

Afyon Kocatepe Üniversitesi

Sosyal Bilimler Enstitüsü

Türkiye'de belediyelerin vergi kapasitesi
ve vergi gayreti analizi

Hüseyin Doğa Çelik

2006
Afyon

GİRİŞ

İnsanların bir arada yaşama zorunluluğu neticesinde ortaya çıkan ihtiyaçların karşılanması gereği günümüzde ekonomik, sosyal, siyasal ve mali olayların önemini giderek artırmıştır. Çağdaş devlet anlayışı içerisinde çeşitli kamu ihtiyaçlarını karşılama görevini üstlenmiş olan devletlerin toplum refahını maksimize etmek için özellikle mali olayların üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir.

Mali olaylar kamu gelirleri ve kamu giderleriyle ilgili olarak ortaya çıkan ilişkilerin tümünü kapsamaktadır. Bu bağlamda kamu giderlerinin finansmanını sağlamak için devletlerin büyük ölçüde vergilerden yararlandığı görülmektedir.

Vergi tüm zamanlarda devletlerin en önemli gelir kaynağı olmuştur. Bu güne kadarda hiçbir gelir kaynağı verginin yerini tutamamıştır. Bu yüzden devletler ellerindeki mevcut hükmetme yetkisini kullanarak her zaman vergi toplamış ve hiçbir zaman bu kaynaktan mahrum kalmamıştır.

Vergi toplamının altında yatan temel düşünce kamu gereksinmelerini karşılamaktır. Çok eski zamanlardan beri devletler vergi kaynağı olan birimlerin subjektif veya objektif durumlarını göz önünde tutarak vergi toplama yöntemlerini belirlemişlerdir. Bu yöntemler zaman içinde çok değişmiş ve devletlerin gelişmişlik düzeylerine göre farklılıklar göstermiştir. Bulunduğu dönemin özelliklerine göre gelişmiş olarak değerlendirebileceğimiz devletler vergileme konusuna büyük önem vermişler, temel gelir kaynağı olan vergilerin vergileme ilkelerini doğru uygulamakla artacağını görmüşlerdir. Bu ilkelere önem vermeyen devletler ise tarih sahnesinde kendilerine fazla yer bulamamışlardır.

Devletlerin vergileme ilkelerini göz önünde bulundurarak vergi toplama konusunda zaman içinde uyguladıkları yöntemlerin iyi bir analiz sonucu belirlenmiş olması vergi gelirlerini artırmaktadır. Vergi kaynaklarını sağlam temellere dayanarak oluşturan devletlerin bir dönemde toplayabileceği en yüksek vergi miktarı o devletin vergi kapasitesini yansıtmaktadır. Vergi kapasitenin artması veya azalması ise çeşitli faktörlere göre değişiklik göstermekte ve sonuçta vergi gayreti belirlenmektedir.

Ulusal bazda vergi kapasitesi ve vergi gayreti çeşitli iktisadi, siyasi ve toplumsal faktörlere bağlı olarak şekillenmektedir. Özellikle iktisadi açıdan ortaya çıkan değişiklikler vergi kapasitesinin belirlenmesinde etkili olmakta bu sayede ülkenin vergi gayreti de önemli ölçüde belirlenmektedir.

Konu yerel boyutta ele alındığında ise yerel yönetimlerin vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen faktörlerin yerel yönetimlere devredilmiş vergileme yetkisine göre değiştiği görülmektedir. Yerel yönetimlerin özellikle vergileme ile ilgili bir haklarının olup olmayışı vergi kapasitelerini etkilerken, yerel vergilerin bir yararlanma karşılığı toplanması vergi gayretlerini yükseltmektedir. Şöyle ki herhangi bir konu üzerinden vergi toplama hakkına sahip yerel yönetimlerin vergi kapasitesi yüksek olmaktadır. Bu hakka sahip olmayan yerel yönetimlerinse vergi kapasiteleri merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Vergi kapasitesinin büyüklüğüne göre şekillenecek olan vergi gayreti de belediye vergilerinin ne kadar etkin kullanılıp kullanılmadığını yansıtmaktadır.

Merkezi yönetimden yerel yönetimlere devredilmiş olan vergi toplama yetkisi sonucu vergi gelirlerinin toplamı o bölgenin çeşitli ekonomik ve demografik özelliklerine göre değişiklik göstermektedir. Sosyo-ekonomik olarak gelişmiş yerel yönetimlerde vergi kapasitesi ve vergi gayreti yüksek olurken görece olarak geri kalmış yerel yönetimlerde ise bu değerler düşük olmaktadır.

Türkiye’de yerel yönetim vergilerinin yapısı merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Bu nedenle yerel yönetimlerin vergi ile ilgili bir düzenleme yapma hakları yoktur. Böyle bir uygulama vergi kapasitesinin artırılıp artırılmaması bakımından önem arz etmektedir. Çünkü bölge halkının genellikle ekonomik özellikleriyle uyuşmayan vergi tarifeleri hem mükelleflerin hem de seçilememe kaygısıyla yerel yöneticilerin davranışlarını etkilemektedir.

Yerel yönetimler deyince ilk akla gelen belediye yönetimleridir. Hazırlamış olduğumuz çalışmada Türkiye’deki belediyelerin vergi kapasitesi ve vergi gayretinin analizi yapılmıştır. Araştırmamız üç bölümden oluşmaktadır.

İlk bölümde genel olarak vergi kapasitesi ve vergi gayreti ile ilgili açıklamalar yapıldıktan sonra, vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen faktörler tek tek incelenmiştir. Özellikle bu bölümde konu ulusal boyutta irdelenmeye çalışılmış vergi

kapasitesi ve vergi gayretini belirlemeye ilişkin daha önceden ortaya konulmuş modeller açıklanmıştır.

İkinci bölümde belediyelerin vergi kapasitesi ve vergi gayretini etkileyebilecek vergileme yoluyla gelir elde etme yöntemleri ve bunların kriterleri incelenmiştir. Türkiye’de belediyelerin topladıkları vergilerin yapısı açıklandıktan sonra 1990-2003 yılları arasında bu vergilerin seyri grafik ve tablolarla gösterilmeye çalışılmıştır.

Son bölümde ise SPSS paket programı yardımıyla istatistiksel analizlere yer verilmiştir. Belediyelerin vergi kapasitesi ve vergi gayretini etkileyen faktörler ortaya konduktan sonra bunlarla ilgili regresyon analizleri yapılmıştır. Vergi kapasitesi ile ilgili analiz sonuçlarına bakılarak açıklayıcılık düzeyi en yüksek olan değişken grubu bulunmuş ve bir simülasyonla örneklendirilmiştir. Daha sonra da belediyelerin vergi gayreti incelenmiş ve bu orandaki değişimleri en yüksek düzeyde açıklayan değişkenler gösterilerek gerekli açıklamalar yapılmıştır.

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ KAPASİTESİ VE VERGİ GAYRETİNİN YAPISI

I. VERGİ KAPASİTESİ VE VERGİ GAYRETİ İLE İLGİLİ TEMEL KAVRAMLAR

Üstlenmiş oldukları fonksiyonları yerine getirebilmek için gelir elde etme zorunluluğunda bulunan devletlerin başvurduğu en önemli finansman kaynağı vergilerdir. Tek taraflı emretme ve zorlama gücüne dayalı olarak alınan vergiler devletlerin egemenlik simgelerinden biridir.

Vergiler devletler için bu kadar büyük bir öneme sahipken fertler açısından da bir maddi külfet oluşturmaktadır. Bu sebeple “ellerinde bulundurduğu tek taraflı emretme ve zorlama gücüne dayanarak devletler acaba ne kadar vergi toplayabilir?” veya “vergilemenin sınırları nedir ve aşılsa ne gibi sorunlarla karşılaşılır?” gibi bir takım sorunlar gündeme gelmektedir. İşte vergileme ile ilgili sorunların aşılması neticesinde ortaya çıkan sınırlar bir ülkedeki vergilendirilebilecek toplam potansiyeli (vergi kapasitesi) ve bu potansiyelden ne kadar vergi hâsılatı elde edildiğini (vergi gayreti) ortaya koymaktadır.

Bu kısımda başta vergi kavramı açıklandıktan sonra vergi kapasitesi ve vergi gayreti ile ilgili tanımlamalar yapılmıştır.

A) VERGİ

Toplum olmanın gerektirdiği bir sorumluluk olarak ortaya çıkan ve tarih boyunca üzerinde en fazla tartışılan konulardan biri olan verginin gelişimi kısaca şu şekilde özetlenebilir:

Kamusal nitelikteki ortak ihtiyaçların karşılanabilmesi için toplumu oluşturan bireylerin maddi ve manevi fedakârlıklarda bulunması kaçınılmazdır. Bu fedakârlığın şekli başlangıçta başkan ya da reis durumundaki kişiye hediye sunulması şeklinde olmuş, toplumların yavaş yavaş büyümesi ve toplumlararası siyasi, ekonomik ve sosyal ilişkilerin gelişmesi sonucu savaş ganimetleri ve haraçlarla da ihtiyaçların giderilmesi yoluna gidilmiştir. Böyle bir süreçte toplumun sürekli olarak değişen istek ve beklentilerine bağlı olarak ihtiyaçların gittikçe artması gelir kaynaklarının sürekli hale getirilmesi yanında yeni kaynakların aranması gereğini ortaya çıkarmıştır. Din ve ahlak duygularıyla ve isteğe bağlı olarak verilen hediyeler zamanla zorunlu ve yasal bir şekil almış sonuçta vergi ortaya çıkmıştır (Akdoğan, 2003: 120).

Genel olarak bakıldığında vergi kamu hizmetlerinin finansmanı için mali, ekonomik nedenlerle uygulamaya konulmaktadır. Tarih boyunca toplum yapısında meydana gelen değişikliklerle birlikte devlet anlayışının da giderek değişmesi verginin alışlagelmiş tanımında ve amaçlarında bir takım değişikliklerin yaşanmasına neden olmuştur. Klasik iktisatçıların vergilemenin mali amacı üzerinde durmayıp vergiyi sadece hazinenin bir besleyici kaynağı olarak görmeleri vergiyi ikinci plana itmiştir. Müdahaleci devlet anlayışında ise devlet müdahalesinin talep yetersizliğini karşılamada gerekli olduğu öne sürülerek iktisadi ve sosyal alanlarda devlete yüklenen yeni görevler ile birlikte vergi daha ön plana çıkmıştır. 1970'li yıllarda başlayan ekonomik krizle birlikte ise Keynesçi politikalar ekonomik sorunlara çözüm önerileri getirememiş Monetarizm, Rasyonel Beklentiler Okulu, Kamu Tercihi Teorisi ve buna dayalı olarak oluşturulan Anayasal İktisat, Arz Yönlü İktisat gibi serbest piyasa mekanizmasının sağlıklı olarak işleyişini engelleyen unsurların minimize edilmesini savunan görüşler ortaya çıkmıştır (Özkara, 2005)¹.

Geçmişten günümüze böyle bir seyir izleyen verginin tanımı da zaman içinde değişiklikler göstermiştir. Günümüze uygun en kapsamlı vergi tanımı Nadaroğlu (1998, 216-217) tarafından şu şekilde yapılmaktadır:

Vergi, devletin veya devletten aldığı yetkiye dayanan kamu tüzel kişilerinin geniş anlamdaki kamusal faaliyetlerin gerektirdiği harcamaları karşılamak ya da kamusal görevlerin gereklerini yerine getirmek amacıyla ve yasal esaslara uymak kaydıyla hukuki cebir altında özel bir karşılık vaadi olmaksızın geri vermemek üzere gerçek kişilerle gerçek olmayan kişilerden aldıkları para tutarlarıdır.

¹ http://www.alomaliye.com/mehmet_ozkara_devlet_anlayisinda.htm (10.02.2006)

Tanımdan da anlaşılacağı üzere verginin kapsamının temel belirleyicisi devlettir. Kamusal hizmetlerin gerektirdiği harcamaları karşılamak adına zorla ve karşılıksız toplanan vergi devlet olabilme açısından temel şartlardan biridir.

Tanımda dikkat edilirse “yasal esaslara uymak kaydıyla hukuki cebir altında” toplanacak verginin sınırı sadece hukuksal olarak çizilmiştir. Bunun yanında vergilemenin mali, siyasi ve psikolojik bazı sınırları da mevcuttur. Vergilemenin mali sınırı belli bir noktadan sonra yeni vergi konması veya vergi oranlarının yükseltilmesi neticesinde vergi hâsılatında bir düşüş yaşanması olarak tanımlanmaktadır. İbn-i Haldun tarafından ortaya atılan bu görüşe göre belli bir noktadan sonra vergilerle ilgili bir artış yapılması vergi hâsılatını düşürmektedir. Vergilemenin siyasi sınırı ise amacı seçimleri kazanıp iktidara gelmek olan partilerin seçmen davranışlarını etkilemeyecek vergi düzenlemeleri yapmaları anlamına gelir. Bu sınır ülkelerin yönetim biçimlerine göre de farklılık arz etmektedir. Son olarak vergilemenin psikolojik sınırı da vergilerin hızla artırıldığı ve aşırı kabul edildiği zaman mükelleflerin gösterdiği direnç olarak karşımıza çıkmaktadır. Özellikle gelir üzerinden alınan vergilerde bu sınırın aşılması artan kaçakçılık şeklini almaktadır (Goode, 1980: 253). İstisnai bir durum olan siyasi buhran ve savaş dönemlerinde ise vergilemenin sınırları aşılmaktadır.

Tüm bu açıkladığımız sınırlara ulaşılması neticesinde bir ülkede vergi kapasitesi ve vergi gayreti büyük ölçüde belirlenmektedir. Bir ülkenin vergileme sınırlarına ulaşılması sonucunda oluşacak vergi kapasitesi tam olarak kullanıldığında ise vergi gayreti de en yüksek seviyesine ulaşmaktadır.

B) VERGİ KAPASİTESİ

Bir ülkede vergilemenin sınırlarına ulaşılması neticesinde ortaya çıkan belli bir dönemde toplanabilecek vergi tutarı literatürde vergi kapasitesi olarak tanımlanmaktadır. Vergi kapasitesi ile ilgili çok çeşitli tanımlamalar yapılmasına rağmen genellikle aynı anlam üzerinde yoğunlaştığı görülmektedir.

Vergi kapasitesi Akdoğan’a (2003: 45) göre “...kamu giderlerinin karşılanabilmesi bakımından vergiye dayanma gücünün sınırlarını...” veya “...mükelleflerin kendileri ve ailelerinin yaşamlarını asgari düzeyde sürdürmeye yetecek finansal gücün üzerindeki kısmı yansıtmaktadır...” Ülke düzeyinde tüm mükelleflerin

vergi ödeme gücü toplamı şeklinde ifade edilen vergi kapasitesi tanıma göre toplumun vergi ödeme gücünün başladığı yerden itibaren artmaktadır.

Korkmaz'a (1982: 15) göre vergi kapasitesi "...toplumun gelirinin bir kısmını vergi aracılığı ile kamu yükünün finansmanına ayırma elverişliliği..." olarak tanımlanmaktadır. Her ülkenin sosyo-ekonomik yapısına bağlı olarak farklı seviyelerde vergi kapasitesi oluşmaktadır.

Saraçoğlu (2004: 92) ise vergi kapasitesini "...bir ülkenin üzerinde daha fazla vergi yükü taşıyamayacağı sınır ya da ekonomide devletçe alınabilecek vergi tutarını belirleyen unsurların ortaya koyduğu ve ülkede alınan vergiler toplamının ötesine geçemeyeceği kurumsal sınır..." olarak tanımlamaktadır. Daha önceden de belirttiğimiz gibi bu sınırlar mali, siyasi ve psikolojik bazı unsurlara göre belirlenmekte ve toplumların gelişmişlik düzeylerine, geleneklerine ve devlet anlayışındaki farklılıklara bağlı olarak değişmektedir.

Berksoy'un (1984) Prest'ten (1972: 19-20) aktardığına göre vergi kapasitesi "...en az geçim düzeyinin üzerindeki ulusal gelir..." olarak ifade edilmektedir. Fakat bu tanıma göre devletin fertlerini asgari düzeyde yaşatacağını ve bunun üzerindeki gelirlerine el koyacağını varsaymak gerekmektedir. Oysa fertlerin elde ettiği gelirlerin tümü her zaman tüketilmeyip tasarruf da edilebilmektedir. Gelirin tasarruf edilmesi sonucunda ise devlet tanıma göre bu gelire el koyamamaktadır. Bu nedenle ülkenin vergi kapasitesini "...nüfusun asgari temel tüketimi üzerinde kalan fiili tüketim fazlası..." olarak ifade etmek daha doğru olacaktır (Berksoy, 1984: 5).

Tüm bu tanımlamalar ışığında vergi kapasitesi; devletin elinde bulundurduğu vergileme yetkisine dayanarak mali, siyasi ve psikolojik sınırları gözetip belli bir dönemde toplayabileceği en yüksek vergi hâsılatı olarak ifade edilebilir.

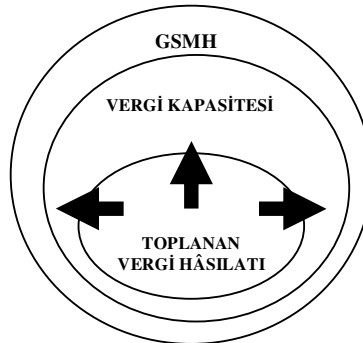
Vergi kapasitesinin sınırlarının ne olması gerektiği konusu ise yıllardır tartışılmaktadır. Vergilemenin mali sınırı olarak ilk öneriyi fizyokratlar ileri sürmüş ve mükellefin şahsi gelirinin %20'sini geçmemesi gerektiğini belirtmişlerdir (Nadaroğlu, 1998: 286). Vergi kapasitesinin sınırları konusunda en fazla ilgi gören görüş ise Colin Clark'ın görüşü olmuştur. Buna göre Colin Clark vergi kapasitesinin milli gelirin %25'i veya daha az bir oranı olabileceğini ileri sürmektedir (Saraçoğlu, 2004: 91).

Vergi kapasitesinin belirlenmesinden sonra bu kapasitenin tam olarak kullanılıp kullanılmaması ise devletler için bir sorun oluşturmaktadır. Bu nedenle bir ülkede vergi kapasitesinin tam olarak kullanılması o ülkedeki vergi gayretine göre şekillenmektedir.

C) VERGİ GAYRETİ

Bir ülkede devletin toplayabileceği en yüksek vergi miktarı her şeyden önce vergilendirilebilecek kaynakların kapasitesine bağlıdır. Fakat bu kapasitenin tamamını vergilendirmek devletler için her zaman mümkün olmamaktadır. Çünkü “vergilemede çoğu zaman iki kere iki dört değil bir eder” ilkesi geçerlidir (Scmölders, 1976:105). İşte bu nedenle bir ülkede mevcut vergi kapasitesinden tam olarak yararlanmak o ülkenin vergi gayretine bağlıdır. En açık tanımıyla vergi gayreti “Belli bir dönemde tahmin edilen vergi kapasitesi ile toplanan vergi hâsılatı arasındaki oran...” olarak ifade edilmektedir. Devletin topladığı vergi hâsılatının GSMH’ya oranı ise fiili vergi gayreti olarak tanımlanmaktadır (Korkmaz, 1982: 20).

Tanımdan da anlaşılacağı üzere vergi hâsılatı ile vergi gayreti ve fiili vergi gayreti sıkı bir ilişki içerisindedir. Grafik 1’de de görüldüğü üzere vergi hâsılatının artması vergi gayretini ve aynı anda fiili vergi gayretini yükseltmektedir. Dolayısıyla bir ülkedeki vergi kapasitesinin tam olarak kullanılması vergi gayretinin en yüksek düzeyde olmasına bağlıdır. Vergi kapasitesi ile toplanan vergi hâsılatı arasındaki oranı belirten vergi gayreti 1’den düşük olduğunda vergi kapasitesinin bütünüyle kullanılmadığı anlaşılırken 1’den büyük olduğu takdirde kapasite üstünde vergi gayreti gösterildiği sonucuna ulaşılmaktadır (Nadaroğlu, 1998: 291).



Kaynak: Pehlivan ve Öz, 2000,145

Grafik 1. Vergi Gayreti, Vergi Kapasitesi ve GSMH İlişkisi

Bir ülkede belli bir dönemde oluşan vergi kapasitesini tam olarak kullanmak çeşitli nedenlerle mümkün olmamaktadır. Bu nedenle vergileme yoluyla optimal hasılaya vergi gayreti oranının vergi kapasitesinin en etkin biçimde kullanıldığı noktaya kadar sürdürülmesi suretiyle ulaşılabilir. Bu nokta aslında bir bakıma “vergilemenin güvenlik sınırı” olarak da telaffuz edilebilir. Bu sınırın altında kalınması sonucu hizmet arzının azalması ve kalitesinin düşmesi gibi ekonomik ve sosyal sonuçlar ortaya çıkarken, sınırın aşılmasında ise sosyal direniş ve karşı koyma gibi sonuçlarla karşılaşmaktadır (Gökbunar vd., 2002)².

Vergi kapasitesi ve vergi gayreti kavramlarını buraya kadarki kısımda geniş bir biçimde ele aldık. Bundan sonraki kısımda ise vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen faktörler ortaya konulacaktır.

II. VERGİ KAPASİTESİ VE VERGİ GAYRETİNİ BELİRLEYEN FAKTÖRLER

Her ülkede değişmez bir miktar ya da oran olarak ifade edilemeyen vergi kapasitesi ve vergi gayreti iktisadi, toplumsal ve diğer bazı koşullara bağlı olarak değişiklikler göstermektedir. Daha çok iktisadi faktörler üzerinde yoğunlaşan bu değişiklikler aşağıda detaylı bir biçimde ele alınmıştır.

A) İKTİSADİ FAKTÖRLER

Vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen iktisadi faktörler kişi başına gelir düzeyi, gelir dağılımı, sektörel yapı ve gelişmişlik düzeyi, enflasyon düzeyi, ekonominin dışı açıklığı, kayıt dışı ekonomi, vergi tarifeleri ve vergi oranları şeklinde sıralanabilir.

Kişi başına gelir düzeyinin artışı yaygın bir kanıya göre vergi kapasitesini artırıcı bir etki yaratmaktadır. Gelir dağılımında eşitsizliğin artışı ölçüsünde ise vergi kapasitesi giderek yükselmektedir. Vergi gayreti ise bu konularda daha çok risk alma eğilimine göre değişmektedir. Sektörel yapının genellikle sanayi ve hizmetler sektörüne dayandığı ekonomilerde vergi kapasitesi ve vergi gayreti yüksekken, tarımın ekonomi içindeki payının yüksek olması vergi kapasitesini ve vergi gayretini azaltıcı bir etki yaratmaktadır. Enflasyon düzeyinin yüksek olduğu ekonomilerde ise vergi kapasitesi ve

² <http://www.bayar.edu.tr/~kutuphane/vergi.pdf> (12.02.2006)

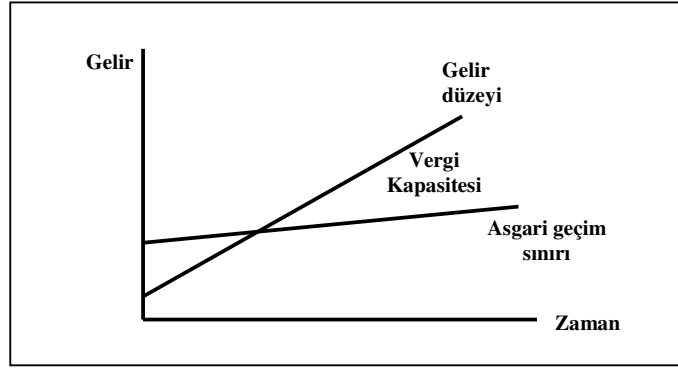
vergi gayreti sağlıklı belirlenememektedir. Çünkü enflasyonun vergi gelirleri üzerindeki etkisi sadece nominal bir etkidir. Ekonominin dışa açıklığının vergi kapasitesini belirleyici olduğu hallerde ihracat ve ithalattan alınan vergiler vergi kapasitesinin artıp azalmasında önemli bir rol oynamaktadır. Kayıtdışı ekonominin mevcut olduğu bir ülkede ise özellikle elde edilen gelirin vergilendirilememesi vergi kapasitesi ve vergi gayretini düşürmektedir. Vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen bir diğer unsur olan vergi tarifelerinin yapılarının artan veya düz oranlı olması ise vergi kapasitesi ve vergi gayretini farklı şekillerde belirlemektedir.

Yukarıda kısaca değindiğimiz vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen iktisadi faktörler aşağıda ayrıntılı bir biçimde açıklanmıştır.

1. Kişi Başına Gelir Düzeyi

Kişi başına gelir ekonomik kalkınmanın göstergesi olduğu kadar vergi gelirleri düzeyini de açıklayabilecek önemli bir veridir. Bilindiği gibi kişi başına gelirin yüksek olduğu ekonomilerde vergi/GSMH oranı yüksek, kişi başına gelirin düşük olduğu ekonomilerde vergi/GSMH oranı oldukça düşüktür (Heper, 1981: 63). Bunun nedeni fazla gelir elde edilmesi sonucu ihtiyaçlar dışında kullanılabilir dolayısıyla daha kolay vergilendirilebilecek mali gücün varlığından kaynaklanmaktadır. Bu sebeple kişi başına gelirin yüksekliği vergi kapasitesini artırıcı etki yapmaktadır. Bu konuda Aronson ve Hilley (1986: 37) tarafından yapılmış bir çalışmaya göre de “...vergiler insanların ancak geçinebilecekleri miktarı aşan gelirler üzerinden alındığından vergi kapasitesi gelir seviyesi ile birlikte artış göstermektedir...”

Kişi başına gelir düzeyinin vergi kapasitesini artırıcı etkisi istatistiksel olarak gösterilebilmektedir. Grafik 2’de de görüldüğü gibi asgari geçim sınırı gelire birlikte artmakta fakat artış hızı düşük olmaktadır. Gelir düzeyi ise asgari geçim sınırı artış hızından daha hızlı artmaktadır.



Kaynak: Erdem ve Heper, 2002: 221

Grafik 2. Vergi Kapasitesi ve Gelir Düzeyi İlişkisi

Kişi başına gelirin yüksekliği, yüksek bir vergi kapasitesi yanında daha rahat vergi salma ve vergi toplama kapasitesine de işaret etmektedir. Çünkü bir ülkede gelirin gerekli ihtiyaçlara ayrılan kısmından arta kalan kısım vergileme için önemli bir kaynak oluşturmaktadır (Erdem ve Heper, 2002: 221). Fakat literatürde her ne kadar bu konuda görüş birliği sağlansa da kişi başına gelir düzeyinin artışı bazen vergi gayretini olumsuz yönde etkileyebilmektedir. Gelir düzeyi ile geliri gizleme arasındaki ilişkiye dair yapılmış çalışmalar sonucu gelir düzeyinin yükseldikçe risk alma eğiliminin arttığı ortaya konmuştur. Bu nedenle yüksek gelir düzeyi her zaman yüksek bir vergi gayreti oluşturmamaktadır (Yılmaz, 2004: 147).

2. Gelir Dağılımı

Kişi başına düşen gelir ülkelerin uyguladıkları politikalara göre her ülkede farklı şekillerde dağılmaktadır. İşte bir ülkede belli bir dönemde yaratılan milli gelirin o ülkedeki kişiler ya da üretimde görev alan üretim faktörleri arasında dağılımına gelir dağılımı denmektedir. Gelir dağılımı ile ilgili olarak farklı görüşlerin kendi içlerinde bir eşitlik anlayışı mevcuttur. “Toplumunu sınıflara ayırarak bu sınıfları değişmez gelir basamaklarına yerleştiren kast sistemine dayalı feodal görüş, herkese eşit çalışma ve eşit kazanç gibi bir sloganla hareket eden sosyalist görüş ve fırsat eşitliği ilkesini temel alan kapitalist görüş birbirleriyle çelişmekle beraber kendi içlerinde belirli bir gelir dağılımı eşitliğine sahiptir” (TÜGİAD, 1997: 9).

Tanımlanan görüşler her ne kadar birbirlerine zıt olsalar da gelir dağılımında adaletin sağlanması, ülkesindeki insanların refah ve mutluluğunu artırmak olan devletlerin temel amacıdır. Gelir dağılımında adaletin sağlanması ise öncelikle gelirin

dağıtılabilecek en adil biçimde üretime katılma paylarının en doğru bölüştürebilecek şekilde uygulanmasına bağlıdır. Eğer bir ülkede gelir dağılımında önemli boyutlara varan eşitsizlik söz konusu ise bu beraberinde sosyal huzursuzluklara neden olabilmektedir. Fakat sosyal açıdan arzulanan gelir dağılımında eşitsizliği azaltıcı politika, ekonomik gelişme açısından aynı hararetle desteklenmemektedir. Çünkü ülkedeki gelir dağılımında eşitsizliği azaltıcı politika ile tasarruf oranı yüksek olan zenginlerden tasarruf oranı düşük olan fakirlere yapılan transferler ülkedeki toplam tasarrufları etkilememektedir. Tasarrufların düşmesi yatırımların azalmasına, yatırımların azalması da hem milli gelir artış hızının düşmesine, hem de istihdamın azalmasına neden olmaktadır. Bu nedenle gelir dağılımının dengeli olması sosyal açıdan istenilen bir durum olmasına karşın mali ve ekonomik açıdan pek istenmemektedir (Dinler, 2003: 283).

Bilindiği gibi gelir dağılımı dengesiz olduğunda gelir belli kesimlerde yüksek miktarlarda toplanmaktadır. Vergi tarifelerinin artan oranlı olması durumunda yüksek gelir grupları daha yüksek orandan vergilendirilebileceğinden toplanan vergi dengeli gelir dağılımının olduğu duruma göre daha yüksek olmaktadır (Erdem vd., 1998: 160). Bu şekilde oluşan dengesiz bir gelir dağılımında da vergi kapasitesi teorik olarak yükselmektedir. Gelir dağılımının vergi kapasitesini nasıl yükselttiği bir örnekle şöyle somutlaştırılabilir:

Belli bir gelirin kişiler arasında önce tamamen eşit daha sonra da eşitlikten son derece uzak olarak paylaştırıldığı iki durumu dikkate alalım. İkinci hali somutlaştırmak için toplam gelirin -bir kişi dışında- herkese ancak aklıktan ölmeyecek ölçüde bir satın alma gücü verecek biçimde dağıtıldığını, o tek kişinin ise tüm geri kalan gelire sahip olduğunu düşünelim. Doğal olarak, birinci durumda toplum eğer çok zengin değilse, kişilerin hayati saydıkları ihtiyaçlarına sarfedebilecekleri, sarf etmeyi düşündükleri tutarları devletin vergi olarak alabilmesi hayli güç olur. Buradaki zorlamalar, daha önce de dediğimiz gibi, üretim yapısında ciddi aksamalar çıkarmaya başlar. Oysa gelir eşitsizliğinin çok belirgin olduğu diğer durumda devlet büyük gelir elde eden tek kişiyi önemli iktisadi sakıncalar yaratmadan kolayca ve yüksek oranda vergileyebilir. Bu nedenle gelir dağılımındaki eşitsizliğin artışı ölçüsünde vergileme kapasitesinin de artacağı söylenebilir (Uluatam, 2001:315).

Gelir dağılımı konusunda belirtmemiz gereken son nokta da vergi gayretinin gelir dağılımı ile ilişkisidir. Kişi başına düşen gelir kısmında da bahsettiğimiz gibi gelir düzeyi ile geliri gizleme arasındaki çalışmalar gelir düzeyinin yükseldikçe risk alma eğiliminin arttığını ortaya koymuştur. Bu da bize gelir dağılımının adaletsiz olduğu ülkelerde vergi kapasitesinin yüksek çıkabileceğine rağmen vergi gayretinin düşük olabileceğini göstermektedir.

3. Sektörel Yapı ve Gelişmişlik Düzeyi

Uzun dönemli gelişme sürecinde gerçekleşen yapısal dönüşüm, başlangıçta ekonomik faaliyetlerin sektörel kompozisyonunun ve istihdamın dağılımının değişmesine, sonra üretim faktörlerinin kullanımı ve ekonomik faaliyetlerin mekansal değişimi ile nüfusun eğitimi ve gelir dağılımının değişimine yönelik değişimler olarak kabul edilmektedir. Bu yapıya göre gelişme sürecinde üç aşama takip edilmektedir. Bunlar üretim, sanayileşme ve gelişmiş ekonomi şeklinde sıralanabilir. Üretim aşamasında genelde tarım belirleyici olurken ikinci aşamada sanayi belirleyici olmakta son aşamada ise tarım ve sanayi payı gerilerken hizmetlerin payı giderek artarak hizmetler sektörü belirleyici olmaktadır (Temel, 1998: 1).

İlk aşama olan üretim aşamasında vergiye karşı direnç fazla olup direncin azaltılması tarım sektörüne yönelik araştırma, teknoloji getirme gibi kamu harcamalarına bağlıdır. Az gelişmiş ülkelerde görülen bu ekonomik yapının genellikle tarım kesimine dayanması nedeniyle elde edilen gelirin büyük bir bölümü bu kesimde kalmaktadır. Ayrıca gelirlerin düşüklüğü, parasal ekonomi yerine takas ekonomisinin yaygın oluşu vergi kapasitesini azaltmakta, parasal ekonominin yaygınlaşmaması nedeniyle vergi kaçakçılığı artıp vergi gayreti düşmektedir. Sanayileşme ile birlikte ise artan değişim ve piyasa işlemleri sayesinde vergi kapasitesi giderek artmaktadır. Bu kesimde kurumlaşma nedeniyle artan kayıt sistemi ve gelir üzerinden alınan vergilerin artması vergi kapasitesinin de artacağına en bariz göstergesidir. Gelişmiş ekonomi olarak tanımlayabileceğimiz son aşamada ise devlet daha önceden erişemediği derecedeki vergileme kapasitesine ulaşabilme imkânına kavuşmakta ve vergi yapısında gerekli değişiklikleri kolaylıkla yapabilmektedir (Erdem ve Heper, 2002: 168).

Sektörel yapının değişmesiyle birlikte vergi sisteminin yapısında da bazı değişimler gözlemlenmektedir. Az gelişmiş ülkelerde genellikle ağırlıkta olan dolaylı vergiler sanayileşme ile birlikte yerini yavaş yavaş dolaysız vergilere bırakmaktadır (Eker, 1999: 185-186). Tarım sektörünün gerileyip sanayi sektörünün ön plana çıkmasıyla birlikte gelir vergilerinin nispi önemi artmakta hizmetler sektörünün gelişmesiyle de yeni vergileme fırsatları ortaya çıkmaktadır (Korkmaz, 1982: 56).

Az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin yüksekliğinin söz konusu olduğu hallerde vergi adaletinin sağlanamaması vergi

gayretini olumsuz yönde etkilemektedir. Ayrıca bu ülkelerde vergi gayretinin düşük olmasının yanında vergi kapasitesi yetersizdir. Çünkü nitelikli personel kıtlığı, denetim yetersizliği, mükellefler ile vergi idaresi arasındaki iletişim kopukluğu gibi nedenlerle vergi idaresinin etkin olamaması; vergi esnekliğinin düşük olması, sık sık değişen mevzuat, halkın bilgi ve birikim düzeyinin düşük olması, belge ve muhasebe düzeninin yerleşmemiş olması ve vergi ahlakının zayıf olması vergi kapasitesinin yeteri kadar değerlendirilememesine neden olmaktadır (Şen ve Sağbaş, 2004: 24).

4. Enflasyon Düzeyi

Enflasyonist bir ortamda belirlenecek vergi kapasitesi ve vergi gayreti ülkelerin gelişmişlik düzeyleri hangi seviyede olursa olsun sağlıklı sonuçlar vermeyecektir. Bilindiği gibi enflasyonist bir ortamda vergi gelirleri reel değerinden uzak olmaktadır. Enflasyon oranına bağlı olarak vergi gelirleri pozitif veya negatif yönde etkilenebileceği gibi, herhangi bir etkide olmayabilir. Genel olarak enflasyonun vergi gelirleri üzerinde tarafsız bir etkiye sahip olması arzu edilen bir durumdur. Önemli olan vergi gelirlerinin enflasyondan olumsuz yönde etkilenmesinin önüne geçilmesidir (Şen, 1999)³.

Enflasyonun vergi kapasitesini reel olarak artırabilmesi vergiye tabi kazançların enflasyon oranındaki artışa paralel olarak artmasıyla, vergi sisteminin artan oranlı bir tarife yapısına sahip olmasıyla ve vergi tahsilâtının hızlı bir biçimde yapılmasıyla mümkün olmaktadır. Aksi takdirde enflasyonist ortamlarda vergilendirilebilir gelirin tespitinde kullanılan oran ve tutarlar aşındıkları için vergi gelirleri üzerinde nominal bir artış gözlemlenmektedir. Spesifik tarifelerde ise enflasyon nedeniyle miktarlar sabit kaldığından vergi kapasitesi enflasyon karşısında değer yitirmektedir. Ayrıca vergi sisteminde endeksleme müessesesinin veya enflasyonun olumsuz etkilerine karşı yükümlüyü koruyacak kurumların yokluğunda yükümlü ödemesi gerekenden daha fazla vergi ödemek durumunda kalmaktadır. Enflasyon, vergi matrahlarının nominal olarak yükselmesine sebep olurken istisna, muafiyet ve indirim tutarlarının sabit kalması ile birlikte yükümlünün daha üst vergi dilimlerine kaymasına ve dolayısıyla daha yüksek vergi oranlarından vergilendirilmesine neden olmaktadır (Karabacak, 2005: 138). Bu durumda vergi kapasitesi sadece nominal olarak yükselmektedir.

³ <http://www.sgb.gov.tr/calismalar/yayinlar/md/md143/Huseyinsen.pdf> (15.02.2006)

Enflasyonist ortamda reel geliri azalan kişi ise vergi kaybını çeşitli yollarla gidermeye çalışmaktadır. Bunlardan en kolayı vergi kaçakçılığını seçmektir. Vergi kaçakçılığı sonucunda mükelleflerin vergiye karşı dirençleri yükselmekte ve vergi gayreti giderek azalmaktadır.

Daha önce de ifade ettiğimiz gibi enflasyonla birlikte vergi kapasitesinin artışı pek arzu edilen bir durum değildir. Genelde enflasyonun vergi gelirleri üzerinde tarafsız bir etkiye sahip olması istenmektedir. Enflasyonu önlemek ise vergi gelirlerini artırmadaki başarıya bağlıdır. Bu başarı için de dolaysız vergi gelirlerinin artırılması gerekmektedir. Dolaysız vergi gelirleri ise öncelikle beyannameli mükellef sayısında sağlanacak artışla yükseltilebilmektedir. “Bir ticari işletmenin müşteri sayısı ne kadar çoksa cirosu da o kadar çoğalacaktır. Ticari işletmede müşteri olarak anılan kişi vergicilikte mükellef olarak adlandırılmaktadır” (Altuğ, 1999: 417).

5. Ekonominin Dışa Açıklığı

Geleneksel toplum yapısından kopuşla birlikte modern topluma geçiş sürecinin yaşanması ekonomideki bazı dinamiklerin değişimine neden olmaktadır. Ekonomik kalkınma ve modernleşme sürecinin başlangıcıyla birlikte iç ve dış ticaretin yaygınlaşması bunlardan biridir. Özellikle dış ticaretin giderek gelişmesi ekonominin dışa açıklığının en bariz göstergesidir. İthalat ve ihracat toplamının GSMH'ya oranı olarak ifade edebileceğimiz ekonominin dışa açıklığının vergi kapasitesinin belirleyicisi olduğu hallerde ülkelerin gelişmiş veya az gelişmiş olması vergilendirilebilir kapasitelerini etkilemektedir. İhracat düzeyi bakımından ileri bir ülke aynı zamanda geniş bir parasallaşma ve sanayileşme aşamasına da girmiş kabul edilmektedir. Bu açıdan bakıldığında vergilemenin kolay yapılabileceği söylenebilir. İthalat payı yüksek olan ekonomilerde ise idari bakımdan düşük gayretle vergilendirilebilecek artık görülmektedir. Genellikle az gelişmiş ülkelerde karşımıza çıkan bu durum vergi kapasitesini ve vergi gayretini büyük ölçüde belirlemektedir (Berksoy, 1984: 51).

