



**FAYDALANMA İLKESİ VE BELEDİYE GELİRLERİNİN 6360 SAYILI
KANUN ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ**

Servet BERBER

Yüksek Lisans Tezi

Danışman: Dr.Öğretim Üyesi Neslihan YILMAZ

Uşak

Temmuz 2019

**FAYDALANMA İLKESİ VE BELEDİYE GELİRLERİNİN 6360 SAYILI
KANUN ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ**

Servet BERBER

YÜKSEK LİSANS TEZİ

Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı

Danışman: Dr.Öğr. Üyesi Neslihan YILMAZ

Uşak

Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü

Temmuz 2019

ÖZET**FAYDALANMA İLKESİ VE BELEDİYE GELİRLERİNİN 6360 SAYILI KANUN
ÇERÇEVESİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ**

Servet BERBER

Maliye Anabilim Dalı

Uşak Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Temmuz 2019

Danışman: Dr.Öğr.Üyesi Neslihan YILMAZ

Kamusal hizmetlerin, görev ve sorumluluk alanlarının yerel yönetimler ve merkezi yönetim arasında paylaşılması, kamu kaynaklarının da yönetimler arası paylaşımını gerektirmektedir. Yerel yönetimlerin mali kaynakları merkezi bütçe gelirlerinden aktarılan paylar ve yerel yönetimlerin öz gelirlerinden oluşmaktadır. Bir yerel yönetim birimi olarak belediyelerin öz gelirlerinin önemli bir kısmı faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen gelirlere oluşmaktadır. Belediyeler, öz kaynakları ile kamusal harcamalarını karşılamakta yetersiz kalmakta, bu nedenle merkezi yönetimden yerel yönetimlere pay aktarılmaktadır. Bu kapsamda yerel yönetimlerin idari ve mali yapılanmalarına yönelik kanuni düzenlemelerin sonucunu 6360 Sayılı Kanun'dur. Kanun, yerel yönetimlerde büyükşehir belediyelerinin arttırılmasını ve yerel yönetimlerin mali kaynaklarına ilişkin düzenlemeleri içermesi nedeniyle önemlidir. Çalışmanın amacı; belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesindeki gelirlerinin 6360 Sayılı Kanun öncesi ve sonrası gelişimini, belediyelerin mali yapısında meydana getirdiği değişiklikler çerçevesinde değerlendirmektir. Çalışmanın sonucunda, belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettikleri gelirlere 6360 Sayılı Kanun sonrası, merkezi yönetim genel bütçe vergi gelirlerinden aktarılan paylar benzeri bir artış gözlemlendiği ancak yetersiz kalması nedeniyle merkezi yönetime bağımlılıklarının artarak devam ettiği tespit edilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Yerel yönetimler, Belediye Gelirleri, 6360 Sayılı Kanun, Faydalanma vergileri.

ABSTRACT**ASSESSING MUNICIPALITY REVENUES AND BENEFIT PRINCIPLE
FRAMEWORK OF THE LAW NO. 6360**

Servet BERBER

Department Of Finance

Uşak University Institute Of Social sciences, July 2019

Advisor: Assist. Prof.Dr.Neslihan YILMAZ

Public services are sharing between local governments and central state. This is required that fiscal resource must be share between local governments and central state. Fiscal resource of local governments consists of once, transfers of central state budget tax revenues. Consist of secondly, self income taxes of local governments. Municipalities self income resource is optitained within the framework of benefit principle for taxes. Munipalities fiscal resource is not enough for local expentiture items. Because of this central state tranfers fiscal resources to local governments. For this, Low. No. 6360 is the last. The law is important for municipalities fiscal resources. Because with this law aims to increase metropolitan municipality numbers and their fiscal resource. İn this study, our aim is puting fort that; what happened to fiscal municipality resources before and after the law. At the and of this study we saw that resources within the framework of benefit principle for taxes is not enough for municipalities and because of this financial dependency between local governments and the central government is increases after Law. No. 6360.

Key Words: *Local Governments, Municipality Fiscal Resource, Law. No. 6360, Benefit Principle For Taxes.*

UŞAK ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ
Tezli yüksek Lisans Jüri ve Enstitü Onayı

JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI

Maliye Anabilim/Anasanat dalı Yüksek Lisans Programı 124012037 nolu öğrencisi Servet BERBER'in "Faydalanma İlkesi ve Belediye Gelirlerinin 6360 Sayılı Kanun Çerçevesinde Değerlendirilmesi" adlı tezi 20/06/2019 tarihinde, aşağıdaki jüri tarafından Uşak üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Lisansüstü Eğitim Öğretim ve Sınav Yönetmeliğinin ilgili maddeleri uyarınca, Yüksek Lisans Tezi olarak değerlendirilerek kabul edilmiştir.

<u>Jüri</u>	<u>Adı Soyadı</u>	<u>İmza</u>
Üye (Danışman)	:Dr.Öğr.Üyesi Neslihan YILMAZ
Üye	:Dr.Öğr.Üyesi Ayşe ATILGAN YAŞA
Üye	:Dr.Öğr.Üyesi Ömer Faruk ÖZTÜRK

Enstitü Müdürü

ÖNSÖZ

Yüksek lisans tezimi hazırlama sürecinde, bütün bilgi ve deneyimlerini benimle paylaşarak bana her daim yol gösteren, tez çalışmamda büyük bir anlayışla ve bilgi birikimiyle bana her daim, her konuda destek olan çok kıymetli saygıdeğer Tez Danışman Hocam Dr. Öğretim Üyesi Neslihan YILMAZ'a sonsuz teşekkür ederim.

Eğitim hayatımda her daim yanımda olarak bana destek olan fedakâr rahmetli babam Veli HARMANDALI'ya, sevgili annem Döndü HARMANDALI ile sevgili fedakâr eşim Abdurrahman BERBER ve ailesine, sevgili kardeşlerim, Hikmet, Canan ve Hasan HARMANDALI'ya, sonsuz teşekkür ederim.

Yüksek Lisans tez çalışmamda beni cesaretlendiren ve desteklerini her zaman hissettiğim saygıdeğer amirim Jale YAĞCI başta olmak üzere, mesai arkadaşlarım, Meral ÇAKIR DOĞRU, Rahime BİRİNCİOĞLU ve diğer tüm mesai arkadaşlarıma sonsuz teşekkür ederim.

Servet BERBER

ÖZGEÇMİŞ

Kişisel Bilgiler

Adı Soyadı : Servet BERBER
Doğum Yeri ve Tarihi : Selendi/Manisa-01.12.1979
Lisans Öğrenimi : Dumlupınar Üniv.-İİBF- İşletme Bölümü
Yüksek Lisans Öğrenimi: Uşak Üniversitesi-SBE- Maliye Anabilim Dalı
Bildiği Yabancı Diller : İngilizce

İş Deneyimi : 2001-2003 Abant İzzet Baysal Üniversitesi
2003-2010 Dumlupınar Üniversitesi
2010-2015 Uşak Üniversitesi
2015-...Adnan Menderes Üniversitesi
İletişim : servet.harmandali@adu.edu.tr

KISALTMALAR

- AYYÖŞ : Avrupa Yerel Yönetim Özerklik Şartı
- GBVG : Genel Bütçe Vergi Geliri
- DPT : Devlet Planlama Teşkilatı
- PCA : Principle Component Analıysıs (Temel Bilimler Analizi)
- TUİK : Türkiye İstatistik Kurumu
- BGK : Belediye Gelirleri Kanunu
- AB : Avrupa Birliği
- OECD :Organisation For Economic Cooperation and Development
(Ekonomik İşbirliği ve Kalkınma Örgütü)
- EVK : Emlak Vergisi Kanunu
- TBMM : Türkiye Büyük Millet Meclisi
- LFA : German Lönderfinanzausgleich (Eyalet Finans Yönetimi)
- ABD : Amerika Birleşik Devletleri
- TESEV : Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etütler Vakfı
- TL : Türk Lirası
- YİKOP : Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı
- İLBANK : İller Bankası
- GİB : Gelir İdaresi Başkanlığı
- MYBVG : Merkezi Yönetim Bütçe Vergi Gelirleri
- BŞB : Büyükşehir Belediyeleri
- BDİB : Büyükşehir Dışı İl Belediyeleri
- BŞİB : Büyükşehir İlçe Belediyeleri
- İBŞB : İzmir Büyükşehir Belediyesi
- İBŞB : İstanbul Büyükşehir Belediyesi
- İSKİ : İstanbul Büyükşehir Belediyesi Su ve Kanalizasyon İdaresi
- ESHOT : İzmir Ekeltirik Su Havagazı Otobüs İşletmesi
- İZSU : İzmir Su
- BUSKİ : Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi

İÇİNDEKİLER

Sayfa

ÖZET.....	III
ABSTRACT	IV
JÜRİ VE ENSTİTÜ ONAYI.....	V
ÖNSÖZ.....	VI
ÖZGEÇMİŞ.....	VII
KISALTMALAR.....	VIII
TABLolar LİSTESİ	XIII
ŞEKİLLER LİSTESİ.....	XVI
GİRİŞ	1
1.BÖLÜM: VERGİLEME İLKELERİ VE FAYDALANMA İLKESİ.....	4
1.1.VERGİLEME İLKELERİNİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ VE FAYDALANMA İLKESİNİN YERİ.....	4
1.2.VERGİLEME İLKELERİNİN TARİHİ GELİŞİMİ	5
1.2.1. Liberal Mali Düşünceye Göre Vergileme İlkeleri	6
1.2.2. Keynesyen Ekonomik Düşünce ve Vergileme İlkeleri	8
1.3.VERGİLEME İLKELERİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ VE FAYDALANMA İLKESİ İLİŞKİSİ	10
1.3.1.Vergi Yükünün Hafifletilmesi	10
1.3.2. Vergi Tarhında İktisadilik	11
1.3.3. Vergi Tahsilinde İktisadilik	12
1.3.4. Vergilemenin Tarafsızlığı	13
1.4.VERGİLEME İLKELERİNİN TASNİFİ VE FAYDALANMA İLKESİ.....	14

1.4.1. Mali Vergileme İlkeleri.....	14
1.4.1.1.Vergilemede Verimlilik İlkesi	14
1.4.1.2.Vergilemede Esneklik İlkesi	16
1.4.2 İktisadi Vergileme İlkeleri	17
1.4.2.1. Vergilemede Eşitlik İlkesi	18
1.4.2.2. Vergilemede İktisadi Etkinlik İlkesi	19
1.4.3. Sosyal Vergileme İlkeleri Kapsamında Adalet İlkesi.....	20
1.4.3.1. Faydalanma İlkesi	21
1.4.3.1.1. Değişim Görüşü	22
1.4.3.1.2. Sigorta Primi Görüşü	22
1.4.3.1.3. Vergiyi Genel Giderlerin Karşılığı Sayan Görüş.....	23
1.4.3.2. Ödeme Gücü İlkesi.....	23
1.4.3.2. 1. En Az Geçim İndirimi.....	24
1.4.3.2.2. Ayırma Kuramı	26
1.4.3.2.3. Artan Oranlilik.....	26
1.5. FAYDALANMA İLKESİ KAPSAMINDAKİ YAKLAŞIMLAR	28
1.5.1. Rasyonel Paylaşım Yaklaşımı	28
1.5.2. Kamu Giderlerinin Karşılığı Yaklaşımı	30
2. BÖLÜM: FAYDALANMA İLKESİ KAPSAMINA GİREN BELEDİYE GELİRLERİ	
.....	32
2.1. BELEDİYE GELİRLERİNİN SINIFLANDIRILMASI	32
2.1.1. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Aktarılan Paylar	34
2.1.1.1. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Aktarılması Esasları.....	37
2.1.1.1.1. Nüfus Esası	38
2.1.1.1.2. Gelişmişlik Endeksi Esası	39
2.1.1.2. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Aktarılmasının Fonksiyonları	41
2.1.1.2.1. Mali Dengenin Kurulması	42
2.1.1.2.1.1. Dikey Mali Eşitsizliğin Giderilmesi	42
2.1.1.2.1.2. Yatay Mali Eşitsizliğin Giderilmesi	43
2.1.2. Faydalanma İlkesi Kapsamına Giren Belediye Gelirleri ve Faydalanma İlkesi İlişkisi	46
2.1.2.1. Belediye Vergileri ve Faydalanma İlkesi İlişkisi	46
2.1.2.1.1. İlan ve Reklam Vergisi	47

2.1.2.1.2. Eğlence Vergisi	48
2.1.2.1.3. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi	49
2.1.2.1.4. Çevre Temizlik Vergisi	50
2.1.2.2. Harçlar ve Faydalanma İlkesi İle İlişkisi	54
2.1.2.3. Harcamalara Katılma Payları ve Faydalanma İlkesi ile İlişkisi	57
2.1.2.3.1. Yol Harcamalarına Katılma Payı	57
2.1.2.3.2. Kanalizasyon Harcamalarına Katılım Payı	58
2.1.2.3.3. Su Tesisi Harcamalarına Katılım Payı.....	58
2.1.2.4. Emlak Vergisi ve Faydalanma İlkesi İlişkisi	59
2.2.FAYDALANMA İLKESİ ÇERÇEVESİNDE BELEDİYE VERGİLERİNİN FONKSİYONLARI	62
2.2.1. Mali Aldanmanın Önlenmesi	63
2.2.2. Belediye Hizmetlerinde İktisadi Etkinlik	65
2.2.3. Yerel Mali Özerklik.....	66
2.2.4. Dikey Adaletin Sağlanması.....	68
2.2.5. Vergi Bilincinin Arttırılması	69
2.3. SEÇİLMİŞ OECD ÜLKELERİNDE YEREL VERGİLER VE FAYDALANMA İLKESİ.....	69
2.3.1. Almanya’da Yerel Yönetimlerin Mali Yapısı ve Faydalanma İlkesi İle İlişkisi.....	70
2.3.2.Amerika Birleşik Devletleri Yerel Yönetimlerin Mali Yapısı ve Faydalanma İlkesi İlişkisi.	72
2.3.3. İtalya’da Yerel Yönetimlerin Mali Yapısı ve Faydalanma İlkesi İle İlişkisi.....	75
3. BÖLÜM: 6360 SAYILI KANUN ÇERÇEVESİNDE BELEDİYE GELİRLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ	77
3.1. BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİ VE 6360 SAYILI BÜYÜKŞEHİR BELEDİYE KANUNU	77
3.2. 6360 SAYILI KANUN’UN ORTAYA ÇIKIŞ NEDENLERİ.....	79
3.2.1. Kaynak Kullanımında İktisadilik	80
3.2.2.Hizmet Sunumunda Etkinlik ve Verimlilik.....	81
3.3. 6360 SAYILI KANUN İLE ORTAYA ÇIKAN YAPISAL DEĞİŞİKLİKLER	84
3.3.1. İdari Yapıdaki Değişiklikler	84
3.3.1.1. İl Özel İdarelerinin Kaldırılması	87
3.3.1.2. Yeni İlçelerin Kurulması, Köylerin ve Belde Belediyelerinin Kaldırılması	91
3.3.1.3. Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Kurulması	94