Örneğin Türkiye’de 1991 yılında ekonominin dışa açıklığı %22,7 iken 2002 yılında bu oran %49,5 olmuştur. Ancak ekonominin dışa açıklığının bir sonucu olarak ihracat ve ithalatın artmasına paralel dış ticaretten alınan vergilerin artması beklenirken konsolide bütçe gelirleri içinde dış ticaretten alınan vergilerin payı 1991 yılında %13, 2002 yılında %12,7 olarak gerçekleşmiştir. Bu durum dış ticaretten alınan vergilerin

vergi sistemimizin önemli belirleyicilerinden olmadığını göstermekte, dış ticaretten alınan vergilerin yükseltilecek daha yüksek vergi kapasitesine ulaşılabileceğine işaret etmektedir (Saraçoğlu, 2004: 91).

6. Kayıtdışı Ekonomi

Devletlerin ellerinde bulundurduğu vergileme yetkisine dayanarak kişilerin gelirlerinin bir kısmına el koyması tarih boyunca hep bir maddi külfet olarak görülmüştür. Vergi adı altında toplanan gelirlerin özellikle karı azaltıcı etkisi nedeniyle mükellefler elde ettikleri gelirlerden vergilerini kısmen veya hiç ödememeye başlamış ve böylece kayıtdışı ekonomi ortaya çıkmıştır.

Kesin bir oran veya miktar olarak ifade edilemeyen kayıtdışı ekonomi “...belgeye hiç bağlanmamış ya da içeriği gerçeği yansıtmayan belgelerle gerçekleştirilen ekonomik faaliyetlerin devletin bilgisi dışına taşması...” olarak tanımlanmaktadır (Kıldış, 2000: 108). Kayıtdışı ekonomi 3’lü bir ayrıma tabi tutulabilmektedir. Bunlar beyan dışı ekonomi, enformal ekonomi, yasadışı ekonomi şeklinde sıralanabilir.

Beyan dışı ekonomi, vergi yasalarında kurumsal olarak oluşturulmuş kuralları ihlal eden ve bu kurallardan kaçan ekonomik faaliyetlerdir. Buna göre vergi idaresine bildirilmesi gerektiği halde bildirilmeyen ve bu suretle vergilemeden kaçan ekonomik faaliyetler beyan dışı ekonomiyi, bu faaliyetler sonucu doğan gelir beyan dışı geliri oluşturmaktadır. Bir ülkede beyan dışı ekonominin gittikçe artması vergi kapasitesini etkilemekte özellikle haksız rekabet konusunda adaletsizlik yarattığından dolayı vergi gayretini düşürmektedir.

Marjinal sektör olarak bilinen enformal sektör, ağırlıklı olarak aile işletmeleri ve küçük ölçekli işletmeler ile bunların yanında çalışanlardan oluşmaktadır. Kayıtdışı ekonomi kavramı içerisinde olduğu düşünülen en geniş kitle olarak sayılabilir. Faaliyetleri yasal olan ancak gelirlerinin tamamı veya bir kısmı kayıt dışında kalan kişilerden oluşmaktadır. Enformal ekonomide, yasal çerçevedeki faaliyetler sonucu oluşan gelirlerin yasadışı yollarla veya yasalar çerçevesinde kayıt dışında kalması mümkündür. İlk hal gelenekselleşmiş bir kayıt dışılığın olduğu durumlarda, sektörlerin denetlenmesinin zor olduğu durumlarda, yan gelir elde etmek üzere yapılan işlerde sıkça karşımıza çıkmaktadır. İkinci hal ise genellikle komşular arası mal alışverişleri, ev

kadınları hizmetleri, bireylerin kendi tüketimleri için ürettikleri ürünler şeklinde gözümüze çarpmaktadır. Zaten vergi yasaları da bunların saptanmasındaki güçlük nedeniyle bu tür gelirleri ya da kişinin ancak geçinmesine yetecek düzeydeki gelirleri istisna ve muafiyet kapsamında sayarak vergi dışı bırakabilmektedir (Toptaş, 1998: 7).

Kamu düzenini korumak için getirilen yasalara ve yönetmeliklere aykırı olarak gerçekleştirilen ve belgeye bağlanmayan hem kayıt dışı hem yasadışı faaliyetlerse yasadışı ekonomi olarak adlandırılmaktadır. Bu faaliyetlerin ağırlıklı bölümünü gelir yaratıcı faaliyetler oluşturmaktadır. Uyuşturucu, silah kaçakçılığı gibi milli gelir hesaplarına alınmadığı halde gelir yaratan bu faaliyetler reel olduklarından dolayı vergi açısından önemlidir. Diğer bölümde ise hırsızlık, rüşvet gibi transfer niteliğindeki faaliyetler mevcuttur. Bu faaliyetler vergileme açısından fazla önemli değildir (Önder: 2001)⁴.

Kayıt dışı ekonomiyi oluşturan sebeplerin arasında vergi sisteminin adaleti ve karmaşıklığı, vergi ahlakı, yolsuzluk konuları, ekonomik gelişmişlik düzeyi, konjonktürel durum, işsizlik, enflasyon, gelir bölüşümü, üretim organizasyonu, işletme büyüklüğü gibi ekonomik faktörlerle bazı sosyolojik faktörlerin etkisinden bahsedildiği görülmektedir (Yılmaz, 2004: 29). Bu gibi sebeplerden dolayı da özel sektör kayıt dışılığı devletin başta vergi olmak üzere özel sektöre yüklediği yükün bir sonucu olarak göstermiş ve ekonomik bireyin bulduğu zekice bir çözüm olarak görmüştür. Devlet için ise kayıtdışılık her zaman problem olmuş, vergi kapasitesinin artırılabilmesinin kayıt dışı sektörün kayıt altına alınmasıyla sağlanabileceği her zaman vurgulanmıştır. Sonuçta özel sektör için olumlu yönleri ağır basan kayıt dışı ekonomi devlet için olumsuz bir hal almaktadır.

Devlet için her ne kadar olumsuz hal alan kayıt dışı ekonomi bir vergi kaybına yol açsa da bazen bu durum hükümetler tarafından görmezden gelinmektedir. Hükümetler bazen kayıt dışı sektörde yasal ve yasal olmayan şekilde faaliyet gösteren üreticilere tahammül edebilmektedir. Özellikle kayıt dışı ekonomi küçük ve orta gelir grubuna sağladığı vergisel avantajlar ile yatırımlara finansal destek sağlarken tüketimin artması suretiyle yatırım mallarına olan talebi de artırmakta ve ülkede hem kalkınmanın hem de istihdamın artmasına katkı sağlamaktadır. Ayrıca kayıtdışı faaliyetler hiçbir

⁴ <http://www.istanbul.edu.tr/siyasal/dergi/sayi23-24/19.htm> (25.02.2006)

kısıtlamanın ve müdahalenin olmaması nedeniyle rekabet imkânı sağlamakta, bürokrasi ve düzenleyici masraflar olmadığından kaynaklar doğrudan mal ve hizmet üretimine kanalize olmaktadır (Senholz, 2003: 4)⁵. Böylece bir nebze de olsa ekonomik istikrarın sağlanmasında kayıtdışı ekonomi rol oynamaktadır. Bu görüşü destekleyen bir araştırmanın Peacock-Shaw tarafından geliştirildiği görülmektedir. Önder'in (2001) Peacock Shaw'dan (1982: 269) aktardığına göre Keynes gelir belirleme sistemi kullanılarak vergi kaçığının bulunduğu ekonomideki gelir düzeyinin, kaçığın bulunmadığı ekonomininkinden daha yüksek olacağı noktasından hareketle kaçakçılığın bulunduğu ekonomide kaçak gelir, bireylerin kullanılabilir gelirlerini yükselteceğinden dolayı çarpan katsayısına bağlı olarak milli gelir düzeyini de yükseltmektedir. Kayıtdışı gelirin marjinal tüketim eğilimi arttıkça sağlanan vergi geliri de yükselecektir.

Kayıtdışı ekonomi özel kesim açısından her ne kadar pozitif olarak değerlendirilse de ülke genelinde yüksek boyutlara ulaşması tehlikelidir. Bilindiği gibi kayıt dışı ekonominin büyümesi kayıtlı ekonominin küçülmesi demektir. Kayıtlı ekonominin küçülmesi de toplanacak vergi gelirlerinin azalması anlamına gelmektedir. Kayıt dışı ekonominin bu şekilde yüksek boyutlara ulaşması neticesinde ise vergi gelirlerinin azalması hükümetlerin borçlanmalarını veya katı mali tedbirler almalarını zorunlu kılmaktadır. Fakat hükümetler kayıt dışı ekonomiyi sınırlamak için katı mali tedbirler almayı genelde göze alamamaktadır. Çünkü kayıt dışı ekonominin sınırlanması işsizliği artıracak ve buna bağlı olarak vergi gelirlerini azaltacaktır. Örneğin TÜSİAD tarafından yaptırılan bir araştırmada imalat sektöründe %10'luk bir bölümün kayıt altına alınması ile birlikte yaklaşık 50.000 ile 300.000 arasında çalışanın işsiz kalabileceği tahmin edilmiştir (Bağdınlı: 2006)⁶. Bu nedenle kayıt dışı ekonomiyi kayıt altına almak vergi gelirleri açısından bir risk oluşturabilmektedir. Diğer bir yol olan borçlanma sonucunda ise hükümetler ihtiyatlı davranmadığı halde sonu olmayan bir borç sarmalına girmektedir. Devletin topladığı vergi hâsılatının yetersiz olması neticesinde borçlanması, özel sektöre verilen kredileri azaltmakta ve dışlama etkisiyle özel sektör yatırımlarını düşürmektedir. Bu sonuçta mevduat sahiplerini özel sektöre kredi vermektense devlete kredi vermeye yöneltecektir. Çünkü yatırımların karlılık oranının

⁵ <http://www.mises.org/etexts/underground.pdf> (25.02.2006)

⁶ http://www.dunyagazetesi.com.tr/news_display.asp?upsale_id=248720&dept_id=80 (25.02.2006)

devletin verdiği faiz oranını yakalaması zordur. Bu durumda daha riskli olan özel sektöre kredi verilmemesi de doğaldır (Kıldış, 2000: 125).

Kayıt dışı ekonomi vergi yükünü artırması nedeniyle de vergi kaçırmaı teşvik edip vergi gelirlerini düşürmektedir. Şüphesiz ki bir ülkede vergi yükü ne kadar yüksekse vergi kaçırma meyli de o kadar yüksek olmaktadır. Bunun neticesinde vergi gayreti de düşük belirlenmekte ve vergi yüküne bağlı olarak vergi kaçırma toplumsal olarak pek suçlanmamaktadır. Bayraklı vd. (2004a: 79) Türkiye’de yapmış oldukları çalışmada 481 vergi mükellefinin %59’u vergi yükünün yüksekliği karşısında vergi kaçırma mükelleflerin pek suçlanamayacağını düşünmektedir. Oluşan bu adaletsiz vergi sistemi ortamında mükelleflerin %56’sı da vergi kaçırma hak verilebileceği görüşünü benimsemektedir.

Kayıt dışı ekonominin bir diğer olumsuz yönü ise haksız rekabete neden olmasıdır. Resmi sektörde faaliyet gösteren kurumlar vergi, sigorta, ek ödenek ve belli standartlara uymak için ek masraflar yaparak maliyeti artırırken kayıt dışı sektördeki ürettiklerini daha ucuza mal edebilmektedir. Bu nedenle kurallara uyan vergisini veren mükellef adeta cezalandırılmaktadır. Vergisini ödeyen mükellefin kendisiyle aynı geliri elde eden mükelleflerden daha fazla vergi ödediğini öğrenmesi ise vergi gayretini olumsuz yönde etkilemektedir. Ayrıca kayıt dışı ekonomideki sektörlerde gizli faaliyet yürütüldüğünden bu sektörlerin varlığı resmi kayıtlara ya eksik girmekte ya da hiç girmemektedir. Bu nedenle ekonomik refah düzeyini etkileyen birçok gösterge milli istatistiklere girmemekte, ekonominin durum ve sosyal refah seviyesi yanlış tahmin edilmekte, vergi kapasitesi giderek düşmekte ve uygulanacak politikalar hatalı tespit edilebilmektedir (Arıkan ve Ay, 1995: 58).

Kayıtdışı ekonominin olumlu yanlarından ne kadar çok bahsetsek de bu etkilerin daha çok kısa vadeli olduğu unutulmamalıdır. İstihdamı artıracağı, büyümeyi hızlandıracağı, kayıtlı ekonomiye kaynak sağlayacağı, sosyal patlamaları engelleyeceği gibi olumlu yanları kısa vadede etkin olabilmesine karşılık uzun vadede tersine dönebilen bir etki yaratmaktadır. “Yarar olarak belirtilen bu etkiler uyuşturucudan bünyesi harap olmuş bir insanın uyuşturucu aldığı zaman geçici bir süre canlanması ve bundan keyif alması gibi bir şeydir. Alındığında geçici bir süre canlılık veren bu madde aslında bünyeyi çökerten etkinin ta kendisidir” (Yaraşlı, 2005: 155).

7. Vergi Tarifeleri ve Vergi Oranları

Vergi kapasitesi ve vergi gayretinin belirlenebilmesi açısından bir diğer önemli iktisadi faktör de vergi tarifeleri ve vergi oranlarının yapısıdır. Vergi tarifesi kısaca “...bir mükellefin beyan etmesi gereken diğer bir deyişle üzerinden vergi ödenmesi gereken gelir (vergi matrahı) tutarının hangi gelir katmanına (matrah aralığı) girdiğini ve bu gelir katmanına göre hangi oranda (vergi oranı) vergiye tabi olacağını gösteren tablo...” olarak tanımlanmaktadır. Vergi tarifesi kullanılarak mükellefin devlete ödemesi gereken vergi borcu hesaplanmaktadır (Ateş, 2005: 69).

Vergi tarifelerinin miktar veya oran esaslı belirlenmesi vergi kapasitesini etkilemektedir. Buna göre miktar esaslı bir vergi tarife yapısı oran olarak belirlenmiş bir tarife yapısına göre daha dezavantajlı olmaktadır. Çünkü özellikle enflasyonist dönemlerde fiyatların şişmesi ve bununla birlikte nominal gelirin yükselmesi miktar esaslı vergi gelirlerinin toplamını etkilememektedir. Yerinde sayan bu verginin yeni tutarları belirlenmediği sürece toplam vergi gelirleri içindeki payı giderek düşmektedir. Bu nedenle vergi tarifelerinin oran olarak belirlenmesi konjonktürel duruma uyması açısından önem arz etmektedir.

Vergi tarifelerinin yapılarını incelediğimizde genelde oran esaslı vergi tarifelerinin benimsendiği görülmektedir. Bu tarifeler içinde en çok kullanılanları artan oranlı ve düz oranlı vergi tarifeleri olmaktadır.

Artan oranlı vergi tarifelerinin hem vergi adaletini gerçekleştireceği hem de yüksek vergi geliri sağlayarak vergi kapasitesini artıracığı düşünülmektedir. Fakat burada belirtilmesi gereken en önemli husus vergi kaçakçılığının olmadığı durumlarda bu kuralın etkin olacağıdır. Artan oranlı vergi tarifesi bazı yazarlara göre vergi kaçakçılığını teşvik etmektedir. Bu yüzden vergi oranları artırıldığında dürüstlüğü bedeli de pahalılaşacağından düz oranlı vergi tarife yapısı daha çok tercih edilmelidir. Vergi kaçakçılığı yüksek boyutlara ulaşmışsa artan oranlı vergi tarifesi kendisinden beklenen işlevleri yerine getirememektedir. Bu nedenle “...vergilemede etkinlik kaybını öne çıkaranlar düz oranlı vergilemeyi, adaleti öne çıkaranlar artan oranlı vergilemeyi savunmaktadır...” (Yaraşlı, 2005: 184). Daha önce de söylediğimiz gibi eğer bir ülkede vergi kaçakçılığı teorik olarak yoksa artan oranlı vergileme düz oranlı vergilemeye göre vergi kapasitesi yönünden daha uygun bir model olmaktadır. Fakat artan oranlı

vergilerin çok kazananı cezalandırdığı göz önünde bulundurulup eğer ısrarla uygulanmasında diretiliyorsa bu sonuçta vergilemede etkinlik kaybına neden olacaktır. Bu noktadan hareketle yükümlülerin vergi ve benzeri yükümlülüklerden kurtularak kullanılabilir gelirlerini yükseltmek amacı peşinde olabileceklerini, davranışlarını vergi tarifelerinin yapısına ve vergi oranlarının yüksekliğine göre şekillendireceklerini söyleyebiliriz.

Vergi tarifeleri ve vergi oranlarının mükellefleri etkilemesi sonucunda karşımıza çıkan gelir etkisi ve ikame etkisi neticesinde ise vergi kapasitesinin ve buna bağlı oluşacak vergi gayretinin durumu belirlenmektedir.

Gelir etkisi gelir kaybına uğramak istemeyen yükümlünün risk alma eğiliminden uzak durarak kayıt dışına kaymaması anlamına gelmektedir. Bu durumda artan oranlı bir tarife yapısında vergi kapasitesi ve vergi gayreti giderek artmaktadır. Örneğin 100 lira elde eden mükellef %20 oranında vergilendiriliyor olsun. Gelirde meydana gelen 20 liralık bir nominal artış neticesinde %40 oranında vergilendirilsin. Bu halde mükellef eski reel geliri 80 liraya ulaşmak için daha fazla çalışacak ve daha fazla gelir elde etmek zorunda kalacaktır. Düz oranlı vergilemede ise vergi kapasitesindeki artış hızı artan oranlı tarifedeki gibi hızlı olmayacaktır.

İkame etkisinde ise vergi vermek ve kaçırarak arasında yükümlü bir tercih yaparak kayıt dışı alanda faaliyetlerini sürdürecektir. Bu durumda da vergi kapasitesi olumsuz yönde etkilenmekte ve bir vergi kaybı ile karşı karşıya kalınmaktadır. Oluşan bu vergi kaybını önlemek için ise ilk olarak vergi oranlarıyla ilgili bir düzenleme yapılması düşünülecektir. Bilindiği gibi vergi oranları belli bir düzeye kadar yükseltildiğinde vergi hâsılatı da artmakta ancak belli bir noktadan sonra bu oranları yükseltmek vergi hâsılatında azalmaya yol açmaktadır. Bu nedenle başlangıçta vergi oranlarının yükseltilmesinin kısa vadede gelir getirdiği ancak orta ve uzun vadede vergi tabanını daralttığı görülmektedir (Kırkulak, 1999: 159). Yüksek vergi oranları neticesinde ağır vergi yükü altında ezilen kesimlerin vergiye karşı direnç gösterecekleri, vergi oranlarını düşürmek için gelir vergisi mükellefiyetinden kurumlar vergisine geçecekleri ve işletme defteri tutma hadleri içinde kalma yönünde çaba sarf edecekleri açıktır. Bu yüzden vergi kapasitesi ve vergi gayretinin artırılması isteniyorsa vergi

oranlarının düşürülmesiyle birlikte vergi tabanının genişletilmesi çalışmaları birlikte yürütülmelidir (Şengül, 1997: 24).

Vergi oranlarının düşürülmesi çalışmasıyla gelir kaynaklarının çeşitliliği de göz önünde bulundurulmalıdır. Gelir sağlanan vergi miktarı ne kadar fazla olursa vergi oranları da o kadar düşük olmaktadır. Düşük vergi oranları vergiden kaçınma ve vergi kaçakçılığı konusunda mükelleflere daha az baskı yaparak iktisadi sapmaları ve idari maliyetleri azaltmaktadır. Bu yüzden vergi oranları vergiden kaçınma davranışına neden olmayacak ödenebilir düzeye indirilmeli gelir kaynakları çeşitliliği optimum düzeyde olmalıdır (Goode, 1980: 285).

Vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen iktisadi faktörlerin neler olduğu yukarıda ayrıntılı bir biçimde açıklanmıştır. Bu faktörlerin dışında bazı toplumsal faktörler de vergi kapasitesi ve vergi gayretindeki belirleyicilikleri açısından önemlidir. Aşağıdaki kısımda vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen toplumsal faktörlerin neler olduğu açıklanmıştır.

B) TOPLUMSAL FAKTÖRLER

Vergi kapasitesi ve vergi gayretini etkileyen toplumsal faktörler seçim ekonomisi, vergi kanunları, vergi idaresinin durumu ve vergi psikolojisi şeklinde sıralanabilir.

Politikacıların özellikle seçim dönemlerinde oy potansiyellerini artırabilmek için vergileme konusunda esnek davranmaları vergi kapasitesini ve vergi gayretini düşürmektedir. Bunun yanı sıra vergi kanunlarının sık sık değişir olması, açık ve net olup olmaması da vergi gayretini önemli ölçüde etkilemektedir. Bir ülkedeki vergi idaresinin teknolojik açıdan gelişmiş olması vergi kapasitesinin etkin bir biçimde kullanılamamasına neden olurken, özellikle toplumun vergiye bakış açısının olumlu olması vergi gayretini giderek yükseltmektedir.

1. Seçim Ekonomisi

Siyasal iktidarlar çoğu kez ekonomik istikrar programıyla çözümlenebilecek gibi görülen ekonomik sorunları çözmek için önlem almak yerine tersine sorunu daha da ağırlaştırabilecek olan sübvansiyon artırımları, enflasyon üzerinde ücret artışları, kamu teşebbüslerinin fiyat artışlarını ertelemesi gibi istikrarı daha da bozacak önlemleri tercih

edebilmektedir. Özellikle seçim dönemlerinde dikkat çeken bu uygulamalarda hükümetler aldıkları bazı popülist kararlarla toplumun her kesimine adeta bir mavi boncuk dağıtıp, vatandaşlardan oy toplayabilmek için onlara bir takım faydalar ve avantajlar sağlamaya çalışmaktadır. Kısaca seçim ekonomisi olarak tanımlayabileceğimiz bu olgu siyasal iktidarın tekrar seçilebilmek amacıyla elinde bulundurduğu bazı maliye politikalarını (vergiler, harcama, borçlanma) lehine kullanmaları anlamına gelmektedir (Aktan, 2001)⁷.

Bu uygulama aslında her ne kadar yanlış bir uygulama olsa da siyasal iktidarın oy maksimizasyonu için yapacağı en akılcı yol gibi görünmektedir. Seçim ekonomisi devrelerinde nasıl ki şirketler piyasada kar elde etmek için çalışıyorlarsa politikacılar da buna paralel bir eğilim gösterecekler ve seçim bölgelerinde oy toplamak için elinden geleni yapacaklardır (Eğilmez ve Kumcu, 2004: 329).

Seçim ekonomisi devresi diğer bir adıyla politik bütçe devresi teorisi ile ilgili olarak ilk çalışma Nordhaus (1975) tarafından yapılmıştır. Nordhaus iktidardaki politikacıların seçim avantajı elde etmek için ekonomiyi kendi çıkarlarına uygun olarak yönlendirdiklerini iddia etmektedir. Model genişletici para ve maliye politikalarının bir seçim öncesi genişlemeye, düşük bir işsizlik oranına neden olduğunu ve bu nedenle ileriye göremeyen seçmenlerin iktidar partisi lehinde oy kullandıklarını ortaya koymaktadır. Seçim öncesi dönemde mükellefin iktisadi gücünde azalmaya sebebiyet veren vergilemeye ilişkin uygulamalar konusunda esnek davranılması vergilemenin siyasal sınırına ulaşıldığını göstermekte ve vergi kapasitesi ve vergi gayretini giderek düşürmektedir (Nadaroğlu, 1998: 287).

Seçim öncesi dönemin sonuçları ise büyük ölçüde seçim sonrası politikalarda görülmektedir. Hükümetler seçim öncesi dönemde yüklendikleri harcamaların finansmanı için seçim sonrasında daha fazla gelire ihtiyaç duymaktadırlar. Bu nedenle özellikle seçim öncesi dönemde oy kaybetme endişesiyle başvurmadıkları vergi politikasından seçim sonrasında yararlanmaktadırlar. Bu sonuçta özellikle vergi oranlarını artırma veya yeni vergi koyma gibi uygulamalar neticesinde seçim sonrasında vergi kapasitesini artırmaktadır. Seçim öncesi dönemde seçmenin gözünü boyayan bu uygulamalar “kaşıkla verip kepçeyle alma politikası” olarak değerlendirilebilir.

⁷ http://www.canaktan.org/canaktan_personal/canaktan-arastirmalari/anayasal-iktisat/aktan-secim-ekonomisi-populizm.pdf (12.02.2006)

Görüldüğü gibi seçim ekonomisi devresinde politikacılar kamu harcamalarıyla seçmenin gözüne hoş görünmeye çalışmaktadırlar. Fakat bu durum bir vergi erozyonuna sebep olmakta ve vergi kapasitesini iyice düşürmektedir. Bu nedenle politikacıların ellerinde bulundurdukları maliye politikası araçlarını aşırı ve keyfince kullanmalarını engellemek gerekmektedir. Yetkilerin anayasal bir düzende sınırlanması ise uygulanabilecek en etkin politikadır (Buchanan, 1991: 181).

2. Vergi Kanunları

Günümüzde demokratik ülkelerde vergilerin kanunla konulup kaldırılması veya değiştirilmesi ilkesi benimsenmiştir. Bu uygulama vergilerin konulması ve bundan sonraki tüm aşamalarda değişikliklerin kanunla yapılması anlamına gelmektedir. “Bir verginin konulması ve uygulanması bakımından konu, vergiyi doğuran olay, muafiyet, istisna, matrah, oran, mükellef, sorumlu, tarh, tahakkuk ve ödeme ile ilgili unsurların kanunla düzenlenmiş olması hem temel vergi ilkelerine uygunluğun hem de keyfiliğin önlenmesi açısından önem arz etmektedir” (Akdoğan, 2003: 194).

Vergi kanunları bazen gerekli ve yeterli hazırlık aşamasından geçerek hazırlanmadığı, mecliste yeterli incelemeye tartışmaya konu olmadan kabul edildiği için birçok kusuru ve noksanı içinde barındırabilmektedir. Ülkemizde 1980 sonrası dönemde hükümetin Anayasanın 73/4 maddesine⁸ dayanarak kendilerine verilen kısmi düzenleme yetkisi ile bu kusur ve noksanlıkları tamamlamaya çalışmaları mükellefler ve vergi idaresini çok sık karşı karşıya getirmiştir (Karakoç, 2004: 95). Eğer bir ülkede uygulanan vergi mevzuatı ülkenin ekonomik, sosyal ve mali ihtiyaçlarına cevap veremiyorsa sade, kolay ve anlaşılır bir yapıda değilse sürekli değiştirilme ihtiyacı gösteriyorsa ve istikrarlı bir yapı arz etmiyorsa vergi kaçağı artmaktadır. Vergi kaçağının artması da doğal olarak vergi hâsılatının düşmesine yol açmakta ve vergi kanunlarının açık ve basit olmamasının karşılığı olarak vergi gayretinde sapmalara neden olmaktadır (Arıkan, 1994: 76).

Vergileme ile ilgili olarak istisna, muafiyet ve indirim gibi bazı uygulamalar da vergi kapasitesini giderek düşürmektedir. Bilindiği gibi vergi ödeme gücü bulunan

⁸ Anayasamızın 73/4.maddesi Bakanlar Kurulu'nun bazı mali yükümlülükleri düzenlemesine ilişkin hazırlanmış bir maddedir. Kanun maddesi şöyledir: “Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilebilir.”

kişilerin bu güçlerine göre adaletli bir şekilde vergilendirilmesi esas kural olmakla birlikte çeşitli nedenlerle bu kuralların dışına çıkılabilmektedir. Verginin mali ve mali olmayan fonksiyonlarının bulunması dolayısıyla vergi ödeme gücü bulunmasına rağmen bazı kişilerden ya da konulardan vergi alınmaması vergi kapasitesini düşürmektedir. Sosyal, ekonomik, teknik ve bazen de politik nedenlerle kişi veya kurumların vergi dışı bırakılmasının genellik ilkesine aykırı bir davranış olduğu da göz önüne alınırsa bu uygulamaların kapsamının geniş tutulmaması gerektiği açıkça ortaya çıkmaktadır.

Bir ülkede vergi aflarının sürekli gündemde olması da vergi gayretinde önemli bir düşüş yaşatmaktadır. “Devletin af yoluna başvurmasının en temel nedeni artan kamusal ihtiyaçların gerektirdiği maliyetlere gönüllü katılımların yetersiz kalması nedeniyle artan gelir gereksinimini karşılamaktır”(Arıkan ve Yurtsever, 2004: 62). Bu yüzden devlet vergi afları ile toplayacağı vergiyi en yükseğe çıkarmayı hedeflemelidir. Vergi afları ile vergi yükümlülüklerini zamanında yerine getiren mükelleflere haksızlıkların yapıldığı ve bireyin adalet duygusunun zedelenebileceği göz önünde bulundurularak vergi aslı asla vergi affı kapsamı içinde yer almamalıdır. Genellikle vergi aslına bağlı gecikme faizi gibi ferî borçlar vergi affı kapsamına dahil edilmelidir. Ayrıca vergi borçlarını aflardan yararlanarak ödeyenlerin zamanında ödeyenlere nazaran enflasyonist bir süreçte reel olarak daha az ödedikleri göz önünde bulundurulmalıdır. Bu duruma atfen vergi aflarından faydalanamayan dürüst mükelleflerde düşünülmeli bir sonraki vergi döneminde değişik ödül mekanizmalarıyla ödüllendirilmelidir.

3. Vergi İdaresinin Durumu

Devletin temel finansman kaynağı olan vergilerin ortaya çıkışından günümüze kadar değişmeyen birinci amacı daima kamu hizmetlerinin gerçekleştirilmesi için gerekli finansman kaynaklarını sağlamak olmuştur. Vergiye yüklenen bu işlev vergi idaresinin temel amacını “vergi gelirlerinin korunması ve en üst düzeye ulaştırılmasını sağlamak” olarak belirlemiştir. Bu yüzden vergi idarelerinin tam teşekküllü bir şekilde yapılandırılarak performanslarının en yüksek düzeye çıkarılması gerekmektedir (Gerçek, 2004: 10).

Gelir idaresinin yeniden yapılandırılarak fiziki koşullarının iyileştirilmesi toplanacak vergi hâsılatının ve mükellefin vergiye uyumunun artırılması açısından

önem arz etmektedir. Vergi dairelerinin modernize edilerek bilgisayar kullanımında etkinlik sağlanması, istihbarat arşivleri kurulması, teknolojik gelişmelere ayak uydurulması vergi kapasitesinin ve vergi gayretinin artırılmasında etkili olmaktadır. Günümüzde vergi idarelerinde yeni iletişim teknolojilerinin uygulanması mükellefe verilen hizmetlerin geliştirilmesini sağlamaktadır. Elektronik vergileme ve vergilemenin bu yolla yapılması en makul tercihlerden biridir. Daha iyi hizmet mükellefin gönüllü uyumu için temel faktördür (Beylik, 2004: 48).

Vergi idaresinin teknik açıdan yüksek bir düzeye ve siyasi kaygılardan uzak bir yapıya kavuşturulması, vergi dairelerinin yaygınlaştırılması, personelin eğitilmesi, mükellefin süreli ve süresiz basın yayın araçlarıyla bilgilendirilmesi vergi dairelerinin diğer sosyal kuruluşlarla ve mükellefle olan ilişkilerini sağlamlaştırmaktadır. Örneğin vergi dairesince mükelleften haksız olarak alındığı tespit edilen vergilerin mükellefe geri iadesi durumunda gecikme faizi oranında bir artırımla ödenmesi sisteminin getirilmesi veya yüksek miktarda vergi veren mükelleften yapılacak vergi tahsilatının mükellefin iş yerinde gerçekleştirilmesi gibi jestler karşılıklı ilişkileri güçlendirici niteliktedir (Doğanyığıt, 1996: 86).

Bu konuda vurgulamamız gereken önemli bir nokta da vergi kapasitesine ulaşılabilmesi bakımından vergi kayıp ve kaçaklarının önlenmesi için denetimlerin gerekliliğidir. Vergilemede etkinliğin ve verimliliğin sağlanması için temel şart vergi denetimine gereken önemin verilmesidir. Vergi denetimi ile yasalara uymayanların cezai müeyyidelerle karşı karşıya kalması vergi gayretinin artmasında büyük rol oynamaktadır. Vergi inceleme elemanları ile birlikte vergi dairelerindeki memurların klasik memur zihniyetinden kurtulup vergi mükellefleri ile adeta bir müşteri gibi ilgilenmeleri, mükellef ve vergi idaresi arasında karşılıklı bir güven ortamı yaratacak ve denetimlerin korkulu bir rüya olmasını engelleyecektir. Ayrıca vergi idarelerinin topladıkları vergileri nereye ve ne şekilde harcadıkları bir rapor halinde bildirilirse bu kamu yönetiminde şeffaflığın göstergesi olacak ve vergi gayretinin yükselmesinde önemli bir rol oynayacaktır.

4. Vergi Psikolojisi

Mali olaylar; devletin toplumsal ihtiyaçların tatminine yarayacak mal ve hizmetlerin üretilmesi amacıyla harcamada bulunması ve bunun finansmanı olarak değerlendirilebilir. Mali olayların temelinde ise devletler için önemli bir gelir kaynağı olan vergiler yatmaktadır. Kişilerin ve toplum içindeki grupların zorunlu bir ödeme türü olan vergileri algılayışı, değerlendirişi ve bunlara bağlı olarak gösterdikleri tepkileri ise birbirinden farklıdır. İşte vergi psikolojisi "...vergi ile doğrudan doğruya ilişkisi bulunan mali olayların bireysel ve toplumsal bütün psikolojik ilişkilerini inceleyen bir ilim..." olarak tanımlanmaktadır (Doğan, 1993: 14).

Vergi psikolojisi bireysel açıdan incelendiğinde mükelleflerin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen faktörlerin bu konuda belirleyici olduğu görülmektedir. Mükellefin vergiye karşı tutum ve davranışlarını etkileyen faktörler ise mükellefin kendi bakışından kaynaklanan faktörler, vergi mevzuatından kaynaklanan faktörler ve vergi yönetiminden kaynaklanan faktörler olarak sıralanabilmektedir.

Mükelleflerin vergiye devlet tarafından zorla alınan bir yük şeklinde bakması ve kamu hizmetlerinin bir karşılığı olarak bakması arasında farklar vardır. Çağdaş vergicilik anlayışında mükelleflerin vergi karşısındaki davranışlarını belirleyen ve direncini azaltan vergi bilinci ve vergi ahlakı nedeniyle mükelleflere vergi çok iyi benimsetilmelidir. Halkın bütçe üzerindeki şüphelerini bertaraf edici yönde bir yıl önce toplanan vergilerin nerelere sarf edileceğini ve yapılan harcamaların halka ne şekilde yansıtacağını gösteren rapor ve bilânçolar basılıp yayınlanmalıdır. Böylece mükelleflerin vergiye karşı tepkileri minimize edilebilecektir (Doğanyigit, 1996: 88).

Vergi mevzuatının adaletli olup olmaması, açık ve net olup olmaması gibi nedenlerle de mükellefin vergiye karşı ister istemez bir direnç oluşturabileceği de göz önünde bulundurulmalıdır. Vergi oranlarının yüksek olması, istisna ve muafiyet kapsamının genişliği, vergi tabanının dar oluşu gibi nedenler vergilemede adalet anlayışını zedelemekte ve mükellefin vergi gayretini olumsuz etkilemektedir. Bunun sonucunda da mükelleflerde vergiye karşı aktif ve pasif şekilde direnişler görülebilir. Her iki direniş şekli de vergi gayretini azaltırken vergiye karşı aktif direniş sonucunda sosyal patlamalar görülebilmektedir. Vergiye karşı tepkilerin ilk aşaması olarak ele alınan pasif tepki aşaması aylaklığın tercihi, tüketimin kısılması, üretimin azaltılması,

yatırımlardan vazgeçilmesi gibi tepkilerden oluşmaktadır. Belli bir noktadan sonra ise artık mükelleflerin vergiye karşı tepkisi güçlenmekte ve aktif tepki halini almaktadır. Bu durum neticesinde de karşımıza vergi kaçakçılığı ve kolektif, organize bir yapı teşkil eden vergi reddi ve vergi isyanı çıkmaktadır (Aktan vd., 2002)⁹.

Ayrıca vergi mevzuatının sık sık değişir olması da mükellefleri etkilemektedir. Bu yüzden vergi mevzuatının daimliği vergi psikolojisi bakımından en uygun yoldur. Bilindiği gibi belirli bir vergi yapısı ile ne kadar uzun zaman yaşanılırsa vergi o kadar iyi anlaşılacaktır. Bu nedenle vergileme ilkelerinden biri olan istikrar ilkesinin çiğnenmemesi ve vergi kanunları ile sık sık oynanmaması gerekmektedir. Ülkemizde ise her yeni hükümetin çantasında bir vergi reformu paketi bulunması ve her hükümetin vergi kanunlarında “Ali yazar, Veli bozar” mantığıyla hareket etmesi vergi gayretini giderek azaltmaktadır (Demir, 1999: 25).

Vergi idaresinin vergi hakkındaki düşünceleri sonucunda da mükellef psikolojisi etkilenmekte ve vergi gayretinde sapmalar oluşmaktadır. Örneğin idare vergiyi egemenlik hakkına dayanarak ekonomik şartlar göz önünde bulundurulmadan “vergi verilmez; alınır” anlayışıyla toplarsa mükellefe yaklaşımı da oldukça sert olmaktadır. Bu sebeple mükellefte vergiye karşı bir direnç gözlenebilmektedir. Vergi idaresi kesinlikle bu anlayışla hareket etmemeli, mükellefe vergiyi elde edecekleri faydanın maliyeti olarak benimsetmeyi amaçlamalıdır (Kılıç, 2004: 86).

Vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen iktisadi ve toplumsal faktörler kısaca yukarıda açıklandığı gibidir. Bunların dışında kalan bazı hallerde de vergi kapasitesi ve vergi gayreti ulusal anlamda belirlenmektedir.

C) DİĞER FAKTÖRLER

Vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen iktisadi ve toplumsal faktörlerin dışında kalan bazı faktörler vergi kapasitesi ve vergi gayretindeki belirleyicilikleri açısından önem arz etmektedir.

Öncelikle yüksek bir vergi bilinci vergi gayretini artırmaktadır. Mükelleflerin sorumlu olduğu vergiyi ödeme bilincine sahip olması vergilerin toplum ve bireyler için öneminin kavrandığını göstermektedir. Yapılan araştırmalarda mükellefin vergi bilinci

⁹ http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/vergi-psiko/tutumlar.htm (12.02.2006)

ile vergiye karşı davranışları arasında sıkı bir ilişki olduğu ortaya konmaktadır (Bayraklı vd., 2004b: 206).

Mükelleflerin eğitiminin artırılması vergi gayretinin artırılmasında büyük rol oynamaktadır. Eğitim düzeyi yüksek olan mükelleflerin vergilerin ekonomik ve sosyal işlevleri konusundaki bilinçli tutumları vergi kaçırma konusundaki eğilimlerinin daha düşük olmasına neden olmaktadır (Çelikkaya, 2002)¹⁰. Bu nedenle mükelleflerin mali konulardaki eğitimine önem verilmelidir. Çünkü vergi gelirlerinin toplamı konusunda mali konulardaki eğitim belirleyici olmaktadır. Özellikle haberleşme ve eğitim araçlarının seçimi bu konuda önemlidir. Maliye Bakanlığı'nın yaptığı bir araştırmada mükelleflerin mali alandaki eğitim-öğretimi konusunda çeşitli haberleşme araçlarının etkinliğinin daha yüksek olduğu ortaya konmuştur. Bu nedenle mali konulardaki eğitim-öğretim özellikle Radyo-TV gibi kitle iletişim araçları üzerinde yoğunlaştırılmalıdır (Demir, 1999: 12).

Vergi gayreti siyasi iktidarı destekleme gücüne göre de şekillenebilmektedir. Siyasal iktidarı benimseyen mükelleflerin vergiye karşı davranışları en azından belli bir noktaya kadar olumlu olmaktadır. Siyasal iktidarı desteklemeyenlerin davranışlarının ise olumsuz yönde olacağı kabul edilmektedir (Yörük, 2005)¹¹.

Vergi kapasitesi ve vergi gayreti açısından din, ırk ve yaş gibi unsurların da belirleyiciliğinden söz edilmektedir.

Dini inançlarına bağlı bir mükellefin özellikle dini kurallara göre alınacak vergilere itibar ettiği görülmüştür (Demir, 1999: 17).

Irki bazı özelliklerin ise vergi kapasitesi ve vergi gayretinde belirleyici olduğu düşünülmektedir. Örneğin yaygın bir kanıya göre Anglo-Sakson ve İskandinav halkları vergiyi oldukça anlayışlı karşılayabilmektedir. Latin ırkı ise vergiye karşı devamlı olarak büyük bir tepki göstermektedir. Bu durumda oy kaybetme endişesi içinde olan siyasi otoritelerin vergilemeye ilişkin kararlar alırken irki durumların sebep olabileceği bazı sorunları da dikkate almaları gerekmektedir (Nadaroğlu, 1998: 289).

Yaşın da mükelleflerin vergilere olan tutumları karşısında etkili olduğu çeşitli çalışmalarla ortaya konmaktadır. Örneğin 25- 30 yaş arası kişilerin yüksek gelire sahip

¹⁰ <http://www.e-akademi.org/makaleler/acelikkaya-1.htm> (12.02.2006)

¹¹ <http://www.milliyet.com.tr/ege/yazyoruk.html> (15.02.2006)

olmadıkları ve bir aile kurup daha yüksek hayat standartlarına ulaşmak istedikleri gibi unsurlar göz önünde bulundurulduğunda devletin vergi taleplerinin tam bir isteksizlikle karşıladıkları görülmektedir (Scmölders, 1976: 231). Yine Çelikkaya'nın Blumenthal ve Slemrod'tan (1992: 185) aktardığına göre yapılan bir çalışmada da 65 yaş üzerindeki kişilerde doğru beyanda bulunmama eğiliminin az önemli olduğu, buna karşılık genelde gençlerin risk alma güdülerinin güçlü olması nedeniyle vergi kaçırma konusunda daha istekli oldukları ortaya konmaktadır.

Vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen tüm bu faktörlerle ilgili olarak zaman içinde çok çeşitli istatistiksel çalışmalar yapılmıştır. Araştırmalar sonucunda da vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirlemeye yönelik modeller geliştirilmiştir. Şimdi bu modellerden kısaca bahsedelim.

III. VERGİ KAPASİTESİ VE VERGİ GAYRETİNİ BELİRLEMeye İLİŞKİN METODLAR

Vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirlemeye ilişkin metotlar Berksoy'da (1984) ayrıntılı bir biçimde ele alınmıştır. Bu başlık altında söz konusu metotlar kısaca açıklanmıştır.

Williamson, Plasschaert, Hinrich, Thorn, Lotz ve Morss, Chelliah, CBK, Bahl tarafından yapılmış çalışmalar vergi kapasitesini belirlemeye yönelik yapılmış çalışmalardır. Ayrıca UNCTAD gibi kurumlarca da konuyla ilgilenilmiştir.

Williamson modelinde 33 gelişmiş ve az gelişmiş ülke seçilerek ülkelerin kişi başına gelirleri ve vergi kapasitesiyle anlamdaş kabul edilen devlet gelirleri payı yani vergi rasyosu arasındaki ilişki araştırılmış ve kişi başına gelirin vergi rasyosunun belirlenmesinde önemli bir değişken olduğu anlaşılmıştır.

Plasschaert modelinde kişi başına gelir ve ithalat/GSMH rasyosu ele alınmış ve değişkenlerin birlikte kullanıldığı zaman regresyon modelinin anlamlı olduğu ortaya çıkmıştır. Modelde değişkenler ayrı ayrı tekrarlandığında ise ithalat/GSMH'nın önemli olduğu görülürken kişi başına gelir rasyosunun önemli bir belirleyici olmadığı görülmüştür.

Thorn modelinde 32 ülkelik bir örnekte kişi başına gelir önemli bir belirleyici çıkarken ithalat/GSMH rasyosu önemsiz çıkmıştır. Diğer taraftan aynı çalışmada kişi

başına gelirleri ve ithalat rasyoları ne olursa olsun İngiliz idaresi altındaki devletlerde GSMH içindeki beklenen vergi gelirleri payının daha yüksek diğer taraftan adem-i merkeziyetçi yapıya sahip ülkelerde bu payın daha düşük olduğu bulunmuştur.

Hinrich modelinde 40 gelişmekte olan ve 20 gelişmiş ülke ele alınmıştır. Toplam 60 ülkede yapılan araştırmada kişi başına gelir önemli çıkmış ancak tek başına 40 gelişmekte olan ülkede önemli bulunmamıştır. Ayrıca bu çalışmada kişi başına gelirleri 300 dolar altında olan az gelişmiş ülkeler için ithalat/GSMH rasyosuyla ölçülen açıklık kişi başına gelirin tersine vergi rasyosunun önemli bir belirleyicisi olarak tespit edilmiştir.

Lotz ve Morss'un vergi kapasitesi ve vergi gayretine ilişkin tahminleri 1967 yılından itibaren hazırlamış oldukları makaleleriyle gündeme gelmiştir. 72 ülkede yaptıkları çalışmada önce ülkelerin vergi rasyolarını hesaplamışlardır (Vergi gelirleri/GSMH). Daha sonra vergi kapasitesini ele aldıkları değişkenler yardımıyla yeniden tahmin etmişler ve ülkenin düşük veya yüksek vergi gayreti gösterdiğini araştırmışlardır. Modelde ülkeler az gelişmiş ve gelişmiş olarak 2 gruba ayrılmış ve kişi başına GSMH'ları 800 dolar üstünde ve altında olanlar şeklinde sıralanmıştır. Yüksek gelirli ülkeler yönünden kişi başına gelir ve vergi rasyosu arasında önemsiz bir ilişki bulunmuş ve ekonominin dışa açıklık derecesinin ilavesiyle dahi bu ilişki değişmemiştir. Yani bu değişkenlerin vergi gayretini ölçmede fazla etkisinin olmadığı görülmüştür. Düşük gelirli ülkelerde ise katsayılar anlamlı çıktığından olumlu bir ilişki bulunmuştur. Lotz ve Morss yapmış oldukları bir diğer çalışmada monetizasyon derecesi, merkeziyetçilik, ihracat kompozisyonu gibi değişkenleri de modele katmışlardır.

UNCTAD modelinde daha önce kullanılan değişkenlerin yanı sıra yurtiçi hâsılının tarım payı ve enflasyon oranı da modele dâhil edilmiştir. Yapılan analiz sonucu hem kişi başına gelir hem de yurtiçi gelir içindeki tarım payı vergi kapasitesi ve vergi gayretini açıklamada önemli görülmüştür. Chelliah modelinde belli bir dönemdeki vergi rasyoları incelenmiştir. Farklı gelişmekte olan ülkelerde vergi rasyosu değişikliklerinin büyük ölçüde vergilendirilebilir kapasiteyi yansıtan ekonominin karakteristiklerine bağlı olduğu görüşünden hareket edilmiştir. Ülkeler arası karşılaştırmalar ülkeler belli coğrafi bölgelere ayrılarak bölgeler arası karşılaştırmalara

da olanak verecek şekilde yapılmış ve vergi rasyosu farklılıkları yalnızca bilimsel bir açıklamaya değil politika oluşumunda kullanılabilir, nitel değerlendirmelere de olanak sağlayacak şekilde ele alınmıştır. CBK Modeli J.Raja, Chelliah, J.Hassel Baas, R. Margaret Kelly tarafından oluşturulan Chelliah modelinin yeni verilerle yapılan bir araştırmasıdır. Tarım ve madencilik payından oluşan modelin anlamlı sonuçlar verdiği yapılan analizler sonucu tespit edilmiştir.

Bahl modeli diğer araştırmalardan farklı gibi görünmektedir. Şimdiye kadarki anlattığımız çalışmalarda genellikle gelişme aşaması göstergesi olarak kişi başına gelir ele alınmıştır. Fakat bu modelde yurtiçi hâsıladaki tarım payı önemli ölçüde gelişme aşaması olarak düşünülmüştür. Kurulan modellerde vergilenebilir kapasitenin tarım, sanayi ve ihracat payına bağlı olduğu belirtilmiştir.

Yapılan çalışmalarda belirtmeye çalışılan en önemli husus vergi gayretinin hangi faktörlere bağlı bulunduğu açıklanmasıdır. Ancak vergi gayreti ile vergi kapasitesi arasındaki ilişkinin özelliği ve vergi gayretinin hesaplanabilmesi için kullanılan rasyoda vergi kapasitesinin denklemin 2 unsurundan birini oluşturması doğal olarak ilk önce vergi kapasitesinin incelenmesini gerektirmiştir.

Araştırmanın sonuçlarından da görüleceği üzere ulusal anlamda vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirleyen önemli faktörler ülkelerin gelişme düzeyleri ve dış ticaret paylarının GSMH içindeki yeridir. Yapılan çalışmalarda özellikle kişi başına gelir düzeyi ve ekonominin dışa açıklığı ön plana çıkmıştır. Bunun yanında diğer bazı modellerde tarım payı, enflasyon düzeyi, monetizasyon derecesi gibi değişkenlerde modellere dahil edilmiştir.

Yapılan araştırmalarda göze çarpan önemli bir nokta da sadece iktisadi faktörler üzerinde yoğunlaşıldığıdır. Oysa bazı toplumsal faktörlerin de vergi kapasitesi ve vergi gayretini belirlemede önemli olduğu rahatlıkla söylenebilir. Özellikle bir ülkedeki vergiye bakış açısı, vergi idaresinin yapısı, vergi kanunları ve seçim zamanı politikacıların davranışları vergi gayretini belirlemede ön plana çıkan diğer belirleyici faktörlerdir.

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN VERGİ GELİRLERİNİN YAPISI

I. YEREL YÖNETİM VERGİLERİNİN TEORİK ARKA PLANI

Merkezi yönetim tarafından yerine getirilmesi sonucu bazı sorunlara yol açacak hizmetlerin ekonomik, teknik ve mali nedenlerle yerel yönetimler tarafından yapılması etkinlik açısından önem arz etmektedir. Yerel yönetimlere devredilen hizmetlerin yerine getirilmesi ise onların bir şekilde gelir elde etmeleriyle mümkün olmaktadır. Yerel gelirlerin önemli bir kısmını oluşturan vergilerin bazı kriterler göz önünde bulundurularak belirlenecek bir yöntemle toplanması gerekmektedir. Bu kısımda yerel yönetimlerin vergileme kriterleri ile vergileme yoluyla gelir elde etme yöntemleri tartışılmıştır.

A) YEREL YÖNETİMLERİN GELİR İHTİYACI

Yerel yönetimler halkın yerel nitelikte ortak ihtiyaçlarını kendi karar ve yürütme organlarıyla düzenleyip sağlayan, kamu tüzel kişiliği ve özerkliği olan kuruluşlardır. Yüklendikleri hizmetleri yerine getirebilmek için yasaların kendilerine verdiği yetkiye dayanarak harcamalarda bulunurlar. Yerel yönetimler, yerel düzeyde hizmet üreten kuruluşlar olduğuna göre görevlerini yerine getirmeleri, harcama yapabilecek gerekli mali kaynaklarına sahip olmalarına bağlıdır (Dönmez, 1999: 25). Ancak harcama yapmak kolay, buna karşılık harcamaları karşılayacak finansman kaynakları bulmak son derece zordur. Yasa koyucu hizmet yönünden yerel yönetimlere son derece cömert davranırken aynı cömertliği gelir yönünden göstermemektedir (Pehlivan, 2001: 33). Gelir açısından yetersiz bir yerel yönetim ise kendi bölgesindeki hizmetleri tam

anlamıyla yerine getiremeyecektir. Bu nedenle yerel yönetimlere bazı kriterler göz önünde bulundurularak gerekli kaynak aktarımı yapılmalıdır.

B) YEREL VERGİLEMENİN KRİTERLERİ

Yerel yönetimler finansman sorunlarını gideremedikleri sürece merkezi yönetim baskısı altında kalmaktadırlar. Bu nedenle merkezi yönetimler uygun gördükleri sınırlar çerçevesinde yerel yönetimlere bazı kaynaklarını devretmelidirler.

Toplumun temel taşını oluşturan belediyelere üstlendikleri görevleri yerine getirirken devredilmesi gereken en önemli gelir kaynağı ise vergilerdir. Yerel vergi “Yerel meclisler tarafından kabul edilen yerel bir bütçeye ayrılan vergilendirilebilir bir şey nedeniyle ödenen veya bu yerel idarenin sınırları ile ilgili olan bir vergidir...” Yerel vergilerin bireylerin davranışları üzerinde etkisi olacağı düşünülerek, yapıları hakkında her dönem çalışmalar yapılmıştır. Yapılan çalışmalar neticesinde vergilerin adaletli, tarafsız, kullanışlı vb. olması konularında görüş birliği sağlanmıştır (Tortop, 1999: 44).

Merkezi yönetim ile yerel yönetimler arasında vergi ile ilgili unsurların belirlenmesi neticesinde hangi vergilerin yerel vergi olacağı konusunda bazı kriterler göz önüne alınmaktadır. Bu kriterler adalet, etkinlik, açıklık ve yeterlilik kriterleridir.

1. Adalet Kriteri

Vergi yükünün adaletli bir şekilde dağıtılmasını amaçlayan bir vergi sisteminde kimden ne kadar vergi alınacağını bireylerin kişisel ve mali durumlarına göre ölçüsünün ne olacağını belirlemek büyük önem taşımaktadır. Bu sebeple yerel vergiler adaletsizliğe yol açmamalıdır. Verginin konusu bölgeler itibariyle dengeli bir şekilde dağılmalı vergi yükü de bu kritere uygun olmalıdır.

2. Etkinlik Kriteri ve İdari Uygunluk

İyi bir vergi ekonomik kaynakların etkin kullanımını değiştirmeyen vergidir. Buna göre yerel yönetimler açısından etkinlik kriteri “...yerel yönetimlere bırakılacak vergilerin kaynak ve uyum maliyetinin az olması ile vergi konusunu oluşturan unsurların vergilemede refah kaybına neden olmayacak şekilde vergilendirilmesini ifade etmektedir...” Yerel vergilerin uyum maliyetlerinin yüksek olduğu durumlarda vergilemeye ilişkin işlemler maliyetli olacağından kaynak sapsmaları ve göç gibi

durumlarla karşı karşıya kalınmaktadır. Bu da yerel yönetimlerin vergi kapasitesini düşürmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2005: 88).

Etkinlik kriterinin belirleyicisi olan ölçek ekonomilerinde ise merkezi idarenin vergi toplama maliyeti ile yerel idarenin vergi toplama maliyetleri arasında farklılıklar oluşmaktadır. Örneğin gelir vergisi, KDV gibi ölçek ekonomisi söz konusu olan vergiler merkezi idare tarafından tahakkuk ve tahsil edilirse ölçek maliyetleri düşmektedir. Bunun yanında yerel yönetimlerin bina ve arsalandan alınan emlak vergisinin tahakkuk ve tahsilâtını yapması ölçek ekonomilerinden dolayı maliyetleri düşürmektedir (Yıldız, 2000: 18).

3. Açıklık Kriteri ve Anlaşılabilirlik

Açıklık, vergi uygulamasının başarısı bakımından vergi kanunlarının açık bir şekilde ve yanlış anlaşılmaları önleyecek tarzda yazılması, kullanılan kelimelerin günlük konuşmalardaki anlamlarını taşımaları, farklı kullanım halinin özel olarak belirlenmesidir. Vergi mükellefinin ve sorumlusunun kim olduğunun, matrahın, oran veya oranların, ödeme, yer, zaman ve şeklinin açıkça görülmesi açıklık ilkelerinin temel dayanağını oluşturmaktadır (Akdoğan, 2003: 197-198). Açıklık kriterine göre, idareler arası vergi tahsisinin belirli ve anlaşılır olması, mükelleflerin hangi idareye ne oranda vergi ödediğini bilmesi gerekmektedir. Açıklık kriterine bağlı oluşacak anlaşılabilirliğin derecesi ise verginin tipine ve onun yönetim şekline göre değişmektedir. Örneğin yerel yönetimler tarafından bina ve arsalandan alınan emlak vergisi, kurumlar vergisine göre daha anlaşılabilir bir yapıya sahiptir. Bu sayede seçmenler ne kadar vergi ödeyeceklerini bildiklerinden yerel kamusal hizmetlerin maliyetlerini daha kolay kavrayabileceklerdir (Yıldız, 2000: 18). Açıklık ve anlaşılabilirlik sayesinde merkezi ve yerel yöneticilerin sorumluluğu birbirine atarak sorumluluk almaktan kaçmaları önenebileceği gibi yöre halkı da ödediği vergilerin etkin bir şekilde kullanılıp kullanılmadığını analiz edebilecek ve vergi gayreti buna bağlı olarak artış gösterecektir.

4. Yeterlilik Kriteri

Yerel yönetimlere tahsis edilecek vergiler bu idarelerin ihtiyaçlarını karşılayacak türde ve etkinlikte olmalıdır. Ulusoy ve Akdemir'in (2005) Bailey'den (1999: 54) aktardığına göre yerel yönetimlere mali ihtiyaçlarını karşılamaya yetecek vergiler bırakılırken bu vergilerin yapısının kolayca düzenlenmesi hakkı tanınması yerel

yönetimlerin kaynak ihtiyacının karşılanmasına önemli katkılar sağlamaktadır. Bu doğrultuda bol gelir getiren az sayıda yükümlülükle düşük randımanlı vergilerin etkisizliği giderilmeye çalışılmalıdır. Yüksek randımanlı vergilerin uygulanmasıyla birlikte yerel yönetimlerin mali durumları ile ilgili yanıtıcı bilgiler ortaya çıkmayacak, gereksiz harcamalardan kaçınılacak, vergi gayreti açısından sorunlar oluşmayacaktır.

Yerel vergileme ile ilgili olarak bahsettiğimiz bu kriterler göz önünde bulundurulduktan sonra vergileme yetkisinin bölüşümü konusunda değişik düzenlemeler yapılabilmektedir. Bu düzenlemeler vergileme yoluyla gelir sağlama türleri adı altında aşağıda değerlendirilmiştir.

C) VERGİLEME YOLUYLA GELİR SAĞLAMA TÜRLERİ

Yerel yönetimlerin vergileme yoluyla gelir sağlayabilmeleri konusunda genel olarak 3 yöntem üzerinde durulmuştur. Bunlar kısaca sınırsız vergileme yetkisinin verilmesi, vergi kaynaklarının paylaşılması ve merkezi yönetim vergilerinin bazılarında pay verilmesi yöntemleri olarak sıralanabilir.

Geniş mali özerklik olarak tanımladığımız sınırsız vergileme yetkisi sonucunda vergilerin konularını, yükümlülerini, matrahları ve oranlarını belirleme yetkisi yerel yönetimlere devredilmektedir. Sınırlı mali özerklikte de her idare kendi gelir kaynağına sahiptir. Merkezi yönetimlerden yerel yönetimlere pay verilmesi sisteminde ise merkezi yönetime bir bağımlılık söz konusu olup yerel yönetimlerin mali özerkliğinden bahsedilememektedir (Aydın, 2004: 524).

1. Sınırsız Vergileme Yetkisi

Tamamen teorik olarak değerlendirebileceğimiz bu yöntemde yerel yönetimlerin hiçbir sınırlamaya tabi olmaksızın tam bir vergileme yetkisine sahip olması öngörülmektedir. Hans Ritsch tarafından ortaya atılan bu yönteme rekabet sistemi adı verilmektedir. Rekabet sisteminden kasıt yerel yönetimlerin sınırsız bir vergileme yetkisine sahip olduklarından dolayı diğer yerel yönetimlerden farklı vergileme sistemi uygulayarak daha çok vergi toplama isteği neticesinde sermayeyi çekme açısından rekabet içine girmesi olarak değerlendirilebilir (Nadaroğlu, 2001: 84).

Eğer yerel yönetimlerin kendi bölgelerinde bulunan vergilendirilebilir kaynaklar üzerinden vergi alma konusunda inisiyatifleri varsa, ekonominin hızlı büyüyen

sektörlerini merkezi otoriteden daha hızlı bir şekilde vergi kaynağı haline getirebilme özellikleri mevcuttur (Çalışkan ve Sağbaş, 2005: 329). Bununla birlikte yerel yönetimler bölgedeki halkın özelliklerini daha iyi gözlemleyebilmekte ve vergileme konusunda en uygun dengeyi popülist politikaları ortaya koymadıkları sürece daha iyi tahlil edebilmektedirler. Sonuçta sistemin temel faydası vergi kaynaklarına daha yakın nüfuz edebilme yanında bu idarelerin vergi hâsılatının mali ihtiyaçlara uymasını sağlamak olmaktadır. Ayrıca sınırsız vergileme yetkisinin yerel yönetimlerde olması kıt kamu kaynaklarının kullanılması hususunda etkinliği artırmakta ve bu sayede yerel yönetici ve seçmen arasında sorumluluk bilincini geliştirmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2005: 191).

Her ne kadar yerel yönetimlerin vergi konularını, yükümlülerini, matrahlarını, oranlarını ve diğer koşullarını saptayabilme özeliği mevcut ise de bunun yanında devletin genel bir denetleme yetkisinin olması gerekmektedir. Aksi takdirde böyle bir vergilendirme yetkisi çeşitli sorunlara neden olmaktadır (Öncel vd., 2004: 38). Her şeyden önce vergi kapasitesi farklı olan bölgeler bakımından dengesizlikler ortaya çıkabilecektir. Bu sistemde teşebbüs sahipleri vergilendirilebilir kaynaklarını vergi yükü ağır olan bölgelerden vergi yükü daha hafif olan bölgelere kaydırabilecekler, böylece kaynakların ülke dağılımındaki etkinliğinin bozulmasına neden olacaklardır (Pehlivan, 2001: 34). Yerel yönetimlerin sınırsız vergileme yetkisine sahip olmasından kaynaklanan olumsuz tablo sonucu vergi kaynaklarının aşırı şekilde zorlanması ve bunların kuruması vergi direncinin doğması, çifte vergileme olayının görülebilme ihtimali ile bölgeler arası eşitsizlik gibi sorunlar gündeme gelebilmektedir.

2. Vergi Kaynaklarının Paylaştırılması

Ayrırma sistemi olarak tanımlayabileceğimiz bu sistemde vergi kaynakları merkezi yönetim ve yerel yönetim arasında paylaştırılmaktadır. Her idare kendi gelir kaynağına sahip olduğundan aynı kaynağa bir başka yönetimin başvurma olanağı yoktur. Bu sistem özellikle yerel yönetimlerin kendi bağımsız gelirleriyle hizmetlerini görmelerini savunanlar tarafından benimsenmiştir (Ulusoy ve Akdemir, 2005: 92).

Bazı vergi kaynaklarının yerel yönetimlere bırakılması konusu incelenirken hangilerinin yerel yönetimlere hangilerinin merkezi yönetimlere bırakılacağı hep tartışılmaktadır. Vergi kaynaklarının paylaştırılması yönünde yapılan çalışmalarda şahsi

vergilerin merkezi yönetime aynı vergilerin ise yerel yönetimlere bırakılması görüşü benimsenmektedir. Şahsi vergilerin en az geçim indirimi, artan oranlılık vb. tekniklerle şahsileştirilip adil hale getirilmesi konusunda merkezi yönetim yerel yönetimlere göre daha etkindir. Aynı vergiler konusunda ise yerel yönetimler daha etkindir. Çünkü yerel yönetim faaliyetleri sonucu ayınların değerleri değişebilmektedir. Yerel yönetim sınırları içinde hareketsiz bulunan ayınların değerlerinin izlenmesi merkezi yönetime nazaran yerel yönetimlerce daha elverişli olmaktadır (Nadaroğlu, 2001: 85).

Yerel yönetimlere vergi kaynaklarının bazılarının bırakılması sonucunda yerel sorumluluk duygusunun artması bu yöntemin olumlu sonuçlarındandır. Bunun tam tersi bir durum olan mali kaynak ve idari yönden merkezi yönetime bağımlı bir yerel yönetim yapılanmasında ise yerel politikacıların yerel seçmene karşı sorumluluğu azalmaktadır. Mali özerkliğin bir görüntüsü olan yerel vergileme hakkının sınırlı düzeyde de olsa yerel yönetimlere aktarılması durumunda vergi almak isteyen yöneticilerin halkı bunun gerekliliğine ikna etmek zorunda kaldığı görülmektedir. Daha kaliteli hizmet beklentisi içinde olan halkta ödediği verginin nereye gittiğini bu sayede yakından takip edebilmektedir (Ulusoy, 2004: 133–134).

Vergi kaynaklarının paylaşılması sonucu yerel yönetimlerin vergi kapasitesinde de bir değişim gözlemlenmektedir. Vergi yapısının parçalara ayrılması vergi kapasitesini tek bir idarenin finanse etmesine kıyasla düşürmektedir. Çünkü vergilemeyi yürüten yasal bölge ne kadar büyükse o yasal bölge bir vergiyi hem ekonomik hem idari sebepler dolayısıyla daha etkin şekilde işletebilmektedir. Konu gelir açısından değerlendirildiğinde ise yüksek gelirli yerel idarelerde düşük gelirli yerel idarelere oranla daha az refah hizmetine ihtiyaç olduğundan vergi kapasitesi yüksek olmaktadır (Nadaroğlu, 2001: 86).

3. Merkezi Yönetim Vergilerinin Bazılarından Pay Verilmesi

Merkezi yönetim vergilerinin bazılarından pay verilmesi yönteminde vergiler tek bir idare tarafından tarh ve tahsil edilerek bazı vergilerin toplam hâsılası üzerinden belli kriterlere göre yerel yönetimlere pay verilmektedir. Vergi ile ilgili herhangi bir hususun yerel yönetimlerde mevcut olmaması sebebiyle bu yöntem sonucu elde edilen gelir bir tür transfer geliri olarak değerlendirilebilir.

Yöntemin en büyük faydası çifte vergilemeyi önlemesidir. Vergileme tek bir idare tarafından yürütüldüğü için aynı konu üzerinden birden fazla vergi alınmamaktadır. Vergi kapasitesi ve idari örgütü zayıf olan yerel idareler yöntemden daha fazla yarar sağlamaktadır. Çünkü vergilemeyi kendi yürütmeleri neticesinde kaynakların zayıf oluşu ve idari etkinlik koşullarının mevcut olmayışı sebebiyle gelir kaybına uğramaları sonucu doğmaktadır. Ayrıca merkezi yönetim vergilerinin bazılarının yerel yönetimlere paylaşılması bölgelerarası gelir farklılıklarının giderilmesine katkı sağladığı gibi vergileme yüzünden kaynakların bölgelerarası yer değiştirmesini de engelleyerek kaynak dağılımındaki etkinliğin bozulmasını önlemektedir (Pehlivan, 2001: 34).

Yerel yönetimlere merkezi idarenin topladığı vergilerden pay verilmesi yöntemi merkezi yönetimin tercih ettiği bir vergi toplama yöntemi olarak gözükmektedir. Fakat bu yöntem yerel yönetimlerin "...merkezi idareler tarafından toplanan paraları harcamaya yarayan bir organ..." haline gelmesine neden olmaktadır. Bu durumda yerel yönetimlerin mali özerkliklerini kaybetmelerine yol açmaktadır (Dönmez, 1999: 26). Bilindiği gibi yerel yönetimlerin merkezi yönetim tarafından konulan tarh ve tahsil edilen vergilerden çeşitli ölçülere göre (nüfus, yüzölçümü, ulusal gelirden alınan pay vb.) pay almaları sonucu yerel idarelerin mali özerkliğinden söz edilememektedir. Bu nedenle ölçütlerin yasalara dayanmadan belirlenmesi paylaşım ilkelerinin merkezi yönetim inisiyatifine bağlı olarak değişmesine de neden olmaktadır (Öncel vd., 2004: 38).

Yerel yönetimlere vergilendirme yetkisinin sınırlı veya sınırsız olarak devredilmesi mali özerkliklerini etkilemektedir. Yüksek mali özerklik neticesinde vergileme ile ilgili unsurlar yerel yönetimlerce belirlenirken düşük mali özerklikte sadece vergi toplama hakkı gibi sınırlı kaynaklar yerel yönetimlere devredilmektedir. Mali özerklik sonucu oluşan yerel verginin boyutunun nasıl şekilleneceği aşağıda ele alınmıştır.

D) MALİ ÖZERKLİK VE YEREL VERGİNİN BOYUTU

Vergilendirme yetkisinin sahibi olan devlet bu yetkisini uygun göreceği sınırlar içinde yerel yönetimlere devredebilmektedir. Yerel idareler de kendilerine devredilen vergileme yetkisi ölçüsünde mali özerkliğe sahip olmaktadır (Öncel vd., 2004: 37).

Bu sayede kendileri tarafından yapılması gereken işlevleri kendi mali kaynaklarıyla yerine getireceklerdir. Mali özerkliğin kazanılması veya kazanılamaması sonucu yerel yönetimlerde vergisel açıdan aşağıdaki tablo oluşmaktadır:

Tablo1. Yerel Yönetimlerde Mali Özerklik Sonucu Oluşan Vergi Yapısı

Yüksek Yerel Mali Özerklik	Yerel yönetim vergi oran ve matrahlarını belirler.
↓	Yerel yönetim sadece vergi oranlarını belirler.
	Yerel yönetim vergi oranlarını merkezi yönetimin izin verdiği aralıklar içinde belirler.
	Ancak alt yönetim biriminin onayı ile gelir paylaşımı belirlenir.
Yerel Mali Özerklik Yok	Merkezi yönetim yerel vergi oranlarını ve dolayısıyla yerel gelirleri belirler.

Kaynak: Güner'in (2005: 2) Ebel (2004)'den aktardığına göre.

Tabloda da görüldüğü üzere yüksek yerel mali özerkliğe sahip olan yerel yönetimlere vergi oranları ve matrahını belirleme yetkisi verilirken, yerel mali özerkliği olmayan yerel yönetimlere sadece vergi toplama yetkisi verilmektedir. Bu sayede yüksek yerel mali özerkliği olan yerel yönetimlerin vergi kapasitesi de yüksek olabilmektedir.

Mali özerkliğin daha fazla hesap verilebilirliğe yol açtığı, seçilmişleri ödenen vergiler dolayısıyla daha sorumlu hale getirdiği, bireyleri ise karşılığında sunulan hizmetlere karşı daha duyarlı kıldığı düşünüldüğünde mevcut gelirlerin tahsilinde, mükellefin uyumunda, şeffaflığın sağlanmasında, gelirlerin analizinde ve tahmininde, bütçenin hazırlanmasında ve sonuçta yerel vergi gayretinin artırılmasında daha etkin uygulamalara yol açacağı ortaya çıkmaktadır (Güner, 2005)¹².

Yerel yönetimler ile merkezi idare arasında hizmet ve gelir bölüşümü konusundaki kurallar her iki yönetimin de beklenen düzeyde hizmet vermelerini büyük ölçüde etkilemektedir. Hizmetlerin bölüşümünden sonra gelirlerin paylaşımı konusunda da yerel yönetimlere görevleri ile orantılı gelir kaynaklarının verilmesi görüşü savunulmaktadır. Anayasamızın 127. maddesinin son fıkrasında “yerel yönetimlere görevleri ile orantılı gelir kaynaklarının sağlanması” ilkesi benimsenmiştir. Bunun hem

¹² <http://maliyesempozyumu.pamukkale.edu.tr/ayseguner.pdf> (30.02.2006)

yerel yöneticiler hem de halk açısından etkin bir uygulama olduğu gerçektir (Tortop, 2005: 15).

Yerel yönetimlerin yeterli mali kaynaklara sahip olmaları onlara güçlü ve özerk kuruluş olma niteliği kazandıran en önemli öğedir. Bu çerçevede yerel yönetimler merkezi yönetime bağımlı kalmamalıdır. Demokratik ve güçlü yerel yönetimlere sahip olan ülkelerde yerel yönetimlere bazı vergileri toplama yanında yeni kaynaklara nüfuz edebilme yetkisinin verilmesi mali kaynakların harcanmasının daha titizlikle denetlenmesine, etkinlik ve verimliliğin üst düzeyde sağlanmasına ve vergi gayretinin giderek yükselmesine neden olmaktadır (Coşkun ve Uzun, 1999: 56).

Yukarıda açıkladığımız bilgiler ışığında Türkiye’de yerel vergileme yetkisinin devredilmesinde toplumsal yapının belirleyicisi olan ve yerel yönetimler deyince ilk akla gelen belediye yönetimlerine merkezi yönetim vergilerinden pay verilmekte ve bazı yerel vergilerin toplama yetkisi devredilmektedir¹³. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu (EVK) ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’na (BGK) göre belediyelerin vergi gelirleri aşağıdaki gibidir.

II. 1319 SAYILI EMLAK VERGİSİ KANUNU VE 2464 SAYILI BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU’NA GÖRE BELEDİYELERİN VERGİ GELİRLERİ

İl özel idareleri ve belediyelerin teşkilat görev ve yetkilerini düzenleyen mevzuatın değişme sürecine bakıldığında bu idarelerin gelirlerine ilişkin kanunların daha sık değiştiği görülmektedir.

Belediye gelirleri ile ilgili olarak ilk yasal düzenleme 1914 yılında çıkarılan Rüsüm-u Belediye Kanunu ile yapılmıştır. Bundan 10 yıl sonra çıkarılan 423 sayılı Belediye Vergi ve Resimleri Kanunu’yla mali yapı yeniden düzenlenmiştir. 2. Dünya Savaşı’nın sona ermesiyle birlikte ise büyük şehirlere başlayan göç zaten sınırlı olan

¹³ Türkiye’de yerel yönetimler il özel idareleri, belediyeler ve köyler olmak üzere 3’e ayrılmıştır. İl özel idarelerinin maliyesi incelendiğinde bu idarelerin vergi gelirlerinin olmadığı sadece 3360 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu ve diğer mevzuatla sağlanan ücret, ceza, pay adı altında bazı gelirlerinin olduğu görülmektedir. Köyler ise salma, resim, harç, asker ailelerine yardım, bakaya gibi kendilerine Köy Kanunu ile verilen bazı gelirlere sahiptirler. Köylerde vergi geliri olarak değerlendirebileceğimiz salma 1939’da çıkarılan 3664 sayılı kanun ile tavanı 20TL olarak belirlenmiş fakat günümüze kadar herhangi bir değişikliğe uğramamıştır. Zaten köyler de bu nedenle salmayı bağış şeklinde göstererek daha yüksek miktarlarda toplamışlardır. Vergi kapasitesi ve vergi gayretinin ölçülebilmesi için bir vergi geliri elde etme gerekli olduğundan konu daha çok belediyeler üzerinde yoğunlaşmıştır.

belediyelerin mali kaynaklarını tamamen yetersiz hale getirmiş ve bu nedenle 1948 yılında 5237 sayılı BGK çıkarılmıştır (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 5).

1961 ve 1982 yıllarında kabul edilen anayasalarımızda belediyelere görevleriyle orantılı gelir kaynaklarının merkezi idare tarafından sağlanacağı hüküm altına alınmaktadır. Buna istinaden 1981’de kabul edilen 2380 sayılı Belediyeler ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun ile 2464 sayılı BGK bu konudaki yapılmış en anlamlı düzenlemelerdir.

1970 tarihli 1319 sayılı EVK’ya göre toplanan emlak vergisi ise belediyelerin vergi gelirlerinin içinde en önemli payı oluşturmaktadır.

Aşağıda belediyelerin topladıkları vergilerin detaylı bir açıklaması yapılmıştır.

A) 1319 SAYILI KANUNA GÖRE EMLAK VERGİSİ

1319 sayılı EVK’ya göre belediyeler tarafından toplanan emlak vergisinin gelişim süreci ve kısımları kısaca aşağıdaki gibi özetlenmektedir.

1. Emlak Vergisinin Tarihi Gelişimi

Emlak vergisi vergicilik tarihinde rastlanan ilk vergilerden biridir. Türkiye’de de Osmanlı Devleti’nden beri emlak üzerinden vergi alınmaktadır. Cumhuriyet döneminde emlak vergisi 1972 yılına kadar tahrir sistemine göre¹⁴ alınmış bu tarihte yapılan değişiklikle beyan sistemine¹⁵ geçilmiştir. Ülkemizde 1931 yılında yapılan tahrirden sonra 40 yılı aşkın sürede yeniden tahrir yapılmamış, değerler eskimiş ve misil zamlarıyla karmakarışık bir uygulama doğmuştur. 01.03.1972 tarihinde uygulamaya konan beyan sistemi aynı yıl yapılan genel beyan ile kendisini biraz kabul ettirmiştir. Ancak daha sonraki genel beyan dönemlerinde başarı grafiği düşmeye başlamıştır. Emlak vergisinden neredeyse tahsil masrafları kadar hâsılat sağlanamaz duruma gelmiş ve sistem mükellefler arasında gerçeğe uygun beyan eden mükellef aleyhine işlemeye başlamıştır. 1982 yılında yapılan yasal düzenlemeyle ise “Asgari Beyan Esası” getirilmiştir. Bu sistem vergi kapasitesini normal beyan sistemine nazaran artırmıştır. Fakat değerlerin mahalle gibi geniş bir alan itibarıyla tespit edilmesi neticesinde

¹⁴Tahrir sisteminde vergi idaresi her gayrimenkul değerini kendisi belirlemektedir.

¹⁵Beyan sisteminde her vatandaş vergi konusuna giren gayrimenkulü için beyanname verir ve gayrimenkul değerini kendi iradesiyle belirler ve vergisini öder.

mahallelerdeki mevki rantları kavranamamış ve adaletsiz bir uygulama olmuştur (Mert, 1986: 45).

Emlak vergisi 1972 yılına kadar il özel idarelerince tahsil edilirken ve belediyelere %25 oranında pay verilmiştir. 1972–1981 yılları arasında Maliye Bakanlığı tarafından tahsil edilen ve belediyelere %45 il özel idarelerine %35 oranında pay verilen emlak vergisi 1981 yılından itibaren merkezi idare gelirleri arasına alınmış ve il özel idaresine ve belediyelere pay verme usulü kaldırılmıştır (Akdoğan, 2004: 457).