3.3.2. Mali Yapıdaki Değişiklikler	95
3.3.2.1. Gelir Paylaşımına İlişkin Düzenlemeler	95
3.3.2.2. Genel Bütçeden Belediyelere Ayrılan Paylara İlişkin Düzenlemeler	96
3.3.2.3. Genel Bütçeden İl Özel İdarelerine Ayrılan Paylara İlişkin Düzenlemeler	100
3.3.2.4. Maliye Bakanlığı Tarafından Yapılan Doğrudan Aktarımlara İlişkin Düzenlemeler	103
3.3.2.5. İLBANK Tarafından Yapılan Doğrudan Aktarımlara İlişkin Düzenlemeler	104
3.3.3. Görev ve Yetki Bölüşümüne İlişkin Düzenlemeler	106
3.4. YÖNETİMLER ARASI ETKİN İDARİ VE MALİ YAPILANMA İLE FAYDALANMA İLKESİ İLİŞKİSİ	108
3.4.1. İdari Özerkliğin Sağlanmasında Faydalanma İlkesi	109
3.4.2. Mali Özerkliğin Sağlanmasında Fayda İlkesi	111
3.4.3. Hizmette Yerindelik ve Fayda İlkesi	115
3.5. 6360 SAYILI KANUN SONRASI YEREL YÖNETİM BİRİMLERİNDE FAYDA VERGİLERİNİN GELİŞİMİ	118
3.5.1. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergilerin Gelişimi	119
3.5.2. Dâhilde Alınan Mal ve Hizmet Vergilerinin Gelişimi	122
3.5.3. Harcamalara Katılım Payı Gelirlerinin Gelişimi	125
3.5.4. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Gelişimi	126
3.6 FAYDALANMA İLKESİ ÇERÇEVESİNDE BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ÖRNEKLERİ	131
3.6.1. İzmir Büyükşehir Belediyesi	132
3.6.2. İstanbul Büyükşehir Belediyesi	133
3.6.3. Bursa Büyükşehir Belediyesi	135
3.7 6360 SAYILI KANUN İLE FAYDALANMA İLKESİ ÇERÇEVESİNDE KARŞILAŞILABİLECEK OLASI SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ	137
4. SONUÇ	142

TABLOLAR LİSTESİ

Sayfa

Tablo 1. Belediye Bütçe Gelirleri	34
Tablo 2. Yerel Yönetimlere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Ayrılan Paylar	36
Tablo 3. 01.01.2019 Tarihinden İtibaren Büyükşehir Belediyeleri Dışındaki Belediyelere Uygulanacak Çevre ve Temizlik Vergisi	50
Tablo 4. 01.01.2019 Tarihinden İtibaren Büyükşehir Belediyelerinde Uygulanacak Çevre ve Temizlik Vergisi	51
Tablo 5. Belediyelerin Çevre ve Temizlik Vergisi Gelirleri (2012-2018).	53
Tablo 6. Belediyelerin Harç Gelirleri (2012-2018).	56
Tablo 7. Belediyelerin Harcamalara Katılım Payı Gelirleri (2012-2018).	58
Tablo 8. Toplam Belediye Gelirleri İçinde Emlak Vergisi Gelirleri (2012-2018)	61
Tablo 9. Alman Vergi Gelirlerinin İdareler Arasında Dağılımı	70
Tablo 10. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Türlerine ve Nüfus Aralığına Göre Belediyelerin Dağılımı (2012).....	81
Tablo 11. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Türlerine ve Nüfus Aralığına Göre Belediyelerin dağılımı (2017).....	82
Tablo 12. 6360 Sayılı Kanun Öncesi İl Özel İdarelerinin Gelirleri (2008-2013).....	88
Tablo 13. 6360 Sayılı Kanun Sonrası İl Özel İdarelerinin Gelirleri (2014-2017)....	99
Tablo 14. 6360 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Büyükşehir Belediyelerinin Toplam Nüfusu (2012-2015).....	91
Tablo 15. Yıllara Göre İl/İlçe merkezleri ve belde/Köyler Nüfusu (2012-2015).....	92
Tablo 16. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin Paylaşım Oranına İlişkin Değişiklikler.....	95
Tablo 17. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Aktarılan Paylar (2007-2013).....	97
Tablo 18. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Aktarılan Paylar (2014-2017).....	98

Tablo 19.	6360 Sayılı Kanun Öncesi İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Aktarılan Paylar (2008-2013).....	100
Tablo 20.	6360 Sayılı Kanun Sonrası İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Aktarılan Paylar (2014-2017).....	101
Tablo 21.	6360 Sayılı Kanun Öncesi Yerel Yönetimlerin Vergi Gelirleri (2008-2013).....	112
Tablo 22.	6360 Sayılı Kanun Sonrası Yerel Yönetimlerin Vergi Gelirleri (2014-2017).....	113
Tablo 23.	6360 Sayılı Kanun Öncesi Yerel Yönetimlerin Gelirleri (2008-2013).	117
Tablo 24.	6360 Sayılı Kanun Sonrası Yerel Yönetimlerin Gelirleri (2014-2018)	116
Tablo 25.	6360 Sayılı Kanun Öncesi Çevre Ve Temizlik Vergileri (2008-2012)	119
Tablo 26.	6360 Sayılı Kanun Sonrası Çevre Ve Temizlik Vergileri (2013-2017)	120
Tablo 27.	6360 Sayılı Kanun Öncesi Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri (2008-2012).....	122
Tablo 28.	6360 Sayılı Kanun Sonrası Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri (2013-2017).....	123
Tablo 29.	6360 Sayılı Kanun Öncesi Harcamalara Katılım Payı Gelirleri (2008-2012).....	124
Tablo 30.	6360 Sayılı Kanun Sonrası Harcamalara Katılım Payı Gelirleri (2012-2017).....	125
Tablo 31.	6360 Sayılı Kanun Öncesi Teşebbüs ve Mülkiyet Vergileri Gelirleri (2008-2012).....	126
Tablo 32.	6360 Sayılı Kanun Sonrası Teşebbüs ve Mülkiyet Vergileri Gelirleri (2013-2017).....	127
Tablo 33.	Belediyelerde 6360 Sayılı Kanun Öncesi Öz Gelirler (2008-2012)....	128
Tablo 34.	Belediyelerde 6360 Sayılı Kanun Sonrası Öz Gelirler (2008-2012)....	139

Tablo 35.	İzmir Büyükşehir Belediyesi Bütçe Gelir Tablosu (2016-2018).....	132
Tablo 36.	İstanbul Büyükşehir Belediyesi Bütçe Gelir Tablosu (2016-2018).....	134
Tablo 37.	İSKİ Bütçe Gelir Tablosu (2016-2018).....	135
Tablo 38.	Bursa Büyükşehir Belediyesi Bütçe Gelir Tablosu (2016-2018).....	136



ŞEKİLLER LİSTESİ

- Şekil 1. : Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri 2018 Yılı Sonu Gerçekleşmesi Dağılımı
(%).....16
- Şekil 2. : 5216 Sayılı Kanun İle Uygulanan Büyükşehir Belediyesi Modeli.....84
- Şekil 3. : 6360 Sayılı Kanun Sonrası Büyükşehir Mülki Sınırı Modeli.....85



GİRİŞ

Kamusal alanda mahalli nitelikte olması sebebiyle merkezi hükümet tarafından yerine getirilmesi kamuya ek mali yük oluşturan hizmetlerin, yerel yönetimler tarafından yerine getirilmesi söz konusudur. Bu bağlamda yerel yönetimlerin finansman ihtiyaçlarını karşılayacakları kaynaklarının olması zorunludur. Yerel yönetimler; büyükşehirler, büyükşehir dışındaki belediyeler, büyükşehir ilçe belediyeleri, büyükşehir olmayan ilçe belediyeleri, il özel idareleri, köyler ve mahalleler olarak yer almaktadır. 2012 yılında çıkan 2014 yerel seçimlerinin sonunda uygulamaya giren 6360 Sayılı Kanun'dan önce; büyükşehir belediyesinin olduğu illerdeki köylerin kanundan sonra tüzel kişiliğinin kapatılarak mahalleye dönüştürüldüğü görülmektedir. Dünyada yerel yönetimler, ülkelerin idari ve yönetsel farklılıklarına göre eyaletler, ilçeler, belediyeler ve köyler şeklinde sınıflandırıldığı görülmektedir. Köylerin yerini bazı ülkelerde kasaba veya özel bölgeler almaktadır. Gerek dünyada gerekse ülkemizde belediyelerin yerel yönetimler içerisindeki yeri ve öneminin giderek artmasına bağlı olarak finansman kaynaklarının önemi de giderek artmaktadır.

Yerel yönetimlerin gelir kaynakları, kendi öz gelirleri ve merkezi yönetim bütçe gelirlerinden yerel yönetimlere aktarılan paylar olarak ikiye ayrılmaktadır. Gelişmiş ülke örneklerinde ise yerel yönetimlerin finansman kaynağının önemli bir kısmını vergilerin oluşturduğu görülmektedir. Söz konusu vergiler içerisinde emlak vergisi yanı sıra ticaret üzerinden elde edilen kazanç vergileri ve katma değer vergisi önemli bir paya sahiptir. Sosyal adaletin gereği olarak federe devletlerin belediyelere ve ilçelere Kurumlar Vergisi, Gelir Vergisi gibi vergilerden elde ettikleri vergi gelirlerinin büyük bir bölümünü aktardığı ve yerel yönetimleri mali anlamda güçlendirdiği görülmektedir. Ülkemizde yerel yönetimlerin vergi gelirlerinin Emlak Vergisi ve faydalanma ilkesi kapsamında elde edilen vergilerden oluştuğu görülmektedir. Kurumlar Vergisi, servet üzerinden alınan vergiler, Katma Değer Vergisi gibi vergi gelirleri, merkezi yönetimin bütçe vergi gelirlerini oluşturmakta ve yerel yönetimlerin idari yapısına göre bu vergi gelirinden pay verilmektedir.

Günümüzde kamusal kaynakların etkin, ekonomik ve verimli sunulmasının önemi, yerel hizmetlerin yerinde ve rasyonel sunumuyla yakından ilişkilidir. Kentlerdeki nüfusun artmasına bağlı olarak şehirleşmeye olan ihtiyaç belediyeçilik

anlayışının da geliştirilmesini gerekli kılarak büyükşehir belediyelerine yönelik çalışmaları arttırmıştır. 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediyelerinin idari ve mali yapılarını güçlendirmeye yönelik hukuki düzenlemelerin yapıldığı görülmektedir. Mali açıdan değerlendirildiğinde, Kanun ile belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği ve öz gelirleri olarak kabul edilen vergi gelirlerinin arttırılması öngörülmektedir. Nüfusu 750.000 ve üzeri olan il belediyeleri büyükşehir belediyelerine dönüştürülmüştür. Büyükşehir belediyelerinde faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen vergi tarifesi oranları arttırılarak uygulandığından bu vergi gelirlerinin belediye gelirleri içindeki payının artışı sağlamıştır. Diğer bir mali güçlendirme, merkezi yönetimden belediyelere ve il özel idarelerine aktarılan genel bütçe vergi gelir paylarının oranlarında değişiklik yapılması olmuştur. Büyükşehir belediyesi olmayan belediye ve il özel idarelerinde bu oranlar düşürülürken büyükşehir belediyesi ve ilçelerinde bu oranların arttırıldığı görülmektedir.

Kanun ile idari anlamda, yapılan en önemli güçlendirme; büyükşehir belediye sayısının arttırılması ve nüfusu 2000'in altında olan belde belediyelerinin kapatılması ile büyükşehir ilçe belediyesine mahalle olarak bağlanması olmuştur. İdari dağılımı önleyerek hizmetlerin sunumunda birden fazla belediye yönetiminin varlığı önlenmiş olmaktadır. Ayrıca büyükşehir olan illerde il özel idareleri de kapatılmış, yine hizmetlerin sunumunda idari yönetim çokluğu ve hizmetlerin belediye tarafından mı il özel idaresi tarafından mı sunulacağı karmaşası ortadan kaldırılmıştır. Nüfusu 2000'nin altında olan belediyelerin tüzel kişilikleri yine köye dönüştürülmüştür. Ayrıca büyükşehir içinde bulunan belde ve köylerin de tüzel kişiliklerine son verilmiş, köyler mahalle olarak beldeler ise aynı isimle bağlı buldukları ilçeye tek mahalle olarak bağlanmışlardır. Yapılan bu idari düzenlemeler harcamaların dağılık belediye yönetimleri yerine tek yetkili belediyeye bağlı olarak hizmetlerin daha ekonomik ve daha etkin yapılmasını sağlamıştır. Çalışmada belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği vergi ve harç gelirleri incelenerek 6360 Sayılı Kanun sonrasında nasıl bir değişim gözlemlendiği incelenmiştir.

Çalışmanın birinci bölümünde vergileme ilkelerinin kavramsal çerçevesi ve faydalanma ilkesinin yeri üzerinde durulmuştur. Vergileme ilkelerinin tarihsel gelişimi incelenerek faydalanma ilkesinin ortaya çıkışı araştırılmak istenmiştir. Birinci bölümde, vergileme ilkelerinin temel özellikleri ile faydalanma ilkesi

arasındaki ilişki değerlendirilerek vergileme ilkelerinin tasnifi faydalanma ilkesi teorik çerçevesinde incelenmiştir. Bu bölümde son olarak faydalanma ilkesi kapsamındaki teorik yaklaşımlara yer verilmiştir. Çalışmanın ikinci bölümünde belediye gelirlerinin sınıflandırılmasına yer verilerek, belediye gelirlerinin fonksiyonları ile faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen belediye gelirleri incelenmiştir. Faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen belediye gelirlerinin fonksiyonlarına yer verilmiş ve seçilmiş bazı OECD ülkelerindeki yerel yönetim gelirleri ile faydalanma ilkesi ilişkisi değerlendirilmiştir.

Üçüncü bölümde, büyükşehir belediye yapılanmasına yönelik olarak çıkarılan ve büyükşehirlerin idari ve mali yapılanmasında önemli değişiklikler oluşturan 6360 Sayılı “On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” çerçevesinde belediye gelirlerinin veri analizi çerçevesinde değerlendirilmesine yer verilmiştir. Bu bölümde 6360 Sayılı Kanun ve kanunun ortaya çıkış nedenlerine ve kanun ile belediyelerdeki meydana gelen idari ve mali değişikliklere yer verilerek faydalanma ilkesi ile ilişkisi ile değerlendirilmiştir. Ayrıca, seçilmiş üç büyükşehir belediyesinin; (İstanbul, İzmir ve Bursa) son üç yıla ait gelir bütçeleri incelenmiştir. İnceleme esnasında seçilmiş büyükşehir belediyelerinin yayınlanmış faaliyet raporlarında yer alan bütçe uygulama verilerinden yararlanılmıştır. İnceleme sonucunda faydalanma ilkesi çerçevesinde bu büyükşehirlerde elde edilen gelirlerin toplam bütçe gelirleri içindeki durumu değerlendirilmiştir.