Emlak vergisi 1985 yılında 3208, 3210 ve 3239 sayılı kanunlarla değişikliğe uğramıştır. Kanunların amacı mevcut sistemi iyileştirmek olmuştur. 3239 sayılı kanunla birlikte emlak vergisi genel bütçe gelirleri kapsamında çıkarılmış ve yerel yönetim gelirlerine dâhil edilip belediyeler tarafında tahsil edilmiştir. Ayrıca bu yıldaki diğer değişiklikler ile birim değerlerin daha dar alanlar itibariyle takdir edilmesi esası getirilerek asgari beyan sisteminin kusurları giderilmeye çalışılmıştır.

1986 yılından sonra geçerli olan uygulamalarla belediyeler tarafından tahsil edilen Emlak Vergisi'nden il özel idarelerine ve büyükşehir belediyelerine pay verilmiştir. Belediyeler tarafından toplanan emlak vergisinden il özel idarelerine %15 pay ayrılmaktadır. 3030 sayılı kanunun uygulandığı büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde ise belediyelerce tahsil edilen emlak vergisi tutarının yarısı büyükşehir belediyesi payı ayrıldıktan sonra kalan tutarın %15'i il özel idareler payı olarak ayrılmıştır. İl özel idareler payı hesaplamasına esas olan tutardan il özel idareler payı düşülmesinden sonra kalan kısmın %20'si büyükşehir payına ayrıca ilave edilmektedir (EVK mükerrer md. 38).

Emlak vergisinde 2002 yılından itibaren ise beyan sisteminden vazgeçilmiştir. 4751 sayılı kanunla yapılan düzenlemeler ile önceki dönemde uygulanan beyan sistemi dolayısıyla idarenin sahip olduğu bilgilerden yararlanılması yoluna gidilmiştir. Bu doğrultuda olmak üzere EVK'ya 4751 sayılı kanunla eklenen Ek 2 madde hükmüne göre emlak vergisi mükellefleri tarafından son verilmiş olan emlak vergisi beyannameleri, belediyeler tarafından muhafaza edilmektedir. İlgili belediyeler tarafından yapılacak emlak vergisi tarhiyatı sırasında bina veya araziye ilişkin olarak bu beyannamelerde yer alan bilgiler dikkate alınacaktır (Akdoğan, 2004: 480).

Emlak vergisi 24.12.2004 tarihine kadar böyle bir seyir izlerken bu tarihten sonra belediyelere ve il özel idarelerine pay verme usulü kaldırılmıştır¹⁶. Böylece büyükşehir dışındaki belediyelerde il özel idarelerine pay verilmesi usulü son bulurken büyükşehir belediyelerinin olduğu yerlerde ise büyükşehir sınırları ve mücavir alanları içinde ilçe ve ilk kademe belediyelerince tahsil edilen emlak vergisi tutarının tamamının belediyelerde kalması ve bu tutardan il özel idareleri ve büyükşehir belediyelerine pay aktarılmaması uygulaması benimsenmiştir (Ulusoy ve Akdemir, 2005: 253). 5272 sayılı kanunu yürürlükten kaldırılan 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda da aynı hüküm korunmuştur¹⁷.

2. Emlak Vergisinin Bölümleri

Emlak vergisi kendi içinde bina vergisi ve arazi vergisi olmak üzere 2 bölümden oluşmaktadır.

a) Bina Vergisi

Türkiye sınırları içinde bulunan binalar bina vergisinin konusunu oluşturmaktadır (EVK md. 1).

Bina vergisini, binanın sahibi, varsa intifa hakkı sahibi her ikisi de yoksa malik gibi tasarruf edenler ödemektedir (EVK md. 3). Tapu sicili kayıtlarında sahip olma sıfatının kazanıldığı tarihte bina vergisi mükellefiyeti doğmaktadır. Ancak tapuda kuru mülkiyet başkası adına intifa hakkı başkası adına tescil edilmiş ise mükellefiyet intifa hakkı sahibi yönünden doğmaktadır. Mükellef kapsamının bu denli geniş tutulması belediyelerin vergi gelirlerinin artırılması bakımından önem arz etmektedir. Çünkü sadece sahibi üzerinde yoğunlaşmış bir kanun maddesi mükellef kapsamını daraltmaktadır. Oysa belediyelerin vergi gelirlerinin artırılması mükellef sayısı ile doğru orantılıdır. Bu nedenle intifa hakkı sahibi ve malik gibi tasarruf eden kişilerin mükellef kapsamına girmesi doğru bir uygulama olup yasal boşluklardan faydalanarak vergi kaçırmayı engellemektedir (Mert, 1986: 30).

Bina vergisi servet üzerinden alınan bir vergi olup servet sahipliğinden kaynaklanan mali gücün vergi bakımından kavranması yanında verginin ekonomik ve sosyal fonksiyonlarının gerçekleştirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır. Bina

¹⁶ 2380 sayılı kanun md. 3/b

¹⁷ 5393 sayılı Belediye Kanunu md. 85/g

vergisinin kişinin önemli servet unsurlarından biri olarak vergiye konu seçilmiş olması dolayısıyla uygulama bakımından vergi mükellefleri açısından tepki yaratmayacak düzeyde ve nitelikte uygulanması büyük önem taşımaktadır (Akdoğan, 2004: 459).

Bina vergisinin mükellefiyeti EVK 33. maddenin 1 ile 7 numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini değiştiren sebeplerin¹⁸ doğması halinde bu değişikliklerin olduğu, aynı maddenin 8 numaralı fıkrasında yazılı halde ise bu duruma bağlı olarak takdir işlemlerinin yapıldığı tarihi, dört yılda bir yapılan takdir işlemlerinde takdir işleminin yapıldığı tarihi, muafiyetin bittiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlamaktadır (EVK md. 9). Görüldüğü gibi bu madde ile vergi değerinin değiştiği hallerde mükellefiyetin nasıl başlayacağı anlatılmaktadır. Bilindiği gibi vergi değeri emlak vergisinin hesaplanması için oluşan matrahtır (EVK md 7). Binalar için Maliye ve Bayındırlık ve İskân Bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilan edilecek metrekare normal inşaat maliyetleri ile EVK 29. madde (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31. madde uyarınca hazırlanmış bulunan tüzük hükümlerinden yararlanmak suretiyle hesaplanan bedeldir (EVK md

¹⁸ Bina vergisinde bina m² normal inşaat maliyet bedelleri 4 yılda bir belirlenmektedir. Fakat bu 4 yıllık dönemler içinde binanın vergi değerinde değişiklikler olabilmektedir. EVK'da bu duruma istinaden 33. maddede vergi değerini değiştiren sebepleri şöyle açıklanmıştır:

1. Yeni bina inşa edilmesi (Mevcut binalara ilaveler yapılması veya asansör veya kalorifer tesisleri konulması yeni inşaat hükmündedir).
2. Bir binanın yanması, yıkılması suretiyle veya sair sebeplerle tamamen veya kısmen harabolması veya binada mevcut asansör veya kalorifer tesislerinin kısmen veya tamamen kaldırılması;
3. Bir binanın kullanım tarzının tamamen değiştirilmesi veya bir binanın ikamete mahsus mahallerinden bir kısmının dükkân, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına mahsus mahaller haline kalbedilmesi, (Bu hükmün uygulanmasında bir apartmanın her dairesi bir bina sayılır ve tadil sebebi, yalnız kullanım tarzı tamamen veya kısmen değiştirilen daire için geçerli olur).
4. Arazinin hal ve heyetinde değişik olması:
 - a) Arazinin fidanlandırılması veya ağaçlandırılması, bağ haline getirilmesi;
 - b) Fidanlı, ağaçlı veya kütüklü bir arazinin tarla haline getirilmesi veya gelmesi;
 - c) Tarım yapılan bir arazinin tabii bir afet veya arıza sebebiyle veya sair sebepler yüzünden tarıma elverişsiz hale gelmesi;
 - d) Tarım yapılmayan bir arazinin tarıma elverişli hale getirilmesi;
 - e) Arazinin parsellenmek suretiyle arsalar haline getirilmesi;
5. Bir binanın mütemmimi durumunda olan arazinin mütemmimlik durumundan çıkması veya bir arazi ve arsanın bina mütemmimi durumuna girmesi;
6. Bir bina veya arazinin taksim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesi (Araziden bir kısmının istimlak edilmesi de ifraz hükmündedir).
7. Müteaddit arazi ve arsaların tek bir arazi ve arsa haline getirilmesi veya müteaddit hisseler ayrılmış olan bir binanın bütün hisselerinin birleştirilmesi.
8. Herhangi bir sebep yüzünden bir şehir, kasaba veya köyün tamamında devamlı olmak üzere bina ve arazinin değerlerinde % 25'i aşan oranda artma veya eksilme olması.

29/b). Bu sayede tüm binaların değerleri gerçek değerlerinden belirlenecek ve belediyelerin vergi kapasitesi artacaktır.

Bina Vergisi'nde de diğer vergilerde olduğu gibi çeşitli istisna ve muafiyet uygulamasına gidilmiştir. Fakat 01.01.1986 tarihinden itibaren “köy binaları için istisna” başlığını taşıyan EVK 6. madde yürürlükten kaldırılmıştır. Bu tarihten itibaren bina vergisinde istisna uygulaması görülmemiştir. Mali ekonomik ve sosyal nedenlerle sürekli ve geçici nitelikte olan bu muafiyetler gerek kamu yararına faaliyet gösteren kuruluşlar ve gerekse resmi nitelikteki kuruluşlar ile bazı üretim ve hizmet birimlerini kapsamaktadır. Genelde kamu menfaatlerine yararlı olabilecek bu uygulamaların belediyelerin vergi kapasitesini artırıp azaltacağı düşünülmemelidir.

Bina vergisi vergi değeri üzerinden aşağıdaki tabloya göre değerlendirilerek hesaplanmaktadır:

Tablo 2. Bina Vergisine İlişkin Oranlar ($\frac{0}{100}$)¹⁹

<i>Verginin Konusu</i>	Büyükşehir Belediyelerinde	Diğer Belediyelerde
Binalar	4	2
Meskenler	2	1

Kaynak: T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı web sayfası²⁰

Bina vergisinde vergi değeri mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren her yıl önceki yıl vergi değerinin 213 sayılı VUK hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılmasıyla bulunmaktadır (EVK md. 29). Bu uygulama gerçek değer yansıtılması açısından önem arz etmektedir. Çünkü bina vergisinde matrahın sabit olması toplanacak vergi miktarını değiştirmemektedir. Bizim gibi enflasyon olan ülkelerde matrahın sabit kalması bina vergisinden elde edilecek geliri de sabit tutmaktadır. Bu da vergi kapasitesinin azalmasına neden olabilmektedir. Her yıl yeniden değerlendirme oranının yarısı kadar yapılan bir artış enflasyon nedeniyle aşınabilecek bina vergisi tutarını güncel değerinde tutabilecektir.

¹⁹ Emlak vergisinde oranlar Temmuz 1998'de çıkarılan 4369 sayılı vergi kanunuyla düşürülmüştür. Bu tarihten önce binalarda vergi oranı $\frac{0}{100}$ 5, meskenlerde $\frac{0}{100}$ 4 olarak belirlenmişti. 2002 yılında çıkarılan kanun ile de Büyükşehir Belediyeleri'nde vergi oranlarının %100 artırımlı uygulanması kararlaştırılmıştır.

²⁰ <http://www.gelirler.gov.tr/gelir2.nsf/BGK2464?OpenFrameSet> (10.03.2006)

Bina vergisi hususunda belirtmemiz gereken önemli bir nokta da inşa edilen binaların vergisinin arsanın veya arsa payının vergisinden az olamayacağıdır. Kanun koyucu vergi değeri yüksek olan arsalara derme çatma evler yapılarak arsa için ödenecek verginin düşürülmesini engellemek için böyle bir hükmü getirmiştir (Aslan, 2004: 198).

Bina vergisi, ilgili belediye tarafından;

- a) Dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılının Ocak ve Şubat aylarında,
- b) 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icabeden hallerde, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde, vergi değerini tadil eden sebep yılın son üç ayı içinde vuku bulmuş ve bildirim, vergi değerini tadil eden sebebin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılda verilmiş ise bildirim verildiği tarihte,
- c) 33 üncü maddenin (8) numaralı fıkrasında yazılı hallerde, takdir işlemlerinin yapıldığı bütçe yılını takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,

EVK 29. maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunur. Bildirim posta ile gönderilmiş ise vergi, bildirim verme süresinin son gününü takip eden yedi gün içinde tarh olunur. Bu suretle tarh olunan vergiler, tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılır ve mükellefe bir yazı ile bildirilir.

Yapılan tarh ve tahakkuku takip eden yıllarda, 29. maddeye göre tespit edilen vergi değeri üzerinden hesaplanan bina vergisi, her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır.

Bir il veya ilçe hududu içerisinde birden fazla belediye olması halinde, belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan binaya ait bina vergisini tarha yetkili olacak belediye, ilgili valiler tarafından belirlenir (EVK md. 11).

b) Arazi Vergisi

Arazi vergisindeki konu, mükellefiyet, muafiyet ve istisna, tarh ve tahakkuk kapsamı incelendiğinde bina vergisine benzer bir yapılanma içinde olduğu görülmektedir. Yalnız arazi vergisi oranları bina vergisinden farklıdır.

Arazi vergisinin oranları aşağıdaki gibidir.

Tablo 3. Arazi Vergisine İlişkin Oranlar ($^0/_{00}$)²¹

<i>Verginin konusu</i>	Büyükşehir belediyelerinde	Diğer Belediyelerde
Araziler	2	1
Arsalar	6	3

Kaynak: T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı web sayfası

EVK 33. maddeye göre (8 numaralı fıkra hariç) mükellefiyet tesisi gereken hallerde vergi değerinin saptanmasında 213 sayılı VUK mükerrer 49. maddesinin (b) fıkrasına göre belirlenen arsa ve arazi birim değerleri takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden 2. yıldan başlamak suretiyle her yıl bir önceki yıl birim değerinin 213 sayılı VUK hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle dikkate alınır.

EVK'ya göre bina arsa ve arazilerin vergi değerinin değişmesi ile birlikte Emlak Vergisi bildirim verilmesi zorunlu bulunmaktadır. Bu zorunluluk geçici muafiyet ve daimi muafiyetten faydalanılması halinde mevcuttur. Devlete ait araziler için bildirim verilmesi söz konusu değildir (EVK md. 23).

Emlak vergisi birinci taksiti, Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksiti Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenir. Maliye Bakanlığı ödeme aylarını bölgelerin özelliklerine göre değiştirebilir (EVK md. 30). Maliye Bakanlığı'nın ödeme aylarını bölgelerin özelliklerine göre değiştirebilme yetkisine sahip olması vergilemenin uygunluk ilkesi ile örtüşmüştür. Bu sayede gelirin çok olduğu dönemlerde vergi alınması vergi gayretini artıracaktır.

B) 2464 SAYILI BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU'NA GÖRE BELEDİYELERİN VERGİ GELİRLERİ

2464 sayılı BGK'ya göre toplanan belediye vergileri Çevre Temizlik Vergisi, İlan ve Reklâm Vergisi, Eğlence Vergisi, Haberleşme Vergisi, Elektrik ve Havagazı

²¹ Emlak vergisinde oranlar Temmuz 1998'de çıkarılan 4369 sayılı vergi kanunuyla düşürülmüştür. Bu tarihten önce arsalarda vergi oranı $^0/_{00}$ 6, arazilerde $^0/_{00}$ 3 olarak belirlenmişti. 2002 yılında çıkarılan kanun ile de Büyükşehir belediyelerinde vergi oranlarının %100 artırımlı uygulanması kararlaştırılmıştır.

Tüketim Vergisi, Yangın Sigorta Vergisi olarak sıralanmaktadır. Bu vergilerin yapıları incelendiğinde bir yararlanma karşılığında toplandıkları görülmektedir.

1. Çevre Temizlik Vergisi

Üretim ve tüketim sürecinin geleneksel koşul ve kalıplarında meydana gelen hızlı değişimin akılcı bir denetim altına alınamaması sonucunda ortaya çıkan nüfus patlaması ve düzensiz kentleşmenin yarattığı çevre kirlenmeleri kentlerimizi tehdit eden önemli bir sorun haline gelmiştir. Ulusal gelirden çevre koruma amacıyla ayrılacak kaynakların yetersizliği, kişi başına düşen yıllık gelir azlığı, gelir dağılımı eşitsizlikleri, yerel yönetimlerin çevre karşısında bilinçsizliği, ilgisizliği, yetersiz örgütlenme düzeyi, ülkede ulusal stratejinin belirlenmemiş olması ve bu stratejinin gerekli kılacağı yasal ve yönetsel önlemlerin gerçekleşmemiş olması bu tehdidi çok daha büyük boyutlara ulaştırmıştır (Yaşamış, 1996: 313). Bu kadar büyük boyutlara ulaşmış bir tehdidin çözümlenebilmesi için ise merkezi yönetimin mali çözüm yollarını kullanarak sorunu halletmesi, mali yönden yapılacak en uygun hamledir. Fakat çevre sorunlarının genel olarak yerel boyutta oluştuğu çevreye özgü olması nedeniyle belediyelerin konuya daha etkin yaklaşacağı da bir gerçektir.

5237 sayılı BGK'da Temizlik ve Aydınlatma Resmi, 2464 sayılı BGK'da Temizlik ve Aydınlatma Harcı adıyla yer alan bu yükümlülük 1993 yılında ÇTV adını almıştır. 23 Temmuz 1993 tarihinde uygulamaya giren Çevre Temizlik Vergisi, konu seçimi bakımından mükellef psikolojisine uygun ve vergi uygulaması bakımından toplum tarafından benimsenen bir alana yönelik vergidir. Ayrıca bu verginin yararlanma ilkesine göre alınması da mükelleflerin vergiye karşı tutumunu olumlu yönde etkilemektedir (Akdoğan, 2004: 485).

ÇTV'nin konusu belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalardır (BGK Mükerrer md. 44). Çevre temizlik hizmetleri ile konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalarda yeme, içme, kullanma, büro ve benzeri faaliyetler sonucu veya park ve piknik alanları gibi yerlerde oluşan ve çevrenin kirlenmesine neden olan her türlü çevresel atıkların, çevre ve insan sağlığına olumsuz etkilerinin önlenmesi için düzenli bir şekilde toplanması, taşınması, geri kazanılması, düzenli depolanması ve bertarafı suretiyle çevreye ve insan sağlığına zararsız hale

getirilmesi ve bu suretle ekonomiye katkı sağlama işlemlerinin tümünün veya birkaçının anlaşılması gerekmektedir (Karaoğlu, 2004: 25).

Görüldüğü gibi belediyelerin ÇTV toplaması kanunla çevre temizlik hizmetlerinden yararlanılması şartına bağlanmıştır. Fakat kanun ilk çıktığında boş binaların da vergi kapsamı içine alındığı görülmektedir. Uygulamada boş kalan gayrimenkullerle ilgili olarak vergi istenmesi ve alınmasının yarattığı tepki göz önünde bulundurulduğunda bu uygulamanın doğru olmadığı söylenebilir. Merkezi hükümette 5035 sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile bu uygulamayı ortadan kaldırmıştır. Bu değişiklik aynı zamanda ÇTV'nin vergi teorisine göre bir yararlanma vergisi olmasına da uygun düşmektedir. (Sarioğlu, 2005: 19).

ÇTV'ye genel ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların kuracakları birlikler, darülaceze ve benzeri kuruluşlar ve üniversiteler tarafından münhasıran hizmetlerinde kullanılan binalar, Kızılay Genel Merkezi ile şubeleri ve kampları, Kredi ve Yurtlar Kurumuna ait öğrenci yurtları ile umuma açık ibadet yerleri, karşılıklı olmak şartıyla elçilik ve konsolosluk hizmetlerinde kullanılanlarla elçilerin ikametine mahsus olan binalar, milletlerarası kuruluşlar ve bunların temsilcilikleri tarafından kullanılan binalar ile bunların müştemilatı tâbi değildir.

ÇTV mükellefi binaları kullanan gerçek ve tüzel kişilerdir.

Bina gruplarıyla hangi gruptan aylık ne kadar ÇTV alınacağı 31.12.1993 gün ve 21085 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bakanlar Kurulu Kararı'yla tespit edilmiştir. Bu tutarlar her yıl yeniden değerlendirme oranında artırılmaktadır. Tutarların belirlenmesinde vergi tutarının %5' ini aşmayan kesirler dikkate alınmamaktadır

Konutlara ait çevre temizlik vergisi, su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle metreküp başına büyükşehirlerde 15 YKr, diğer yerlerde 12 YKr olarak hesaplanmaktadır.

İşyerleri ve diğer şekilde kullanılan binalara ait ÇTV ise aşağıdaki tarifeye göre alınmakta ve büyükşehirlerde % 25 artırımlı uygulanmaktadır:

Tablo 4. ÇTV Yıllık Tutarları (YTL)

Bina Grupları	1.Derece	2.Derece	3.Derece	4.Derece	5.Derece
1. Grup	1.400	1.120	840	700	560
2. Grup	850	670	500	420	340
3. Grup	560	450	340	280	225
4. Grup	280	225	170	140	115
5. Grup	170	140	100	85	70
6. Grup	85	70	50	40	30
7. Grup	30	25	18	15	12

Kaynak: T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı web sayfası

Su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle hesaplanan ÇTV, su faturasında ayrıca gösterilmek suretiyle tahakkuk etmiş sayılır. Bu suretle tahakkuk eden vergi, su tüketim bedeli ile birlikte belediyelerce tahsil edilir. Su ve kanalizasyon hizmetleri ayrı bir kanunla düzenlenmiş bulunan büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlardaki ÇTV ise 20.11.1981 tarihli ve 2560 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulan su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilir. İş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait ÇTV, belediyelerce binaların tarifedeki derecelere intibak ettirilmesi üzerine her yılın Ocak ayında yıllık tutarı itibarıyla tahakkuk etmiş sayılır. Belediye meclisleri buldukları mahallin sosyal ve ekonomik farklılıklar ile büyüklüklerini de dikkate alarak binaların hangi dereceye gireceğini tespit etmeye yetkilidir. Belediyelerin kendisine verilen bu hakkı doğru bir şekilde kullanmaları vergi kapasitesi ve vergi gayretini etkileyecektir. Bu yüzden kaynakların aşırı şekilde zorlanmaması gerekmektedir.

2. İlan ve Reklâm Vergisi

5237 sayılı BGK'da İlan ve Reklâm Resmi adıyla düzenlenen bu yükümlülük, 2464 sayılı BGK'da İlan ve Reklâm Vergisi olarak düzenlenmiştir. Rekabet şartları ve araçların hayli geliştiği günümüzde ilan ve reklâm vergisi belediyeler için önemli bir gelir kaynağı olmuştur (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 33). Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklâm ilan ve reklâm vergisine tabidir (BGK md. 12).

İlan ve Reklâm Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklâmlar dâhil olmak üzere, ilan ve reklâmı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerdir. İlan ve reklâm işlerini devamlı meslek haline getirenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklâmlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludurlar (BGK md. 13).

BGK 13. maddede İlan ve reklâm vergisiyle ilgili muaflik ve istisnalar belirtilmiştir. Verginin konusunun geniş bir biçimde belirlenmesinin yanında istisna ve muafiyet uygulamalarının da hayli geniş tutulması vergi kapasitesinin daralmasına neden olmaktadır. Ayrıca istisna ve muafiyetlerin çok olması vergilerin verimini düşürdüğü gibi haksız rekabete de yol açıp vergi gayretini etkilemektedir.

İlan ve reklam vergisi aşağıdaki tarifeye göre alınmaktadır (BGK md. 15):

Tablo 5. İlan ve Reklâm Vergisi Tarifesi (YTL)

	<u>En Az</u>	<u>En Çok</u>
1. Dükkân, ticarî ve sınaî müessese ve serbest meslek erbabınca çeşitli yerlere asılan ve takılan her çeşit levha, yazı ve resim gibi tüm sabit ilân ve reklamların beher metrekaresinden yıllık olarak:	20	100
2. Motorlu taşıt araçlarının içine veya dışına konulan ilân ve reklamların beher metrekaresinden yıllık olarak:	8	40
3. Cadde, sokak ve yaya kaldırımları üzerine gerilen, binaların cephe ve yanlarına asılan bez veya sair maddeler vasıtasıyla yapılan geçici mahiyetteki ilân ve reklamların metrekaresinden haftalık olarak:	2	10
4. Işıklı veya projeksiyonlu ilân ve reklâmlardan her metrekaresine için yıllık olarak:	30	150
5. İlan ve reklâm amacıyla dağıtılan broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar veya benzerlerinin her biri için:	0,01	0,25
6. Mahiyeti ne olursa olsun yapıştınlacak çeşitli afişler ve Benzerlerinin beherinin metrekaresinden:	0,02	0,50

Kaynak: T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı web sayfası

Vergiye tabi ilan ve reklâmlarda, ilan ve reklâm işinin mükellefçe yapılması halinde ilan veya reklâm işinin yapılmasından önce mükellef tarafından, ilan ve reklâm işinin bu işi devamlı meslek olarak ifa edenler tarafından yapılması halinde ilan ve reklâm işini yapanlarca ilan veya reklâmın yapıldığı ayı takip eden ayın 20'nci günü akşamına kadar verilecek beyanname üzerine, tarh ve tahakkuk ettirilir. Beyannameler vergi tarifesinin 1, 2, 3, 4, 5 ve 6'ncı bentlerinde yazılı ilan ve reklâmlarda bunların yayınlandığı, dağıtıldığı veya teşhir edildiği mahallin belediyesine verilir. İlan ve reklam vergisi, beyanname verme süresi içinde ödenir. Şu kadar ki belediye meclisleri

vergi tarifesinin 1, 2 ve 4'üncü bentlerinde yazılı yıllık ilan ve reklâmlara ait vergileri, yıl içinde, iki eşit taksitte almaya yetkilidirler. İlan ve reklâm vergisinin ödendiğinin belgelendirilmesi yönünden ilgili belediyeler gerekli usulleri ihdas edebilirler (BGK md. 16).

3. Eğlence Vergisi

5237 sayılı BGK'da Eğlence Resmi adıyla yer alan bu yükümlülük 2464 sayılı BGK'da Eğlence Vergisi adını almıştır. Eğlence vergisinin konusunu belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde yer alan eğlence işletmelerinin faaliyetleri ile biletle girilen yerlerin, müşterek bahislerin ve biletle girilmesi zorunlu olmayan yerlerin faaliyetleri oluşturmaktadır. Vergi mükellefi eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişilerdir (BGK md. 17).

Aşağıda belirtilen eğlence faaliyetlerinden BGK 19. madde gereğince vergi alınmamaktadır:

1. Ulusal bayramlar veya tarihi özellik taşıyan günler nedeniyle genel ve katma bütçeli idareler ile il özel idareleri, belediyeler, köyler ve bunların kurdukları birlikleri tarafından düzenlenen ve kazanç amacı gütmeyen tören, şenlik, müsabaka ve gösterilerle balo, temsil ve benzeri faaliyetler,
2. Genel ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler tarafından kültürel, sosyal, turistik ve ekonomik amaçlarla düzenlenen kongre, konferans, fuar, festival, şenlik, sergi ve benzeri faaliyetler ile tertip edilen eğlenceler ve konserler.
3. Eğitim ve öğretim kuruluşları ile okul dernekleri, kamu yararına çalışan dernekler, orduevleri, askeri gaziolar ve askeri dinlenme tesislerinde tertiplenen eğlenceler
4. Spor - Toto oynanması.
5. Bira, alkollü içki içilmeyen, satılmayan ve ruhsatnamelerde kahvehane, kıraathane, çayhane ve çay ocakları olduğu belirtilen yerler.

Eğlence vergisinin matrahı BGK 20. maddeye göre;

1. Biletle girilen yerlerde, Eğlence Vergisi hariç olmak üzere bilet bedeli olarak sağlanan gayri safi hâsılat (bilet bedeli dışında bağış veya başka adlar altında alınan paralar dâhil).

2. Müşterek bahislerde, bahsi tertip eden kuruluşa isabet eden gayri safi hâsılat.
3. Biletle girilmesi zorunlu olmayan bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde işin mahiyetine göre çalışılan her gün için Belediye Meclisleri'nce takdir edilecek miktardır (BGK md. 20).

Eğlence vergisi aşağıdaki oran ve miktarlarda alınmaktadır (BGK md. 21):

Tablo 6. Eğlence Vergisi Tarifesi(%)

	Vergi oranı	
I. Biletle Girilen Yerlerde:		
1. Yerli film göstermelerinden	20	
2. Yabancı film göstermelerinden	50	
3. Tiyatro, opera, operet, bale, karagöz, kukla ve orta-oyunundan	5	
4. Spor müsabakaları, at yarışları ve konserlerden	10	
5. Sirkler, lunaparklar, çalgılı bahçeler ve benzerlerinden	20	
II . Müşterek Bahislerde:	20	
III. Biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinden (Günlük, YTL)	5	100

Kaynak: T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı web sayfası

Eğlence vergisi;

- 1.Vergi biletle girilen yerlerde bilet bedellerine eklenmek suretiyle hesaplanır ve belediye tarafından özel damga konulması sırasında ödenir. Bu suretle alınan biletlerin kullanılmadan iadesi halinde peşin olarak ödenen vergi geri verilir. Genel ve Katma Bütçeli idarelerle İl Özel İdareleri ve köyler tarafından yürütülen spor müsabakaları, at yarışları ve benzeri faaliyetlerde bilet bedeli ile birlikte alınan vergi takip eden 20 gün içinde ilgili belediyeye ödenir.
2. Müşterek bahislerde her aya ait vergi o ayı takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar ilgili belediyeye bir beyanname ile bildirilir ve aynı sürede ödenir.
3. Biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinde her aya ait vergi o ayı takip eden ayın 20 nci günü akşamına kadar ilgili belediyeye yatırılır (BGK md. 22).

4. Haberleşme Vergisi

5237 sayılı BGK'da Telefon Abone ve Konuşma Ücretlerinden Belediye Payı adıyla yer alan bu yükümlülük, 2464 sayılı kanunla Haberleşme Vergisi adını almıştır.

Haberleşme vergisinin konusunu belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde Posta Telgraf Telefon işletmesi tarafından tahsil edilen telefon, teleks, faksimili ve data ücretleri (tesis, devir ve nakil ücretleri hariç) oluşturmaktadır (BGK md. 29).

Haberleşme Vergisinin mükellefi, telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerini tahsil eden Posta Telgraf Telefon İdaresi'dir (BGK md. 30)

Haberleşme Vergisinin matrahı, tesis, devir ve nakil ücretleri hariç olmak üzere tahsil edilen ücrettir. Matraha gider vergileri dâhil edilmez (BGK md. 31).

Haberleşme vergisinin oranı % 1'dir. Ancak genel ve katma bütçeli kurumlarla il özel idare ve belediyelere ve bunların kurdukları birliklere ait teleks, faksimili ve data ücretinden vergi alınmaz (BGK md. 32).

Bir ay içinde tahsil edilen telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerine isabet eden Haberleşme Vergisi, ilgili belediyeye tahsilatı takip eden ayın sonuna kadar bir beyanname ile bildirilir ve aynı süre içinde tediye edilir. Beyannamelerin şekil ve muhtevası İçişleri ve Maliye Bakanlıkları'nca tayin ve tespit olunur (BGK md. 33).

5. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi

5237 sayılı BGK'da Elektrik ve Havagazından Belediye Payı adıyla yer alan bu yükümlülük 2464 sayılı kanunla yerel vergi haline getirilmiş ve Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi adını almıştır. Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi elektrik ve havagazı tüketim vergisinin konusunu oluşturmaktadır (BGK md. 34).

Elektrik ve havagazı tüketenler, elektrik ve havagazı tüketim vergisini ödemekle mükelleftirler. Elektrik veya havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar (BGK md. 35).

Aşağıdaki yazılı yerlerde ve şekillerde tüketilen elektrik ve havagazı vergiden müstesnadır (BGK md. 36):

1. Kazanç amacı gütmemek şartıyla işletilen; hastane, dispanser, klinik, sağlık ocağı ve merkezleri, rehabilitasyon, teşhis ve tedavi merkez ve kurumları, doğum ve çocuk bakımevleri, kreşler, sanatoryum, Prevantoryum gibi sağlık kuruluşları ile düşkünler evi, yetimhaneler, Çocuk Esirgeme Kurumu ve korunmaya muhtaç çocukları koruma

birliklerine ait çocuk yurtları ve bunlara bağılı işyerleri gibi sosyal yardım kuruluşlarında,

2. Dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan cami, mescit, kilise ve havra gibi ibadethanelerde,

3. Milletlerarası panayır, sergi ve fuarlarda, bunların giriş yerlerinde, mal teşhir edilen ve satılan pavyonlarda,

4. Doğrudan doğruya elektrik ve havagazı üreten dağıtım ve istihsal müesseselerinde.

Verginin matrahı, tüketilen elektrik ve havagazının satış bedelidir. Matraha gider vergileri dâhil edilmez (BGK md. 37).

Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi aşağıda gösterilen oranlarda alınmaktadır (BGK md 38):

a) İmal ve istihsal, taşıma, yükleme boşaltma, soğutma, telli ve telsiz telgraf ve telefon müraselesi işlerinde tüketilen elektriğin satış bedeli üzerinden %1,

b) (a) bendi dışında kalan maksatlar için tüketilen elektriğin satış bedeli üzerinden % 5,

c) Havagazının satış bedelinden % 5.

Elektrik ve havagazını dağıtan kuruluşlar tahsil ettikleri vergiyi, tahsil tarihini takibeden ayın 20 nci günü akşamına kadar belediyeye bir beyanname ile bildirmeye ve vergiyi aynı sürede ödemeye mecburdurlar. Elektrik ve havagazı işleri bütçesi içinde yer alan belediyeler bu hükümden müstesnadır (BGK md. 39).

6. Yangın Sigortası Vergisi

5237 sayılı BGK'da Yangından Korunma Masraflarına Katılma Payı adıyla yer alan bu yükümlülük 2464 sayılı yasayla belediye vergileri arasına alınmış Yangın Sigortası Vergisi adını almıştır. yangın sigortası vergisinin konusunu belediye sınırları ve mücavir alanlar içindeki menkul ve gayrimenkul mallar için yapılan yangın sigortaları dolayısıyla alınan primler oluşturmaktadır. Vergilemenin amacı belediyelerin yangınları önlemede ve söndürmede yüklendikleri harcamalara ve bu alanda faaliyet gösteren sigorta şirketlerini de katmaktır (BGK md. 40).

Yangın Sigortası Vergisini, sigorta şirketleri ödemekle mükelleftir (BGK md 41).

Yangın sigortası vergisinin matrahı, yapılan yangın sigorta muameleleri dolayısıyla alınan primlerin tutarıdır. Sigorta şirketleri, vergilendirme dönemi içinde iptal edilen yangın sigorta muamelelerine ait primleri, iptalin vuku bulunduğu döneme ait matrahtan indirilebilirler (BGK md. 42).

Yangın sigortası vergisinin oranı %10'dur (BGK md. 43).

Mükellefler bir ay içindeki vergiye tabi muamelelerini ertesi ayın 20 nci günü akşamına kadar bağlı buldukları belediyeye bir beyanname ile bildirmeye ve hesaplanan vergiyi aynı sürede ödemeye mecburdurlar. Beyannamelerin şekil ve muhtevası Maliye ve Ticaret bakanlıklarının görüşü alınarak İçişleri Bakanlığınca tayin ve tespit olunur (BGK md. 43).

III. TÜRKİYE'DE UYGULANAN BELEDİYE VERGİLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Türkiye'de belediyeler merkezi yönetimden aldığı yetkiye dayanarak 1319 ve 2464 sayılı kanunlara göre vergi toplama hakkına sahiptirler. Belediye vergileri içinde en önemli payı ise emlak vergileri oluşturmaktadır.

Emlak vergileri birçok ülkede yerel yönetimlerin en önemli gelir kaynağını oluşturmaktadır. Yerel emlak vergileri, sınırları belli yerel bölgelerde uygulanmak suretiyle o yerel bölgede emlağı olanlar için fayda prensibine göre vergileyen bir vergidir. Bu vergiler emlak sahiplerinin emlakları dolayısıyla yerel yönetimlerin sundukları yol, köprü, aydınlatma gibi birçok hizmetten yararlanmaları karşılığında alınarak vergilemede fayda prensibine uygun düşmektedir (Özdemir, 2005: 355).

Emlak vergisinin yapısı ve etkinliği hakkında çeşitli görüşler mevcuttur. Örneğin ödeme gücü ilkesi bakımından değerlendirilen bir görüşe göre emlak vergisi zenginden de fakirden de alındığı gerekçesiyle adaletsizdir. Fakat yapılan araştırmalar neticesinde emlak sahibi olma ile gelirin doğru orantılı olduğu ortaya konmuştur. Bu görüşün doğruluğunu ispatlayan bir çalışma da Ersoy (1999: 92) tarafından 1993–1995 yılları arasında yapılmıştır. Buna göre bir bölgede kişi başına gelir ile toplanan belediye gelirleri içinde emlak vergisi arasında pozitif ilişki görülmüştür. Ayrıca Özdemir'in (2005) Zodrow ve Mieszowski 'den (1989: 356) aktardığına göre emlak vergisinin hane halkının yer seçimi kararlarında sapmalara neden olduğu ileri sürülmektedir. Bu durum

teorik açıdan değerlendirildiğinde m² birim değerleri yüksek olan bölgelerde vergi kapasitesi de daha yüksek olmaktadır.

Emlak vergilerinin hesaplanması için emlağın vergi değeri her yıl yeniden değerlendirilmesinin yarısı kadar artırılmaktadır. Ayrıca 4 yılda bir takdir komisyonlarınca m² birim değerleri belirlenmektedir. Böylelikle emlak vergilerinin konjonktürel duruma çok çabuk uyum sağlayacağı söylenebilir. Fakat yapılan düzenlemelerin yanında vergi gayretini de olumsuz etkileyebilecek uygulamalardan da kaçınılması gerekmektedir. Örneğin büyükşehirlerde emlak vergisi oranları 2002 yılında çıkarılan 4736 sayılı kanun ile %100 artırılmıştır. Bu davranış adalet ilkesine aykırı ve ülkemizin ekonomik durumuyla özdeşleşmeyen bir durumdur.

Emlak Vergisi'nde değer tespitleri hususu da üzerinde durulması gereken konulardan biridir. Bazı araştırmalar sonucunda rayiç değeri yüksek olan yerlerdeki arsa değerlerinin düşük tutulduğu, rayiç değeri düşük bazı yerlerin arsa değerinin ise yüksek tutulduğu görülmüştür. Örneğin Ankara'da gelir düzeyi yüksek olan kişilerin bazı siyasetçilerin ve zamanın başbakanının oturduğu, milletvekili lojmanlarının bulunduğu Oran semtinde m² değeri 200 milyon lira olarak tespit edilirken, bu semte nazaran 2. hatta 3. sınıf sayılabilecek Kocatepe'de arsanın m²'si 1,5 milyar lira, Ziya Gökalp Caddesi'nde 2 milyar lira, Anıttepe'de 1 milyar lira, Necatibey'de 1 milyar lira olarak tespit edilmiştir (Sarısu: 2002)²². Bu uygulama vergilemede adalet ilkesine aykırı olduğundan vergi gayretinde sapmalara neden olabilmektedir.

Emlak vergisinde etkinliğin sağlanması açısından vurgulamamız gereken önemli bir nokta da her ne kadar emlak vergisi m² birim değerlerinin takdir komisyonlarınca hesaplanırsa da konunun bilimsel bir bakış açısıyla değerlendirilmesinin gerekliliğidir. Konunun özünün bilimsel araştırmalar doğrultusunda belirlenecek taşınmaz mal değerlemesi ile asıl mahiyetini kazanacağı açıktır. İstanbul Üniversitesi öğretim üyelerince yapılan bir çalışmaya göre İstanbul Barbaros Bulvarı'ndan kesin değerler ölçütlerinde vergi alındığı zaman bunun İstanbul'dan alınan tüm vergilerden daha fazla olacağı ortaya konmuştur. Bu yüzden konuya gereken hassasiyet gösterilmelidir (Özışık, 2004)²³.