Sonuç ve değerlendirme aşamasında, 6360 Sayılı Kanun sonrası yerel yönetimlerde faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen gelirlerin Kanun’dan önceki ve sonraki değişimine yer verilmiştir. Bu kapsamda Türkiye’de bir yerel yönetim birimi olarak belediyelerin mali yönden merkezi yönetime bağımlılıkları değerlendirilmiştir. Faydalanma ilkesi çerçevesindeki belediye gelirlerinin ilgili Kanun kapsamındaki gelişiminin öz gelirlerin üzerinde nasıl bir etkiye yol açtığı oransal değişimler üzerinden incelenmiştir. Yapılan karşılaştırmalar sonrasında, 6360 Sayılı Kanun’un yol açabileceği olası sorunlar dikkate alınarak çözüm önerileri geliştirilmiştir.

1.BÖLÜM: VERGİLEME İLKELERİ VE FAYDALANMA İLKESİ

İnsanların toplum halinde yaşamaları ve devletin kamu hizmetlerini karşılması gereği çeşitli finansal kaynaklara ihtiyaç duyulmaktadır. Kamu gelirleri içerisinde vergiler devletin en önemli finansman kaynağını oluşturmaktadır. Devletin vergilerden elde ettiği gelirlerinin istikrarlı olması için vergileme ilkeleri çerçevesinde toplanması önem taşımaktadır. Yönetim şeklinin merkezi yönetim ve yerel yönetimler olarak ayrılması sebebiyle vergileri de yerel yönetimlerce toplanan vergiler ve merkezi yönetimce toplanan vergiler olarak ayırmak mümkündür. Çalışmanın bu bölümünde hem merkezin hem de yerel yönetimlerce toplanan vergilerin vergileme ilkeleri kapsamında değerlendirilmesine yer verilecektir. Bu kapsamda vergileme ilkelerinin temel özellikleri ve tasnifi faydalanma ilkesi özelinde değerlendirilerek ilgili yaklaşımlar incelenecektir.

1.1. VERGİLEME İLKELERİNİN KAVRAMSAL ÇERÇEVESİ VE FAYDALANMA İLKESİNİN YERİ

Vergileme ilkeleri, vergiden veya vergi sisteminden beklenen ekonomik, sosyal ve mali fonksiyonların sağlanabilmesi için, vergileme tekniğinde ve uygulanmasında dikkat edilmesi gereken temel unsurlardır (Devrim, 1999, s. 181). Vergileme ilkeleri; vergi sistemiyle ulaşılmak istenen hedefleri gerçekleştirmek için uyulması gereken kurallar olarak da tanımlanmaktadır (Pehlivan, 2004, s.155). Başka bir ifade ile vergileme ilkeleri; toplumun iktisadi ve sosyal hedeflerinin gerçekleşmesini kolaylaştıracak şekilde, vergilerin taşınması gereken temel nitelikler olarak tanımlanmaktadır. (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2011, s.246). Bu doğrultuda vergileme ilkeleri; bir vergi sisteminden beklenen ve kamusal harcamalara finansman oluşturmak için toplanması gereken vergilerde, uyulması gereken temel prensipler olarak ifade edilmektedir. Bu kapsamda gelirin dengeli dağılımı, fiyat istikrarı ve ekonomik istikrarın sağlanması amaçlanırken maliye politikaları kapsamında ekonomik fonksiyonların yerine getirilebilmesi de öncelikli hedefleri arasında yer almaktadır.

Vergileme ilkelerinin amacı, adil bir vergi sistemini oluşturarak devlete yüksek düzeyde gelir sağlamak ve bunu yaparken toplumsal refahı tesis etmek şeklinde ifade edilmektedir (Mankiw, Weinzierl, Yagan, 2009, s.3). Vergileme ilkeleri kendi içinde, iktisadi, sosyal ve mali vergileme ilkelerini kapsamaktadır. İktisadi vergileme ilkeleri

iktisadi etkinlik ve eşitlik ilkeleri üzerinde dururken, sosyal vergileme ilkeleri, faydalanma ilkesi ve ödeme gücü ilkelerini kapsamaktadır.

Vergileme ilkeleri, ekonomik, sosyal ve mali nitelikleri taşıması sebebiyle, hem vergi kurumunun nitelik ve amaçlarındaki değişimlere göre, hem de ekonomik ve sosyal düzen ile devlet ve ekonomi arasındaki ilişkiye dayanan ideolojideki gelişmelere göre önemli değişimlere uğramıştır (Turhan, 1982, s.291). Vergileme ilkelerinin devletin fonksiyonlarına paralel olarak vergi sistemindeki değişimlerle birlikte tarihsel süreç içinde dinamik bir şekilde değiştiği gözlenmektedir.

1.2. VERGİLEME İLKELERİNİN TARİHİ GELİŞİMİ

Vergileme ilkeleri, vergiden veya vergi sisteminden beklenen ekonomik, sosyal ve mali fonksiyonların sağlanabilmesi için, vergileme tekniğinde ve uygulanmasında dikkat edilmesi gereken temel unsurlardır (Devrim, 1999, s. 181). Vergileme ilkeleri; vergi sistemiyle ulaşılmak istenen hedefleri gerçekleştirmek için uyulması gereken kurallar olarak da tanımlanmaktadır (Pehlivan, 2004, s.155). Başka bir ifade ile vergileme ilkeleri; toplumun iktisadi ve sosyal hedeflerinin gerçekleşmesini kolaylaştıracak şekilde, vergilerin taşıması gereken temel nitelikler olarak tanımlanmaktadır. (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2011, s.246). Bu doğrultuda vergileme ilkeleri; bir vergi sisteminden beklenen ve kamusal harcamalara finansman oluşturmak için toplanması gereken vergilerde, uyulması gereken temel prensipler olarak ifade edilmektedir. Bu kapsamda gelirin dengeli dağılımı, fiyat istikrarı ve ekonomik istikrarın sağlanması amaçlanırken maliye politikaları kapsamında ekonomik fonksiyonların yerine getirilebilmesi de öncelikli hedefleri arasında yer almaktadır.

Vergileme ilkelerinin amacı, adil bir vergi sistemini oluşturarak devlete yüksek düzeyde gelir sağlamak ve bunu yaparken toplumsal refahı tesis etmek şeklinde ifade edilmektedir (Mankiw, Weinzierl, Yagan, 2009, s.3). Vergileme ilkeleri kendi içinde, iktisadi, sosyal ve mali vergileme ilkelerini kapsamaktadır. İktisadi vergileme ilkeleri iktisadi etkinlik ve eşitlik ilkeleri üzerinde dururken, sosyal vergileme ilkeleri, faydalanma ilkesi ve ödeme gücü ilkelerini kapsamaktadır.

Vergileme ilkeleri, ekonomik, sosyal ve mali nitelikleri taşıması sebebiyle, hem vergi kurumunun nitelik ve amaçlarındaki değişimlere göre, hem de ekonomik ve sosyal düzen ile devlet ve ekonomi arasındaki ilişkiye dayanan ideolojideki gelişmelere göre önemli değişimlere uğramıştır (Turhan, 1982, s.291). Vergileme

ilkelerinin devletin fonksiyonlarına paralel olarak vergi sistemindeki değişimlerle birlikte tarihsel süreç içinde dinamik bir şekilde değiştii gözlenmektedir.

1.2.1. Liberal Mali Düşünceye Göre Vergileme İlkeleri

Liberalizm bireylerin ekonomik, sivil ve siyasi alandaki hak ve özgürlüklerini güvence altına alan, devletin ekonomiye müdahalesinin en az düzeye indirilmesini savunan bir doktrin olarak tanımlanmaktadır (Aktan, 1994, s.1). Liberalizmin kökeni klasik iktisadi ekole ve jandarma devlet görüşüne dayanmaktadır. Sanayi devrimi ile birlikte ortaya çıkan bu görüşün savunucuları, 17.yüzyılda, John Locke, Adam Smith, David Ricardo, Tomas Robert Malthus, John Baptiste Say ve John Stuart Mill gibi düşünürlerdir (Yayla, 1992, s.135). 19. yüzyılda liberalizm, ekonomik liberalizm kimliğini kazanmıştır (Erdoğan, 1998, s.4). Ekonomik liberalizm çerçevesinde, Adam Smith ve diğer düşünürler, serbest piyasa ekonomisini savunmuşlardır. Gelir dağılımında farklılıklar ortaya çıkmasının doğal olduğunu ve gelir dağılımında adalet ve eşitlik sağlama gerekçesiyle devletin ekonomiye müdahale etmemesi gerektiğini ileri sürmüşlerdir (Yayla, 1998, s.139-140).

Minimal devlet görüşünü benimseyen liberaller, devletin piyasa tarafından karşılanması mümkün olmayan güvenlik, hukuk gibi hizmetleri yerine getirmesi için vergi alması gerektiğini ileri sürmüşlerdir. Bu ekole göre, devlet ekonomiye müdahale etmemelidir. Ekonominin dengede olması için liberallerin benimsediği ilkeler, rekabet ve fiyat mekanizması, özel mülkiyet ve girişim özgürlüğü, fayda ve kar maksimizasyonu peşinde koşan bireylerdir (Öztürk, 2006, s.21). Liberalizmde bireylerin kamusal hizmetlerden elde ettikleri faydaya göre vergi ödemeleri öngörülmüştür. Vergilemede faydalanma ilkesinin temellerinin süreç itibarıyla liberal görüşle birlikte ortaya çıktığı görülmektedir.

Temelini bireycilik ve faydacılık kavramlarından alan liberalizmin öncülerinden Adam Smith, “Milletlerin Zenginliği” adlı eserinde vergileme ilkeleri ile ilgili çalışmalar yapmıştır. Bu eserinde vergilemede adalet, belirlilik, uygunluk ve iktisadilik olmak üzere dört ilke yer almıştır (Gökçe, 2006, s.6-8).

Vergilemede Adalet İlkesi: Adalet ilkesi, 18. yüzyıldan başlayarak geliştirilmiş geleneksel vergilendirme ilkesidir (Acar, 2003, s. 47-61). Adam Smith, adalet ilkesi çerçevesinde verginin herkesin ödeme gücüne göre yüklenilmesi gerektiğini ifade etmiştir. Adalet ilkesi ile vergi yükünün dağıtımında iktisadi anlamda bir eşitlik

amaçlanmakta ve fertlerin devlet himayesi altında sağladıkları gelir ile orantılı olarak vergi ödemeleri savunulmaktadır (Turhan, 1993, s. 191).

Vergilemede adalet ilkesine göre, mükellefler arasında adil ölçülere göre vergi dağılımı gerçekleştirilecektir. Adil vergi dağılımı ise bütün mükelleflerin hem kanun önünde eşit olmasını hem de herkesin mali gücüne göre vergilendirilmesini içermektedir.

Belirlilik İlkesi: Belirlilik ilkesi, mükelleflerinin ödeyeceği verginin tutarının, ödeme şeklinin ve ödeme zamanının belirli, kesin ve açık olması şeklinde ifade etmiştir (Turhan, 1993, s.191). Bu ilke ile vergi toplayıcılarının keyfe göre mükelleflerden vergi toplamaması gerektiği üzerinde durulmuştur. Geleneksel anlamda vergilendirmede belirlilik ilkesi, verginin konusunun, vergilerin miktarlarının, tarh ve tahsil zamanları ve şekillerinin gerek idare, gerek vergi yükümlüleri açısından belli ve kesin olmasını ifade eder (Tekbaş, 2009, s. 208).

Ödenmesi gereken verginin özellikle miktarının belirli olmaması vergi yükümlülüklerini sürekli bir belirsizlik içinde bırakır. Böyle bir durum vergi yükümlülerinin vergiye karşı tepki duymalarını ve dolayısıyla kamu otoritesine olan güvenlerinin sarsılmasına yol açar (Herekman, 1988, s. 25).

Uygunluk İlkesi: Vergilemede uygunluk ifadesi, verginin, mükellef için en uygun zamanda ve en uygun şekilde tahsil edilmesini ifade etmektedir. Verginin uygun zaman ve biçimde alınmamasının devlet ve vatandaşlar arasındaki bağlılığın azalmasına ve vergi ahlakını zayıflatarak vergi kaçakçılığının artmasına sebep olduğu savunulmaktadır (Turhan, 1993, s. 193). Vergilemede uygunluk ilkesinin amacı, mükellefleri vergi sebebiyle olabildiğince az sıkıntıya sokmak ve vergi tahsilini kolaylaştırmaktır (Bakkal, 2003, s.107). Uygunluk ilkesi vergi tahsilatına sağladığı katkı sebebi ile idare tarafında önemli bir kuraldır.

Günümüzde vergilerin gerek ödeme yöntemlerinde gerekse ödeme zamanlarında mükellefe kolaylık sağlandığı görülmektedir. Mükellefler vergi dairesine giderek vergilerini ödedikleri gibi, vergi dairesine gitmeden de, banka şubeleri, telefon bankacılığı ve internet bankacılığı gibi ödeme yöntemleriyle de vergilerini ödeyebilmektedir. Böylece mükellefler zamandan tasarruf ettikleri gibi vergi ödemeleri de kolaylaşmaktadır. Mükelleflerin tercihlerine göre kredi kartı ile de vergi ödenebilmektedir. Günümüzde vergilemede uygunluk kuralının uygulamada yer aldığı görülmektedir.

İktisadilik İlkesi: İktisadilik ilkesi, ilk kez 18. Yüzyılda Adam Smith tarafından incelenmiş ve sonraki çalışmalar 20. yüzyılda başlamıştır (Benk ve Karayılmazlar, 2010, s.146). Smith, vergilemede iktisadilik ilkesini, verginin tarh ve tahsil masraflarının en az olması ve mükelleften toplanan vergi ile hazineye giren verginin arasındaki farkın en az olması olarak ifade etmiştir (Smith,1776, s.677). Smith'ten sonra F. Neumark iktisadilik ilkesini, her bir verginin teknik yapısına ağırlık vererek açıklamıştır. Buna göre iktisadilik ilkesi, vergi sisteminin ve vergi sistemini oluşturan her bir unsurun teknik yapısını, verginin tarh, tahsil ve denetimi sonucu doğan masraflarının vergilemenin iktisadi ve sosyal politikalara ilişkin azami amaçlarını dikkate alarak, asgari maliyetleri aşmaması olarak tanımlanmıştır (Turhan, 1993, s.195). Vergilemede maliyetler azaldıkça iktisadilik de artmaktadır. Vergileme maliyeti vergilemenin uyum maliyeti ve vergilemenin yönetim maliyeti olarak da ayırma tabi tutulmuştur (Balkaya Akça, 1999, s.68). Uyum maliyeti ve yönetim maliyeti vergileme sonucu idarenin katlanmak zorunda kaldığı maliyetler olup, operasyonel maliyetler olarak ifade edilmiştir (Benk ve Karayılmazlar, 2010, s.138). Liberal Ekonomik düzen 1929 ekonomik buhranı ile birlikte yerini devletin ekonomiye müdahale etmesini savunan Keynesyen ekonomik düşünceye bırakmıştır.