²² [http://www.turmob.org.tr/turmob7basin723-01-2002\(5\).htm](http://www.turmob.org.tr/turmob7basin723-01-2002(5).htm) (09.03.2006)

²³ <http://www.evrensel.net/02/02/04/ekonomi.html> (05.03.2006)

Belediyeler Emlak Vergisi dışında 2464 sayılı BGK'ya göre de vergi toplamaktadırlar. 2464 sayılı BGK'da belediyelere Çevre Temizlik Vergisi, İlan ve Reklam Vergisi, Eğlence Vergisi, Haberleşme Vergisi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi, Yangın Sigorta Vergisi olmak üzere 6 verginin toplama yetkisi verilmiştir. Mali tevzin kapsamı dahilinde belediyelere devredilen bu vergilerin yararlanma ilkesine bağlı birer yerel vergi niteliği taşıdığı görülmektedir.

Vergilerin konularına bakıldığında bir hizmetten fayda elde etme karşılığında alındığı ortaya konmaktadır. Zaten 5237 sayılı BGK incelendiğinde tüm bu vergilerin resim ya da pay adı altında toplandığı görülmektedir. Bir hizmetten yararlanma karşılığı alınan ve vergi adı altında toplanan bu gelirler (her ne kadar verginin bazı özelliklerini taşımasa da) mükelleflerin vergiye uyumunu artırmakta ve vergi gayretini yükseltmektedir.

2464 sayılı BGK'da belediyelerin topladığı vergi gelirlerinin çoğunda mükellefler kanun koyucu tarafından bir vergi güvenlik önlemi olarak bu işi meslek haline getirmiş idareler olarak seçilmiştir. Merkezi hükümetin belediyelere vergi toplama açısından böyle bir avantaj sağlaması yerel vergilerin bir şekilde etkinliğini artırmaktadır. Çünkü vergi idaresi olan belediye vergi toplama maliyetlerini bu şekilde azaltmaktadır.

Vergi istisna ve muafiyet kapsamaları da daha önce bahsettiğimiz gibi genellikle toplum yararına faaliyet gösteren ve kazanç amacı gütmeyen kurum ve kuruluşlar üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bu yüzden vergi kapasitesinin artıp azalacağı düşünülmemelidir.

Vergilerin tarifelerine bakıldığında ise genellikle oranların ve miktarların düşük düzeyde tutulduğu görülmektedir. Belediyelerin bu konuyla ilgili bir düzenleme yapamaması vergi gelirlerinin belediye bütçesi içindeki payını düşürmekte ve belediyelerin vergi kapasitelerini azaltmaktadır.

IV. BELEDİYELERİN VERGİ GELİRLERİNİN YILLAR İTİBARIYLA SEYRİ

1319 sayılı EVK ve 2464 sayılı BGK'ya göre belediye vergilerinin nasıl belirlendiği aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Tablo 7. Emlak Vergisi ve Belediye Gelirleri Kanununa Göre Belediye Vergileri

	Miktar	Oran
Emlak Vergisi		X
Çevre Temizlik Vergisi	X	
İlan ve Reklâm Vergisi	X	
Eğlence Vergisi	X	X
Haberleşme Vergisi		X
Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi		X
Yangın Sigorta Vergisi		X

Tabloda da görüldüğü gibi ÇTV ve İlan ve Reklâm Vergisi miktar esaslı bir vergidir. Emlak Vergisi, Haberleşme Vergisi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi, Yangın Sigorta Vergisi ise oran esaslıdır. Eğlence Vergisi'nde ise vergi tutarı hem oransal olarak hem de miktar dahilinde belirlenmektedir. Miktar esaslı vergilerin güncel şartlara uyum sağlaması için zaman içinde değişikliklere uğradığı görülmüştür. Aynı şekilde oran olarak belirlenen vergiler de zamanla değişiklik göstermiştir. Şimdi bunları aşağıdaki tablo ve grafikleri dikkate alarak inceleyelim.

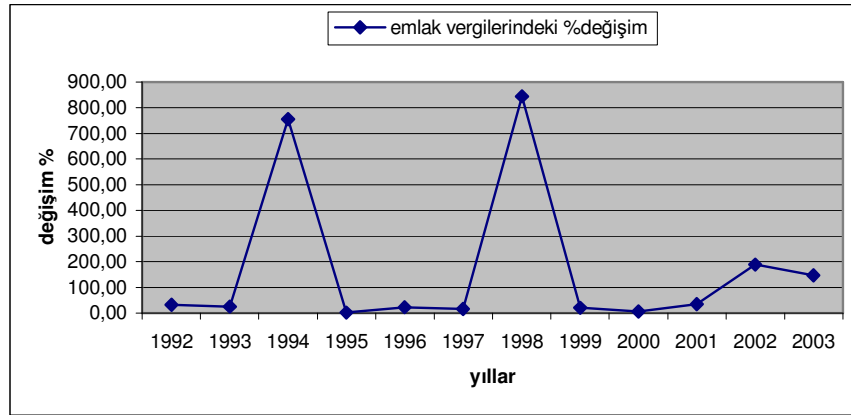
Tablo 8: 1990–2003 Yılları Arası Toplanan Belediye Vergileri (Milyon TL)

Yıllar	Belediye vergileri	Emlak vergisi	Diğer Belediye Vergileri
1990	797.936.000	-	-
1991	884.320.000	460.526.000	423.793.000
1992	1.424.001.000	609.230.000	814.770.000
1993	2.317.039.000	760.317.000	1.556.722.000
1994	12.988.487.000	6.503.884.000	6.484.603.000
1995	19.229.130.000	6.698.020.000	12.531.110.000
1996	28.599.324.000	8.203.932.000	20.395.392.000
1997	49.575.380.000	9.488.808.000	40.086.572.000
1998	162.925.636.000	89.487.665.000	73.437.971.000
1999	233.616.728.000	107.569.125.000	126.047.603.000
2000	323.262.857.000	115.628.854.000	207.634.003.000
2001	473.426.549.000	155.815.242.000	317.611.307.000
2002	934.359.828.000	449.316.445.000	485.043.383.000
2003	1.796.948.071.000	1.107.142.132.000	689.805.939.000

Kaynak: http://www.yerelnet.org.tr/mali_yapi/belediyeigelirgiderler.php

A) EMLAK VERGİSİNİN YILLAR İTİBARIYLA SEYRİ

2002 yılına kadar her 4 yılda bir verilen beyana göre hesaplanan Emlak Vergisi'nin yıllar itibariyle toplam hasılatı Tablo 8'de görülmektedir. Belediye vergileri içinde önemli bir paya sahip olan emlak vergilerinin yıllar itibariyle değişim trendi ise aşağıdaki grafikte yansıtılmıştır.



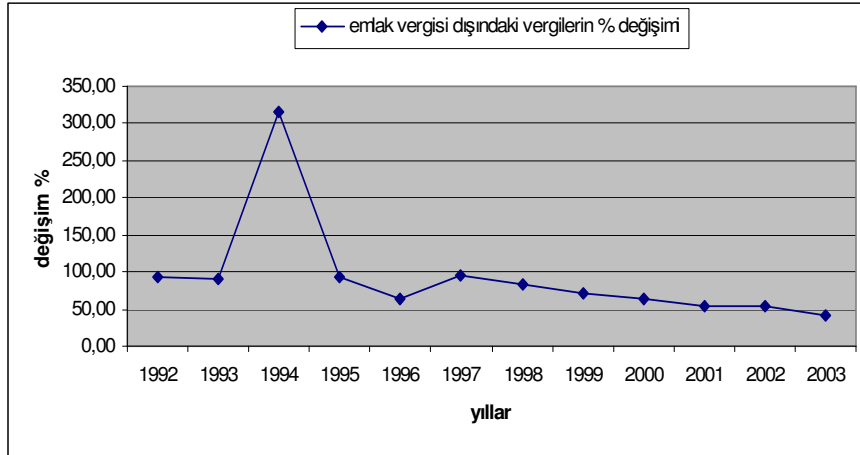
Grafik 3. Emlak Vergilerinin Yıllar İtibariyle Değişimi

Grafikte de görüldüğü üzere özellikle 1994 ve 1998 yıllarında büyük sıçramalar yaşanmıştır. Bunun nedeni, bu yıllarda bina, arsa ve arazilerin vergi değerini belirlemeye yönelik takdir işlemlerinin yapılmasıdır. Grafikteki trend incelendiğinde 1994 yılında meydana gelen büyük sıçramanın ardından 1998 yılına kadar bir sıçramanın yaşanmadığı görülmektedir. Çünkü bu yıllarda emlak vergisi matrahı sabit kalmıştır. 1998 yılında ise yeniden bir sıçrama olmuş ve bu seyir 2002 yılına kadar devam etmiştir.

1998 yılında çıkarılan 4369 sayılı kanuna göre emlak vergisinin gerçek değerlerinden beyan edilmesini sağlamak için vergi oranları düşürülmüş ve her yıl yeniden değerlendirme oranında bir artışın olması kararlaştırılmıştır. Bu yöntemle bir anlamda enflasyon nedeniyle emlak vergilerinin önemini yitirmesi engellenmeye çalışılmıştır. Ancak 1999'dan itibaren çıkarılan 4444 sayılı kanun ile Emlak Vergisi matrahının yeniden değerlendirme oranı yerine yeniden değerlendirme oranının yarısı kadar artırılması uygulamasına geçilmiştir. Grafikten de görüldüğü üzere bu yıldan sonraki bina, arsa ve arazilerin vergi değerini belirlemeye yönelik takdir işlemlerinin yapıldığı yıl olan 2002 yılında 1994 ve 1998 yılı kadar büyük bir değişim yaşanmamıştır.

B) 2464 SAYILI BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU'NA GÖRE BELEDİYE VERGİLERİNİN YILLAR İTİBARIYLA SEYRİ

Emlak vergisi dışında kalan diğer belediye vergilerinin yıllar itibariyle değişim trendi aşağıdaki grafikte incelenmiştir. Merkezi hükümetin belirlediği miktar ve oranlar dâhilinde bu vergiler bazı yıllarda sıçrama göstermiştir. Şimdi de bunun nedenlerini inceleyelim.



Grafik 4. 2464 Sayılı BGK'ya Göre Belediye Vergilerinin Yıllar İtibariyle Değişimi

08.02.1991 tarihinde 20870 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan belediye kanununun 21. maddesine ilişkin 91/1365 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'yla BGK'nın 21. maddesinin 1 numaralı bendinde yer alan yerli film gösterimlerinden alınan %10 eğlence vergisi oranı sıfıra, 2 numaralı bendinde yer alan yabancı film gösterimlerinden alınan %30 eğlence vergisi oranı %25'e, 3 numaralı bendinde yer alan tiyatro, opera, operet, bale, karagöz, kukla ve ortaoyunundan alınan %5 eğlence vergisi oranı sıfıra indirilmiştir²⁴.

05.09.1992 tarihli 21336 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 92/3278 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile BGK'nın 21. maddesinin 3 numaralı bendinde yer alan eğlence vergisi biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerleri ile 15. maddesindeki ilan ve reklâm vergisinin en az ve en çok miktarlarını belirleyen hadlerin 10 kat artırılması kararlaştırılmıştır.

²⁴ BGK yapılan değişiklikler ile ilgili bilgiler <http://www.verginet.net/FrameParen.aspx?ID=118> internet adresinden derlenmiştir.

08.01.1994 tarihinde 21812 sayılı Resmi Gazeteyle yayımlanan 14 sayılı BGK genel tebliğiyle 3914 sayılı “2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’na Mükerrer 44. Madde Eklenmesine İlişkin Kanun” ile ÇTV uygulamaya konmuştur.

16.12.1997 tarihli 23202 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 97/10349 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile de BGK’nın 21. maddesi şöyle değiştirilmiştir:1 numaralı bentte yer alan yerli film gösterimleri için %0 uygulanan eğlence vergisi %10, 2 numaralı bentte yer alan yabancı film gösterimlerinden alınan %25 eğlence vergisi %10 olarak belirlenmiştir.

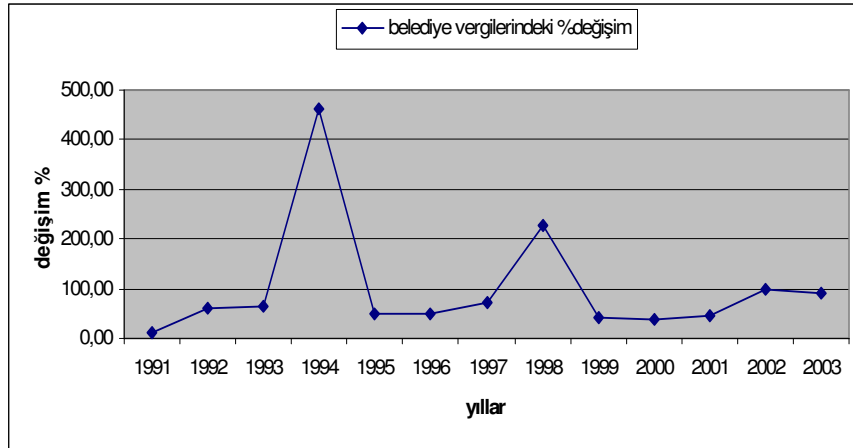
10.01.2004 tarihli 25342 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 5035 sayılı kanunun 41. maddesiyle 2464 sayılı BGK’nın ÇTV’ne ilişkin mükerrer 44. maddesi değişikliklere uğramıştır. 2003 yılına kadar sıvı atıklara ait ÇTV su tüketim bedeli esas alınarak tahsil edilirken, katı atıklara ait ÇTV her yıl Ocak ve Temmuz aylarında belirtilen tarifeye göre iki eşit taksitte ödenmekteydi. Ancak 5035 sayılı kanun ile birlikte konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait ÇTV’nin ödenmesi ve hesaplanmasında farklı yöntemler uygulanmaya başlanmıştır. Yeni düzenlemeye göre konutlara ait ÇTV, su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle hesaplanacaktır. İşyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalara ait ÇTV ise kanunda belirtilen tarifeye göre alınmaktadır. Tarifedeki miktarlar her yıl yeniden değerlendirilme oranının yarısı kadar artırılırken bu oranlar büyükşehir belediyelerinde %25 artırımlı uygulanmaktadır (Ulusoy ve Akdemir, 2005: 230–231).

Son olarak 5281 sayılı kanunla birlikte BGK’nın 15. ve 21. maddelerinde değişiklik yapılmış ve tutar ve oranlar günümüzdeki şartlara uygun hale getirilmiştir²⁵.

C) BELEDİYE VERGİLERİ TOPLAMININ YILLAR İTİBARIYLA SEYRİ

1991–2003 yılları arasında belediyelerin topladıkları vergi gelirlerinin değişim trendi aşağıdaki grafikte verilmiştir.

²⁵ Bknz. Eğlence Vergisi ve İlan ve Reklam Vergisi tarifesi s.56-58



Grafik 5. Toplam Belediye Vergilerinin Yıllar İtibariyle Değişimi

Görüldüğü gibi 1994 ve 1998 yılları belediye vergilerinde sıçramaların olduğu yıllardır. Daha önce de söylediğimiz gibi bu sıçramaların nedeni büyük ölçüde bina, arsa ve arazilerin vergi değerini belirlemeye yönelik takdir işlemlerinin bu yıllarda yapılmasıdır. Fakat bu kısımda dikkatimizi çeken nokta 1994 ve 1998’de emlak vergilerindeki sıçramaların hemen hemen aynı olmasına rağmen toplam belediye vergilerindeki sıçramaların aynı olmamasıdır. Bunun altında yatan neden ise 1994 yılında ÇTV’nin belediye vergilerine dâhil edilmesinden kaynaklanmaktadır.

Grafikten de anlaşılacağı üzere belediyelerin vergi kapasitesi büyük ölçüde emlak vergilerinin hâsılatı ile paralel bir seyir izlemektedir. Bunun için emlak vergilerinin yapısı hakkında gereken hassasiyet gösterilmeli ve optimal bir yapı oluşturularak emlak vergisi buna göre ayarlanmalıdır.

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ VE VERGİ GAYRETİNİ TESPİTE YÖNELİK REGRESYON ANALİZLERİ

Belediyelerin üstlendikleri görevleri yerine getirebilmeleri için karşılaştıkları temel sorun finansmandır. Bilindiği gibi Türkiye'de belediyelere bu finansman sorunlarını giderebilmeleri için 2380 sayılı kanunla genel bütçe vergi gelirlerinden pay ve 2464 ve 1319 sayılı kanunlarla vergi toplama yetkisi devredilmiştir. Bu kısımda belediyelere devredilen vergi toplama yetkisi sonucunda vergi kapasitelerinin ve vergi gayretlerinin hangi faktörlerce etkilendiği ortaya konmaya çalışılmıştır.

I. AMAÇ

Mali kaynakların bölüştürülmesinde merkezi yönetim ve yerel yönetimlerin rolü ve yerinin ne olacağı konusu devletler için büyük önem arz etmektedir. Çünkü yerel yönetimlerin sorunları deyince ilk akla gelen kaynak yetersizliğidir. Kaynak yetersizliği nedeniyle merkezi yönetime olan bağımlılığın artması mali özerkliğin yanında idari özerkliğinde büyük ölçüde kaybedilmesi anlamına gelmektedir. Bu nedenle etkin bir yerel yönetim öz gelirlerin yüksek seviyelerde olmasını gerektirmektedir (Ulusoy, 2004: 130).

Yerel yönetimler deyince ilk akla gelen belediye yönetimleridir. Belediyeler yerel ortak ihtiyaçları karşılamak üzere kurulmuş halka en yakın yerel yönetim birimleridir. Belediyelerin gelirleri içinde en önemli payı genel bütçe vergi gelirlerinden alınan pay oluşturmaktadır. Bu nedenle çağın gereklerine uygun görev ve yetki

bölüşümünün ortaya konulmasından sonra belediyelerin vergi koyma ve toplama yetkisi tartışmaya açılmalıdır.

Türkiye’de belediyelerin vergi gelirleri merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. 1319 sayılı EVK ile 2464 sayılı BGK’da belediyelerin vergi gelirleri net bir şekilde ortaya konmaktadır. Belediyelerin öz gelir kaynaklarından birini oluşturan vergilerin birçok ülkede önemli gelir kaynağı olmasına karşın ülkemizde ikinci planda kalması belediyelerin vergi gelirleri ile ilgili bir düzenleme yapamamalarından ileri gelmektedir. Bu nedenle belediyelerin vergi kapasitesi ve vergi gayreti çeşitli faktörlerce belirlenmekten çok, etkilenmektedir.

Belediyelerin vergi gelirleri ile ilgili bir düzenleme yapamaması sonucu vergi kapasiteleri ve vergi gayretleri bölgenin ekonomik ve demografik bazı özelliklerine göre şekil almaktadır.

Bu çalışmada belediyelerin vergi kapasitesi ve vergi gayretinin bölgenin ekonomik ve demografik özelliklerine göre nasıl etkilendiği araştırılmıştır. Çalışmamızda özellikle nicel analiz teknikleri kullanılmaya dikkat edilmiştir. Bu sayede toplanan verilerle istatistiksel analizler yapılarak ham verilere anlam kazandırılmış ve konuyla ilgilenen araştırmacılara sübjektif değerlendirmelerden uzak objektif bir bakış açısıyla bilgiler aktarılmıştır.

II. KAPSAM

Çalışmamızda 2000 yılı verileri baz alınarak Türkiye’de belediyelerin vergi kapasitesini ve vergi gayretini etkileyen faktörlerin analizleri yapılmıştır. Verilerin 2000 yılına ait olmasının nedeni DPT’nin ekonomik ve demografik faktörlerle ilgili son çalışmasının 2000 yılına ait olmasıdır.

2000 yılında Türkiye’de 81 il bulunmaktadır. Bunların 15 tanesi büyükşehir belediyesidir. Analiz sonuçlarının daha güvenli olabilmesi açısından ilk olarak 15 büyük şehir belediyesi analiz dışında tutulmuştur. Bu ayrımı yapmamızdaki neden büyükşehir ve büyükşehir ilçe belediyelerinin standart belediyeler kadar homojen bir yapıya sahip olmamasından ileri gelmektedir. Çünkü bunlar zenginlik ve nüfus gibi bir takım yönlerden standart belediyelerden daha gelişmiş bir yapıya sahiptir. Standart olarak tanımlayabileceğimiz belediyeler ile büyükşehir belediyeleri arasında bu farklılaşmayı

dikkate almadan tek bir grup olarak analiz yapmak sonuçlarda bir sapmaya neden olacaktır (Sağbaş, 2000)²⁶.

Büyükşehir belediyelerinin dışında değerleri ortalamadan çok farklı illerin de analizin dışında tutulması daha sağlıklı sonuçlar elde etmemize yardımcı olacaktır. Bu nedenle sapmaların daha net görülebilmesi için serpm diyagramları kullanılarak uç değere (outlier) sahip olan iller de analize dahil edilmemiştir. Serpm diyagramlarına göre belediyelerin vergi kapasitesi analizi yapılırken 3 il, belediyelerin vergi gayreti analizi yapılırken de 1 il analiz dışına çıkarılmıştır²⁷.

III. ANALİZ TEKNİĞİ

Çalışmamızda SPSS paket programı yardımıyla regresyon analizi yapılmıştır. Regresyon analizi, bir bağımlı değişkenin bir başka açıklayıcı değişken veya değişkenlere olan bağıllığını göstermede kullanılan en etkili yoldur. Bu teknik bilinen bulgulardan bilinmeyen gelecekteki olaylar ile ilgili tahminler yapılmasına imkân vermektedir. “İki değişken arasında mükemmel bir ilişki mevcut ise (+1 veya -1) bir değişkenin değerleri bilindiğinde diğer değişken değerleri ile mükemmel bir tahmin yapma imkânı doğmaktadır. Fakat mükemmel bir tahmin yapmak mümkün olmadığına göre mükemmel bir ilişki elde etmekte mümkün değildir” (Akgül ve Çevik, 2003: 291). Regresyon analizlerinde bağımlı değişkendeki değişimin ne kadarının bağımsız değişken tarafından açıklandığı, değişkenler arasındaki ilişkinin yönü ve anlamlılık düzeyi gibi sorulara rahatlıkla cevap bulunmaktadır.

Regresyon analizinin büyük bir bölümünde kişi başına düşen değerlerin kullanılmasına dikkat edilmiştir. Ekonomik ve demografik değişkenlerin il toplam nüfusa oranını gösteren kişi başına değerler yapılan analizin daha sağlıklı sonuçlar vermesinde etkili olmaktadır.

Regresyon analizleri basit regresyon ve çoklu regresyon olmak üzere 2’li bir ayrıma tabi tutulmaktadır.

²⁶

²⁷ 15 büyükşehir belediyesi analiz dışına çıkarıldıktan sonra geriye kalan 66 ilin verileri ile yapılan serpm diyagramlarında Adıyaman, Muğla ve Yalova illeri analiz dışına çıkarılırken belediyelerin vergi gayreti analizinde Adıyaman ili analiz dışına çıkarılmıştır. Bu grafikler Ek 1 ve Ek 2’de görülebilir. s.104-106

A) BASİT REGRESYON ANALİZLERİ

Bir bağımlı değişken ve bir bağımsız değişken arasındaki ilişki incelenirken basit regresyon analizi tekniği kullanılmaktadır. Basit regresyon analizi iki değişken arasında doğrusal ilişki olduğunda kullanılmaktadır (Altunışık vd., 2002: 187). Regresyon analizlerinde uygulamalar yapılmadan önce verilerin çok iyi incelenmesi, dışsal değerlerin çok iyi belirlenmesi gerekmektedir. Bu yüzden analizler yapılmadan önce değişkenlerle ilgili serpm diyagramları mutlaka yapılmalıdır. Serpme diyagramları bize doğrusal ilişkiyi yansıtmayı engelleyecek olan noktaları göstermektedir. Serpme diyagramında doğrunun grafikteki noktaların çoğuna yakın geçmesi beklenmektedir.

Basit regresyon analizlerinde bağımlı ve bağımsız değişkenler arasındaki doğrusal ilişkiyi temsil eden bir doğrunun formüle edilmesi gerekmektedir. Basit regresyon modellerinde kullanılan denklem şudur:

$$Y = \beta_1 + \beta_2 x + u$$

Bu denklemdeki Y bağımlı değişkeni, x bağımsız değişkeni, β_1 sabit terim katsayısını, β_2 eğim katsayısını ve u hata terimini vermektedir.

B) ÇOKLU REGRESYON ANALİZLERİ

Bir bağımlı ve birden fazla bağımsız değişkenin kullanıldığı çoklu regresyon modelinde bağımlı değişkeni birden fazla bağımsız değişkenin aynı anda nasıl etkilediği görülmektedir. “Çoklu regresyon analizinin en önemli avantajı bağımsız değişkenlerin toplu etkisini göstermesi yanında diğer değişkenleri kontrol altında tutarak her değişkenin etkisinin tek tek görülmesidir” (Akgül ve Çevik, 2003: 328). Bu modelde kullanacağımız doğru denkleminin formülü şudur:

$$Y = \beta_1 + \beta_2 x_1 + \beta_3 x_2 + \beta_4 x_3 + \dots + \beta_n x_{n-1} + u$$

Basit regresyon ve çoklu regresyon modellerinde bütün değişkenler için korelasyon matrisi hesaplanmaktadır. Korelasyon matrislerini hazırlamamızdaki amaç çoklu bağlantı problemini ortadan kaldırmaktır. Çoklu bağlantı problemi iki değişken arasındaki yüksek korelasyonu ifade etmektedir. Yapılan korelasyon hesaplamaları

sonucunda iki değişken arasındaki ilişkinin 1,00 değerine çok yakın bulunması modelin anlamsız çıkmasına neden olabilmektedir²⁸.

C) TERİMSEL İFADELERİN ANLAMLARI

SPSS ortamında yapılan analizlerde tablolarda oluşan R^2 , F , β , t ve Sig değerleri sonuçların açıklanması açısından büyük önem taşımaktadır. İşaretlerin sırasıyla anlamları şöyledir:

R^2 : “Belirleme katsayısı olarak bilinen R^2 değeri bağımlı değişkendeki varyansın (değişimin) % kaçınının bağımsız değişken tarafından açıklandığını ifade etmektedir. Açıklayıcı değişkenlerin sayısı arttıkça R^2 değeri de artmaktadır” (Altunışık vd., 2002: 190).

F : “ F değeri regresyon modelindeki bağımsız değişkenlerin birlikte anlamlı olup olmadığını değerlendirmede kullanılan bir değerdir” (Altunışık vd., 2002: 190). Yalnız bu değeri t değeri ile karıştırmamak gerekmektedir. Çünkü F değeri regresyon modelinin bir bütün olarak anlamlı olup olmadığını ortaya koyarken t değeri değişkenlerin katsayısının tek tek anlamlı olup olmadığını göstermede kullanılmaktadır.

β : β değeri regresyon modelinde yer alan değişkenlerin katsayısını göstermektedir. Analizlerimizdeki β_1 değerleri diğer değişkenler sıfır iken Y değerinin teorik olarak tahminidir. β_2 , β_3 , β_4 ,..... β_n değerleri ise bağımsız değişkenlerdeki bir birimlik değişmenin bağımlı değişkende ne kadar değişmeye neden olacağını göstermektedir. Bu değerler basit regresyon analizlerinde bağımlı ve bağımsız değişkenler arasındaki korelasyon katsayısına eşit olmaktadır (Akgül ve Çevik, 2003: 297).

t : t değeri regresyon modelinde yer alan bağımsız değişkenlerin tek tek anlamlılık düzeylerini göstermektedir. Bir değişkenin basit regresyonda çıkan t değeri ile çoklu regresyonda çıkan t değeri farklıdır. Bunun nedeni ise aynı modelde kullanılan değişkenler arasındaki korelasyondan kaynaklanmaktadır (Gujarati, 2001: 21) F değerine göre daha mikro bazda değerlendirilebilecek olan bu değişkenin anlamlı olup olmadığını Sig değerlerine bakılarak görülebilmektedir.

Sig : Sig değeri bize t ve F değerlerine karşılık gelen anlamlılık düzeylerini vermektedir. Anlamlı olarak kabul edebileceğimiz değerler 0,01 ve 0,05 olarak değerlendirilmektedir.

²⁸ Değişkenlerin korelasyon matrisleri Ek 3 ve Ek 4’te verilmiştir. s. 108-110

0,01 değeri %1 lik hata payına karşılık %99 seviyesinde çıkan sonuçların anlamlı olduğunu gösterirken, 0,05 değeri sonuçların %95 seviyesinde anlamlı olduğunu ortaya koymaktadır.

IV. KULLANILAN DEğİŞKENLER

Araştırmamızda kullanılan bağımlı değişkenler kişi başına belediye vergileri ve belediyelerin vergi gayreti oranıdır. Geriye kalan 12 değişken ise demografik ve ekonomik özelliklerine göre gruplara ayrılmıştır.

A) DEMOGRAFİK DEğİŞKENLER

Demografik değişkenler nüfus, nüfus yoğunluğu, Şehirleşme oranı ve ortalama hane halkı büyüklükleridir.

1. Nüfus (NUFUS)²⁹: Nüfus değişkeni 2000 yılı itibariyle illerin toplam nüfusunu vermektedir. Bilindiği gibi bir ilin sınırları içindeki nüfusun göreceli olarak artışı neticesinde toplanacak belediye vergilerinin de artması beklenmektedir. Çünkü belediye vergilerinin toplamı ile belediyelerin vergi mükelleflerinin sayısı bir ölçüde doğru orantılıdır. Bu yüzden nüfusun vergi kapasitesi ve vergi gayretini etkilemede önemli bir değişken olduğu tahmin edilmektedir.

2. Nüfus Yoğunluğu (NUFYOğ): Nüfus yoğunluğu illerin sahip oldukları yzlmnn nüfusa oranlanması suretiyle elde edilen km²'ye düşen kişi sayısını vermektedir. Nüfus yoğunluğunun artmasıyla birlikte belediyelerin daha fazla vergi toplayacağı beklenmektedir. Bunun altında yatan neden özellikle nüfusu yoğun olan yerlerde ev fiyatlarının yüksek olacağı beklentisinden kaynaklanmaktadır (Sağbaş, 2000). Ev fiyatlarının yüksek olduğu yerlerde belediye vergileri içinde önemli bir paya sahip emlak vergileri artış gösterecek ve bu sayede belediye vergileri de artacaktır.

3. Şehirleşme Oranı (ŞEHOR): Şehirleşme oranı 2000 yılı itibariyle toplam nüfus içinde il ve ilçe merkezlerinde yaşayan nüfusun toplam nüfusa oranını vermektedir. Şehirleşme oranının artışıyla birlikte belediyelerin sosyo-ekonomik açıdan geliŐeceęi beklenmektedir. Bu da yüksek kentleŐme nedeniyle belediyelerin vergi kapasitesi ve vergi gayretini etkileyecektir (Sağbaş ve Bağdigen, 2003: 139).

²⁹ Değişkenlerin yanında parantez içinde yazılı kısaltmalar değişkenleri tanımlarken analizlerde kullanılacaktır.

4. Ortalama Hane Halkı (ORTHANHA): Ortalama hane halkı büyüklüğü 2000 yılı itibariyle aynı konutta yaşayan ortalama kişi sayısını vermektedir. Bir ilde ortalama hane halkındaki artışın belediye vergilerini azaltacağı tahmin edilmektedir. Çünkü aynı konutta yaşayan kişi sayısının artmasıyla birlikte o ilde daha fazla konuta ihtiyaç olmamaktadır. Bu da sonuçta belediye vergileri içinde önemli bir paya sahip olan emlak vergilerini giderek azaltmaktadır.

B) EKONOMİK DEĞİŞKENLER

Analizlerde kullandığımız ekonomik değişkenler kişi başına gayrisafi hasıla, kişi başına gelir ve kurumlar vergisi, kişi başına belediye giderleri, kişi başına belediye vergileri ve belediyelerin vergi gayreti oranı, istihdam değişkenleri, kişi başına daire miktarı, kişi başına otomobil miktarından oluşmaktadır.

1. Kişi Başına Gayrisafi Hâsıla (KBGSH): Kişi başına gayrisafi hasıla 2000 yılında o ilin toplam gayrisafi yurtiçi hasılasının toplam nüfusa oranlanmasıyla bulunmuştur. Bir ilin kişi başına gayrisafi hasılasının artmasıyla birlikte o belediyede toplanan belediye vergilerinin de artacağı beklenmektedir. Çünkü yüksek bir kişi başına gayrisafi hasıla yüksek vergi kapasitesi ve vergi gayreti yaratmaktadır.

2. Kişi Başına Gelir ve Kurumlar Vergisi (KBGVKV): Kişi başına gelir ve kurumlar vergisi değişkeni 2000 yılında ilin toplam gelir vergisi ve kurumlar vergisi hâsılatının nüfusa oranlanmasıyla bulunmuştur. Bu göstereyi kullanmamızdaki amaç, bölgedeki kişi başına düşen vergi kapasitesini gösteren önemli bir değişken olması nedeniyledir. Çünkü kişi başına gelir ve kurumlar vergisi artması demek daha çok gelir elde etme ve daha çok vergi verebilme yeteneğine sahip olmak demektir. Ekonomik gelişmişlik düzeyi ile birlikte artış gösteren kişi başına gelir ve kurumlar vergisinin belediyelerin özellikle vergi kapasitelerini ve daha sonra da vergi gayretini etkilemede önemli bir değişken olduğu tahmin edilmektedir.

3. Kişi Başına Belediye Giderleri (KBELGİD): Kişi başına belediye giderleri o ildeki belediyelerin bir yılda yapmış olduğu harcamaların nüfusa oranlanmasıyla bulunmuş bir değerdir. Kişi başına belediye giderlerinin artmasıyla birlikte belediyelerin vergi hâsılatının da artacağı tahmin edilmektedir. Çünkü belediyelerin vergi gelirlerinin çoğu yararlanma vergisi olarak nitelendirilmektedir. Bu açıdan gelişmiş bir belediyenin sınırları içinde daha kaliteli belediye hizmetlerine

ihtiyaç duyulmaktadır. Daha kaliteli hizmette daha yüksek vergi geliri ihtiyacı doğurmaktadır.

4. Kişi Başına Belediye Vergileri ve Belediyelerin Vergi Gayreti: Kişi başına belediye vergileri bize o ildeki belediyelerin belli bir dönemde kişi başına ne kadar belediye vergisi tahsil ettiğini göstermektedir. Bu şekilde oluşan verilerin toplamı bir anlamda o ildeki tüm belediyelerin vergi kapasitesini vermektedir. Belediyelerin vergi gayreti ise kişi başına belediye vergilerinin o ilin kişi başına gayrisafi hâsılasına oranlanmasıyla bulunan bir değerdir. Bilindiği gibi Türkiye’de belediyelerin vergi ile ilgili bir düzenleme yapma imkanı mümkün olmadığından ilk bölümde tanımladığımız vergi gayreti (vergi hasılatı/vergi kapasitesi) tanımı burada geçerli olmamaktadır. Bu yüzden bu bölümde kullanacağımız vergi gayreti kavramı kişi başına belediye vergileri/kişi başına gayrisafi hasıla olarak daha çok fiili vergi gayreti kavramıyla özdeşleşmektedir.

5. İstihdam Değişkenleri (TARİŞ, SANİŞ, HİZİŞ): İstihdam göstergelerini oluşturan değişkenler illerde tarım, sanayi, hizmetler sektörlerinde çalışan nüfusun ile toplam istihdam içindeki yüzde payları ifade etmektedir. Çalışmada kullanılan istihdam değişkenleri 2000 yılı genel nüfus sayımı sonuçlarından alınmıştır.

İstihdamın sektörel dağılımı illerin temel ekonomik faaliyetlerini göstermesi bakımından önemli bir göstergedir. Modern tarımsal üretim tekniklerinin kullanılmadığı ve buna bağlı olarak tarımsal verimliliğin düşük olduğu geri kalmış yörelerde tarım kesiminde çalışanların toplam istihdam içerisindeki payı görece olarak yüksek olmaktadır. Sosyo-ekonomik gelişmeyle birlikte ise toplam istihdam içinde tarım sektörü payı görece olarak gerilerken sanayi ve hizmetler sektörlerinin payı artmaktadır (Dinçer vd., 2003: 24). Bu nedenle belediyelerin sanayi ve ticari kuruluşlardan toplayacağı vergi miktarı tarım sektörüne nazaran daha yüksek olmaktadır.

6. Kişi Başına Daire Miktarı (KBDAİRE): Kişi başına daire miktarı bir ildeki toplam daire sayısının toplam nüfusa oranlanmasıyla bulunmuştur. Kişi başına daire miktarının artmasıyla birlikte kişi başına belediye vergilerinde de bir artış beklenmektedir. Çünkü daire miktarının artması belediye vergileri içinde önemli bir paya sahip olan emlak vergilerini artırmaktadır.

7. Kişi Başına Oto Miktarı (KBOTO): Kişi başına otomobil miktarı o ildeki toplam özel otomobil sayısının nüfusa oranlanmasıyla bulunmuştur. Bilindiği gibi sosyo-ekonomik gelişmeyle birlikte artış gösterecek kişi başına otomobil miktarı bireylerin vergi kapasitesinin arttığına göstergesi olabilecek ve kişi başına belediye vergilerini artırabilecektir.

Aşağıda çalışmada kullanılan değişkenlerin kaynakları ve birim değerleri özet tablo şeklinde verilmiştir.

Tablo 9. Araştırmada Kullanılan Değişkenlerin Kaynakları ve Birim Değerleri

<u>YIL</u>	<u>DEĞİŞKEN</u>	<u>KAYNAK</u>	<u>BİRİM</u>
	DEMOGRAFİK GÖSTERGELER		
2000	Toplam Nüfus	DİE NÜFUS SAYIMI	Kişi
2000	Şehirleşme Oranı	DİE NÜFUS SAYIMI	%
2000	Nüfus Yoğunluğu	DİE NÜFUS SAYIMI	Kişi/km ²
2000	Ortalama Hane Halkı	DİE NÜFUS SAYIMI	Kişi
	İSTİHDAM GÖSTERGELERİ		
2000	Tarım İş Kolunda Çalışanların Toplam İstihdama Oranı	DİE NÜFUS SAYIMI	%
2000	Sanayi İş Kolunda Çalışanların Toplam İstihdama Oranı	DİE NÜFUS SAYIMI	%
2000	Hizmetler İş Kolunda Çalışanların Toplam İstihdama Oranı	DİE NÜFUS SAYIMI	%
	MALİ GÖSTERGELER		
2000	Kişi Başına Düşen Daire Sayısı	DİE İNŞAAT İST.	Kişi/adet
2000	Kişi Başına Gayrisafi Yurtiçi Hasıla	DİE MİLLİ GELİR	Milyon TL
2000	Kişi Başına Belediye Giderleri	DİE KESİN HESAPLARI	Milyon TL
2000	Kişi Başına Gelir Ve Kurumlar Vergisi	MALİYE BAK. İST.	Milyon TL
2000	Kişi Başına Belediye Vergileri	DİE KESİN HESAPLARI	Milyon TL
2000	Kişi Başına Düşen Otomobil Sayısı	DİE ULAŞTIRMA İST.	Kişi/adet

Kaynak: Dinçer vd., 2003: 42

V. BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN ANALİZİ

Bu kısımda 2000 yılında seçilmiş belediyelerin vergi kapasitesini etkileyen faktörlerin basit ve çoklu regresyon analizleri gösterilmiştir. Analizlerde değişkenler ekonomik ve demografik özelliklerine göre ayrılmıştır. Basit regresyon analizlerinde tüm değişkenlerin bağımlı değişkenimiz olan kişi başına belediye vergilerini nasıl etkilediği tek tek hesaplanmıştır. Çoklu regresyon analizlerinde ise değişkenlerimiz ekonomik ve demografik değişkenler olarak gruplara ayrılmış ve kişi başına belediye vergilerindeki değişimi açıklayabilme gücü en yüksek model bulunarak bir simülasyon çalışması yapılmıştır.

A) BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN BASİT REGRESYON ANALİZLERİ

SPSS paket programı yardımıyla yapılan basit regresyon analizleri sonucunda belediyelerin vergi kapasitesini etkileyen faktörlerin basit regresyon analizleri Tablo 10'da verilmiştir.

Tablo 10. Belediyelerin Vergi Kapasitesini Etkileyen Faktörlerin
Basit Regresyon Analizleri

	BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİ				
	β ve t	R^2	F	Gözlem Sayısı	Ekonomik /Demografik
KBGSH	0,706 (7,779)*	0,498	60,510*	63	Ekonomik
NÜFUS	0,190 (1,510)	0,036	2,281	63	Demografik
NÜFYOĞ	0,327 (2,705)*	0,107	7,315*	63	Demografik
ŞEHOR	0,215 (1,721)	0,046	2,962	63	Demografik
KBGVKV	0,887 (14,982)*	0,786	224,460*	63	Ekonomik
KBOTO	0,722 (8,159)*	0,522	66,570*	63	Ekonomik
KBDAİRE	0,849 (12,538)*	0,720	157,209*	63	Ekonomik
ORTHAN	-0,700 (-7,659)*	0,490	58,663*	63	Demografik
TARIŞ	-0,550 (-5,139)*	0,302	26,409*	63	Ekonomik
SANIŞ	0,858 (13,021)*	0,735	169,552*	63	Ekonomik
HİZMİŞ	0,496 (4,464)*	0,246	19,931*	63	Ekonomik
KBELGİD	0,595 (5,779)*	0,354	33,394*	63	Ekonomik

* değişkenlerin %1 seviyesinde anlamlı olduğunu ifade etmektedir.
Parantez işaretleri ifadeler t istatistiklerini ifade etmektedir.

Tablo 11’de ise belediyelerin vergi kapasitesini etkileyen faktörlerin belirleyicilik yönleri özet tablo şeklinde sunulmuştur.

Tablo 11. Belediyelerin Vergi Kapasitesini Etkileyen Faktörlerin Özet Tablosu

	BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİ	
	<i>Beklenen işaret</i>	<i>Bulunan işaret</i>
KBGSH	+	+
HİZMİŞ	+	+
NÜFYOĞ	+	+
KBELGİD	+	+
KBGVKV	+	+
KBOTO	+	+
KBDAİRE	+	+
ORTHANH	-	-
TARİŞ	-	-
SANİŞ	+	+

Görüldüğü üzere şehirleşme oranı ve nüfus değişkenleri dışında kalan tüm değişkenler belediyelerin vergi kapasitesini beklenen yönde etkilemektedir. Şehirleşme oranı ve nüfus değişkenleri ise belediyelerin vergi kapasitesini anlamlı düzeyde etkilememektedir. Bu sonuçta bize şehirleşme oranı ile nüfus değişkenlerinin belediyelerinin vergi kapasitesini anlamlı bir düzeyde doğru orantılı veya ters orantılı etkilemediğini göstermektedir.

Belediyelerin vergi kapasitesini etkileyen demografik ve ekonomik faktörlerin tablodaki sonuçlarının yorumları ise aşağıdaki gibidir:

1. Demografik Faktörlerle Yapılan Analizlerin Yorumları

a) Nüfus: Bir ildeki nüfus artışının o ilde toplanan belediye vergilerini de artıracığı beklenmektedir. Fakat yapılan analizler sonucu bu hipotezin anlamlı şekilde doğrulanmadığı görülmüştür. Nüfus değişkeni ile belediyelerin topladığı vergilerdeki değişmeler arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

b) Nüfus Yoğunluğu: Bir ildeki nüfus yoğunluğu arttıkça toplanacak belediye vergilerinin de artacağı beklenmektedir. Yapılan analizler iki değişken arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki olduğunu göstermektedir. Buna göre diğer değişkenler sabit varsayımı altında nüfus yoğunluğunda meydana gelen bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,327 birim artırmaktadır.

c) Şehirleşme Oranı: Şehirleşme oranı arttıkça yüksek kentleşmenin sağlayacağı avantaj nedeniyle belediye vergilerinin de artması beklenmektedir. Fakat Tablo 10'dan da görüldüğü üzere β katsayısını t istatistiği anlamsız olması nedeniyle şehirleşme oranı ile kişi başına belediye vergileri arasında anlamlı bir ilişki bulunamamıştır.

d) Ortalama Hane Halkı: Ortalama hane halkı arttıkça toplanacak belediye vergilerinin azalacağı tahmin edilmektedir. Tablo 10'da da görüldüğü gibi iki değişken arasında negatif yönlü ve anlamlı ilişki bulunmuştur. Buna göre diğer değişkenler sabit varsayımı altında ortalama hane halkında meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,700 birim azaltmaktadır.

2. Ekonomik Faktörlerle Yapılan Analizlerin Yorumları

a) Tarım İş kolunda Çalışanların Toplam İstihdama Oranı: Bir ildeki tarım iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı arttıkça toplanacak belediye vergilerinin azalacağı beklenmektedir. Analiz sonuçlarına göre diğer değişkenler sabit varsayımı altında tarım iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranında meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,550 birim azaltmaktadır.

b) Sanayi İş kolunda Çalışanların Toplam İstihdama Oranı: Bir ildeki sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranında meydana gelen bir artışın toplanacak belediye vergilerini de artıracığı tahmin edilmektedir. Yapılan analizler sonucunda ise bu yaklaşım teyit edilmiştir. Diğer değişkenler sabit varsayımı altında sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranında meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,858 birim artırmaktadır.

c) Hizmetler İş kolunda Çalışanların Toplam İstihdama Oranı: Hizmetler iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı arttıkça toplanacak belediye vergilerinin de artacağı beklenmektedir. Analiz sonuçlarına göre hizmetler iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı ile kişi başına belediye vergileri arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki bulunmuştur. Buna göre diğer değişkenler sabit varsayımı altında

hizmetler iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranında meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,496 birim artırmaktadır.

d) Kişi Başına Gayri Safi Hâsıla: Kişi başına gayrisafi hâsıla ile kişi başına belediye vergileri arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki olduğu tahmin edilmektedir. Analiz sonuçlarına göre diğer değişkenler sabit varsayımı altında kişi başına gayrisafi hâsılada meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,706 birim artırmaktadır.

e) Kişi Başına Gelir ve Kurumlar Vergisi: Kişi başına gelir ve kurumlar vergisi arttıkça toplanan belediye vergilerinin de artacağı beklenmektedir. Tablo 10'da da görüldüğü üzere kişi başına belediye vergilerindeki değişimleri tek başına açıklayabilme gücü en yüksek değişkenimiz budur. Diğer değişkenler sabit varsayımı altında kişi başına gelir ve kurumlar vergisinde meydana gelecek olan bir birimlik bir artış kişi başına belediye vergilerini 0,887 birim artırmaktadır.

f) Kişi Başına Belediye Giderleri: Kişi başına belediye giderleri ile toplanan belediye vergileri arasında pozitif yönlü ve anlamlı bir ilişki olacağı beklenmektedir. Analiz sonuçlarına göre diğer değişkenler sabit varsayımı altında kişi başına belediye giderlerinde meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,595 birim artırmaktadır.

g) Kişi Başına Daire Miktarı: Kişi başına daire miktarı özellikle emlak vergilerindeki belirleyiciliği açısından bir ilde toplanacak belediye vergilerini etkilemektedir. Tahminlerimiz analiz sonuçlarından da görüldüğü üzere doğrulanmaktadır. Buna göre diğer değişkenler sabit varsayımı altında kişi başına daire miktarında meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,849 birim artırmaktadır.

h) Kişi Başına Otomobil Miktarı: Kişi başına düşen otomobil miktarı arttıkça kişi başına belediye vergilerinde artacağı beklenmektedir. Analiz sonuçlarına göre diğer değişkenler sabit varsayımı altında kişi başına otomobil miktarında meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerinde 0,722 birimlik bir artışla sonuçlanacaktır.

Yukarıda da açıklandığı gibi basit regresyon analizleri sonucunda belediyelerin vergi kapasitesini en yüksek düzeyde etkileyen faktör kişi başına düşen gelir ve

kurumlar vergisi değişkenidir. Bundan sonraki kısımda ise belediyelerin vergi kapasitesini etkileyen faktörler demografik ve ekonomik özelliklerine göre gruplandırılarak çoklu regresyon analizleri yapılacaktır.

B) BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN ÇOKLU REGRESYON ANALİZLERİ

Belediyelerin vergi kapasitesini etkileyen faktörlerin çoklu regresyon analizleri demografik ve ekonomik faktörler ayrımı yapılarak aşağıda gösterilmiştir.

1. Demografik Faktörlerle Yapılan Analizler

Basit regresyon analizinde kullandığımız demografik değişkenler nüfus, nüfus yoğunluğu, ortalama hane halkı, şehirleşme oranı değişkenleridir. Kişi başına belediye vergileri ile arasında anlamlı bir ilişki bulduğumuz ortalama hane halkı ve nüfus yoğunluğu değişkenleriyle yaptığımız çoklu regresyon analizinde anlamlı sonuçlar elde edilmiştir. Tablo 12’de bir ilde toplanan belediye vergilerini aynı anda nüfus yoğunluğu ve ortalama hane halkı değişkenlerinin nasıl etkilediği görülmektedir.

Tablo 12. Belediyelerin Vergi Kapasitesini Etkileyen Demografik Faktörlerin Çoklu Regresyon Analizi

	BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİ	
ORTHANHAL	-0,700 (-7,659)*	-0,672 (-7,725)*
NÜFYOĞ	-	0,251 (2,884)*
R^2	0,490	0,552
F	58,663*	37,010*
<i>Gözlem sayısı</i>	63	63

* değişkenlerin %1 seviyesinde anlamlı olduğunu ifade etmektedir.
Parantez içi ifadeler t istatistiklerini göstermektedir.

Analiz sonuçlarına göre diğer değişkenler sabit varsayımı altında ortalama hane halkında meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,672 birim azaltırken, nüfus yoğunluğunda meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,251 birim artırmaktadır. Ortalama hane halkı ve nüfus değişkenleri kullanılarak oluşturulan modelin kişi başına belediye vergilerindeki değişimi açıklama oranı %55,2 olarak bulunmuştur.

2. Ekonomik Faktörlerle Yapılan Analizler

Belediyelerin vergi kapasitesini etkileyen ekonomik faktörlerin çoklu regresyon analizleri Tablo 13'te gösterilmektedir. Analizler yapılırken belediyelerin vergi kapasitesini etkileyen demografik faktörlerin sabit kalacağı düşünülmüştür.

Tablo 13. Belediyelerin Vergi Kapasitesini Etkileyen Ekonomik Faktörlerin Çoklu Regresyon Analizi

KİŞİ BAŞINA BELEDİYE VERGİLERİ								
KBGVKV	0,887 (14,982)*	0,565 (5,750)*	0,380 (3,789)*	0,375 (3,455)*	0,393 (3,509)*	0,392 (3,470)*	0,398 (3,393)*	0,391 (3,240)*
SANIŞ	-	0,383 (3,894)*	0,297 (3,259)*	0,298 (3,224)*	0,308 (3,278)*	0,309 (3,258)*	0,314 (3,191)*	0,325 (3,062)*
KBDAİRE	-	-	0,322 (3,916)*	0,318 (3,494)*	0,314 (3,434)*	0,323 (3,268)*	0,323 (3,241)*	0,326 (3,228)*
KBOTO	-	-	-	0,009 (0,113)	0,044 (0,459)	0,045 (0,467)	0,036 (0,348)	0,042 (0,391)
KBGSH	-	-	-	-	-0,064 (-0,699)	-0,062 (0,662)	-0,055 (-0,563)	-0,060 (-0,601)
KBELGİD	-	-	-	-	-	-0,016 (-0,236)	-0,015 (-0,221)	-0,015 (-0,221)
TARIŞ	-	-	-	-	-	-	0,015 (0,216)	0,111 (0,344)
HİZİŞ	-	-	-	-	-	-	-	0,094 (0,304)
R²	0,786	0,829	0,865	0,865	0,866	0,866	0,866	0,866
F	224,46*	145,86*	125,58*	92,61*	73,53*	60,27*	50,79*	43,72*
GÖZLEM SAYISI	63	63	63	63	63	63	63	63

* değişkenlerin %1 seviyesinde anlamlı olduğunu ifade etmektedir.
Parantez içi ifadeler t istatistiklerini göstermektedir.

Tablo 13'te de görüleceği üzere kişi başına belediye vergilerini etkileyen ekonomik faktörlerle yapılan analizler kişi başına belediye vergilerindeki değişimin %86,6'sını açıklamaktadır. Fakat bu faktörlerin tümü kullanıldığında sadece üç değişkenin anlamlı sonuçlar verdiği görülmektedir. Zaten bu üç değişkenin aynı anda diğer faktörler sabitken kişi başına belediye vergilerindeki değişimi açıklama oranı %86,5'tir. Bundan sonra modele dâhil edilen değişkenler kişi başına belediye vergilerindeki değişimin sadece %0,1'ini açıklamaktadır. Bu yüzden kişi başına gelir ve kurumlar vergisi, sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı ve kişi başına

daire miktarı kullanılarak hazırlanan model aynı anda tüm değişkenlerin anlamlı sonuçlar verdiği tek model olma özelliğine sahiptir. Bu değişkenler kullanılarak yapılan çoklu regresyon analizinin sonuçları ise şöyle yorumlanabilir: Diğer değişkenler sabit varsayımı altında kişi başına gelir ve kurumlar vergisinde meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,380 birim, sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranında meydana gelecek olan bir birimlik artış kişi başına belediye vergilerini 0,297 birim, kişi başına düşen daire miktarında meydana gelecek olan bir birimlik artış ise kişi başına belediye vergilerini 0,322 birim artırmaktadır.

Ekonomik ve demografik faktörlerle yapılan regresyon analizleri sonuçlarından da görüleceği üzere belediyelerin vergi kapasitesindeki değişimleri en yüksek düzeyde açıklayabilen faktörler ekonomik faktörlerdir. Bu sonuç bize bölgenin demografik yapısından çok ekonomik yapısının belediyelerin vergi kapasitesini etkilediğini göstermektedir.

C) UYGULAMA

Şimdiye kadarki regresyon modellerinde kişi başına belediye vergilerini açıklamada ekonomik faktörlerin demografik faktörlere göre daha etkili olduğu sonucuna varılmıştır. Açıklayabilme gücü en fazla modele ilişkin formül aşağıdaki gibidir:

Kişi başına belediye vergilerindeki değişim = $\beta_1 (-0,512) + 0,380$ (Kişi başına gelir ve Kurumlar Vergisi) + $0,297$ (Sanayi İş kolunda Çalışanların Toplam İstihdama Oranı) + $0,322$ (Kişi Başına Daire) + u

Bu denklem kişi başına belediye vergilerindeki değişimin %86,5'lik kısmını açıklayabilmektedir. Denklikte bağımsız değişkenlerin değerleri yerlerine konduğunda ortaya çıkan sonuç kişi başına belediye vergilerindeki değişimi yansıtmaktadır.

Çalışmamızın nihai amacı belediyelerin vergi kapasitesinin hangi faktörlece etkilendiğinin ve bunun sonucunda vergi kapasitesinin ne olacağıın açıklanmasıdır. Bunun için de katsayıların ileriki yıllarda da değişmeyeceğini kabul ederek etkileyici değişkenlerin değerlerini formülde yerine koymamız gerekmektedir. Bu şekilde bir sonuca ulaşılacak isteniyorsa şöyle bir yol takip edilmelidir:

Hangi belediyenin vergi kapasitesi tahmini yapılacaksa bu belediyenin 2000 yılındaki kişi başına gelir ve kurumlar vergisi, sanayi iş kolunda çalışanların toplam

istihdama oranı ve kişi başına daire miktarı denklikte yerleştirilmeli ve bir simülasyon yapılmalıdır³⁰. Daha sonra hangi yılın tahmini yapılmak isteniyorsa bu yılda ilgili belediye sınırları içindeki kişi başına gelir ve kurumlar vergisi, sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı ve kişi başına daire miktarı hesaplanarak denklikte yerleştirilmelidir. 2000 yılında bulunan kişi başına belediye vergilerindeki değişim ile ilgili yılda bulunan kişi başına belediye vergilerindeki değişim birbirine oranlanarak ne kadar değişim yaşandığı bulunmalıdır. Son olarakta 2000 yılı kişi başına belediye vergileri ile bulunan değişim oranı birbiriyle çarpılıp 2000 yılı kişi başına belediye vergileri ile toplanarak ilgili yıldaki kişi başına belediye vergileri tahmin edilmelidir.

Bu işlemler aşağıdaki uygulama ile şöyle somutlaştırılmıştır:

Mesela Afyonkarahisar ilinin 2015 yılındaki vergi kapasitesini tahmin etmek için 2000 yılı ve 2015 yılındaki kişi başına gelir ve kurumlar vergisi, sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı ve kişi başına daire miktarı aşağıdaki gibi varsayılmıştır:

AFYONKARAHİSAR	2000	2015
kişi başına gelir ve kurumlar vergisi	44	70
sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı	6,41	8,5
kişi başına daire miktarı	0,21	0,4

Kişi başına belediye

vergilerindeki değişim = $\beta_1 (-0,512) + 0,380$ (Kişi başına gelir ve Kurumlar Vergisi) + $0,297$ (Sanayi İş kolunda Çalışanların Toplam İstihdama Oranı) + $0,322$ (Kişi Başına Daire) + u

2000 yılı için;

$$Kbbelverdeğ = (-0,512) + 0,380 (44) + 0,297 (6,41) + 0,322 (0,21) + u$$

$$= (-0,512) + 16,72 + 1,903 + 0,067$$

$$= 18,178$$

³⁰ 2000 yılında belediyelerin kişi başına gelir ve kurumlar vergisi, sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı ve kişi başına daire miktarı, kişi başına belediye vergileri Ek 5 te verilmiştir. s.113

2015 yılı için:

$$\begin{aligned} Kbbelverdeğ &= (-0,512) + 0,380 (70) + 0,297 (8,5) + 0,322 (0,4) + u \\ &= (-0,512) + 26,6 + 2,524 + 0,128 + u \\ &= 28,74 \end{aligned}$$

2000 yılı ile 2015 yılı arasındaki % değişim:

$$28,74 = 18,78 + 18,78 * X/100$$

$$9,96 * 100 = 18,78 * X$$

$$X = 53,03$$

Afyonkarahisar'da 2015 yılında kişi başına belediye vergilerinde %53,03 oranında bir artış beklenmektedir. Buna göre Afyonkarahisar'ın 2015 yılındaki kişi başına belediye vergileri şu şekilde olacaktır:

2000 yılı kişi başına belediye vergileri:2,45

2015 yılı kişi başına belediye vergileri:2,45+(2,45*53,03/100)=3,75

Görüldüğü gibi diğer faktörler sabit varsayımı altında yukarıdaki üç değişken kullanıldığında hesaplanan kişi başına belediye vergileri 3,75 YTL olarak bulunmaktadır. Afyonkarahisar Belediyesi'nin 2015 yılında kişi başına gelir ve kurumlar vergisi, sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı ve kişi başına daire miktarında meydana gelen bu artışlar belediye vergilerini 2000 yılına göre %53,03 oranında artırmaktadır.

Bir ildeki belediyelerin vergi kapasitesi yukarıda açıkladığımız faktörlerce etkilenmektedir.Yalnız bu kapasitenin tam olarak kullanılıp kullanılmaması da belediyelerin vergi gayretine bağlıdır. Aşağıda belediyelerin vergi gayretinin hangi faktörlerce etkilendiği ortaya konmuştur.

VI. BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN ANALİZİ

Belediyelerin vergi gayreti, bir ildeki belediyelerin belli bir dönemde topladıkları kişi başına vergi hasılatının o ilin kişi başına gayrisafi hasılasına oranlanmasıyla bulunan değer olarak ifade edilmektedir. Belediyelerin vergi gayretinin

yüksek olması yüksek gelir elde etmelerinin yanında sosyo-ekonomik olarak geliştiklerinin de bir göstergesidir. Çünkü belediyelerin herhangi bir şekilde kendi bölgelerinde vergi ile ilgili yasal bir düzenleme yapma hakları yoktur. Sosyo-ekonomik açıdan gelişmiş bir belediyede gerek emlak vergileri gerekse diğer belediye vergileri yüksek olacağından belediyelerin vergi gayretinin de yüksek olacağı beklenmektedir.

Belediyelerin vergi gayretini etkileyen faktörlerin analizleri yapılırken ilk olarak yine 15 büyükşehir belediyesi analize dahil edilmemiştir. Daha sonra geriye kalan 66 il ile serpme diyagramları yapılmıştır. Buna göre Adıyaman ili analiz dışına çıkarılmıştır³¹. Belediyelerin vergi kapasitesi analizlerinde yapılan basit ve çoklu regresyon analizleri bu bölümde de yapılmış ve belediyelerin vergi gayreti oranını etkileyen değişkenler bulunmuştur.

Tablo 14'te Türkiye'de belediyelerin 2000 yılında vergi gayreti oranları gösterilmiştir. Bir ildeki belediyelerin 2000 yılında topladıkları kişi başına vergi hasılatının o ilin kişi başına gayri safi hasılana oranlanmasıyla belediyelerin vergi gayreti oranı hesaplanmıştır. Konunun başında da belirttiğimiz gibi vergi gayreti ile belediyelerin vergi gayreti tanımı bir farklılık arz etmektedir. Vergi gayreti, toplanan vergi hasılatının vergi kapasitesine oranı olarak ifade edilirken, belediyelerin vergi gayreti bir ildeki belediyelerin kişi başına topladıkları vergi hasılatının o ilin gayri safi hasılasına oranlanmasıyla bulunmuştur. Belediyelerin vergi gayreti hesaplamasında böyle bir metodun izlenmesi belediyelerin vergi kapasiteleri ile ilgili bir düzenleme yapamamalarından ileri gelmektedir. Merkezi yönetimin yerel yönetimlere sadece vergi toplama yetkisini devretmesi, vergi gayretinin hesaplanması için kullanılan rasyoda vergi kapasitesinin ve dolayısıyla toplanabilecek belediye vergilerinin merkezi yönetim tarafından belirlenmesine yol açmaktadır. Bu yüzden belediyelerin vergi gayreti oranı ile fiili vergi gayreti oranı bir benzerlik arz etmektedir.

Türkiye'de 2000 yılında belediyelerin vergi gayreti sıralaması aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

³¹Adıyaman ili analizlerde sapma gösterdiği için analiz dışına çıkarılmıştır. Bu konuyla ilgili bilgi için Ek 2 deki belediyelerin vergi gayretini etkileyen faktörlerin serpme diyagramlarına bakınız s.113.

Tablo 14. Türkiye’de 2000 Yılında Belediyelerin Vergi Gayreti Sıralaması

SIRA	İLLER	KBGSH**	KBEL VER***	VERGİ GAYRETİ ORANI	SIRA	İLLER	KBGSH	KBEL VER	VERGİ GAYRETİ ORANI
1	ADİYAMAN	780	8,94	0,0114	34	K.MARAŞ	1215	2,02	0,0016
2	MUĞLA	2659	9,88	0,0037	35	AĞRI	515	0,84	0,0016
3	AKSARAY	900	3,29	0,0036	36	ERZİNCAN	956	1,54	0,0016
4	UŞAK	1282	4,42	0,0034	37	ARDAHAN	671	1,05	0,0015
5	KARABÜK	1409	4,74	0,0033	38	DÜZCE	1025	1,58	0,0015
6	TEKİRDAĞ	2134	6,97	0,0032	39	SAKARYA	1825	2,8	0,0015
7	YALOVA	2910	9,07	0,0031	40	KÜTAHYA	1411	2,08	0,0014
8	DENİZLİ	1743	4,93	0,0028	41	KARAMAN	1752	2,52	0,0014
9	ORDU	862	2,33	0,0027	42	NEVŞEHİR	1823	2,58	0,0014
10	MALATYA	1163	2,99	0,0025	43	KASTAMONU	1525	2,15	0,0014
11	BATMAN	949	2,43	0,0025	44	ELAZIĞ	1417	1,99	0,0014
12	IĞDIR	729	1,72	0,0023	45	ÇORUM	1431	1,95	0,0013
13	HATAY	1509	3,52	0,0023	46	BURDUR	1714	2,21	0,0012
14	AFYON	1081	2,45	0,0022	47	YOZGAT	781	0,98	0,0012
15	BALIKESİR	1765	3,94	0,0022	48	SİVAS	1098	1,35	0,0012
16	SİNOP	1189	2,64	0,0022	49	ARTVİN	1776	2,08	0,0011
17	ZONGULDAK	2380	5,25	0,0022	50	KIRIKKALE	2140	2,5	0,0011
18	AYDIN	1838	3,99	0,0021	51	BİNGÖL	673	0,77	0,0011
19	ŞIRNAK	518	1,12	0,0021	52	NİĞDE	1565	1,78	0,0011
20	KIRŞEHİR	1212	2,6	0,0021	53	OSMANIYE	983	1,06	0,0010
21	BARTIN	855	1,77	0,0020	54	ÇANKIRI	1002	1,06	0,0010
22	BİTLİS	552	1,13	0,0020	55	HAKKARİ	696	0,66	0,0009
23	TRABZON	1208	2,43	0,0020	56	VAN	695	0,65	0,0009
24	AMASYA	1287	2,47	0,0019	57	TUNCELİ	1270	1,18	0,0009
25	Ç.KALE	2172	3,99	0,0018	58	BAYBURT	825	0,76	0,0009
26	BİLECİK	2204	4,03	0,0018	59	GÜMÜŞHANE	933	0,79	0,0008
27	GİRESUN	1176	2,14	0,0018	60	ŞURFA	805	0,66	0,0008
28	RİZE	1531	2,67	0,0017	61	BOLU	3569	2,9	0,0008
29	KIRKLARELİ	2740	4,76	0,0017	62	MUŞ	453	0,34	0,0007
30	EDİRNE	2271	3,94	0,0017	63	KİLİS	1463	1,07	0,0007
31	ISPARTA	1318	2,27	0,0017	64	SİİRT	880	0,64	0,0007
32	MANİSA	2062	3,54	0,0017	65	KARS	719	0,43	0,00059
33	TOKAT	1107	1,89	0,0017	66	MARDİN	718	0,36	0,00050

*Sıralama en yüksek vergi gayreti gösteren ilden en düşük vergi gayreti gösteren ile doğru yapılmıştır. Bulunan değerlerde virgülden sonra ilk dört rakam dikkate alınmıştır.

KBGSH: Kişi Başına Gayri Safi Hasıla *KBELVER: Kişi Başına Belediye Vergileri

Görüldüğü gibi belediyelerin vergi gayreti illere göre değişim göstermektedir. 15 büyükşehir belediyesi dışında kalan 66 ilde en yüksek vergi gayretini Adıyaman göstermiştir. En düşük vergi gayreti ise Mardin’de görülmüştür. Adıyaman ilinin bu kadar yüksek vergi gayreti göstermesinin altında yatan neden Emlak Vergisi ve ÇTV dışında kalan diğer belediye vergilerinin büyükşehir belediyelerinkine kadar yüksek olmasından kaynaklanmaktadır (5.201.299.000.000 TL). Oysa diğer standart belediyelerin (Muğla hariç) toplam vergi gelirleri bile bu tutarı yakalayamamaktadır.

66 ilin vergi gayreti incelendiğinde ilk sıralarda yer alan illerin sosyo-ekonomik açıdan son sıralardaki illere göre daha çok geliştiği görülmektedir. Özellikle kişi başına gayri safi hasıla açısından ilk 10 ilin 7’sinin yıllık geliri 1.000.000.000 TL üzerindedir. Son 10 ilde ise tam tersi bir durumla karşılaşmakta 10 ilin 7’sinin kişi başına gayrisafi hasılası yıllık 1.000.000.000 TL altında bir seyir izlemektedir. Kişi başına düşen belediye vergileri ise ilk sıralardaki illerde genellikle yüksekken son sıralardaki illerde giderek düşmektedir. Buradan da anlaşılan kişi başına gayrisafi hasılası yüksek olan illerin genellikle kişi başına belediye vergilerinin de yüksek olduğudur. Böylece vergi gayreti de doğru orantılı olarak yükselmektedir.

Tabloda belediyelerin 2000 yılında vergi gayretleri gösterilmiştir. Aşağıdaki kısımda ise basit ve çoklu regresyon analizleri yapılarak belediyelerin vergi gayretini etkileyen faktörler açıklanmıştır.

A) BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN BASİT REGRESYON ANALİZLERİ

Aşağıdaki tabloda belediyelerin vergi gayretini etkileyen faktörlerin basit regresyon analizleri gösterilmiştir. Serpme diyagramlarındaki sonuçlar neticesinde Adıyaman ili analiz dışına çıkartılarak 65 il üzerinden değerlendirme yapılmıştır.

Tablo 15. Belediyelerin Vergi Gayretini Etkileyen Faktörlerin Basit Regresyon Analizleri

	BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİ				
	β ve t	R^2	F	Gözlem Sayısı	Ekonomik /Demografik
NÜFUS	0,145 (1,162)	0,021	1,351	65	Demografik
NÜFYOĞ	0,319 (2,668)*	0,102	7,117*	65	Demografik
ŞEHOR	0,048 (0,380)	0,002	0,144	65	Demografik
KBGVKV	0,517 (4,794)*	0,267	22,982*	65	Ekonomik
KBOTO	0,373 (3,193)*	0,139	10,193*	65	Ekonomik
KBDAİRE	0,555 (5,301)*	0,308	28,105*	65	Ekonomik
ORTHAN	-0,367 (-3,136)*	0,135	9,833*	65	Demografik
TARIŞ	-0,306 (-2,547)*	0,093	6,489*	65	Ekonomik
SANIŞ	0,464 (4,158)*	0,215	17,289*	65	Ekonomik
HİZMİŞ	0,556 (5,305)*	0,309	28,145*	65	Ekonomik
KBELGİD	0,378 (3,243)*	0,143	10,516*	65	Ekonomik

* değişkenlerin %1 seviyesinde anlamlı olduğunu ifade etmektedir.
Parantez içi ifadeler t istatistiklerini göstermektedir.

Analiz sonuçlarından da görüleceği üzere belediyelerin vergi gayretindeki değişimleri diğer faktörler sabit varsayımı altında en anlamlı düzeyde açıklayan faktörler hizmetler sektöründe çalışanların toplam istihdama oranı ile kişi başına düşen daire miktarıdır.

Diğer faktörler sabitken hizmetler sektöründe çalışanların toplam istihdama oranında meydana gelecek olan bir birimlik artış belediyelerin vergi gayreti oranını 0,556 birim artırırken kişi başına daire miktarında meydana gelecek olan bir birimlik artış belediyelerin vergi gayretini 0,555 birim artırmaktadır. Hizmetler sektöründe çalışanların toplam istihdama oranında meydana gelecek artışın belediyelerin vergi gayretini artırması beklenen bir sonuçtur. Çünkü hizmetler sektörünün büyümesiyle birlikte sosyo-ekonomik gelişmişlik düzeyi de giderek artmaktadır. Bu sayede de belediyelere ödenen vergilerin kişilerin toplam geliri içindeki payı giderek yükselmektedir. Kişi başına daire miktarı ise özellikle emlak vergilerindeki belirleyiciliği açısından belediyelerin vergi gayretini giderek artırmaktadır. Kişinin gelir

içinde belediyelere ödediği vergilerin büyük bir kısmını oluşturan emlak vergisinin artışı bu nedenle belediyelerin vergi gayretini giderek artırmaktadır.

B) BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN ÇOKLU REGRESYON ANALİZLERİ

Belediyelerin vergi gayretini etkileyen ekonomik faktörlerin çoklu regresyon analizleri Tablo 16’da gösterilmiştir. Etkileycilik düzeyi en yüksek olan faktörden en düşük faktöre doğru bir sıralama yapılmış, demografik faktörlerin sabit kalacağı kabul edilmiştir.

Tablo 16. Belediyelerin Vergi Gayretini Etkileyen Ekonomik Faktörlerin Çoklu Regresyon Analizleri

	BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİ						
HİZİŞ	0,556 (5,305)*	0,312 (1,888)	0,283 (1,636)	0,286 (1,642)	0,310 (1,726)	0,335 (1,838)	0,395 (2,118)
KBDAİRE	-	0,311 (1,880)	0,245 (1,224)	0,227 (1,114)	0,257 (1,217)	0,264 (1,249)	0,249 (1,186)
KBGVKV	-	-	0,109 (0,591)	0,048 (0,220)	0,064 (0,288)	0,143 (0,599)	0,252 (1,007)
SANİŞ	-	-	-	0,092 (0,534)	0,092 (0,529)	0,085 (0,488)	0,148 (0,824)
KBELGİD	-	-	-	-	-0,090 (-0,599)	-0,063 (-0,412)	-0,055 (-0,360)
KBOTO	-	-	-	-	-	-0,152 (-0,897)	-0,240 (-1,328)
TARIŞ	-	-	-	-	-	-	0,204 (1,332)
R^2	0,309	0,346	0,350	0,353	0,357	0,366	0,385
F	28,145*	16,406*	10,939*	8,179*	6,545*	5,571*	5,092*
GÖZLEM SAYISI	65	65	65	65	65	65	65

* değişkenlerin %1 seviyesinde anlamlı olduğunu ifade etmektedir.
Parantez içi ifadeler t istatistiklerini göstermektedir.

Sonuçlardan da görüldüğü üzere belediyelerin vergi gayretini etkileyen ekonomik faktörlerle yapılan analizlerde anlamlı sonuçlar verebilen bir değişken grubu bulunamamıştır. Hizmetler sektöründe çalışanların toplam istihdama oranı ile kişi başına düşen daire sayısının kullanıldığı değişken grubundaki t değerleri en anlamlı değerlerdir. Bu değişkenlerin kullanıldığı çoklu regresyon modelinin açıklayıcılık düzeyi %34,6’dır.

Aşağıdaki tabloda da belediyelerin vergi gayretini etkileyen demografik faktörlerin çoklu regresyon analizleri gösterilmiştir.

Tablo 17. Belediyelerin Vergi Gayretini Etkileyen Demografik Faktörlerin Çoklu Regresyon Analizleri

	BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİ	
ORTHANHAL	-0,367 (-3,136)*	-0,328 (-2,869)*
NÜFYOĞ		0,271 (2,369)*
<i>R</i> ²	0,135	0,207
<i>F</i>	9,833	8,084
<i>Gözlem sayısı</i>	65	65

* değişkenlerin %1 seviyesinde anlamlı olduğunu ifade etmektedir.
Parantez içi ifadeler t istatistiklerini göstermektedir.

Demografik faktörlerle yapılan analiz sonuçlarında anlamlı bir model kurulmasına rağmen tatmin edici bir açıklayıcılık düzeyi elde edilememiştir. Tablolardan da görüleceği üzere hizmetler sektöründe çalışanların toplam istihdama oranının tek başına %30,9 seviyesinde açıkladığı belediyelerin vergi gayreti oranını, demografik faktörlerce yapılan analizler sonucu elde edilen modelin açıklayıcılık düzeyi yakalayamamaktadır. Bu yüzden demografik faktörlerle kurulan modelle ilgili yorum yapmak açıklayıcılık düzeyi düşük bir yorum olacaktır.

SONUÇ

Devletlerin temel gelir kaynağı olan vergi zaman içinde bazı değişikliklere uğramış ve bu sayede devletlerin toplayabilecekleri vergi gelirleri büyük ölçüde belirlenmiştir. Günümüz demokratik toplumlarında ise vergi gelirlerinin toplamında meydana gelen bu farklılıklar sadece verginin yapısal olarak değişimiyle kalmamış bazı faktörlerce de etkilenecek gerçekte düzeyine ulaşmıştır.

Bir ülkenin belli bir dönemde toplayabileceği vergi gelirleri diğer bir deyişle vergi kapasitesi genelde iktisadi faktörlere göre şekil alırken; vergi gayreti ise iktisadi faktörlerin yanında mükelleflerin vergiye karşı gösterdikleri tepkiye göre de belirlenmektedir.

Net olarak açıklanamayan vergi kapasitesinin en önemli belirleyicisi ulusal boyutta kişi başına gelir düzeyidir. Bir ülkede kişi başına gelirin yüksek oluşu vergi gelirlerini de artırmaktadır. Bunun nedeni devletin ihtiyaçlar dışında kalan ve daha kolay vergileyebileceği tutarların yüksek olacağı beklentisinden ileri gelmektedir.

Vergi kapasitesinin belirlenmesi açısından bir diğer önemli faktör ise kayıtdışı ekonominin varlığıdır. Bir ülkede kayıtdışı ekonominin yüksek boyutlara ulaşması vergi kapasitesini büyük ölçüde azaltacaktır. Her ne kadar kayıtdışı ekonominin kayıtlı ekonomiye kaynak sağlayacağı, ekonomiye rekabet gücü kazandıracağı, istihdamı artıracığı, sosyal patlamaları engelleyeceği gibi olumlu yanları olsa da bu faktörlerin etkilerinin kısa vadede etkili olacağı unutulmamalı; vergi kapasitesini artırabilme olasılığının kayıtdışı ekonominin kayıt altına alınmasıyla sağlanacağı göz ardı edilmemelidir.

Ekonomilerin gelişmişlik seviyeleri ile birlikte değişen sektörel yapılarının tarımdan ziyade sanayi ve hizmetler sektörlerine kayması devletlerin vergi kapasitelerini artırmaktadır. Bunun nedeni tarım sektöründe gelirin düşüklüğü, parasal ekonominin yaygınlaşmaması, işletmelerin küçüklüğü ve kayıt sisteminin yetersizliğine karşın; sanayi ve hizmetler sektörlerinin kurumsallaşması nedeniyle büyüyüp kayıt sisteminin gelişmesi ve bu sayede gelir üzerinde alınan vergilerin artmasıdır.

Vergi kapasitesinin belirlenmesinden sonra oluşacak vergi gayretinin yapısı daha önce de söylediğimiz gibi genellikle mükelleflerin vergiye karşı gösterdikleri tepkiye

göre şekil almaktadır. Bilindiği gibi vergi gelirlerinin artırılmasının temelinde yatan faktör toplumun vergi bilincinin yüksek olmasıdır. Vergi bilinci yüksek toplumlarda vergisel düzenlemelere karşı mükelleflerin tutum ve davranışları esnek olmakta ve vergiye uyumlarında sorun yaşanmamaktadır.