1.2.2. Keynesyen Ekonomik Düşünce ve Vergileme İlkeleri

Liberal düşüncenin getirdiği serbest piyasa düzeninin temel felsefesi, bırakınız yapınlar, bırakınız geçsinler düşüncesi, 1929 yılında yaşanan dünya ekonomik buhranına dek sürmüştür. Fiyatların aşırı düşmesiyle (deflasyon) birlikte işsizliğin artması buhranın önemli sebepleri olarak görülmüştür. Bu dönemde ortaya çıkan keynesyen ekonomik görüşe göre devletin maliye politikaları ile ekonomiye müdahale etmesi gerektiği savunulmuş ve devlet vergiler, kamu harcamaları, yatırımlar v.b. maliye politikası araçları ile ekonomiye müdahale etmiştir. Keynesyen ekonomik anlayışta, vergileme bir maliye politikası aracı olarak devletin ekonomiye ve gelir dağılımına müdahale aracı olmuştur. Vergilemede liberal düşüncenin savunduğu faydalanma ilkesinin yerini Keynesyen düşüncede iktidar ilkesi almıştır. Keynesyen ekonomi döneminin 1970'li yıllara kadar devam ettiği görülmektedir.

Keynesyen ekonomi anlayışının hâkim olduğu dönemde A.Wagner, Adam Smith'in vergileme ilkelerinden de yararlanarak dört grup vergileme ilkeleri

geliştirmiştir (Turhan,1993, s. 195). A.Wagner'in geliştirdiği vergileme ilkeleri şu şekilde sıralanmaktadır.

- Yeterlilik ve esneklik ilkesinden oluşan mali ilkeler,
- Vergi kaynaklarını ve çeşitlerini seçerken iktisadi olma ilkesi,
- Vergi sisteminde ahlaki ilkeler olarak adlandırılan genellik ve eşitlik ilkesi,
- Teknik ilkeler (belirlilik, uygunluk ve iktisadilik ilkesi).

Wagner, mali ilkeleri, vergilerin devletin giderlerini karşılayacak yeterlilikte olması ve gelir ihtiyacından meydana gelen artışı karşılayabilecek esneklikte olması olarak ifade etmiştir (Yüce, 1999, s. 4). İktisadi ilkeler ise, devletin iktisadi kaynakların dağıtılmasında vergileme politikaları ile ekonomiye müdahale etmesini, ancak bunu yaparken serbest piyasa ekonomisine zarar vermemesini öngörmektedir. Wagner'e göre vergi kanun koyucu tarafından vergi konusu ile vergi ödeyicisi için öngörülen şekilde değil, bir takım faktörlerin etkilediği yansıma süreci sonunda vergi kaynağı ve vergi taşıyıcısına göre farklı bir biçimde dağılmaktadır (Turhan,1993, s.204). Wagner, vergilemenin ahlaki ilkelerini, vergi yükünün mükelleflere adaletli ve dengeli dağıtılmasını devletin ahlaki görevi olarak tanımlamıştır (Tosuner ve Demir, 2007, s.14). Wagner'in vergi tekniği ile ilgili ilkeleri ise verginin kesin, açık ve anlaşılabilir olmasını, mükellef açısından uygun zaman, yer ve koşullarda ödenebilir olması ile vergileme işlemlerin en az maliyetle yapılmasını önermektedir (Yüce, 1999, s.4). Faydalanma ilkesi, Musgrave ve Haller gibi maliyeciler tarafından vergileme ilkeleri içinde incelenmiştir. Bu ilke çerçevesinde adaletli bir vergileme sistemi için bireylerin ödedikleri verginin elde ettikleri faydaya göre farklı olması gerektiği belirtilmiştir (Musgrave, 1989, s.219).

Adam Smith ve Wagner ile temelleri atılan vergileme ilkelerinin günümüzde geçerli olan vergileme ilkelerinin başlangıcı olduğu görülmektedir. Tarihi süreçte faydalanma ilkesine dayalı vergilerin, kamu hizmetlerinden faydalananların elde ettikleri kamusal fayda karşılığında ve vergilemenin adalet ilkesi çerçevesinde, ödemesi gereken vergiler olarak değerlendirildiği görülmektedir. Ancak fayda sağlanan bütün kamu hizmetlerini aynı çerçevede vergilendirmek mümkün olmamaktadır. Bir ekonomik düzende vergi sisteminin sahip olması istenen temel özellikler vergileme ilkelerini tasnif edebilmek için önemlidir. Bu nedenle vergileme ilkelerinin tasnifini yapabilmek adına vergileme ilkelerinin temel özelliklerine bakmak gerekmektedir.

1.3. VERGİLEME İLKELERİNİN TEMEL ÖZELLİKLERİ VE FAYDALANMA İLKESİ İLİŞKİSİ

Devlet, kamu harcamalarını finanse etmek ve ekonomiye müdahale etmek için vergilendirmeyi mali araç olarak kullanmaktadır. Vergilemeden beklenen mali amacın gerçekleşebilmesi için vergi sisteminin sahip olması gereken özellikleri vardır. Bir vergi sistemi gerek devletin gerekse mükelleflerin katlanmak zorunda kaldığı vergileme maliyetlerini azaltıcı özelliklere sahip olmalıdır.

Vergilemede gerek idarenin gerekse mükelleflerin katlanmak zorunda kaldığı maliyetler, vergilemenin operasyonel maliyetleri olarak adlandırılmaktadır (Evans, 2003, s.64-92). Operasyonel maliyetlerin bilimsel çalışmalara konu olmaya başlaması 18. yüzyılda Adam Smith ile birlikte başladığı ancak konuyla ilgili derinlik kazanan çalışmaların 20. yüzyılda başladığı ileri sürülmektedir (Benk ve Karayılmazlar, 2010, s. 146). Vergilemede devletin katlanmak zorunda olduğu maliyetler mali yazında operasyonel maliyetler ve etkinlik maliyetleri olarak belirlenmiş, operasyonel maliyetler de kendi içinde idari maliyetler ve uyum maliyetleri olarak ikiye ayrılarak incelenmiştir. Vergileme sisteminin bu maliyetleri azaltacak temel özellikleri taşıması gerektiği ifade edilmiştir (Oliver, ve Bartley, 2005, s.55). Mali yazında, vergileme ilkelerinin mükelleflerin vergi yükünü artırıcı yönde olmaması gerektiği ve vergilemenin tarh ve tahsilinde iktisadilik sağlaması gerektiği savunulmuştur. Vergi yükünün azaltılması mükelleflerin gönüllü uyumunu sağlayarak vergi gelirini arttıracak gibi, vergi maliyetlerinin azalması açısından da vergilemede iktisadiliği sağlayabilmektedir.

1.3.1.Vergi Yükünün Hafifletilmesi

Vergi yükü, bir ekonomide, belli bir dönemde genel bütçe vergi gelirlerinin milli gelire oranlanmasıyla bulunan ve vergi ödeme kapasitesini gösteren değer olarak ifade edilmiştir (Aksoy, 1998, s.270). Bireysel olarak vergi yükü, mükelleflerin ödedikleri vergilerin gelirlerine oranı olarak tanımlanmaktadır (Türk, 1992, s.224). Vergi yükü, mükelleflerin katlanmak zorunda kaldıkları yükün belirlenmesi ve ekonomik büyüme, gelir dağılımı, ekonomik istikrarın gerçekleştirilmesi gibi makroekonomik hedeflerin belirlenmesi açısından önemlidir (Işık ve Kılınç, 2009, s.150).

Bir ekonomide vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılıp dağılmadığını anlayabilmek için dolaylı ve dolaysız vergilerin toplam vergi gelirleri içindeki payına

bakmak gerektiği ifade edilmektedir (Armağan, 2007, s.239). Katma Değer Vergisi, Özel Tüketim Vergisi gibi dolaylı vergilerde, verginin mal ve hizmetlerin fiyatlarının içine gizlendiği ve vergi yükünün daha az hissedildiği ama dolaysız vergilerde (Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi gibi,) vergi yükünün daha fazla hissedildiği savunulmaktadır (Aktan, 2001, s.125).

Vergi salınmasının temel nedeni, kamu harcamalarının finansmanıdır. İnsanların toplum halinde yaşamaları gereği, devlete bir takım ödevler düşerken vatandaşlara da bu ödevlerin maliyetini karşılamada yükümlülükler düşmektedir. Bazı mali düşünürler geçmişte ve günümüzde, vergiyi bireysel özgürlüğe müdahale olarak görürken, bazı mali düşünürler de refah devleti olmanın gereği devletin kamu harcamaları yapması gerektiği ve bu harcamaları da vergilerle finanse etmesi gerektiğini ileri sürmüşlerdir. Ancak, mükelleflere yüklenen vergi yükü belli bir noktadan sonra vergi gelirleri ve milli gelirin artışını olumsuz etkilemektedir (Aktan, 1994, s. 83). Vergileme ile özel kesimden kamu kesimine kaynak aktarımı yapıldığından bu durum satın alma gücünü azaltmaktadır (Pehlivan, 2003, s.173). Mükellef bireysel olarak herhangi bir fayda elde etmeyerek ödediği vergiyi kendisine yük olarak görebilmektedir. Diğer taraftan yüksek vergi oranları bu yükü daha da arttırmakta bu durum mükelleflerin ve yatırımcıların vergi ödeme psikolojisini de olumsuz etkilemektedir (Armağan, 2007, s. 239).

Vergileme ilkelerinin mükelleflerin vergi yükünü azaltıcı özellikler taşıması gerekir. Öyle bir vergileme ilkeleri olmalıdır ki, mükelleflerin vergi yükü daha az olsun (Binokay, 2010, s. 21). Mükelleflerin yararlandığı kamusal hizmetlerin arttırılması vergi ödedikleri vergi yükünü daha az hissetmelerini sağlamaktadır. Kamu harcamaları karşısında maksimum fayda elde etmeye çalışan birey, vergisini ödeyen bir birey olarak, kendisini iyi bir vatandaş şeklinde tanımlamaktadır (Torgler ve Schaltegger, 2005, s. 3). Faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan vergiler, kamu hizmetlerinden sağlanan fayda karşılığında ödendiğinden mükellefte vergi baskısı hissini azaltarak vergi yükünün olumsuz psikolojisini azaltabilir.

1.3.2. Vergi Tarhında İktisadilik

Verginin tarhı, vergiyi doğuran olayla başlayan vergileme sürecinde, vergi borcunun idarece hesaplanmasıdır (Pehlivan, 2009, s. 64). Verginin tarh usulleri, beyana dayalı tarh, karine ve dış göstergeler usulü, basit usul, idarece yapılan tarh usulleri sayılmaktadır (Eker ve Bülbül, 2016, s.157). Örneğin, belediyelerin önemli

gelir kaynaklarından birisi olan emlak vergisi beyana dayalı bir vergi türüdür. İdarenin görevi, mükellefin vermiş olduğu beyanın doğru olup olmadığını araştırmak ve buna göre tarhı gerçekleştirmektir. Tarhın doğru yapılabilmesi için, idarenin, tuttuğu defter ve kayıtların doğru olması, bunun yanında nitelikli personel ile yeterli araç ve gerece sahip olması gerekmektedir (Pehlivan, 2009, s. 64). Beyan usulüne uygun hareket etmeyen mükelleflerin vergi tarhı idarece ikmalen veya re'sen yapılmaktadır. Bu şekilde yapılan vergi tarhı idarenin vergi incelemesi yapan denetim personelinin nitelikli olmasıyla etkinlik kazanabilecektir. Bu doğrultuda, kullanılan vergi siteminde, bir birim vergi geliri elde etmek için katlanılan maliyetin elde edilen vergi gelirinden fazla olmaması gerekmektedir. Bu sonuca ulaşmak, vergi sistemin etkin olduğu sonucuyla paralel bir durum oluşturmaktadır. Vergi tarhında iktisadilik için, verginin tarhı sırasında oluşan maliyetlerin mümkün olduğunca az olması gerektiği söylenebilir. Aksi halde vergileme, iktisadilik ilkesinden sapma gözlenebilir.

1.3.3. Vergi Tahsilinde İktisadilik

Vergi alacağının tahsili iki şekilde gerçekleşmektedir. Bunlardan ilki ödemedir. Ödeme, mükellefin vergi borcunu ilgili vergi dairesine giderek ödemesidir. Diğer ise, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun çerçevesinde vergi borcunu ödemeyen mükelleflerden kamu alacağının cebren tahsil edilmesidir (Akdoğan, 2001, s. 32). Vergi tahsilinde iktisadilik ise, idare tarafından, mükellefe kaliteli hizmet sunarak vergi uyumunu artırmak, vergi sistemini basitleştirmek, verimlilik, adalet ve tarafsızlık ilkeleri çerçevesinde yeterli geliri sağlamak anlamına gelmektedir (GİB, 2012, s. 36). Vergi tahsilinde iktisadilik ilkesi gereğince, vergi toplarken yapılan harcamaların, toplanan vergilerden düşük olması beklenmektedir (Saraç, 2010, s. 271). Devletin vergi tahsilâtında iktisadiliğe yönelik son yıllarda önemli çalışmaları olduğu görülmektedir. Maliye Bakanlığı'na bağlı olarak 2005 yılında Gelirler Genel Müdürlüğü kaldırılarak yerine kurulan Gelir İdaresi Başkanlığı'nın, 2006 yılında Maliye Bakanlığı bünyesinde kurulan Gelir Politikaları Genel Müdürlüğü'nün bu çalışmalara önemli katkılar sağladığı görülmektedir. İnternet vergi dairesi Gelir İdaresi Başkanlığı'nın bünyesinde aktif hale getirilerek, mükelleflerin vergi dairesine gitmeden işlemlerini daha kolay ve daha hızlı yapmalarına zemin hazırlamıştır.

Gelir İdaresi Başkanlığı, mükelleflerin vergilerini daha kolay ve hızlı ödeyebilmeleri için hizmetlerinin tamamını otomasyon ortamında vermekte ve bilişim sistemlerini kullanmaktadır. G.İ.B. internet sayfası, G.İ.B. Mobil uygulaması, sosyal medya yönetimi ile verilen hizmetler vergilemede mükellef memnuniyetini arttırarak daha kolay, daha hızlı ve daha iktisadi vergi toplanmasına olanak sağlamaktadır. Mükellefler internet vergi dairesi yoluyla, beyanlarını verebilmekte, vergi borçlarını sorgulayarak ödeyebilmektedir. İnternet vergi dairesi yoluyla, hem zamandan hem de kırtasiyecilikten uzaklaşarak vergi maliyetlerinin azalmasına imkan sağlanmaktadır.

1.3.4. Vergilemenin Tarafsızlığı

Vergilemede tarafsızlık, ekonomideki fert ve kurumların alacakları iktisadi kararların, vergileme nedeniyle etkilenmemesi ya da olabildiğince az etkilenmesidir (Bakkal, 2003, s. 109). Vergilemenin tarafsızlık ilkesi, vergilerin piyasa sisteminin işleyişine müdahale etmeden, etkinlik kaybına yol açmadan belli sınırlar içinde düzenlemesidir (Edizdoğan v.d.,2011, s. 270). Bir verginin uygulanmaya başlamadan önceki ve uygulanmaya başlanılmasından sonraki süreçte, mükelleflerin tüketim eğilimlerindeki değişikliğin miktarındaki göreceli azlık, vergilemede tarafsızlık ilkesinin göstergesi olarak kabul edilmektedir (Özker, 2001, s. 62). Vergilemede tarafsızlık sağlanabilirse, adalet ve eşitlik ilkelerinin gerçekleşebileceği ileri sürülmektedir (İzlimek, 2007, s. 8). Ancak devletin ekonomiye müdahale ettiği mali sistemde vergilemenin tarafsızlığından bahsetmek güçtür (Heper, 1982, s. 78). Devletin ekonomiye müdahale ettiği mali sistem ile vergilemenin tarafsızlık özelliği arasında ters ilişki olduğu ileri sürülmekte ve vergilemede tarafsızlık ilkesi reddedilmektedir. Vergi, devletin uyguladığı ekonomik ve mali politikalarının önemli bir aracıdır. Devlet enflasyon ve deflasyon ile mücadelede, sermaye birikiminin sağlanmasında, ithalatın kısılması, ihracatın arttırılması gibi fonksiyonları yerine getirirken vergiyi bir araç olarak kullanmaktadır (Kırbaş, 1991, s. 4).

Faydalanma ilkesi kapsamında alınan vergiler vergileme de tarafsızlık ilkesi ile ters düşmektedir. Faydalanma ilkesi çerçevesinde belediyelerin elde ettikleri çevre ve temizlik vergisi su tüketim miktarına bağlı olarak alındığından tüketim miktarını etkilemektedir. Su tüketim bedeli arttırıldığında, tüketici daha az fatura ödemek için su tüketimini daha dikkatli yaparak tüketimi azaltabilir. Ne var ki fayda ilkesi kapsamında alınan vergilerde, bu vergilerin tahsili dışında bir yetkisi

bulunmamaktadır. Faydalanma ilkesi kapsamında alınan vergilerde tarafsızlık ilkesinin uygulaması mümkün olmamaktadır. Aynı şekilde merkezi yönetimlerce alınan vergilerde de tarafsızlık ilkesinden bahsetmek mümkün değildir. Çünkü hem dolaylı hem de dolaysız vergilerle ilgili yapılan düzenlemeler ekonomik hayatı etkiler. Örneğin devlet tüketim harcamalarını arttırmak isterse KDV oranlarını azaltabilir. Ya da araç satışlarını arttırmak isterse motorlu taşıtlar vergisini azaltabilir. Vergileme ilkelerinin ekonomik düzeni, mali, iktisadi ve sosyal açıdan önemli düzeyde etkilediği görülmektedir.

1.4. VERGİLEME İLKELERİNİN TASNİFİ VE FAYDALANMA İLKESİ

Mali yazında vergileme ilkelerinin ilk tasnifinin Adam Smith ile yapıldığı, Wagner ile vergileme ilkelerinin tasnifinin genişletildiği ve bu sürecin tarihi süreç içinde devam ettiği görülmektedir. Kamu maliyesinde ekonomi için, özel ekonomi ve kamu ekonomisi ayrımı yapıldığı bilinmektedir. Kamu ekonomisi için finansman kaynağı olarak görülen vergiler, özel ekonomi için de kamusal kaynakların özel ekonomiye transferi olarak değerlendirilmektedir (Saraç, 2010, s. 263). Ekonominin içinde bulunduğu iktisadi ve teknik koşullar değiştikçe, kamu hukuku ve hukuk bilincinin oluşum düzeyindeki değişime bağlı olarak vergileme ilkelerinin tasnifi de değişmektedir (Turhan, 1993, s.191). Günümüzde vergileme ilkelerinin mali, iktisadi ve sosyal vergileme ilkeleri çerçevesinde tasnif edildiği görülmektedir.

1.4.1. Mali Vergileme İlkeleri

Mali ilkeler kamu harcamalarını karşılamaya yetecek kadar vergi geliri sağlamaya yönelik geliştirilmiş vergileme ilkeleridir (Akgül Yılmaz, 2009, s.173). Ekonomik ve sosyal hayatın bir gereği olarak mali vergileme ilkeleri de diğer vergileme ilkeleri gibi kamu kaynaklarının etkin, verimli ve iktisadi kullanımı üzerinde yoğunlaşmaktadır. Bu kapsamda mali vergileme ilkeleri vergilemede verimlilik ve esneklik olarak ikiye ayrılmaktadır.

1.4.1.1. Vergilemede Verimlilik İlkesi

Vergilemede yeterlilik, vergi gelirlerinin kamu harcamalarını finanse edecek kadar yeterli düzeyde olmasıdır (Gökbunar, 1998, s. 6). Vergilemede verimlilik ise, toplanan vergiden maliyeti düşüldükten sonra kalan vergi gelirinin kamu harcamalarını karşılayabilmesidir. Diğer bir ifade ile, vergi gelirlerinin kamu

harcamalarını finanse etme kapasitesidir (Doğru Binokay, 2010, s. 31). Verimlilik ilkesi, verginin belli bir dönemde karşılanması gereken kamu harcamaları açısından yeterli finansmanı sağlayabilmesi olarak tanımlanmaktadır (Özbilen, 2010, s. 248). Vergi kamu harcamalarının finansmanı açısından kamu gelirleri içerisinde önemli bir yere sahiptir. Kamusal harcamaların, vergilerle finanse edilmesi vergilemede yeterlilik ilkesi ile açıklanmaktadır.

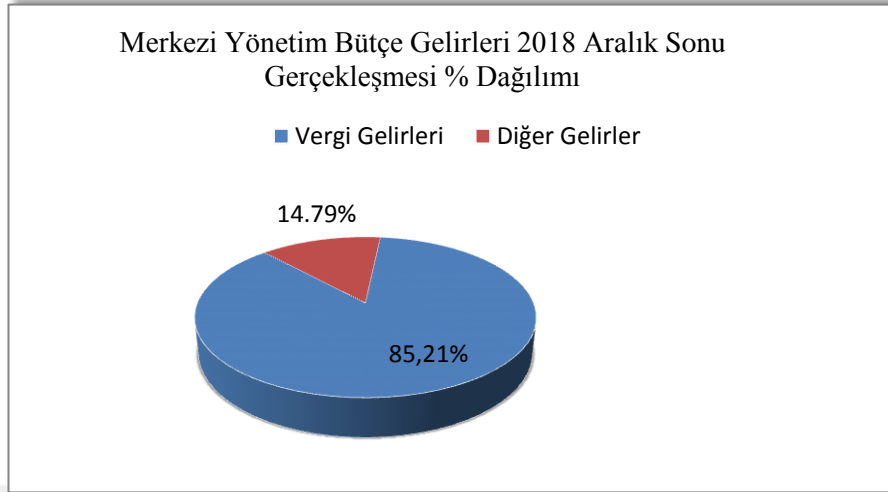
Yerel yönetimler için bu ilke gereği yerel vergilerden sağlanan hasılat, yerel yönetimlerin yerine getirmek istedikleri kamu hizmetlerini karşılamaya yeterli miktarda olmalıdır (Nacar, 2005, s.164). Bir ekonomide vergi sistemi ile yeterli gelirin sağlanabilmesi için aşağıdaki hususlara dikkat çekilmektedir (Akgül Yılmaz, 2009, s.173).

- Vergi tabanının geniş tutulması. Dolaylı vergilerde mümkün olduğunca tüm mal ve hizmetlerin vergiye tabi tutulması, dolaysız vergilerden olan gelir vergisinde de herkesin vergi yükümlüsü kılınması,
- Vergi istisna ve muafiyetlilerine mümkün olduğunca az yer verilmesi,
- Optimal vergi oranları uygulanarak, vergi yükünün adaletli dağılımı sağlanmaya çalışılmalıdır,
- Vergi tarh ve tahsilinde iktisadiliğe yönelik yöntemler benimsenmeli,

Vergilemede yeterlilik ilkesine ne derecede ulaşılabildiği, vergi gelirlerinin kamu harcamalarını karşılama oranı ile ölçülmektedir. Vergilemenin birinci amacının kamu harcamalarını finanse etmek olduğundan, kamu harcamalarının vergi gelirleriyle karşılanma oranı oranına bakılarak yeterlilik ilkesi değerlendirilebilir. Merkezi yönetim bütçe gelirlerinin hangi gelirlerden oluştuğuna bakılarak yeterlilik ilkesi ile ilgili fikir edinilebilir. Şekil 1’de merkezi yönetim bütçe gelirleri (MTBG) nin 2018 mali yılı sonu gerçekleşmesine % olarak yer verilmektedir.

Şekil 1. Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri Gerçekleşmesi Dağılımı (%)

2018 Yılı Sonu



Kaynak: <http://www.bumko.gov.tr/TR,8548/02genel-butce-gelirleri.html>, internet erişim tarihi, 26.02.2019.

Şekil 1’de 2018 mali yılı sonu merkezi yönetim bütçe gelirlerinin gerçekleşme oranları görülmektedir. Buna göre MYBG’nin % 85,21’ni vergi gelirlerinin %14,79’nu diğer gelir kalemlerinin oluşturduğu dikkat çekmektedir. MYBG’leri incelendiğinde diğer gelirlerin; %3,58’nin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinden, %0,28’nin Alınan Bağış ve Yardımlardan ,%1,07’sinin Sermaye Gelirlerinden, %0,08’nin Alacaklardan Tahsilat gelirlerinden ve %9,77’sinin Diğer Gelirler kaleminden oluştuğu görülmektedir (<http://www.bumko.gov.tr/TR,8548/02genel-butce-gelirleri.html>, erişim tarihi, 26.02.2019). Merkezi yönetim bütçe gelirlerinin %85’nin vergi gelirlerinden oluşması, ülkemizde birincil kamu finans kaynağının vergiler olduğunu ve verimlilik açısından ne denli önem taşıdığını göstermektedir.

1.4.1.2. Vergilemede Esneklik İlkesi

Vergilemede esneklik ilkesi Wagner’in vergileme ilkelerinden birisidir. Ancak, Neumark ve Plank gibi bilim adamları tarafından esneklik ilkesi ile ilgili çalışmaların olduğu ifade edilmektedir. Wagner, vergi sisteminin, bir ekonomide yapısal etkenler ve konjonktürel etkenler nedeniyle kamusal harcamalarda meydana gelebilecek artışları karşılayabilmesi gerektiğini ifade etmiştir (Turhan, 1993, s. 202).

Vergi esnekliği, bir verginin ya da vergi sisteminin gelirinde meydana gelen mutlak değişikliğin aynı dönemde milli gelirden meydana gelen mutlak değişikliğe oranıdır. Milli gelirdeki artışa paralel vergi gelirlerinin sağlanması, vergi sisteminin

pozitif esnekliğe sahip olduğunu göstermektedir (Hepaktan ve Çakır, 2011, s. 136). Bir başka tanımlamaya göre vergi esnekliği, vergi gelirlerindeki yüzde artış, milli gelirdeki yüzde artış arasındaki ilişkiyi ölçen bir kavramdır. Bu oranın birden büyük olması esnek bir vergi sistemine sahip olunduğunun göstergesidir (Atabey vd., 2009, s.111). Verginin esnekliğini, ekonomik konjonktürün vergi matrahını ne ölçüde etkilediği, vergi tarifesinin yapısı, vergileme tekniği gibi yapısal özelliklere bağlıdır. Genel kabul görmüş ilkelere göre vergi esnekliği katsayısının birden küçük olması vergi gelirlerinde azalma olduğunu somut göstergesidir (Yüce, 2004, s. 7). Mali yazına bakıldığında dolaysız vergilerin esneklik özelliğine sahip olduğu görülmektedir. Dolaysız vergiler artan oranlı vergiler olarak gelire bağlı artan vergilerdir. Bu yüzden ekonominin genişleme dönemlerinde gelir arttıkça artan vergiler (gelir vergisi ve kurumlar vergisi gibi) esneklik özelliği göstermektedir.

Ekonomik durgunluk dönemlerinde ise Kurumlar Vergisi'nin azalacağı söylenebilir. Çünkü Kurumlar Vergisi, kurumların kazançları üzerinden alınan bir vergidir. Durgunluk döneminde kurumların kazançlarının azalmasına bağlı olarak Kurumlar Vergisi gelirlerinin de azalması beklenir. Gelir Vergisi de esnekliği olan bir vergidir. Gelirin artmasına bağlı olarak gelir üzerinden alınan vergi de artmaktadır. Dolayısıyla uzun vadede düşünüldüğünde Gelir Vergisi esnekliği istikrarlı olan bir vergidir. Vergilemede esneklik ilkesi, ekonomik istikrarın sağlanması için maliye politikalarını desteklemektedir. Bu yüzden esneklik özelliği olan vergilerden istikrarlı vergi gelirleri elde edilebilmektedir. Yerel yönetimlerce toplanan Emlak Vergisi değer esasına göre alınan bir vergidir. Emlak piyasasında genişlemenin olduğu dönemlerde emlak rayiç bedelleri artış gösterir. Dolayısıyla Emlak Vergisi'nin oranında, tarh ve tahsilinde herhangi bir değişiklik yapmadan emlak vergisinden elde edilen gelir de artmış olur. Emlak Vergisi için yerel yönetimlerin bütçesi içinde istikrar gösteren bir vergi geliri olduğu söylenebilir.

1.4.2. İktisadi Vergileme İlkeleri

Finansman kaynağının çoğunluğunun vergilerden sağlanan bir ekonomide vergiler, mali kaynakların etkin şekilde kullanımı ve eşit şekilde dağıtımını, ekonomik büyüme ve kalkınma politikalarını, yatırımları, tasarrufları, gelirin yeniden dağıtımını vb. iktisadi olayları doğrudan ve dolaylı olarak etkiler. Vergileme sistemi, iktisadi kalkınmayı olumlu etkileyecek şekilde düzenlenmelidir. Vergilemede vergi ödeyenler tarafından bakıldığında vergi sisteminde eşitlik olması gerektiği, devlet

tarafından bakıldığında ise iktisadilik olması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Bu kapsamda iktisadi vergileme ilkeleri; eşitlik ilkesi, iktisadi etkinlik ilkesi olmak üzere ikiye ayrılmaktadır.

1.4.2.1. Vergilemede Eşitlik İlkesi

Vergilemede eşitlik ilkesi, genel vergi yükünün toplumu oluşturan kişiler arasında mükelleflerin kişisel, ailevi ve ekonomik durumlarına göre dengeli bir şekilde dağıtılmasını gerekli kılmaktadır. Bu ilkeye göre, mükelleflerin vergi ödeme güçleri öne çıkmaktadır. Vergilemede eşitlik ilkesi, devletin kamu harcamalarının finansmanı için, mükelleflerin ödeme gücüne göre genel vergi yüküne katılmasıdır (Gökbunar, 1998, s.10). Vergi sistemlerinde adalet konusunda iki temel ölçüt; “dikey eşitlik” ve “yatay eşitlik”tir. Vergilemede eşitlik, eşit durumda bulunan kimselerin aynı (yatay eşitlik), farklı durumlarda bulunan kimselerin ise farklı (dikey eşitlik) vergilendirilmesidir (Hancock, 1996, s.49).