Ulusal bazda vergi kapasitesi ve vergi gayretinin artırılması için yapılması gerekenler kısaca şöyle özetlenebilir:

- Belli hedefleri olan uzun vadeli politikalar benimsenmelidir.
- Devlete olan güven artırılmalı ve ülke menfaatleri her zaman üst seviyede tutulmalıdır.
- Kalkınmaya, ilerlemeye ve gelir dağılımının düzeltilmesine özen gösterilmeli ve siyasilere uyguladıkları politikalara halkın güveni artırılmalıdır.
- Ülkemizin en büyük sorunlarından biri olan enflasyon sorunu giderilmelidir.
- Devletin kurum ve kuruluşları gözden geçirilmelidir. Bunların gerekliliği ve yararlılığı konusunda araştırmalar yapıp raporlara göre hareket edilmelidir.
- Vergi kanunları sık sık değiştirilmemelidir. Kanunlar basit, anlaşılır ve günümüz ihtiyaçlarına uygun olmalıdır.
- Vergi matrahlarının gereksiz olarak küçültülmesine ve aşındırılmasına yönelik işlemler bir daha gözden geçirilmelidir. Vergi ödeme gücü olanların istisna ve muafiyetten faydalanarak vergi ödememesinin önüne geçilmelidir. Bu nedenle istisna ve muafiyet kapsamı gereksiz yere artırılmamalıdır.
- Sık aralıklarla af kanunları çıkarılmamalıdır.
- Vergi denetimleri artırılmalıdır. Vergi kanunlarının her ne kadar cezai müeyyidelerle dolu olsa da denetim olmadan bir işe yaramayacağı unutulmamalıdır.
- Vergi oranları gözden geçirilmeli, oranların yüksekliği, karmaşıklığı, haksızlığı giderilmelidir. Bu sebepten dolayı düz oranlı vergileme sistemine geçilmelidir. Böylece artan oranlı vergilerin çok kazananı cezalandırması gibi bir sorun oluşmayacak, karışık olan tarife yapısı basitleştirilerek yatırıma gidecek fonlar daha iyi değerlendirilecektir.

Görüldüğü gibi ulusal bazda vergi kapasitesi ve vergi gayreti mükelleflere vergi bilincinin kazandırılması ve mükelleflerin ekonomik standartlarının yükseltilmesiyle birlikte artırılabilir. Yerel bazda ise vergi kapasitesi ve vergi gayretinin artıp

azalması farklılıklar göstermektedir. Bunun nedeni ise şöyle bir örnekle açıklanabilir: Bilindiği gibi gelir veya katma değer vergisi gibi gelir ve harcamalar üzerinden alınan bir vergidir. Bu vergilerin niçin toplandığı ve harcandığı net olarak bilinmemektedir. Oysa yerel boyutta toplanan emlak vergisi veya çevre temizlik vergisi gibi vergilerin niçin toplandığının ve nereye harcandığı bilinmektedir. Yerel vergilerin bu tip bir avantajının oluşu onları birer yararlanma vergisi yapmakta ve bu sayede yerel yönetimlerin vergi kapasitesini ve vergi gayretini etkilemektedir.

Yerel yönetimlerin vergi gelirlerinin artışı merkezi yönetim politikalarına bağlı olarak çeşitli yöntemlerle şekillenmektedir. Sınırsız bir vergileme yetkisinin yerel yönetimlere devredilmesi neticesinde bu yönetimler ekonominin hızla gelişen sektörlerini merkezi yönetimden daha hızlı belirleyecekler ve populist politikaları uygulamadıkları sürece vergi gelirlerini artıracaklardır. Her ne kadar yöntemin bu tip bir avantajı söz konusu ise de hiçbir zaman merkezi yönetimler yerel yönetimlere böyle bir yetkiyi devretmemiştir. Bunun altında yatan nedenler ise vergi kaynaklarının aşırı zorlanması, vergi direnci oluşması ve çifte vergileme olayının görülebilme ihtimali gibi ortaya çıkabilecek sonuçlardır.

Yerel yönetimler ile merkezi yönetimler arasında vergi kaynaklarının paylaşımında ise vergi gelirlerinin toplamı etkilenmektedir. Bu nedenle özellikle faydası ulusal boyutta kavranabilecek vergiler merkezi yönetim tarafından toplanması gerekirken, faydası belli bir alana yönelik olan vergiler yerel yönetimlerce toplanmalıdır. Buna en bariz örnek gelir vergisi ve çevre temizlik vergisi olarak verilebilir. Gelir vergisinin genel olarak kamu harcamalarının finansmanı için toplandığı bilinirken çevre temizlik vergisinin bölgedeki çevre temizlik hizmetlerine yönelik olduğu açıkça ortadadır. Bu sistemin temel sakıncası ise ölçek ekonomileri nedeniyle vergi kaynaklarının paylaşılmasının etkin olmayacağı ihtimalidir. Bilindiği gibi bir verginin toplanmasıyla ilgili işlemlerin tek bir idare tarafından finanse edilmesi hem ekonomik hem idari sebepler nedeniyle daha avantajlıdır.

Literatürde vergileme yoluyla gelir sağlama yöntemi olarak ortaya çıkan diğer bir yöntem de merkezi yönetimin topladığı vergilerden yerel yönetimlere pay vermesidir. Bu yöntemin en büyük faydası çifte vergilemeyi önlemesidir. Fakat bu yöntemin de diğer yöntemler gibi olumsuz yönleri vardır. Merkezi yönetimin topladığı

vergilerden yerel yönetimlere pay verme sisteminin uygulandığı ülkelerde yerel yönetimlerin mali özerkliği olmayacak; yerel yönetimler merkezi yönetime bağlı belli çıkar gruplarına hizmet götüren ve halka karşı kendini sorumlu hissetmeyen bir anlayışa sahip olacaktır.

Yerel yönetimlerin vergileme yetkisini kazanmasıyla birlikte vergileme konusuyla ilgili olarak bazı kriterleri göz önünde bulundurması o bölgedeki vergi gayretini artırmaktadır. Bu kriterler özellikle adalet, etkinlik, açıklık ve yeterlilik konuları üzerinde yoğunlaşmıştır.

Türkiye’de yerel yönetimler denince akla ilk gelen belediyelerdir. Belediyelerin halkla diğer yönetim birimlerine oranla daha içi içe olması halkı belediye yönetimlerine yakınlaştıran en temel nedendir.

Türkiye’de belediyelerin gelirleri 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ve 1319 sayılı emlak vergisi kanununda belirtilmiştir. Ayrıca merkezi yönetimden yerel yönetimlere nüfusları, kalkınmışlık dereceleri, mali kaynakları gibi kriterler göz önünde bulundurularak kaynak aktarımı da yapılmaktadır. Konu bu açıdan analiz edildiğinde Türkiye’de merkezi yönetim ile belediye yönetimleri arasında vergileme yöntemleri ile ilgili olarak iki yöntemin karma uygulandığı söylenebilir. Bunlar vergi kaynaklarının paylaşılması ve merkezi yönetim vergi gelirlerinden pay verilmesi yöntemleridir.

Merkezi yönetim vergilerinden yerel yönetimlere belli oranda pay verilmesi uygulaması belediyeler için tam bir vergi geliri özeliği taşımamaktadır. Bunun nedeni yerel yönetimlerin vergilerin konusu, matrahı, tarifesi, toplanişı gibi konularda yetkili olmamasından kaynaklanmaktadır. Bu yüzden bu tür gelirler bir vergi geliri değil de daha çok bir transfer geliri olarak düşünölmelidir.

Türkiye’de belediyelerin toplayacakları vergiler merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Bu sistem her ne kadar vergi kaynaklarının paylaşılması sistemine benzese de aslında tam olarak sistemin özellikleriyle uyuşmamaktadır. Çünkü belediyelere devredilen bu yetki sadece vergi toplama yetkisiyle sınırlıdır. Vergi konusu, matrahı, tarifesi, toplanişı belirleme gibi unsurların belediyelere devredilmemesi onları bir ölçüde anayasamın 127. maddesine dayalı gelir kaynağı olan bir müteahhit yönetim haline getirmektedir. Bu yüzden belediyelere vergi toplama

yetkisi yanında merkezi yönetim denetimine açık vergi konu, matrah ve tarifelerini belirleme yetkisi de devredilmelidir.

Türkiye’de belediyelerin yerel vergileri ile ilgili bir düzenleme yapamamalarından dolayı vergi kapasitesi ve vergi gayretleri o belediyenin bazı ekonomik ve demografik özelliklerine göre şekil almaktadır. Özellikle kişilerin ekonomik özelliklerinde meydana gelen artışlar vergi kapasitesi ve vergi gayretini büyük ölçüde etkilemektedir.

Yapılan analizlerde belediyelerin vergi kapasitesini ekonomik faktörlerin daha yüksek düzeylerde etkilediği görülmektedir. Kişilerin daha fazla gelir elde etmesi sonucu kişi başına gelir ve kurumlar vergisinin artışı, o belediyenin sınırları içindeki sanayi ve hizmetler sektörlerinin gelişmesi, kişi başına daire miktarı, kişi başına otomobil miktarı, belediye giderlerinin hayat standartlarının artmasıyla birlikte yükselmesi belediyelerin vergi kapasitesinin artacağını gösterirken belediye sınırları içinde tarım sektörünün payı yükselmesi vergi kapasitesinin düşebileceğinin göstergesi olmaktadır. Araştırmacılara daha ileriki yıllarda belediyelerin vergi kapasitelerini tahmin edebilmeleri için regresyon analizleri yapılarak bir model hazırlanmıştır. Bu model değişkenlerin katsayıları yerine konarak ileriki yıllarda herhangi bir belediyenin vergi kapasitesinin hesaplanmasına imkân tanımaktadır. Modelde kişi başına gelir ve kurumlar vergisi, sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı, kişi başına düşen daire miktarı değişkenleri belediyelerin vergi kapasitesini ortaya koymak için diğer değişkenler sabitken aynı anda en yüksek açıklayıcılık düzeyini vermektedir.

Özellikle kişi başına gelir ve kurumlar vergisi kişi başına belediye vergilerinin artacağını gösteren önemli bir değişkendir. Çünkü bir ilde kişi başına gelir ve kurumlar vergisinin artışı kişilerin vergi verebilme gücünün ve dolayısıyla vergi kapasitelerinin arttığının en bariz göstergesidir. Bu nedenle de daha yüksek vergi kapasitesi daha yüksek belediye vergisi toplanacağına bir işarettir. Bölgede sanayi sektöründeki gelişmeyle birlikte de belediye vergileri artmaktadır. Çünkü sanayi sektörünün gelişmesiyle birlikte özellikle belediye vergileri içinde önemli bir paya sahip olan ilan ve reklam vergisi, emlak vergisi ve çevre temizlik vergisi gibi vergiler artış göstermektedir. Kişi başına düşen daire miktarı ise belediye vergileri içinde en büyük paya sahip emlak vergisini artırdığından belediye vergilerini de yükseltmektedir.

Türkiye’de belediyelerin vergi gayreti ise hizmetler sektörünün gelişmesi ve kişi başına daire miktarının artışıyla birlikte yükselmektedir. Özellikle bir ilde hizmetler sektörünün giderek genişlemesi sosyo-ekonomik gelişmişlik açısından önem arz etmektedir. Sosyo-ekonomik açıdan gelişmiş illerde ise vergi bilinci yüksek olduğundan vergi gayreti de yüksektir. Kişi başına daire miktarının yükselmesiyle birlikte ise emlak vergileri giderek artmaktadır. Kişinin belediyeye ödediği vergiler içinde en yüksek paya sahip emlak vergisinin artışı vergi gayretini de giderek yükseltmektedir.

Türkiye’de belediyelerin vergi kapasitesi ve vergi gayretinin artırılabilmesi için yapılabilecek en uygun düzenleme anayasal sınırlar çerçevesinde yerel vergileme hakkının merkezi yönetim denetimi altında belediyelere devredilmesidir. Belediyelere yerel vergileme hakkının devredilmesi sonucu şeffaf yönetim anlayışıyla birlikte gereksiz harcama ve israfın önüne geçilecektir. Vergi toplamak isteyen yöneticilerin halkı ikna etmek zorunda kalmaları bireylerin toplam tatmin düzeyini yükseltecek ve böylece kaynak kullanımında etkinlik sağlanacaktır. Yerel vergileme bilincinin gelişmesiyle birlikte merkezi yönetime bağımlı bir yerel yönetim yapılanmasının önüne geçilecek ve politikacıların yerel seçmene karşı sorumluluğu artacaktır.

Mali özerkliğin yerel yönetimlere devredilmesi her ne kadar en uygun yol olsa da ölçek ekonomileri nedeniyle bazen vergi teşkilatını kurmada yetersiz belediyelere ayrıcalıklar tanınması gereği ortaya çıkmaktadır. Mesela bu belediyelere merkezi yönetim belli bir süre yardım yapabilir veya bu belediyeler çevresindeki belediyelerle bölgesel bir vergi teşkilatı kurabilir. Böylece ölçek ekonomileri sorunu bir nebze de olsa bertaraf edilebilir.

Türkiye’de belediyelerin merkezi yönetimden aldıkları vergi toplama yetkisi sonucu hasılatları belirlense de maktu esasa dayalı vergilerin tarifeleri zaman içinde aşınmaktadır. Bu sorun yeniden değerlendirilerek, TEFE, TÜFE gibi bazı endeksleme sistemlerine dayalı olarak çözülebilir. Fakat en uygun yol yine de bu tarifelerin oran esasına göre belirlenmesidir.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, A. 2003, Kamu Maliyesi, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akdoğan, A. 2004, Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması, Gazi Kitabevi, Ankara.
- Akgül, A. ve Çevik, O. 2003, İstatistiksel Analiz Teknikleri SPSS'te İşletme Yönetimi Uygulamaları, Emek Ofset, Ankara.
- Aktan, C.C., 2001, "Seçim Ekonomisi, Popülizm ve Ekonomik Anayasa Üzerine", http://www.canaktan.org/canaktan_personal/canaktan-arastirmalari/anayasal-iktisat/aktan-secim-ekonomisi-populizm.pdf (12.02.2006).
- Aktan, C.C., Dileyici, D. ve Saraç, Ö., 2002, "Vergiye Karşı Tepkilerin Anatomisi", http://www.canaktan.org/ekonomi/kamu_maliyesi/vergi-psiko/tutumlar.htm (12.02.2006).
- Altuğ, O. 1999, Kayıtdışı Ekonomi, Türkmen Kitabevi, İstanbul.
- Altunışık, R., Coşkun, R., Yıldırım, E. ve Bayraktaroğlu, S. 2002, Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri (SPSS uygulamalı), Sakarya Kitabevi, Sakarya.
- Arıkan, Z., 1994, "Vergi Kaçağının Nedenleri ve Çözüm Yolları", Maliye Yazıları Dergisi, 44, s.76-80.
- Arıkan, Z. ve Ay, H., 1995, "Kayıtdışı Ekonominin Boyutları ve Sonuçları", Maliye Yazıları Dergisi, (48), s.49-61.
- Arıkan, Z. ve Yurtsever, H., 2004, "Türkiye'de Mali Affın Nedenleri, Etkileri ve Sonuçları", Yaklaşım Dergisi, (136), s.59-64.
- Aronson, J. and Hilley, J. 1986, Financing State and Local Governments. Fourth Edition Studies Of Government Finance The Brookings Institution, Washington D.C.
- Aslan, M. 2004, Türk Vergi Sistemi, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara
- Ateş, K., 2005, "Adil ve Çağdaş Bir Gelir Vergisi Tarifesi Modeli", Yaklaşım Dergisi, 13(147), s.68-73.
- Aydın, M., 2004, Belediyeler Açısından Vergileme Yetkisinin Değerlendirilmesi, Çanakkale 18 Mart Üniversitesi, Yerel Yönetimler Kongresi Düünden Bugüne Yerel Yönetimlerde Yeniden Yapılanma Bildiriler Kitabı, Ankara, s.523-536.

- Bağdınlı, H., 2006, “Kayıtdışı Ekonomi ile Mücadele Edilmeli mi?”
http://www.dunyagazetesi.com.tr/news_display.asp?upsale_id=248720&dept_id=80 (25.02.2006).
- Bailey, J. 1999, Local Government Economics: Principles And Practice. Mcmillan Press Limited.
- Bayraklı, H.H., Saruç, N. T. ve Sağbaş, İ., 2004a, “Vergi Kaçırımı Etkileyen Faktörlerin Belirlenmesi ve Vergi Kaçaklarının Önlenmesi: Anket Çalışması Bulguları”, 19. Maliye Sempozyumunda Sunulan Bildiri, Antalya, s.51-73.
- Bayraklı, H. H., Sağbaş, İ. ve Ural, L., 2004b, “Vergi Kaçırma Eğilimini Etkileyen Faktörlerin İncelenmesi”, AKÜ İİBF Dergisi, 6 (1), s.197-230.
- Berksoy, T. 1984, Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Kapasitesi ve Vergi Gayreti, Marmara Üniversitesi Yayın No: 411, İstanbul.
- Beylik, A., 2004, “Vergi Yönetiminde Gelişmeler: E-Beyanname”, Vergi Dünyası Dergisi, 279, s.47-54.
- Blumenthal, M. and J. Slemrod., 1992, “The Compliance Cost Of U.S. Individual Income Tax System: A Second Look After Tax Reform”, National Tax Journal, Vol XLX(2), s.185-201.
- Coşkun, B. ve Uzun, T. 1999, Türkiye’de Yerel Yönetimlerin Gelişimi Niteliği ve Muğla İli Yerel Yönetimlerinin Uygulamada Karşılaştıkları Sorunlar, Muğla Üniversitesi Yayını, Muğla.
- Buchanan, J., 1991, “Vergilendirmede Demokratik Değerler” Çev: H. Egeli, Kamu Tercih ve Anayasal İktisat, Ed.: A. Eker ve C.C. Aktan, s.173-183, Akıselim yayınları, İstanbul.
- Çalışkan, A. ve Sağbaş, İ., 2005, Türkiye’de Yerel Yönetimler Maliyesi: Genel Bir Bakış, Yerel Yönetimler Üzerine Güncel Yazılar I-Reform, Ed.: H. Özgür ve M. Kösecik, Ankara, Nobel Yayın Dağıtım, s.320-345.
- Çelikkaya, A., 2002, “Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Uyumunu Etkileyen Faktörler”,
<http://www.e-akademi.org/makaleler/acelikkaya-1.htm> (12.02.2006).
- Demir, İ. C., 1999, Mükelleflerin Vergi Karşısındaki Davranışları Afyon İli Anket Çalışması, Yüksek Lisans Tezi, Afyon Kocatepe Üniversitesi, Afyonkarahisar.

- Dinçer, B., Özaslan, M. ve Kvasoğlu, T. 2003, İllerin ve Bölgelerin Sosyo Ekonomik Gelişmişlik Sıralaması Araştırması, DPT Yayın No: 2671, Ankara.
- DİE (Devlet İstatistik Enstitüsü), 2003, Kesin Hesaplar Belediyeler ve İl Özel İdareleri 2000, DİE Yayınları, Ankara
- DİE (Devlet İstatistik Enstitüsü), 2005, Kesin Hesaplar Belediyeler ve İl Özel İdareleri 2003, DİE Yayınları, Ankara.
- Dinler, Z. 2003, İktisada Giriş, Ekin Kitabevi Yayınları, Bursa.
- Doğan, B., 1993, “Vergi Psikolojisi ve Vergiye Karşı Psikolojik Tutumun Sonuçları” Vergi Raporu Dergisi, (6), s.14-21.
- Doğanyığıt, S., 1996, “Vergi Kaybının Önlenmesinde Mükellefle Olan İlişkilerin Önemi”, Yaklaşım Dergisi, (41), s.85-88.
- Dönmez, M., 1999, “Merkezi İdare Ve Mahalli İdareler Arasında Görev ve Kaynak Bölüşümü”, Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi, 4(6), s.47-57.
- Ebel, Robert D., 2004, “Subnational Tax Policy Design and Fiscal Decentralization. The Inter-Ministerial Committee on Local Government Revenue Law”, <http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/SubnationalTaxPolicyDesign.pdf>.
- Eğilmez, M. ve Kumcu, E. 2004, Ekonomi Politikası Teori ve Türkiye Uygulaması, Remzi Kitabevi, İstanbul.
- Eker, A. 1999, Kamu Maliyesi, Anadolu Matbacılık, İzmir.
- Erdem, M., Şenyüz, D. ve Tatlıoğlu, İ. 1998, Kamu Maliyesi, Hünkar Matbaası, İstanbul.
- Erdem, B.ve Heper. F. (Ed.), 2002, Kamu Maliyesi, Anadolu Üniversitesi Yay No: 949. Açıköğretim Fakültesi Yay No: 519, Eskişehir.
- Ersoy, M., 1999, “Local Government Finance in Turkey”, METU Studies In Development, 26(1-2), s.75-97
- Gerçek, A., 2004, Türkiye’de Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesi Açısından Vergi İdaresinin Sorunları ve Yeniden Yapılandırma Önerisi, 19. Maliye Sempozyumunda Sunulan Bildiri ,Antalya.

- Goode, R., 1980, “Vergilemenin Sınırları”, Çev.: Ö. F. Batirel, Çağdaş Vergilemedeki Son Gelişmeler, İ.İ.T.İ.A Ekonomi Fakültesi Kamu Maliyesi Enstitüsü Yayın No: 2, İstanbul.
- Gökbunar, R., Tezcan, R. ve Utkuseven, A., 2002, “Yeniden Yapılanma veya Yeniden Yapılanma Vergi İdaresi ve Vergi Denetimi İçin Bütün Mesele Bu”
<http://www.bayar.edu.tr/~kutuphane/vergi.pdf> (12.02.2006).
- Gujarati, D. N. 2001, Temel Ekonometri, Çev.: Ü. Şenesen ve G. G. Şenesen, Literatür Yayıncılık, İstanbul.
- Güner, A., 2005, “Mali Özerklik Çerçevesinde Yerel Yönetimlerin Gelirleri Üzerine Bir Değerlendirme”, <http://malieyempozyumu.pamukkale.edu.tr/ayseguner.pdf> (30.02.2006).
- Heper, F. 1981, Toplumsal Yapı İle Vergi Yapıları Arasındaki İlişkiler Türk Vergi Yapısına İlişkin İstatistikî Bir Model Denemesi, Eskişehir İktisadi ve İdari Bilimler Akademisi Yayın No: 126/148, Eskişehir.
- Karabacak, Y., 2005, “Vergi Kaçakçılığı Nedenleri Arz ve Talep Yanı”, Vergi Dünyası Dergisi, (287), s.130-141.
- Karakoç, Y., 2004, “Hukuki Nedenlerden Kaynaklanan Vergi Kayıp ve Kaçakları Düzenleme, Uygulama, Yargılama” 19. Maliye Sempozyumunda Sunulan Bildiri. s: 90-114, Antalya
- Karaoğlu, E., 2004, “Yeni Çevre Temizlik Vergisi Uygulaması”, Belediye Dünyası Dergisi, 5 (1), s.23-34.
- Kıldış, Y., 2000, “Kayıtdışı Ekonominin Ulusal ve Uluslar Arası Boyutu ve Çözüm Önerileri”, Maliye Yazıları Dergisi, (66), s.107-133.
- Kılıç, S., 2004, “Mükellefin Vergi Karşısındaki Tutum ve Davranışlarını Etkileyen Faktörler”, Vergi Raporu Dergisi, (68), s.81-90.
- Kırkulak, B., 1999, “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Vergilendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, (132), s.153-165.
- Korkmaz, E. 1982, Vergi Yapısı ve Gelişimi, İstanbul Üniversitesi Yayın No: 2982, İstanbul.

Mert, H. 1996, Belediyelerin ve Mükelleflerin Emlak Vergisi Rehberi, Olgaç Matbası, Ankara.

Nadaroğlu, H. 1998, Kamu Maliyesi Teorisi, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.

Nadaroğlu, H. 2001, Mahalli İdareler Teorisi-Ekonomisi-Uygulaması. Beta Basım A.Ş İstanbul.

Nordhaus

Öncel, M., Kumrulu, A. ve Çağan, N. 2004, Vergi Hukuku, Turhan Kitabevi, Ankara.

Önder, İ., 2001., “Kayıtdışı Ekonomi ve Vergileme”

<http://www.istanbul.edu.tr/siyasal/dergi/sayi23-24/19.htm> (25.02.2006)

Özdemir, A. R., 2005, “Yerel Yönetimlerin Mali Seçenekleri”, Yerel Yönetimler Üzerine Güncel Yazılar I-Reform, Ed.: Özgür H. ve M. Kösecik, s.347-369, Nobel Yayın Dağıtım, Ankara.

Özışık, Z., 2002, “Sorun Vergi Adaletsizliğinde”

<http://www.evrensel.net/02/02/04/ekonomi.html> (05.03.2006).

Özkara, M., 2005, “Devlet Anlayışında Ortaya Çıkan Değişikliklerin Sonucu Olarak Vergilemeye Yüklenen Fonksiyonlar”,

http://www.alomaliye.com/mehmet_ozkara_devlet_anlayisinda.htm (10.02.2006).

Özsoylu, F. 1996, Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi, Bağlam Yayıncılık, İstanbul.

Peacock A. and Shaw, G., 1982, “Tax Evasion and Tax Revenue Loss”, Public Finance 37, p.269-278.

Pehlivan, O., 2001, “Türkiye’de Yerel Yönetimlerin Mali Tevzin ve Kamu Hizmetlerinde Yerellik Açısından Değerlendirilmesi”, Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi, 6(6), s.32-35.

Pehlivan, O. ve Öz, E., 2000, Türkiye’de Vergi Tabanının Genişletilmesi Sorunu, Vergi Sorunları Dergisi, (146), s. 143-154.

Prest, A.R. 1972, Public Finance in Under Developed Countries. Weidenfeldand and Nicolson.

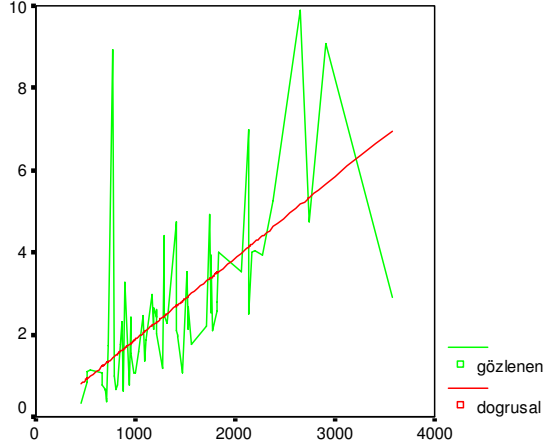
- Sağbaşı, İ. and Bağdigen, M. 2003, Local Government Finance in Turkey, İstanbul Ofset Basım A.Ş, İstanbul.
- Sağbaşı, İ., 2000, “Yerel Vergi Kapasitesi ve Yerel Vergi Gayreti Oranı:Türkiye Örneğinde Ekonometrik Bir Çalışma”, DİE Tarafından Düzenlenen İstatistik Araştırma Sempozyumunda Sunulan Bildiri, Ankara.
- Saraçoğlu, F., 2004, “Vergi Kapasitesini Belirleyen Faktörler ve Türkiye’de Vergi Kapasitesi”, Vergi Raporu Dergisi, (71), s.91-103.
- Sarıoğlu, F., 2005, “Atık Su Bedeli-Çevre Temizlik İlişkisi Üzerine”, Belediye Dünyası Dergisi, (6), s.15-20
- Sarısu, E., 2002, “Krizlerin Efendisi Emlak Vergisi”
<http://www.turmob.org.tr/turmobil/basin723-01-20025.htm> (26.02.2006).
- Savaşan, F., 2004, “Türkiye’de Kayıtdışı Ekonomi ve Vergi Kaybı Tahminleri”, 19. Maliye Sempozyumunda Sunulan Bildiri, s. 51-73, Antalya
- Schmölders, G., 1976, Genel Vergi Teorisi, Çev.: S. Turhan, Fakülteler Matbaası, İstanbul.
- Senholz, H. F., 2003, “The Underground Economy”, Online Edition Copright By The Ludwig Von Mises Institute. <http://www.mises.org/etexts/underground.pdf> (25.02.2006).
- Şen, H. ve Sağbaşı İ. 2004, “Bütçe Açıkları Teori ve Türkiye Uygulaması”, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- Şen, H., 1999, “Olivera Tanzi Etkisi: Türkiye Üzerine Ampirik Bir Çalışma”, <http://www.sgb.gov.tr/calismalar/yayinlar/md/md143/Huseyinsen.pdf> (15.02.2006).
- Şengül, S. 1997, Bir Hurafe Kayıtdışı Ekonomi Vergi Sistemi ve Vergi İdaresinin İç Yüzü, İmaj Yayınevi, Ankara.
- Temel, A. 1998, Gelişme Sürecinde Sektörel Yapıda Değişmeler: İmalat Sanayi ve İstihdam, DPT Yayını, Ankara.
- Toptaş, Ü. 1998, Türkiye’de Kayıtdışı Ekonominin Nedenleri, Tes-Ar Yayınları No:26, Ankara.
- Tortop N., 1999, Mahalli İdareler, Yargı Yayınları, Ankara

- Tortop, N., 2005, “Yerel Yönetimlerde Halkla İlişkiler ve Saydamlık”, Türk İdare Dergisi,449, s.1-20.
- TÜGIAD (Türkiye Genç İş Adamları Derneği), 1997, 2000’li Yıllara Doğru Türkiye’nin Önde Gelen Sorunlarına Yaklaşımlar:28 Gelir Dağılımı, Simge Ofis Matbacılık, İstanbul.
- Uluatam, Ö. 2001, Kamu Maliyesi, Form Ofset, İstanbul.
- Ulusoy, A., 2004, “Yerel Yönetimler ve Vergileme Yetkisi”, Vergi Sorunları Dergisi, (145), s.130-142.
- Ulusoy, A. ve Akdemir, T. 2005, Mahalli İdareler Teori-Uygulama-Maliye, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Ünlü, C. ve Korkusuz, M., 1996, Açıklamalı-Uygulamalı Belediye Gelirleri Kanunu, Seçkin Yayınevi, Ankara.
- Yaraşlı, G. O. 2005, Türkiye’de Vergi Reformu, T.C. Maliye Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı Yayın No: 2005/367, Ankara.
- Yaşamış, F.D. 1996, Belediye Yönetimi, Zirve Ofset, Ankara.
- Yıldız, S., 2000, “Merkezi ve Yerel Yönetimler Arası Vergi Paylaşımı”, Yerel Yönetim ve Denetim Dergisi, 5(10), s.17-23.
- Yılmaz, G. A., 2004, “Kayıtdışı Ekonomi; Ulusal ve Küresel Boyutları ve Dinamiklerinin Analizi”, 19. Maliye Sempozyumunda Sunulan Bildiri, s: 15-50 Antalya
- Yörük, R., 2005., “Vergi Mükellefinin Dini Bütünü Makbul”
<http://www.milliyet.com.tr/ege/yazyoruk.html> (15.02.2006).
- Zodrow G. and Mieszkowski P., 1986, “Pigou, Tiebout, Property Taxation And Underprovision Of Local Public Goods”, Journal Of Urban Economics, s.356-370

EKLER

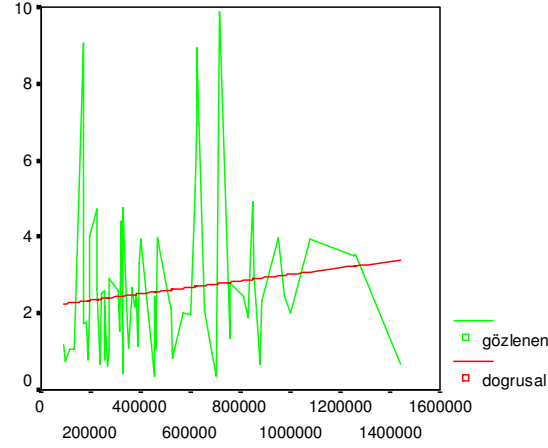
Ek 1: Belediyelerin Vergi Kapasitesini Etkileyen Faktörlerin Serpme Diyagramları

kisi basina belediye vergileri



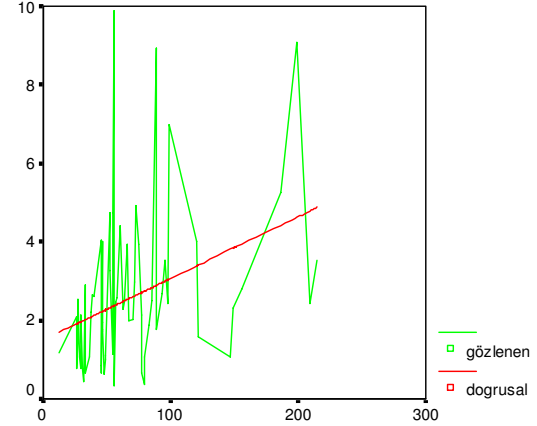
kisi basina gayrisafi hasila

kisi basina belediye vergileri



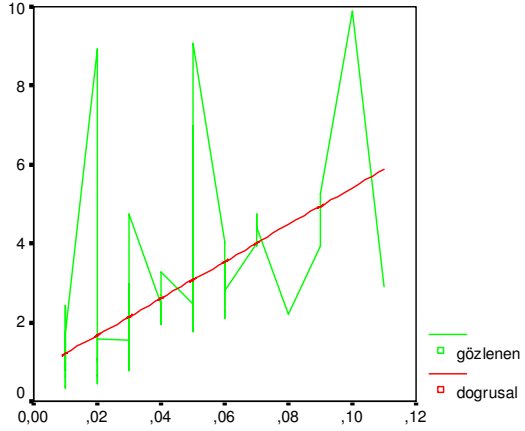
nüfus

kisi basina belediye vergileri



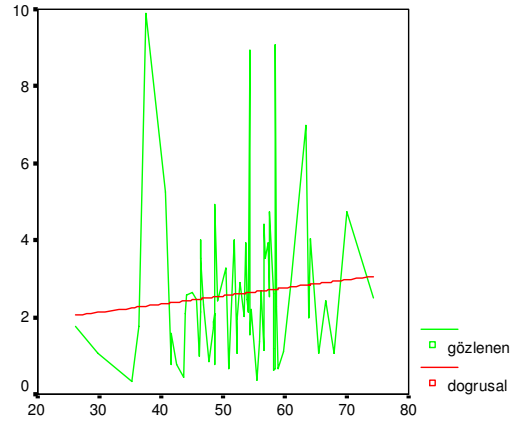
nüfus yogunlugu

kisi basina belediye vergileri



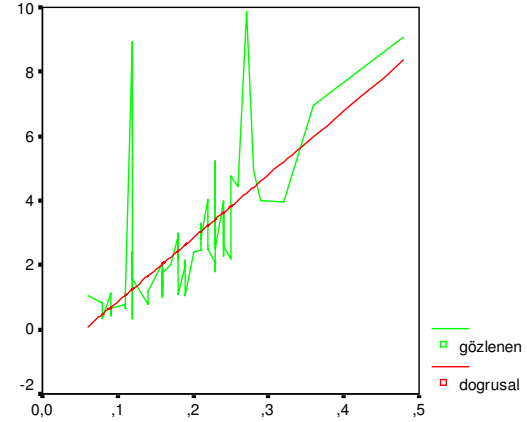
kisi basina düşen otomobil miktarı

kisi basina belediye vergileri



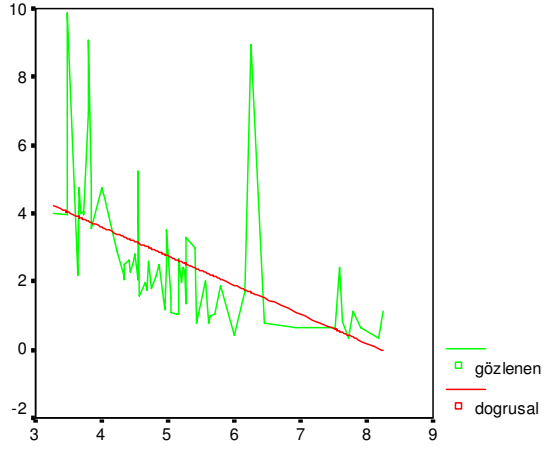
sehirlesme oranı

kisi basina belediye vergileri



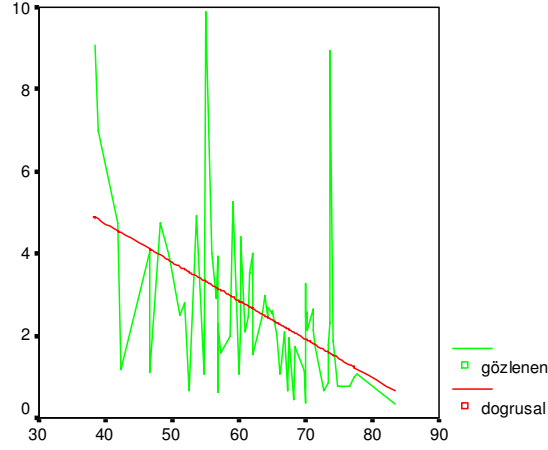
kisi basina düşen daire miktarı

kisi basina belediye vergileri



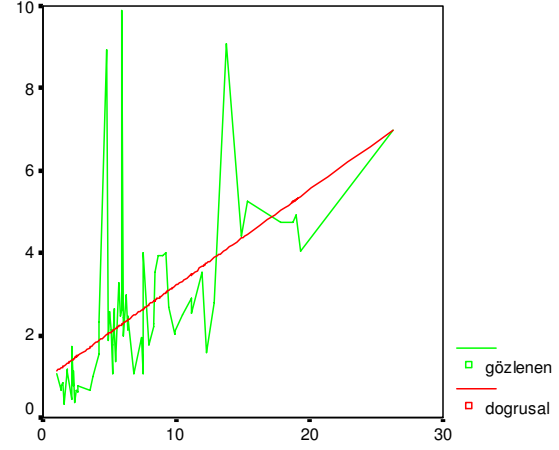
ortalama hane halki

kisi basina belediye vergileri



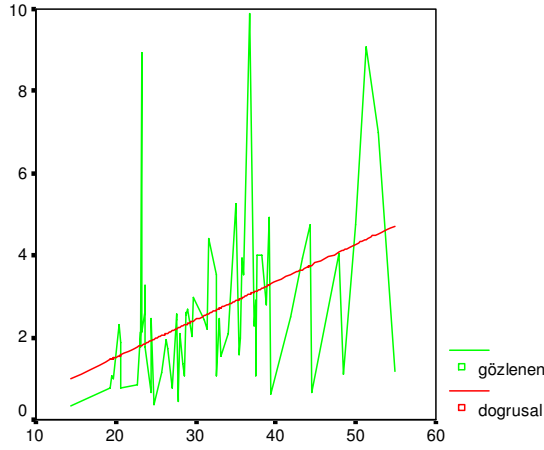
tarim is kolunda calisanlarin toplam istihdama orani

kisi basina belediye vergileri



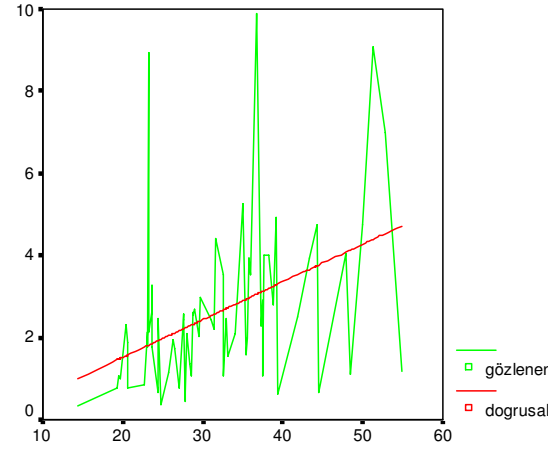
sanayi is kolunda calisanlarin toplam istihdama orani