Vergilemede eşitlik ilkesi ile adalet ilkesi çok yakın ilişkilidir. Bazı kaynaklarda dikey eşitlik, dikey adalet olarak, yatay eşitlik de yatay adalet olarak ele alınmaktadır. Yatay eşitliğe göre, aynı gelir grubunda bulunan mükellefler aynı vergi oranı üzerinden vergilendirilmelidir. Düz oranlı vergi savunucuları yatay eşitlik ile vergi mükelleflerinin kanun önünde eşit olacaklarını ileri sürmektedir (Şentürk, 2006, s.5). Dikey adalet ise farklı gelir grubunda bulunan kişilerin farklı vergi oranlarına bağlı olarak vergi ödemeleri gerektiğini savunmaktadır. Vergilemede dikey adaletin sağlanmasına yönelik olarak, ödeme gücüne göre ve artan oranlı vergi tarifesi araç olarak kullanılmaktadır. Düz oranlı vergiler dikey adaletin sağlanmasını olumsuz etkiler. Örneğin, yerel yönetimlerin en önemli gelir kaynağı olan emlak vergisi düz oranlı bir vergi olduğu için dikey adaleti sağlamaktan uzaktır (Edizdoğan v.d., 2011, s. 254).

Vergilemede eşitlik ilkesi marjinal fayda kuramına dayanmaktadır (Şenyüz, 1993, s.120). Bu kurama göre, kişilerin vergi olarak ödediği para eğer kişinin kendisinde kalsa idi kişiye sağlayacağı fayda, ödediği vergi karşılığı sağladığı faydadan daha küçük olacaksa o vergi alınmalıdır (Erginay,1992, s. 34). Yerel vergiler faydalanma ilkesi kapsamında alınan vergiler olup, kamu hizmetinden sağlanan fayda karşılığı ödenmektedir. Aynı gelir grubunda olmamasına rağmen aynı kamu hizmetinden faydalananlar aynı vergiyi ödemektedir. Bu yüzden faydalanma

ilkesi çerçevesinde alınan yerel vergiler ile eşitlik ilkesinin örtüşmediği görülmektedir.

1.4.2.2. Vergilemede İktisadi Etkinlik İlkesi

Bir ekonomide, vergi sisteminde uygulanan vergileme ilkeleri ile kişi başı milli gelirin artırılması ve iktisadi refahın sağlanması gerekmektedir. Vergi sisteminde iktisadi etkinlik ilkesinin, ekonomide reel gelir artışını sağlayacak ekonomik faaliyetleri desteleyecek özellikte olması gerektiği ifade edilmektedir (Özer, 1993, s. 74). Bu ise uygun vergi kaynaklarının (servet, tüketim ve gelir) belirlenmesiyle alakalı bir durumdur. İktisadi etkinlik, ekonomik ve sosyal kalkınmayı en hızlı şekilde sağlayacak vergilerin seçilmesini gerektirmektedir (Edizdoğan v.d., 2011, s. 249). Vergilemenin iktisadi etkinlik ilkesinin, ekonomide kaynakların etkin dağılımının sağlanmasıyla ilgili olduğu görülmektedir.

Vergileme politikasına bağlı olarak, vergiler, üretim, tasarruflar, yatırımlar ve tüketim eğilimlerini olumlu veya olumsuz olarak etkileyebilir. Üretimi, bireylerin çalışma gayretini arttıran, yatırım ve tasarrufları üzerinde olumlu etkilerinin olduğu bir vergi sisteminde ekonomik etkinlik ilkesinin olduğu belirtilmektedir (Fitoussi, 2005, s.3). Ekonomik büyüme ve kalkınma maliye politikalarının temel amaçlarından birisi olup, vergi politikaları devletin bu amacı gerçekleştirmek için kullandığı mali araçlardan birisidir. Devlet vergi politikaları ile kaynak kullanımı ve gelirin yeniden dağıtımını sağlayabilir. Farklı gelir düzeylerine yönelik vergiler kişisel harcamalar ve tasarruflar üzerinde etkili olarak kaynak ve gelir dağılımını etkileyebilir.

Vergileme, hem gerçekleştirdiği doğrudan katkılar, hem de kontrol ve teşvik açısından oluşturduğu dolaylı etkiler nedeniyle ekonomik kalkınmanın en önemli finansman kaynağıdır. Vergiler kullanılarak ekonomik kalkınma sağlanabilmesi için şu hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir (Demircan, 2003, s.100).

- Vergi sistemi, ekonomik kaynakları özel sektörden kamu sektörüne aktarmalı,
- Vergi sistemi, kaynakları özel sektör içinde düşük öncelikli kullanımlardan yüksek öncelikli kullanımlara doğru kaydırabilmelidir.

Vergilemenin iktisadi etkinliğinin bir başka yolu vergi indirimi olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi indirimleri emek arzı, tasarruflar ve yatırımlar üzerinde olumlu etkilere yol açarak ekonomik kalkınmayı olumlu etkilemektedir (Aktan, 199, s.33-49). Bölgeler arası ekonomik gelişme farklılıklarının azaltılmasında belli

sektörlerin belli gelişmişlik seviyesine ulaşmasında yatırım indirimi ve vergi muafiyetlerinin kullanılması ile vergiler, ekonomiyi olumlu etkileyebilmektedir.

1.4.3. Sosyal Vergileme İlkeleri Kapsamında Adalet İlkesi

Mali yazında, vergi adaleti ilkesinin farklı tanımları yapılmıştır. Vergi adaleti, belirli bir toplumda toplam vergi yükünün, o toplumu oluşturan bireyler arasında adil olduğu varsayılan bir biçimde dağıtılmasıdır (Yereli ve Ata, 2011, s. 22). Bir başka tanımda, vergi adaleti herkesin mali güçleriyle orantılı olarak kamu harcamalarına katılması olarak tanımlanmaktadır (Uluatam, 1988, s. 177). Yine başka bir tanımlamada, vergi adaleti, kamu hizmetlerinin finansmanı için alınan vergilerin toplumu oluşturan kişiler arasında hak ve adalete uygun bir şekilde dağıtılmasıdır (Edizdoğan, 2011, s. 251). Vergilemede adalet ilkesine göre, vergilerin mükellefler arasında adil ölçülere göre dağılımı gerçekleştirilmelidir. Vergi yükünün adaletli bir biçimde dağıtılmasını amaçlayan adaletli bir vergi sisteminde; kimden ne kadar vergi alınacağına yükümlülerin kişisel durumlarına göre ölçüsünün ne olacağına belirlenmesi büyük bir önem taşımaktadır (Önal, 2006, s. 20).

Adalet kavramı sınırları ve ölçüsü tam olarak belirlenemeyen belirsiz ve her zaman değer yargısını içinde barındıran bir kavram olduğundan geçmişten günümüze toplam vergi adaletinin nasıl sağlanacağı konusunda birçok tartışma yapılmıştır. Vergi adaletinin sağlanabilmesi için maliyeciler tarafından faydalanma (istifade) ilkesi yaklaşımı ve ödeme gücü ilkesi yaklaşımı olmak üzere iki görüş ileri sürülmektedir (Yereli ve Ata, 2011, s. 22). Piyasa ekonomisinin savunucuları, faydalanılan kamu hizmetleri karşılığı vergi ödenmesini savunmuşlardır. Neo klasik ve modern ekonomide herkesin ödeme gücüne göre kamu harcamalarının finansmanına katılmaları gerektiği bu yüzden de mali gücüyle orantılı olarak herkesin vergi ödemesi gerektiğini savunmuşlardır. Ancak milli gelirin dengeli dağıtımı için devlet özel kesimden vergi olarak oluşturduğu mali kaynakları karşılıksız transferler olarak ekonomik gücü olmayan kesime dağıtmaktadır.

Artan oranlı vergilerle devlet geliri yüksek olandan yüksek vergi alırken düşük olandan da düşük vergi alarak gelir dağılımında adaleti sağlamaktadır. Ne var ki bu durumda kişilerin gerçek geliri üzerinden mi vergi alındığı yoksa kişilerin devlete görünen gelirinden mi vergi alındığı tartışma konusudur. Kayıt dışı geliri yüksek olan ancak kayıtlarda geliri düşük görünen mükellef, kendisinden daha düşük gelire sahip mükelleften daha düşük vergi ödeyebilmektedir. Diğer taraftan

Faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan yerel vergilerin vergilemede adaleti sağlamaya yönelik olduğu bazı düşünürler tarafından savunulmuştur. Ne var ki, faydalanma ilkeleri çerçevesinde alınan bazı vergilerde, mükellefin vergi ödeme gücü dikkate alınmamaktadır. Bu durum vergi adaletinde olumsuzluğa yol açabilmektedir. Su tüketim bedelleri belediyelerce alınan, faydalanılan hizmete göre tespit edilen bir bedel olmakla birlikte ödeme gücü dikkate alınarak belirlenmemektedir. Farklı gelir gruplarında olsalar bile aynı miktarda su tüketilen iki haneden aynı miktarda su bedeli alınmaktadır. Aynı hizmetten faydalananlar için yüksek gelir grubunda olanlardan farklı oranda vergi alınması vergi adaletini sağlayabilir. Bu nedenle faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan bazı vergilerin oranlarını belirleme yetkisinin belediyelere bırakılması gerekmektedir.

1.4.3.1. Faydalanma İlkesi

Faydalanma ilkesi Adam Smith'in adalet ilkesine göre, vergi yükünün kamu hizmetlerinden faydalananlar arasında eşit olarak dağıtılmasını öngörmüştür (Akgül Yılmaz, 2009, s.178) Faydalanma ilkesi, 17. ve 18. yüzyılda Hobbes ve Locke tarafından üzerinde çalışılmış ve Musgrave ve Haller gibi maliyeciler tarafından da vergilemenin temel ilkeleri arasında kabul edilmiştir (Turhan, 1993, s. 211). Faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan vergiler, Jean Jacques Rousseau'nun Sosyal Sözleşme Teorisi'nden kuvvet olarak kamu hizmetlerinin sağladığı faydaların karşılığı olarak ifade edilmektedir (Edizdoğan, 2011, s. 141) Faydalanma ilkesi belirli kamu hizmetlerinden yararlanacak olanların yararlanma nispetinde vergi ödeyerek bu hizmetlerin finansmanına katılmaları olarak da ifade edilmektedir (Hines, 2000, s. 483).

Fayda teorisinin savunucuları vergiyi bir mübadele aracı olarak görmüşler ve üç ayrı değişik görüş altında bu teoriyi açıklamaya çalışmışlardır (Eker ve Bülbül, 2016, s. 145). Tüm görüşler doğrultusunda faydalanma ilkesi, mükelleflerin kamusal mal ve hizmetlerden yararlanmaları karşılığında ve yararlandıkları ölçüde devlete vergi ödemeleri olarak ifade edilebilir. Günümüzde faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan vergilere, çevre ve temizlik vergisi gibi yerel yönetimlerin topladıkları bazı vergiler örnek gösterilebilir. Bu kapsamda faydalanma ilkesine yönelik görüşler; değişim görüşü, sigorta primi görüşü ve vergiyi genel giderlerin karşılığı sayan görüştür.

1.4.3.1.1. Değişim Görüşü

Değişim görüşünün dayanağını, J.J.Rousseau'nun sosyal sözleşme teorisi oluşturmaktadır. Rousseau'nun devlet teorisinde, devletle vatandaş arasında bir mukaveleyi andıran karşılıklı hak ve görev ilişkisi olduğu inancı bulunmaktadır. Buna göre, her hak bir görev karşılığı olduğundan vatandaşın devletten bir şey talep edebilmesi için kendisine düşen görevi yerine getirmesi gerekir. Vergi de bu görevlerden sayılmaktadır. Bu yaklaşım, ilk olarak Hobbes, Pufendorf ve Locke, sonraları Musgrave ve Haller gibi düşünürlerce benimsenmiş ve savunulmuştur (Nadaroğlu, 1983, s. 266). Değişim görüşü geçerliliği olmayan bir görüş olarak karşımıza çıkmaktadır. Bazı kamusal hizmetler vardır ki bedava sunulmaktadır. Genel kabul görmüş bir kural haline gelmiş bu kamusal hizmetlerin vatandaştan bir bedel alınarak sunulması mümkün değildir. Eğitim öğretim hizmeti, park hizmeti gibi. Dolayısıyla devletin fayda ilkesi çerçevesinde sunduğu bütün kamusal hizmetleri vergilendirmesi mümkün olmamaktadır.

1.4.3.1.2. Sigorta Primi Görüşü

Bu görüşe göre vergi toplumda yaşayan bireylerin sahip oldukları mal ve mülklerini koruyan güven altında bulunduran devlete bu hizmetlerin karşılığı olarak ödenen sigorta primine benzetilmektedir. Devlet bireylerden bir sigorta şirketi gibi vergi adı altında para almakta ve karşılığında güvenlik ve asayiş sağlamaktadır (Yılmaz, 1996, s.6). Fransız fizyokratlardan bazıları bu tezi kabul ederek savunmuşlardır. Başlıca temsilcileri Fransızlardan Thiers, E. De Girardin'dir. İngilizlerden Mc Cullock, Almanlardan da, Schlözer ve Raun gibi yazarlar da bu düşünceye destek vermişlerdir (Dikmen, 1964, s.69).

Bu görüşe göre, devletin bireyin mal ve mülkünün güvenliğini sağlaması görevidir. Birey bu koruma karşılığında devlete vergi ödemektedir. Devlet bir sigorta şirketi olarak kabul edilmekte vergi ödeyenler de müşteri olarak görülmektedir. Devletin bu görevi bireyin yararlandığı bir hizmettir. Sigorta primi görüşünde, yararlanılan hizmetin karşılığı fiyatlandırılarak vergi borcu olarak ifade edilmektedir.

Sigorta primi görüşüne yönelik eleştiriler bulunmakta ve şöyle sıralanmaktadır (Edizdoğan, 2011, s.143).

- Devlet bireylerin vergi versin veya vermesin zararlarını önleyecek önlemleri alır. Dolayısı ile devlet sigorta şirketi gibi, meydana gelen

zarar ve zararları ödenti olarak bireylere ödemez. Oysa sigorta şirketi öder.

- Devletin tek görevi asayiş ve güvenliği sağlamak değildir. Modern devlet anlayışında iktisadi kalkınmayı sağlamak, sosyal adaleti sağlamak v.b. gibi başka yükümlülükleri de vardır. Ödenen vergiler sadece güvenlik ve asayiş hizmeti harcamalarında kullanılmaz.

Devlet ister vergi ödesin ister ödemesin bütün vatandaşlarının can ve mal güvenliğini sağlamak ve bu konuda gerekli tedbirleri almakla yükümlüdür. Dolayısıyla vergi bu hizmetlerin karşılığı olarak değil bütün kamu hizmetlerinin finansmanı amacıyla alınmaktadır. Bu yüzden verginin alınmasını sigorta primi görüşüyle açıklamak mümkün değildir.