kisi basina belediye vergileri



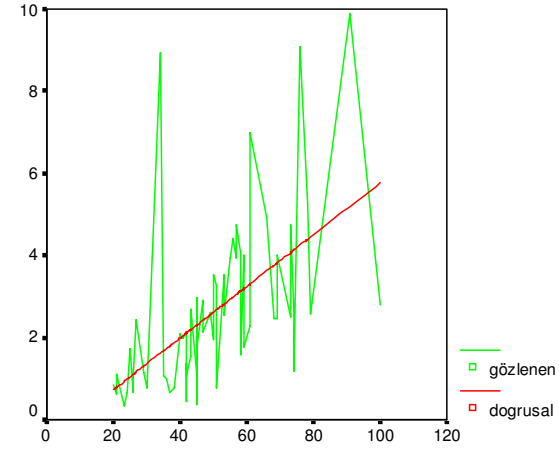
hizmetler is kolunda calisanlarin toplam istihdama orani

kisi basina belediye vergileri



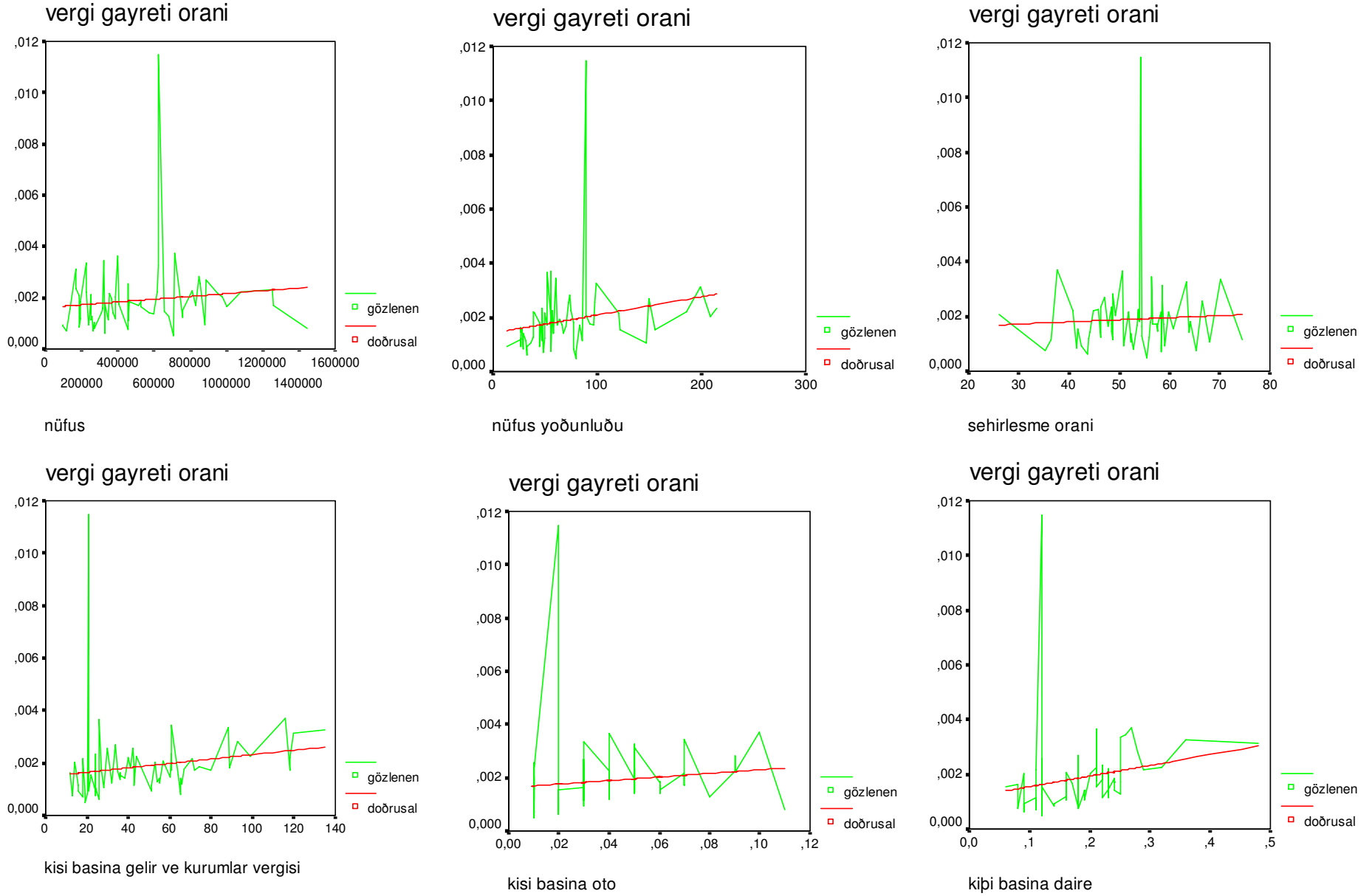
hizmetler is kolunda calisanlarin toplam istihdama orani

kisi basina belediye vergileri

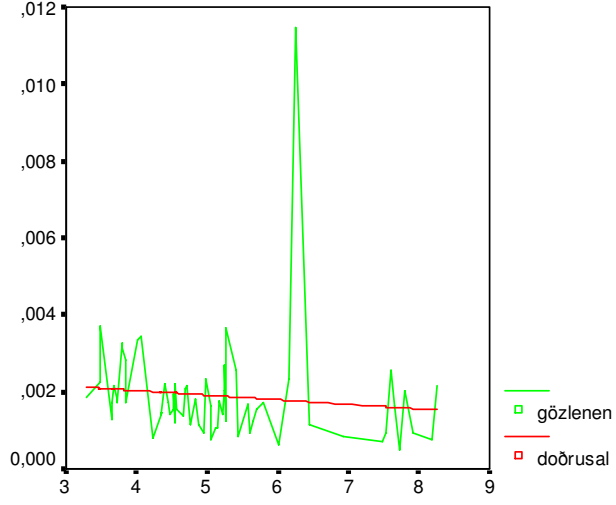


kisi basina belediye giderleri

Ek 2: Belediyelerin Vergi Gayretini Etkileyen Faktörlerin Serpme Diyagramları

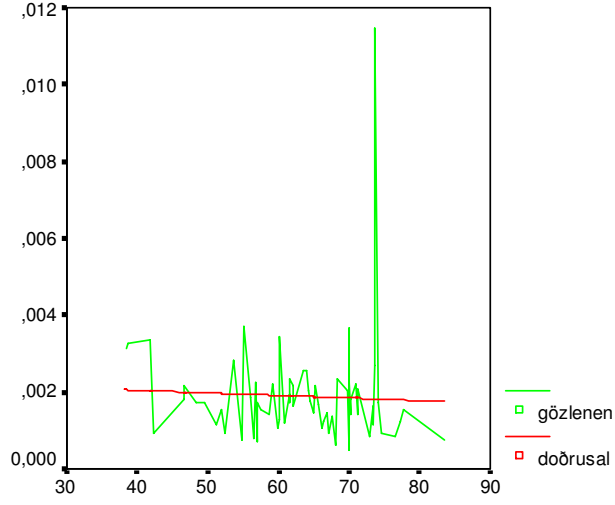


vergi gayreti oranı



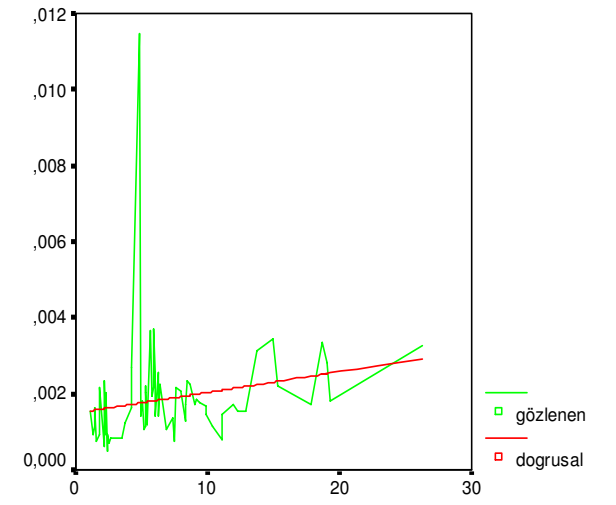
ortalama hane halkı

vergi gayreti oranı



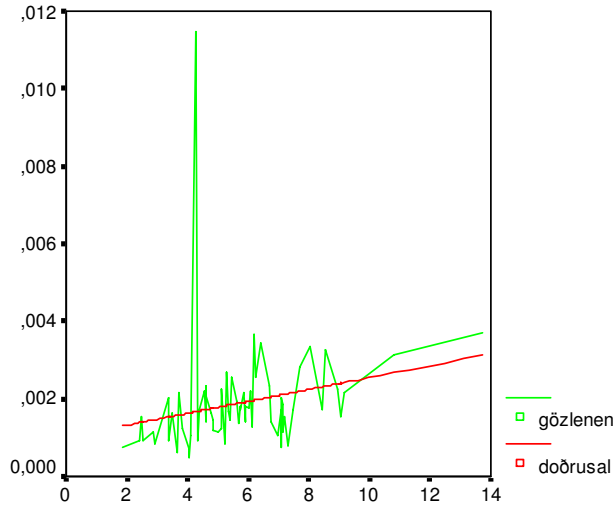
tarım iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı

vergi gayreti oranı



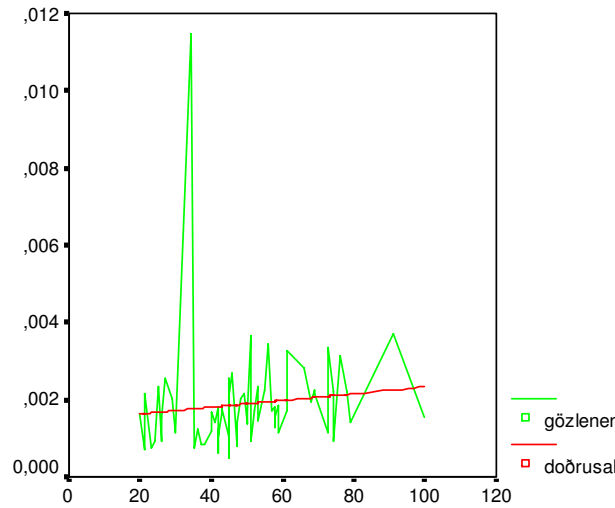
sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı

vergi gayreti oranı



hizmet iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı

vergi gayreti oranı



kisi başına belediye giderleri

Ek 3: Belediyelerin Vergi Gayreti Oranı İle İlgili Değişkenlerin Korelasyon Matrisleri

Değişkenler	nüfus	nüfus yoğunluğu	şehirleşme oranı	kişi başına gel. ve kur. vergisi	kişi başına oto	kişi başına daire
nüfus	1	0,449	0,032	0,133	0,175	0,135
	65	65	65	65	65	65
nüfus yoğunluğu	0,449	1	0,083	0,322	0,150	0,392
	65	65	65	65	65	65
şehirleşme oranı	0,032	0,083	1	0,110	-0,060	0,233
	65	65	65	65	65	65
kişi başına gelir ve kurumlar vergisi	0,133	0,322	0,110	1	0,755	0,811
	65	65	65	65	65	65
kişi başına oto	0,175	0,150	-0,060	0,755	1	0,685
	65	65	65	65	65	65
kişi başına daire	0,135	0,392	0,233	0,811	0,685	1
	65	65	65	65	65	65
ortalama hane halkı	0,001	-0,145	-0,007	-0,740	-0,767	-0,776
	65	65	65	65	65	65
tarım iş	0,136	-0,204	-0,602	-0,641	-0,331	-0,544
	65	65	65	65	65	65
sanayi iş	0,075	0,311	0,323	0,793	0,592	0,703
	65	65	65	65	65	65
hizmet iş	0,269	0,468	0,246	0,738	0,671	0,783
	65	65	65	65	65	65
kişi başına belediye giderleri	0,070	0,296	0,049	0,638	0,623	0,680
	65	65	65	65	65	65
vergi gayreti oranı	0,144	0,318	0,047	0,516	0,373	0,555
	65	65	65	65	65	65

Ek 3'ün devamı

Değişkenler	ortalama hane halkı	tarım iş	sanayi iş	hizmet iş	kişi başına belediye giderleri	vergi gayreti oranı
nüfus	0,001	0,136	0,075	0,269	0,070	0,144
	65	65	65	65	65	65
nüfus yoğunluğu	-0,145	-0,204	0,311	0,468	0,296	0,318
	65	65	65	65	65	65
şehirleşme oranı	-0,007	-0,602	0,323	0,246	0,049	0,047
	65	65	65	65	65	65
kişi başına gelir ve kurumlar vergisi	-0,740	-0,641	0,793	0,738	0,638	0,516
	65	65	65	65	65	65
kişi başına oto	-0,767	-0,331	0,592	0,671	0,623	0,373
	65	65	65	65	65	65
kişi başına daire	-0,776	-0,544	0,703	0,783	0,680	0,555
	65	65	65	65	65	65
ortalama hane halkı	1	0,392	-0,652	-0,669	-0,730	-0,367
	65	65	65	65	65	65
tarım iş	0,392	1	-0,629	-0,559	-0,423	-0,305
	65	65	65	65	65	65
sanayi iş	-0,652	-0,629	1	0,607	0,531	0,464
	65	65	65	65	65	65
hizmet iş	-0,669	-0,559	0,607	1	0,655	0,555
	65	65	65	65	65	65
kişi başına belediye giderleri	-0,730	-0,423	0,531	0,655	1	0,378
	65	65	65	65	65	65
vergi gayreti oranı	-0,367	-0,305	0,464	0,555	0,378	1
	65	65	65	65	65	65

Ek 4: Belediyelerin Vergi Kapasitesi İle İlgili Değişkenlerin Korelasyon Matrisleri

değişkenler	kisi basına gayrisafi hasıla	nüfus	nüfus yoğunluğu	sehirlesme orani
kisi basına gayrisafi hasıla	1	0,033	0,143	0,224
	63	63	63	63
nüfus	0,033	1	0,541	0,062
	63	63	63	63
nüfus yoğunluğu	0,143	0,541	1	0,051
	63	63	63	63
sehirlesme orani	0,224	0,062	0,051	1
	63	63	63	63
kisi basına gelir vergisi ve kurumlar vergisi	0,772	0,165	0,266	0,159
	63	63	63	63
kisi basına düşen otomobil miktarı	0,805	0,166	0,161	-0,004
	63	63	63	63
kisi basına düşen daire miktarı	0,694	0,226	0,275	0,263
	63	63	63	63
ortalama hane halkı	-0,730	-0,001	-0,113	-0,030
	63	63	63	63
tarım is kolunda çalışanların toplam istihdama orani	-0,530	0,111	-0,112	-0,644
	63	63	63	63
sanayi is kolunda çalışanların toplam istihdama orani	0,689	0,101	0,276	0,315
	63	63	63	63
hizmetler is kolunda çalışanların toplam istihdama orani	0,501	-0,113	0,058	0,614
	63	63	63	63
kisi basına belediye giderleri	0,572	0,075	0,273	0,102
	63	63	63	63
kisi basına belediye vergileri	0,705	0,189	0,327	0,215
	63	63	63	63

Ek 4'ün devamı

değişkenler	kisi basına gel. ver. ve kur. vergisi	kisi basına düşen otomobil miktarı	kisi basına düşen daire miktarı	ortalama hane halkı
kisi basına gayrisafi hasıla	0,772	0,805	0,694	-0,730
	63	63	63	63
nüfus	0,165	0,166	0,226	-0,001
	63	63	63	63
nüfus yoğunluğu	0,266	0,161	0,275	-0,113
	63	63	63	63
sehirlesme oranı	0,159	-0,004	0,263	-0,030
	63	63	63	63
kisi basına gelir vergisi ve kurumlar vergisi	1	0,754	0,800	-0,733
	63	63	63	63
kisi basına düşen otomobil miktarı	0,754	1	0,760	-0,764
	63	63	63	63
kisi basına düşen daire miktarı	0,800	0,760	1	-0,824
	63	63	63	63
ortalama hane halkı	-0,733	-0,764	-0,824	1
	63	63	63	63
tarım is kolunda çalışanların toplam istihdama oranı	-0,605	-0,317	-0,467	0,362
	63	63	63	63
sanayi is kolunda çalışanların toplam istihdama oranı	0,840	0,632	0,750	-0,660
	63	63	63	63
hizmetler is kolunda çalışanların toplam istihdama oranı	0,564	0,268	0,409	-0,305
	63	63	63	63
kisi basına belediye giderleri	0,584	0,588	0,680	-0,718
	63	63	63	63
kisi basına belediye vergileri	0,886	0,722	0,848	-0,700
	63	63	63	63

Ek 4'ün devamı

değişkenler	tarım is	sanayi is	hizmetler is	kisi basına belediye giderleri	kisi basına belediye vergileri
kisi basına gayrisafi hasıla	-0,530	0,689	0,501	0,572	0,705
	63	63	63	63	63
nüfus	0,111	0,101	-0,113	0,075	0,189
	63	63	63	63	63
nüfus yoğunluğu	-0,112	0,276	0,058	0,273	0,327
	63	63	63	63	63
sehirlesme oranı	-0,644	0,315	0,614	0,102	0,215
	63	63	63	63	63
kisi basına gelir vergisi ve kurumlar vergisi	-0,605	0,840	0,564	0,584	0,886
	63	63	63	63	63
kisi basına düşen otomobil miktarı	-0,317	0,632	0,268	0,588	0,722
	63	63	63	63	63
kisi basına düşen daire miktarı	-0,467	0,750	0,409	0,680	0,848
	63	63	63	63	63
ortalama hane halkı	0,362	-0,660	-0,305	-0,718	-0,700
	63	63	63	63	63
tarım is kolunda çalışanların toplam istihdama oranı	1	-0,626	-0,983	-0,379	-0,549
	63	63	63	63	63
sanayi is kolunda çalışanların toplam istihdama oranı	-0,626	1	0,557	0,554	0,857
	63	63	63	63	63
hizmetler is kolunda çalışanların toplam istihdama oranı	-0,983	0,557	1	0,340	0,496
	63	63	63	63	63
kisi basına belediye giderleri	-0,379	0,554	0,340	1	0,594
	63	63	63	63	63
kisi basına belediye vergileri	-0,549	0,857	0,496	0,594	1
	63	63	63	63	63

Ek 5:Değişkenlerin illere göre değerleri

iller	kgbsh	nüfus	nüfyoğ	şehir	kgbvk	kboto	kbdaire	orthanha	tariş	saniş	hiziş	kbbelver	kbbelgid
Adıyaman	780	623811	89	54,33	21	0,02	0,12	6,26	73,6	4,8	23,17	8,94	34
Afyon	1081	812416	57	45,77	44	0,04	0,21	4,98	70,1	6,41	24,39	2,45	69
Ağrı	515	528744	46	47,72	12	0,01	0,08	7,64	73,4	1,46	22,75	0,84	20
Amasya	1287	365231	64	53,83	43	0,05	0,21	4,52	61,5	5,8	33	2,47	68
Artvin	1776	191934	26	43,87	66	0,04	0,16	4,55	60,9	5,39	34,03	2,08	40
Aydın	1838	950757	121	51,87	71	0,07	0,29	3,68	62	7,54	38,15	3,99	69
Balıkesir	1765	1076347	75	53,66	99	0,09	0,32	3,47	56,8	8,63	35,82	3,94	55
Bilecik	2204	194326	45	64,01	89	0,06	0,22	3,73	46,5	19,29	47,85	4,03	58
Bingöl	673	253739	31	48,66	16	0,01	0,11	6,45	69,9	1,4	26,96	0,77	30
Bitlis	552	388678	55	56,48	14	0,01	0,09	7,79	69,8	2,28	25,78	1,13	29
Bolu	3569	270654	33	52,72	65	0,11	0,18	4,23	56,6	11,11	37,49	2,9	47
Burdur	1714	256803	38	54,48	54	0,08	0,25	3,64	60,1	8,31	31,34	2,21	58
Ç.Kale	2172	464975	47	46,36	74	0,06	0,24	3,28	56	9,19	37,56	3,99	59
Çankırı	1002	270355	36	52,22	28	0,02	0,16	5,15	66,1	5,23	28,65	1,06	45
Çorum	1431	597065	47	52,24	36	0,04	0,19	4,67	67,6	7,35	26,27	1,95	50
Denizli	1743	850029	73	48,69	93	0,09	0,28	3,85	53,5	18,98	39,19	4,93	66
Edirne	2271	402606	66	57,35	80	0,07	0,24	3,73	49,6	9,01	43,29	3,94	57
Elazığ	1417	569616	67	63,95	55	0,04	0,19	5,21	58,6	6,01	35,57	1,99	41
Erzincan	956	316841	27	54,35	36	0,03	0,16	5,04	62	4,17	33,06	1,54	43
Giresun	1176	523819	77	54,09	41	0,03	0,18	4,82	70,3	5,07	22,99	2,14	42
Gümüşhane	933	186953	29	41,49	19	0,02	0,14	5,44	76,5	2,6	19,35	0,79	38
Hakkari	696	236581	33	58,95	16	0,01	0,09	7,91	52,4	1,35	44,39	0,66	26
Hatay	1509	1253726	215	46,37	61	0,05	0,22	4,98	61,6	8,41	32,47	3,52	53
Isparta	1318	513681	62	58,71	61	0,06	0,24	4,44	56,9	8,34	37,19	2,27	61
Kars	719	325016	32	43,73	26	0,02	0,09	6	68,1	2,17	27,75	0,43	42
Kastamonu	1525	375476	29	46,35	65	0,06	0,19	4,34	71,1	6,32	23,32	2,15	47
Kırklareli	2740	328461	52	57,6	118	0,07	0,25	3,66	48,2	17,81	44,31	4,76	57
Kırşehir	1212	253239	40	58,21	40	0,05	0,22	4,71	65,1	5,93	28,67	2,6	49
Kütahya	1411	656903	55	48,54	60	0,06	0,23	4,34	66,9	9,89	27,99	2,08	50
Malatya	1163	583658	72	58,54	42	0,03	0,18	5,4	63,9	6,24	29,63	2,99	45
Manisa	2062	1260169	96	56,72	72	0,06	0,24	3,85	61,5	11,9	35,91	3,54	50
K.Maraş	1215	1002384	70	53,47	35	0,03	0,17	5,57	65,6	9,84	29,42	2,02	40
Mardin	718	705098	80	55,49	19	0,01	0,12	7,72	69,9	2,37	24,81	0,36	45
Muğla	2659	715328	56	37,51	116	0,1	0,27	3,47	55	5,95	36,67	9,88	91
Muş	453	453654	56	35,16	13	0,01	0,08	8,19	83,4	1,54	14,37	0,34	23
Nevşehir	1823	309914	58	44,05	38	0,05	0,24	4,48	70,3	4,97	27,6	2,58	79
Niğde	1565	348081	47	36,43	43	0,03	0,23	4,75	73,5	5,27	23,15	1,78	59
Ordu	862	887765	149	46,93	34	0,03	0,18	5,24	73,6	4,22	20,42	2,33	46
Rize	1531	365938	93	56,09	67	0,04	0,21	5,16	64,3	9,44	28,9	2,67	43
Siirt	880	263676	48	58,22	18	0,01	0,11	7,48	56,9	2,58	39,33	0,64	21
Sinop	1189	225574	39	44,9	40	0,05	0,18	4,4	71,1	5,33	23,59	2,64	74
Sivas	1098	755091	26	55,86	55	0,03	0,16	5,27	66,5	5,43	28,46	1,35	42
Tekirdağ	2134	623591	99	63,4	135	0,05	0,36	3,79	38,8	26,22	52,76	6,97	61
Tokat	1107	828027	83	48,52	27	0,03	0,16	5,79	74	4,91	20,52	1,89	52
Trabzon	1208	975137	209	49,12	53	0,03	0,2	5,23	64,3	5,33	27,64	2,43	48
Tunceli	1270	93584	13	58,21	51	0,01	0,14	4,95	42,3	1,81	54,83	1,18	74
Ş.Urfa	805	1443422	77	58,34	20	0,02	0,11	6,93	72,8	3,47	24,3	0,66	37
Uşak	1282	322313	60	56,48	61	0,07	0,26	4,05	60,2	14,91	31,67	4,42	56
Van	695	877524	45	50,94	24	0,02	0,09	7,53	67,2	2,46	27,85	0,65	24
Yozgat	781	682919	49	46,15	32	0,02	0,16	5,64	77,3	3,7	19,75	0,98	36
Zonguldak	2380	615599	186	40,66	118	0,09	0,23	4,55	59,1	15,36	35,03	5,25	78
Aksaray	900	396084	52	50,55	26	0,04	0,21	5,27	70	5,67	23,61	3,29	51
Bayburt	825	97358	26	42,48	21	0,03	0,12	5,61	74,7	2,27	20,7	0,76	51
Karaman	1752	243210	27	57,53	36	0,05	0,23	4,34	65	11,14	28,76	2,52	53
Kırıkkale	2140	383508	85	74,39	51	0,03	0,22	4,87	51,2	10,41	41,84	2,5	73
Batman	949	456734	98	66,6	30	0,01	0,12	7,6	63,5	5,97	31,07	2,43	27
Şirnak	518	353197	49	59,83	18	0,01	0,11	8,25	46,6	1,85	48,36	1,12	21
Bartın	855	184178	89	26,06	57	0,05	0,16	4,69	71,3	7,9	23,7	1,77	45
Ardahan	671	133756	28	29,7	22	0,01	0,06	5,7	77,8	1,06	19,4	1,05	26
İğdir	729	168634	47	48,38	24	0,01	0,12	6,16	68,4	2,2	26,42	1,72	25
Yalova	2910	168593	199	58,52	120	0,05	0,48	3,79	38,5	13,71	51,27	9,07	76
Karabük	1409	225102	55	70,08	88	0,03	0,25	4,01	41,9	18,71	49,98	4,74	73
Kilis	1463	114724	80	65,36	24	0,02	0,18	5,05	54,7	7,49	37,54	1,07	35
Osmaniye	983	458782	147	68	24	0,02	0,19	5,13	60	6,86	32,59	1,06	42
Düzce	1025	314266	122	41,57	36	0,02	0,12	4,56	57,4	12,28	35,34	1,58	58
Sakarya	1825	756168	156	60,81	64	0,06	0,21	4,51	51,9	12,89	38,72	2,8	100

YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZETİ**TÜRKİYE’DE BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİ
VE VERGİ GAYRETİ ANALİZİ****Hüseyin Doğa ÇELİK****MALİYE ANABİLİM DALI****AFYON KOCATEPE ÜNİVERSİTESİ****2006****DANIŞMAN: Yrd. Doç. Dr. İbrahim DURSUN**

Bir ülkede belli bir dönemde toplanabilecek vergi hasılatı o ülkenin vergi kapasitesini yansıtırken, toplanan vergi hasılatının vergi kapasitesine oranı o ülkenin vergi gayretini vermektedir. Devletlerin uyguladıkları politikalara göre değişen yerel yönetimlerdeki vergi kapasitesi ve vergi gayreti Türkiye’de sadece vergi toplama yetkisinin yerel yönetimlere devredilmesi nedeniyle bazı faktörlerce etkilenmektedir. Bu çalışmada Türkiye’de belediyelerin vergi kapasitesini ve vergi gayretini etkileyen faktörler demografik ve ekonomik özelliklerine göre ayrılarak analiz edilmeye çalışılmıştır. Analizlerin sonucunda belediyelerin vergi kapasitesindeki değişimi açıklayabilme gücü en fazla olan faktörler kişi başına düşen gelir ve kurumlar vergisi, sanayi iş kolunda çalışanların toplam istihdama oranı ve kişi başına düşen daire miktarı olarak görülürken; vergi gayretindeki değişimi açıklayan en güçlü faktörler hizmetler sektöründe çalışanların toplam istihdama oranı ile kişi başına düşen daire miktarı olarak bulunmuştur.

ABSTRACT**AN ANALYSIS OF TAXATION CAPACITIES AND EXERTION OF
MUNICIPALITIES IN TURKEY****Hüseyin Doga CELIK****AFYONKARAHİSAR KOCATEPE UNIVERSITY****THE INSTITUTE OF SOCIAL SCIENCES****DEPARTMENT OF FINANCE****JULY 2006****ADVISOR: Yrd. Doc. Dr. Ibrahim DURSUN**

While the tax revenue collected in a certain country at a certain time period reflects the taxation capacity of that country, the proportion of tax revenue to the taxation capacity provides the tax exertion of the country. The capacity and exertion of taxation in local administrations, which changes according to policies imposed by the governments, is affected by some factors only because the authority of tax collecting has been assigned to the local administrations in Turkey.

In this study, the factors which affect the capacity and exertion of taxation of municipalities in Turkey have been analysed by their demographical and economical properties. As a result, it has been found out that while per capita, corporation tax, the proportion of employees in industry to total employment and the number of residences per person are regarded as the most powerful factors to explain the changes in taxation capacities of municipalities; the most powerful factors to explain the changes in exertion of taxation are the proportion of employees in service sector to total employment and the number of residences per person.

TEZ JÜRİSİ VE ENSTİTÜ MÜDÜRLÜĞÜ ONAYI

imza

Tez danışmanı:

Jüri üyeleri:

.....

.....

.....

.....'ın.....
..... başlıklı tezi .../.../..... tarihinde, yukarıdaki jüri tarafından Lisansüstü Eğitim
Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca,
.....Anabilim / Anasanat dalında, Yüksek Lisans/Doktora / Sanatta
Yeterlik tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

Enstitü Müdürü

ÖZGEÇMİŞ

Hüseyin Doğa ÇELİK

MALİYE ANABİLİM DALI

YÜKSEK LİSANS

EĞİTİM:

LİSANS:

Afyon Kocatepe Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye

Bölümü, 2004

LİSE:

Keşan Lisesi, 2000

KİŞİSEL BİLGİLER:

DOĞUM YERİ VE YILI:

TEKİRDAĞ, 17.07.1983

YABANCI DİL:

İNGİLİZCE

İÇİNDEKİLER

	Sayfa
YÜKSEK LİSANS TEZ ÖZETİ.....	ii
ABSTRACT.....	iii
TEZ JÜRİSİ VE ENSTİTÜ MÜDÜRLÜĞÜ ONAYL.....	iv
ÖZGEÇMİŞ.....	v
İÇİNDEKİLER.....	vi
TABLolar LİSTESİ.....	xi
GRAFİKLER LİSLESİ	xii
SİMGELER VE KISALTMALAR.....	xiii
GİRİŞ	1

BİRİNCİ BÖLÜM

VERGİ KAPASİTESİ VE VERGİ GAYRETİNİN YAPISI

I. VERGİ KAPASİTESİ VE VERGİ GAYRETİ İLE İLGİLİ TEMEL	
KAVRAMLAR.....	4
<i>A) VERGİ</i>	<i>5</i>
<i>B) VERGİ KAPASİTESİ.....</i>	<i>6</i>
<i>C) VERGİ GAYRETİ.....</i>	<i>8</i>
II. VERGİ KAPASİTESİ VE VERGİ GAYRETİNİ BELİRLEYEN	
FAKTÖRLER	9
<i>A) İKTİSADİ FAKTÖRLER</i>	<i>9</i>
1. Kişi Başına Gelir Düzeyi	10
2. Gelir Dağılımı.....	11
3. Sektörel Yapı ve Gelişmişlik Düzeyi.....	13
4. Enflasyon Düzeyi	14
5. Ekonominin Dışa Açıklığı.....	15
6. Kayıtdışı Ekonomi.....	16

7. Vergi Tarifeleri ve Vergi Oranları.....	20
<i>B) TOPLUMSAL FAKTÖRLER</i>	22
1. Seçim Ekonomisi.....	22
2. Vergi Kanunları.....	24
3. Vergi İdaresinin Durumu	25
4. Vergi Psikolojisi	27
<i>C) DİĞER FAKTÖRLER</i>	28
III. VERGİ KAPASİTESİ VE VERGİ GAYRETİNİ BELİRLEMeye İLİŞKİN METODLAR	30

İKİNCİ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN VERGİ GELİRLERİNİN YAPISI

I. YEREL YÖNETİM VERGİLERİNİN TEORİK ARKA PLANI	33
<i>A) YEREL YÖNETİMLERİN GELİR İHTİYACI</i>	33
<i>B) YEREL VERGİLEMENİN KRİTERLERİ</i>	34
1. Adalet Kriteri.....	34
2. Etkinlik Kriteri ve İdari Uygunluk	34
3. Açıklık Kriteri ve Anlaşılabilirlik.....	35
4. Yeterlilik Kriteri	35
<i>C) VERGİLEME YOLUYLA GELİR SAĞLAMA TÜRLERİ</i>	36
1. Sınırsız Vergileme Yetkisi	36
2. Vergi Kaynaklarının Paylaştırılması.....	37
3. Merkezi Yönetim Vergilerinin Bazılarından Pay Verilmesi.....	38
<i>D) MALİ ÖZERKLİK VE YEREL VERGİNİN BOYUTU</i>	39
II. 1319 SAYILI EMLAK VERGİSİ KANUNU VE 2464 SAYILI BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU'NA GÖRE BELEDİYELERİN VERGİ GELİRLERİ	41
<i>A) 1319 SAYILI KANUNA GÖRE EMLAK VERGİSİ</i>	42

1. Emlak Vergisinin Tarihi Gelişimi	42
2. Emlak Vergisinin Bölümleri	44
<i>B) 2464 SAYILI BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU'NA GÖRE BELEDİYELERİN VERGİ GELİRLERİ</i>	<i>48</i>
1. Çevre Temizlik Vergisi	49
2. İlan ve Reklâm Vergisi	51
3. Eğlence Vergisi	53
4. Haberleşme Vergisi	54
5. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi	55
6. Yangın Sigortası Vergisi	56
III. TÜRKİYE'DE UYGULANAN BELEDİYE VERGİLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	57
IV. BELEDİYELERİN VERGİ GELİRLERİNİN YILLAR İTİBARIYLA SEYRİ	59
<i>A) EMLAK VERGİSİNİN YILLAR İTİBARIYLA SEYRİ</i>	<i>61</i>
<i>B) 2464 SAYILI BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU'NA GÖRE BELEDİYE VERGİLERİNİN YILLAR İTİBARIYLA SEYRİ</i>	<i>62</i>
<i>C) BELEDİYE VERGİLERİ TOPLAMININ YILLAR İTİBARIYLA SEYRİ</i>	<i>63</i>

ÜÇÜNCÜ BÖLÜM

TÜRKİYE'DE BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ VE VERGİ GAYRETİNİ TESPİTE YÖNELİK REGRESYON ANALİZLERİ

I. AMAÇ	65
II. KAPSAM	66
III. ANALİZ TEKNİĞİ	67
<i>A) BASİT REGRESYON ANALİZLERİ</i>	<i>68</i>
<i>B) ÇOKLU REGRESYON ANALİZLERİ</i>	<i>68</i>
<i>C) TERİMSSEL İFADELERİN ANLAMLARI</i>	<i>69</i>
IV. KULLANILAN DEĞİŞKENLER	70
<i>A) DEMOGRAFİK DEĞİŞKENLER</i>	<i>70</i>

1. Nüfus.....	70
2. Nüfus Yoğunluğu	70
3. Şehirleşme Oranı	70
4. Ortalama Hane Halkı	71
B) EKONOMİK DEĞİŞKENLER.....	71
1. Kişi Başına Gayrisafi Hâsıla	71
2. Kişi Başına Gelir ve Kurumlar Vergisi.....	71
3. Kişi Başına Belediye Giderleri.....	71
4. Kişi Başına Belediye Vergileri ve Belediyelerin Vergi Gayreti	72
5. İstihdam Değişkenleri	72
6. Kişi Başına Daire Miktarı	72
7. Kişi Başına Oto Miktarı	73
V. BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN ANALİZİ.....	74
A) BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN BASİT REGRESYON ANALİZLERİ	74
1. Demografik Faktörlerle Yapılan Analizlerin Yorumları	76
2. Ekonomik Faktörlerle Yapılan Analizlerin Yorumları.....	77
B) BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN ÇOKLU REGRESYON ANALİZLERİ.....	79
1. Demografik Faktörlerle Yapılan Analizler	79
2. Ekonomik Faktörlerle Yapılan Analizler.....	80
C) UYGULAMA.....	81
VI. BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN ANALİZİ.....	83
A) BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN BASİT REGRESYON ANALİZLERİ	86

<i>B) BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN</i>	
<i>ÇOKLU REGRESYON ANALİZLERİ</i>	88
SONUÇ	90
KAYNAKÇA	96
EKLER	103

TABLolar LİSTESİ

TABLO 1. YEREL YÖNETİMLERDE MALİ ÖZERKLİK SONUCU OLUŞAN VERGİ YAPISI	40
TABLO 2. BİNA VERGİSİNE İLİŞKİN ORANLAR(⁰ / ₁₀₀).....	46
TABLO 3. ARAZİ VERGİSİNE İLİŞKİN ORANLAR(⁰ / ₁₀₀)	48
TABLO 4. ÇİTİV YILLIK TUTARLARI (YTL)	51
TABLO 5. İLAN VE REKLÂM VERGİSİ TARİFESİ (YTL).....	52
TABLO 6. EĞLENCE VERGİSİ TARİFESİ(%)	54
TABLO 7. EMLAK VERGİSİ VE BELEDİYE GELİRLERİ KANUNUNA GÖRE BELEDİYE VERGİLERİ	60
TABLO 8: 1990–2003 YILLARI ARASI TOPLANAN BELEDİYE VERGİLERİ (MİLYON TL)	60
TABLO 9. ARAŞTIRMADA KULLANILAN DEĞİŞKENLERİN KAYNAKLARI VE BİRİM DEĞERLERİ.....	73
TABLO 10. BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN BASİT REGRESYON ANALİZLERİ.....	75
TABLO 11. BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN ÖZET TABLOSU.....	76
TABLO 12. BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN DEMOGRAFİK FAKTÖRLERİN ÇOKLU REGRESYON ANALİZİ.....	79
TABLO 13. BELEDİYELERİN VERGİ KAPASİTESİNİ ETKİLEYEN EKONOMİK FAKTÖRLERİN ÇOKLU REGRESYON ANALİZİ.....	80
TABLO 14. TÜRKİYE’DE 2000 YILINDA BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİ SIRALAMASI.....	85
TABLO 15. BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİNİ ETKİLEYEN FAKTÖRLERİN BASİT REGRESYON ANALİZLERİ	87
TABLO 16. BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİNİ ETKİLEYEN EKONOMİK FAKTÖRLERİN ÇOKLU REGRESYON ANALİZLERİ	88
TABLO 17. BELEDİYELERİN VERGİ GAYRETİNİ ETKİLEYEN DEMOGRAFİK FAKTÖRLERİN ÇOKLU REGRESYON ANALİZLERİ	89

GRAFİKLER LİSTESİ

GRAFİK 1. VERGİ GAYRETİ, VERGİ KAPASİTESİ VE GSMH İLİŞKİSİ	8
GRAFİK 2 VERGİ KAPASİTESİ VE GELİR DÜZEYİ İLİŞKİSİ.	11
GRAFİK 3. EMLAK VERGİLERİNİN YILLAR İTİBARIYLA DEĞİŞİMİ	61
GRAFİK 4. 2464 SAYILI BGK'YA GÖRE BELEDİYE VERGİLERİNİN YILLAR İTİBARIYLA DEĞİŞİMİ.....	62
GRAFİK 5. TOPLAM BELEDİYE VERGİLERİNİN YILLAR İTİBARIYLA DEĞİŞİMİ.....	64

SİMGELER VE KISALTMALAR

vb.	:ve benzeri
vd.	:ve diğerleri
md.	:madde
EVK	:Emlak Vergisi Kanunu
BGK	:Belediye Gelirleri Kanunu
VUK	:Vergi Usul Kanunu
ÇTV	:Çevre Temizlik Vergisi
YTL	:Yeni Türk Lirası
Ykr	:Yeni Kuruş
bknz.	:bakınız
s.	:sayfa