1.4.3.1.3. Vergiyi Genel Giderlerin Karşılığı Sayan Görüş

Bu kurama göre toplum bir üreticiler birliğine benzetilmiş, bir kısım üretim giderlerinin de genel giderler olduğu kabul edilmiştir. Vergi devletin sosyal üretime katılımı neticesinde bireylerin ödemekle yükümlü olduğu bedel olarak ifade edilmektedir (Nadaroğlu, 2000, s.224). Bu görüşe göre, devlet bireylerin faydalanmaları için kamusal mal ve hizmetler ürettiği, bu mal ve hizmetlerden herkes yararlandığı için üretilen mal ve hizmetlerin maliyetlerinin de ortak olması gerektiği ifade edilmektedir. Toplumda yaşayan ve devletin mal ve hizmetlerinden yararlanan herkesin maliyetlere katılmakla yükümlü olmaktadır. Ancak faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan vergiler daha çok belediye vergileri olarak karşımıza çıkmakta ve bireysel olarak fayda sağlanan hizmet ve mallar karşılığında vergi ödenmektedir. Tam kamusal mallardan kimin ne ölçüde fayda sağladığını belirlemek mümkün değildir. Bu yüzden vergilemede adaletin sağlanabilmesi için bütün kamusal mal ve hizmetleri faydalanma ilkesi çerçevesinde vergilendirmek mümkün görülmemektedir. Faydasının ölçülemediği kamusal mal ve hizmetlerin ödeme gücü ilkesi çerçevesinde vergilendirildiği görülmektedir.

1.4.3.2. Ödeme Gücü İlkesi

Ödeme gücü ilkesi, her ferdin kendisini ve ailesini geçindirecek kadar gelirinin üstündeki iktisadi gücünden vergiye tabi olması şeklinde ifade edilmiştir (Erginay, 1992, s.53). İktisadi gücün göstergeleri olarak, gelir, servet ve tüketim harcamaları sayılmıştır (Nadaroğlu, 2000, s. 311). Bu ilke, vergilemede ve gelir dağılımında

adaleti sağlamaya yönelik bir yaklaşım olarak ifade edilmektedir. Mükelleflere vergi yükünün adil bir şekilde dağıtılması yapılırken, mükelleflerin ödeme gücünün dikkate alınmaktadır (Siverekli Demircan, 2003, s.116). Ödeme gücü yaklaşımı, kamu hizmetlerinden elde edilen fayda dikkate alınmaksızın herkesin ödeme gücüne göre kamu harcamalarının finansmanına katılması olarak da ifade edilmiştir (Akgül Yılmaz, 2009, s. 179). Ödeme gücü ilkesi kamu harcamalarının finansmanının vergilerle karşılanması gereğinden yola çıkarak, vergi yükünün adil şekilde nasıl dağıtılacağını konu edinir. Ödeme gücü oranı ile mükelleflerin ödeme gücüne göre vergilendirme yapılması beklenir ve gelir dağılımında adalet hedeflenir (Edizdoğan, 2011, s. 254).Ödeme gücü ilkesinde, vergilendirmede adaletin sağlanabilmesi için mükellefin harcama gücü, geliri, sahip olduğu serveti gibi kriterlerin dikkate alınarak vergilendirilmesi gerektiği ifade edilmektedir (Öner, 1986, s. 80). Bu sebeple ödeme gücü ilkesi esas alınarak uygulanan bir vergi sisteminde ödeme gücü göstergesinin nelerden oluştuğu önemlidir. Bu göstergeler, gelir, servet ve tüketim harcamaları miktarı olarak sıralanabilmektedir (Eker ve Bülbül, 2016, s.168).

Vergi adaleti çerçevesinde, gelir ve servet düzeyleri farklı olan bireylerin vergilemelerinde bu farklılığın dikkate alınması, vergilemede ödeme gücü ilkesi olarak karşımıza çıkmaktadır. Aynı gelir grubundakilerin aynı miktarda vergi ödemesi yatay adalet, farklı gelir gruplarındaki mükelleflerin farklı miktarda vergi ödemesi dikey adalet olarak adlandırılır (Eker ve Bülbül, 2016, s. 147). Faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan vergiler sınıflandırılarak, ödeme gücü yüksek olanla düşük olan ayırımı gözetilerek vergiye tabi tutulduğunda vergilemede adaletin sağlanabileceği düşünülebilir.

Ödeme gücü ilkesinde, asgari geçim indirimi ve artan oranlı vergi tarifesi uygulaması ile ödeme gücüne ulaşılmaya çalışıldığı ve gelirin kaynağına göre vergilendirildiği görülmektedir (Akdoğan, 2005, s. 212). Faydalanma ilkesi ile kamu hizmetlerinden yararlananların bu hizmetlerin karşılığı olarak vergi ödemesi savunulmuş ancak ödeme gücü ilkesinde herkesin ödeme gücüne göre kamu harcamalarının finansmanına katılması görüşü savunulmuştur.

1.4.3.2.1. En Az Geçim İndirimi

Mükelleflerin vergi ödeme gücünün başladığı gelir düzeyi en az geçim düzeyi olarak ifade edilerek, bu düzeye kadar olan gelirin vergi dışı tutulmasına en az geçim indirimi denilmektedir (Herekman, 1988, s.36). Asgari geçim indirimi kişilerin asgari

tutardaki ihtiyaçlarını giderecek gelirleri düşüldükten sonra geri kalan verginin vergilendirilmesi olduğundan sadece gelir vergisi için geçerli bir tekniktir. En az geçim indirim mevzuatımızda 1950 yılında 5421 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile girmiş ve 1968 yılında uygulanmasına başlanılmıştır. Sistem 01.01.1981 tarihinden itibaren genel indirim, 01.01.1986 tarihinden itibaren de emek gelirleri için uygulanan özel indirim şekline dönüşmüştür.

Asgari geçim indirim tekniğinde farklı yöntemler benimsenmiştir. Bu yöntemlerden ilki matrahtan indirim yöntemi olup, asgari geçim indirim tutarının mükellefin matrahından indirilmesidir. İkinci yöntem vergiden indirim yöntemi olup, önce mükellefin vergilendirilebilir geliri üzerinden vergi dilimine göre vergisi hesaplanmakta ve bu hesaplanan tutardan asgari geçim indirim düşülerek kişinin ödeyeceği vergi miktarına ulaşılmaktadır. Bu yöntemde dekont sistemi de denilmektedir. Bu ilkeye göre ödenecek vergi miktarını bulurken kullanılan üçüncü yöntemde ise, ailenin geliri ailedeki fert sayısına bölünmektedir. Böylece ailenin vergi matrahının artan oranlı tarifede en üst dilime girmesi engellenmek istenmektedir (Akdoğan, 2006, s. 224-226).

01/01/2008 tarihinden itibaren sadece ücret geliri elde edenler için en az geçim indirim uygulamaya konulmuştur ve halan uygulanan sistem en az geçim indirimidir. Asgari geçim indirim uygulamasında, kişilerin yaşını, medeni durumunu, çocuk sayısını ve özürlü olup olmamasını dikkate alınarak hesaplama yapılmaktadır. Bu yüzden en az geçim indirim ile vergileme sübjektif özellik kazanabilmektedir. Uygulamada, asgari geçim indiriminden faydalanmak için elde edilen gelirin belli bir üst sınırı aşmaması şartı aranmamaktadır. Asgari geçim indirim, ücretin elde edildiği mali yılbaşından geçerli olan ve sanayide çalışan 16 yaşından büyük işçi çalışanlar için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının; mükellefin kendisi için %50'si, çalışmayan ve herhangi bir geliri olmayan eşi için %10'u, çocukların her biri için ilk iki çocuk için %7,5 ve diğer çocuklar için %5'idir (Şenyüz vd., 2012, s. 73).

Asgari indirim tekniği olarak, vergiden indirim tekniği kullanılmaktadır. Bu tekniğe göre; öncelikle hiç indirim yapılmadan gelirin safi tutarı üzerinden vergi hesaplanır. Bu şekilde hesaplanan vergi miktarından ücretlinin durumuna uygun düşen en az geçim indirimine göre hesaplanan vergi düşülür. İndirilecek vergi asgari ücretin yıllık brüt tutarı ile asgari geçim indirim oranının çarpılması sonucunun vergi tarifesi ilk dilim oranı (%15) yüzdesinin alınması suretiyle bulunur (Şenyüz

vd., 2012, s. 73). Tüzel kişilerin geçinmek gibi bir zorunlulukları olmadığı için en az geçim indirimin kişisel gelir vergileri için uygun olduğu ifade edilmektedir (Edizdoğan, 2011, s.152). Bu kapsamda değerlendirildiğinde fayda vergileri olarak bilinen belediye vergileri için en az geçim indirimi söz konusu değildir. Çünkü belediye vergileri ödeme gücüne göre değil, faydalanma durumuna göre alınmaktadır.

1.4.3.2.2. Ayırma Kuramı

Ayırma kuramı, sermaye gelirleri ile emek gelirlerinin farklı oranlarda vergilendirilmesini, fakat bu farklılığın emek gelirleri lehine olmasını gerekli kılan bir ilkedir (Yılmaz, 2006, s. 240). Ayırma kuramına göre gelir, miktarının yanında elde edildiği kaynağa da dikkat edilerek vergilendirilmelidir. Sermaye gelirleri birikimden doğan gelir, emekten doğan ücret gelirlerine göre daha yüksek oranda vergilendirilmelidir (Saraçoğlu, 2001, s. 2).

Ayırma ilkesi uygulamasına göre, sermaye geliri için düz oranlı, emek geliri için de artan oranlı bir vergi tarifesi uygulanması gerektiği savunulmaktadır (Genser, 2006, s. 7). Belli bir sınırın altındaki ücretlerde asgari geçim indirimi uygulaması ve sermaye gelirlerine uygulanan düşük vergi oranı uygulaması ile ikili vergi adaleti sağlanmaktadır (Genser ve Schindler, 2007, s. 4). Türkiyede, ayırma ilkesi ile ilgili çeşitli düzenlemelerin yapıldığı fakat uygulamada başarı sağlanamadığı ifade edilmektedir (Kaynar, 2010, s. 17). Ayırma kuramı da en az geçim indirimi gibi gelir üzerinden alınan vergilerin yapısına uygundur. Gelişmişlik düzeyi bakımından aralarında farklılık bulunan yerel birimlerde ayırma yöntemi kullanılabilir. Gelişmemiş yerel yönetimlerde sermaye üzerinden elde edilen gelirlerde vergi teşvik ve indirimleri yapılarak yatırımlar arttırılabilir. Aynı şekilde ücret vergileri azaltılarak, iş gücü teşvik edilebilir.

1.4.3.2.3. Artan Oranlılık

Matrah arttıkça vergi oranı da artan tarife tipine artan oranlı tarife denilmektedir (Nadaroğlu, 1976, s. 282). Ancak artan oranlı vergide, vergi oranı sadece matrah artışına bağlı olarak artmayıp, bazen matrah yükseldikçe oranı artan veya matrah sabit iken, başka sebeplere bağlı olarak oranı artan tarifeler de bulunmaktadır (Sonsuzoğlu, 1997, s.77). Artan oranlılık çeşitli düşünce akımları ve kuramlar tarafından açıklanmaya çalışılmıştır. Bu kurumlardan bazıları, fayda

kuramı, fedakârlık kuramları (eşit fedakârlık, oranlı fedakârlık ve eşit marjinal fedakârlık) ve ödeme gücü kuramı olarak sayılabilir (Tekin,1978, s.13). Fayda kuramını kabul eden iktisatçılardan Adam Smith hem fayda kuramını hem de ödeme gücü ilkesini birlikte kabul etmiştir (Türk, 2010, s.187). Artan oranlı tarife uygulamasının vergi sistemini daha karmaşık hale getirdiği, iktisadi büyümeyi olumsuz etkilediği, iktisadi etkinliği azalttığı, ekonomik özgürlüğü ve tasarrufları olumsuz etkilediği gibi bir takım olumsuzlukları olduğu ileri sürülmektedir (Karayılmazlar ve Güran, 2005, s.155-158). Bu olumsuzluklar şu şekilde açıklanabilir.

Vergileme aracı ile gelir dağılımında adaleti sağlamak amacı ile, düşük gelir gruplarının artan oranlı tarifeden olumsuz etkilenmesini önlemek amacı ile uygulanan vergi indirim, istisna ve muafiyetleri vergi sistemini karmaşık hale getirmektedir. Vergi sistemin karmaşıklığı mükellefin vergiye uyumunu zorlaştırmaktadır. Diğer taraftan, devletin ekonomiye müdahale etmesi gerektiğini savunan mali anlayışta, devletin ekonomide oluşan gelir dağılımı adaletsizliğini gidermek için, artan oranlı vergileri araç olarak kullanarak, yüksek gelir gruplarının aleyhine düşük gelir gruplarının lehine olacak şekilde ekonomiye müdahale etmesi gerektiği ifade edilmektedir (Şentürk, 2006, s.3). Artan oranlılık ilkesinin, yüksek gelir grupları için ikame etkisinin varlığı dolayısıyla kaynak dağılıma müdahale ettiği ve böylece refah kaybına neden olduğu gerekçesiyle de eleştirildiği görülmektedir.

Faydalanma ilkesini kabul edenlerin çoğu düz oranlı vergiyi savunmuşlardır. Düz oranlı vergi piyasa ekonomisiyle de uyumludur. Artan oranlı vergilemede kaynaklar devlete aktarılırken, piyasa ekonomisinde kaynakların piyasada kalması istenir o yüzden gelir arttıkça artan bir vergilendirme istenmez. Fayda kuramını savunan mali düşünürlerden bazıları düz oranlı, bazıları artan oranlı vergiyi savunmuşlardır. Örneğin, zenginlerin güvenlik ihtiyacı gelirden daha hızlı artmaktadır (Kızılot, 1997, s. 3). Yerel yönetim vergileri artan oranlı vergi yapısına göre değil düz oranlı vergi sistemine göre alınmaktadır. Örneğin, Çevre ve Temizlik Vergisi belli bir oran üzerinden alınmaktadır. Bir yerleşim yerinde çok nüfuslu bir ailenin oturduğu hane ile az nüfuslu bir ailenin oturduğu hane aynı oranda çevre temizlik vergisi ödemektedir. Ancak vergilemede adaletin sağlanabilmesi için yerel yönetim vergilerine, mükelleflerin subjektif özelliklerine göre artan oranlı yapı kazandırılabilir.

1.5. FAYDALANMA İLKESİ KAPSAMINDAKİ YAKLAŞIMLAR

Vergi türleri, gelir, tüketim ve servet üzerinden alınan vergiler olarak sınıflanmaktadır. Ayrıca dolaylı ve dolaysız, sübjektif ve objektif spesifik ve ad-valorem olarak da ayırma tabi tutulabilmektedirler. Bu kapsamda belediye vergilerinin, yerel nitelikteki kamusal hizmetlerden alınan vergiler ve emlak üzerinden alınan vergilerden oluştuğu gözlenmektedir. Diğer taraftan bazı kamusal hizmetlerden faydalanmaları karşılığı ödenmekle yükümlü olunan harçlar da belediye gelirleri içinde yer almaktadır. Belediye vergilerinin tüketim üzerinden alınan vergiler ve servet üzerinden alınan vergiler olduğu göz önüne alınarak, faydalanma ilkesi çerçevesinde mi kabul edilmesi gerektiği yoksa ödeme gücü ilkesi çerçevesinde mi kabul edilmesi gerektiği tartışma konusu olmuştur. Çalışmanın bu kısmında vergilemeye ilişkin teorik yaklaşımlar çerçevesinde belediye vergileri ve faydalanma ilkesi arasındaki ilişkiye yer verilecektir.

1.5.1. Rasyonel Paylaşım Yaklaşımı

Kamu maliyesinde milli nitelikte kamu hizmetlerinin devlet, mahalli nitelikteki kamu hizmetlerinin mahalli idareler tarafından yerine getirilmesine paralel olarak kamu kaynaklarının da paylaşılması gerektiği ifade edilmiştir (Nadaroğlu, 1983, s. 173). Kamu hizmetlerinin ve kaynaklarının rasyonel paylaşımı, mali tevzin kavramı ile ifade edilmektedir. Vergi kaynak ve kazançlarının merkezi idareyle mahalli idareler arasında mali tevzinin konusunu oluşturmaktadır (Ritscht, 1967, s. 103). Kamusal kaynakların en önemlisi olan vergi gelirlerinin merkezi yönetim ile yerel yönetimler arasında dağılımı konusunda hakim olan görüş, gelir vergisi gibi artan oranlı vergilerin merkezi yönetim tarafından, duran varlıklar üzerinden alınan emlak vergisi gibi vergilerin ise yerel yönetimler tarafından toplanmasıdır (Musgrave, 1989, s. 67).

Yerel yönetimlerin artan oranlı vergileri toplamasının, istenmeyen göçlere ve kaynak dağılımında etkinliğin azalmasına yol açabileceği ifade edilmektedir (Hewitt, 1991, s. 84). Artan oranlı vergilerin salınması yerel yönetimlere bırakıldığında, vergi oranları farklı yerel yönetimlerde farklı oranlarda uygulanmak istenebilir. Bu durumda verginin düşük olduğu bölgelere doğru istenmeyen göçler oluşabilir. Ayrıca Kurumlar Vergisi'nin yerel yönetimlerce toplanması maliyetli olabilir. Bir kurumun farklı yerlerdeki şubeleri için farklı dosyalar açılması ve takibinin yapılması zor

olabilir. Rasyonel paylaşım yaklaşımında, artan oranlı vergilerin merkezi idarece toplanmasının yerel yönetimlere göre daha az maliyetli olacağı savunulmaktadır.

Devletin temel ekonomik işlevleri arasında yer alan; kaynakların etkin dağıtımını, gelirin yeniden dağıtımını, ekonomik istikrarın sağlanması gibi işlevlerinin yerine getirilmesinde en önemli finansman ve müdahale aracının vergileme olduğu görülmektedir. Devletin ekonomik işlevlerini yerine getirebilmesi merkezi ve yerel yönetimler arasında rasyonel mali kaynak paylaşımını gerekli kılmaktadır (Nacar, 2005, s.161). Yerel yönetimler ile merkezi idare arasında hizmetlerin bölüşümünde bireylerin hizmetten sağladıkları fayda ile katlandıkları maliyetlerin oranı bir kriter olarak değerlendirilmektedir (Özdemir, 2004, s.457).

Merkezi idare ve mahalli idareler arasında kamu hizmetlerinin ve kamu kaynaklarının rasyonel paylaşımını zorunlu kılan bazı sebepler olduğu ifade edilmektedir (Nadaroğlu, 1983, s.176). Bunlardan biri, mahalli idare birimi olan belediyelerce sunulan hizmetlerin merkezi idare tarafından sunulması halinde, etkinlik ve ekonomikliğin azalmasıdır. Milli düzeyde olmayan kamusal hizmetler belediyelerce sunulduğunda, yerel halkın ihtiyaçlarını karşılayacak nitelikte ve daha az masrafla sunulma imkânı kazanır. Yerel yöneticiler, o yörede yaşayan halkın ihtiyaçlarını merkezi yöneticilere göre daha hızlı ve daha net belirlerler. Dolayısıyla daha hızlı karar alarak hizmetlerin etkin bir şekilde sunulması sağlanır.

Ayrıca belediyelerce sunulan kamusal hizmetlerin maliyetinin milli gelirden karşılanması, yerel yöneticileri hesap verme sorumluluğu açısından merkeze bağımlı hale getirmesi sebebiyle karar verme serbestisini ortadan kaldırır. Belediyelerce sunulan kamusal hizmetlerin masraflarının belediyelerce karşılanabilmesi için belediyelere gelir elde etme imkanı verilmesi kaçılmaz olmaktadır. Merkezi idare bazı yerel vergilerin toplanmasını bu sebeple yerel yönetimlere bırakmak durumunda kalmaktadır. Rasyonel paylaşım yaklaşımı çerçevesinde, merkezi yönetimin yerel yönetimlerce kamusal kaynakları paylaşmasının bir başka yolu milli gelirden yerel yönetimlere pay verilmesi olarak gerçekleşmektedir. Yerel yönetimlere yüklenen kamusal hizmet yükümlülüğüne paralel olarak kamusal kaynakların da paylaşılması zorunlu olmaktadır.

1.5.2. Kamu Giderlerinin Karşılığı Yaklaşımı

Devletin kamu ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla yaptığı harcamalara kamu giderleri denilmektedir (Akdoğan, 2005, s. 61). Verginin kamu giderlerinin karşılığı olması ilkesi, bir yandan vergi kanunlarının temel amacını ve diğer yandan da verginin mali amacını ortaya koymaktadır (Tekbaş, 2012, s. 169). Anayasanın 73'üncü maddesinin birinci fıkrasında, verginin "kamu giderlerini karşılamak üzere" alınacağı hükme bağlanmıştır. Buradan hareketle kamu giderlerinin karşılığı ilkesi, kamu harcamalarının finansmanı amacıyla yararlanma ilkesi gözetilmeksizin ödeme gücü ilkesi çerçevesinde mükelleflerden vergi alınması olarak tanımlanabilir. Ancak faydalanma ilkesi çerçevesinde bazı belediye gelirleri yararlanılan hizmetin bedeli olarak alınmaktadır. Harcamalara katılım payı belediyelerin bu çerçevede toplanan gelirlerinden birisidir. Yol, kanalizasyon ve içme suyu altyapısı inşası için yerel yönetimler tarafından yapılan harcamalara katılım payı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 89. Maddesi gereği maliyetin %75'i olarak alınır ancak bu oran arazi değerinin % 2'sini geçemez (LAR II, 2011, s. 28). Kamu hizmetlerinin finansmanı için ödeme gücü ilkesi dikkate alınarak, hizmetten yararlanmadan bağımsız, herkesten vergi alınması söz konusudur.

Belediye gelirleri hizmetten yararlanmayla paralel olarak parasal bir bedel talep eder. Belediyelerce yapılan kamusal harcamaların tamamını yerel vergilerle finanse etmek mümkün değildir. Örneğin çöp toplama hizmeti liberal iktisadi anlayışta benimsenen piyasa ekonomisinde olduğu gibi fiyatlandırılarak sunulur. Ancak yararlanan hizmetin sunum maliyetinin tamamı vergilerden karşılanmaz. Mükellef yararlandığı kadar vergi öder. Belediye vergileri faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan vergiler olarak karşımıza çıkmaktadır.

Genel kamusal hizmetler belli bir yerel alana bağlı olmaksızın, faydası tüm ülkeyi kapsayan hizmetlerdir. Savunma ve adalet hizmetleri genel kamusal hizmetlerdir (Vural, 2007, s. 35-36). Yerel hizmetlerin yararı belli yerel sınırlar içinde kalmaktadır. İtfaiye, su, kanalizasyon, çevre temizliği, kaldırım, park ve bahçe hizmetleri gibi kamusal hizmetlerin faydası belirli bir yerel alanla sınırlı olduğu için ve bu tür hizmetlere yerel kamusal hizmetler denilmektedir (Bozlağan, 2004, s. 122). Dolayısıyla bir yerel yönetim birimi olan belediyelerin hizmetleri yerel hizmetlerdir. Yerel yönetimlerin finansman kaynakları, öz gelirler, merkezi bütçeden aktarılan paylar ve borçlanmadan oluşmaktadır.

Adalet, savunma vb. gibi genel kamusal mal ve hizmetlerden, ülkede yaşayan tüm insanlar yararlandığı için, tam kamusal mal ve hizmetlerin faydalarının da ulusal düzeyde olduğu kabul edilmektedir. Bu yüzden bu tür mal ve hizmetlerin finansmanı için tüm toplumun ödeme gücü oranında vergilendirilmesi gerektiği savunulmaktadır (Nacar, 2005, s.161). Buna karşılık yerel yönetimlerce sunulan kanalizasyon, su, kaldırım hizmetleri, park ve bahçe hizmetleri vb. gibi mal ve hizmetlerin sadece yerel birimlerde yaşayanların yararlanmaları sebebiyle finansmanının da bu yerel birimlerde yaşayanlarca karşılanması gerektiği savunulmaktadır (Vural, 2007, s. 105). Yerel yönetim harcamalarının finansmanı için, faydası bölünemeyen tam kamusal mal ve hizmetlerin ödeme gücü ilkesi çerçevesinde vergilendirilmesi, faydaları bölünüp fiyatlandırılabilen mal ve hizmetlerin faydalanma ilkesi çerçevesinde vergilendirilmesi gerektiği ifade edilmektedir (Aktan, 2001, s.153).

Kamusal hizmetlerin yerel yönetimler ve merkezi idare tarafından paylaşılması gereği bu hizmetlerin giderlerinin de paylaşılması gerekmektedir. Yerel yönetim birimi olan belediyelerin yaptıkları hizmetlerin masraflarını karşılayabilmesi için yeterli gelire de sahip olmaları gerekmektedir. Yerel yönetimlerde sunulan hizmetler bölgeden bölgeye hatta yöreden yöreye farklılık göstermektedir. nüfus yoğunluğu, sosyo-ekonomik bölgesel yapı, coğrafi etkenler bu farklılıkların sebebi olarak sayılabilir. Bu yüzden merkezi idare her yerel yönetimle aynı düzeyde hizmet masrafı paylaşması mümkün olmamaktadır. Yerel yönetim birimi olan belediyelerin bu farklılıklar göz önüne alınarak kendi gelirlerini oluşturmaları kaçınılmazdır.

Belediye hizmetlerinin çoğunluğu faydası bölünebilen ve fiyatlanabilen kamusal mal ve hizmetlerdir. Belediyeler bu tür kamusal mal ve hizmetleri vergi ve harçlar yoluyla fiyatlandırıp kendilerine finans kaynağı oluşturmaktadır. Kamusal hizmetten yararlanmaları gereği ödenen belediye vergileri literatürde faydalanma vergileri olarak karşımıza çıkmaktadır. Buradan hareketle, belediyelerin gelirlerinin bir ayağını merkezi yönetim tarafından milli gelirden ayrılan payların diğer ayağını ise fayda vergilerinin ve harçların oluşturduğu görülmektedir. Belediye vergilerinin faydalanma ilkesi çerçevesinde değerlendirilebilmesi için belediye gelirlerinin yukarıda sayılan iki bileşen kapsamında ölçülmesi gerekmektedir. Bu kapsamda belediye gelirlerinin nelerden oluştuğu ve faydalanma ilkesi çerçevesinde değerlendirmesi önem taşımaktadır.

2. BÖLÜM: FAYDALANMA İLKESİ KAPSAMINA GİREN BELEDİYE GELİRLERİ

Türkiye'deki yerel yönetimler, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olarak sınıflanmaktadır. Söz konusu idarelere görev ve sorumluluklarıyla orantılı kaynak tahsis edilmesi gerekliliği Anayasa ile güvence altına alınmıştır. Bu kapsamda belediyeler belirli sınırlar dahilinde hizmet sunma sorumluluğu olan bir yerel idari birim olarak öz gelirlerinin önemli bir kısmını, o sınırlar içerisinde hizmetten faydalanan kişilerce yapılan vergi, harç vb. katkı payı ödemelerinden karşılamaktadır. Yerel yönetim birimleri içinde belediyeler, yerel kamusal hizmetlerin sunumunda önemli işlevlere sahiptir. Günümüzde belediyeler, büyükşehir belediyeleri, büyükşehirlere bağlı ilçe belediyeleri, il, ilçe ve belde belediyelerinden oluşmaktadır. Çalışmanın bu bölümünde faydalanma ilkesi kapsamına giren belediye gelirleri, fonksiyonları, özellikleri ve seçilmiş uluslararası uygulama örnekleri çerçevesinde değerlendirilecektir.

2.1. BELEDİYE GELİRLERİNİN SINIFLANDIRILMASI

Kamu hizmetleri, toplumsal ihtiyaçların sürekli artışı, demografik nedenler, son yıllarda kentsel dönüşümün hızlanması, yönetim anlayışının giderek çoğalması, yönetim anlayışını yerel yönetimler lehine hızlı bir şekilde kaydırmıştır (Güler, 2008, s. 53). Bu durum üstlendikleri hizmetler ve halka en yakın yerel yönetim birimi olmaları nedeniyle belediyelerin önemini arttırmıştır.

Belediyelerin üstlendikleri hizmetler, temel altyapı hizmetleri, temel kentsel hizmetler, imar hizmetleri, ekonomik hizmetler, sosyal ve kültürel hizmetler ve mali ve hukuki hizmetler şeklinde sınıflandırılmaktadır (Torlak, 1999, s. 20-21). Temel altyapı hizmetleri yol, park, kanalizasyon, havagazı, telefon gibi hizmetleri kapsarken; temel kentsel hizmetler çöp toplama, yol temizliği, itfaiye, polis, trafik, ulaşım, temizlik ve kontrol hizmetleri şeklinde düzenlenmektedir. İmar hizmetleri; imar planları, plan değişiklikleri, ruhsat denetimi, inşaat kontrol ve emlak denetimi hizmetleridir. Ekonomik hizmetler, hal, mezbaha, pazar yerleri, sanayi bölgeleri, ticaret odalarının organize edilmesi, şehir bankalarının açılması gibi hizmetleri içermektedir. Eski eserlerin korunması, kütüphane açma, mesleki kurslar açma, spor alanları oluşturma, yaşlı ve çocuklara bakma ve ucuz konut gibi hizmetler belediyelerin sosyal ve kültürel hizmetleri arasında yer alırken; mali ve hukuki

hizmetler ise yerel vergiler, belediye cezaları, istimlak gibi hizmetleri kapsamaktadır (5393 Sayılı Kanun Madde14).

Varlık sebepleri toplumun ortak ihtiyaçlarını karşılamak olan belediyeler; kentsel yaşam kalitesini, çağdaş kent ve çevre standartlarını bir kentte sağlamakla görevli birimler olarak görülmekte ve bu koşulları sağlamada en yetkili kurumlar olarak nitelendirilmektedirler (Cankuş, 2008, s. 10). Vatandaşların, belediyelerden talep ve beklentileri zaman içerisinde doğal, ekonomik, sosyal, kültürel gelişim ve ihtiyaçlara bağlı olarak artmaktadır. İhtiyaç ve beklentilerin çeşitli ancak kaynakların kısıtlı olması; belediye hizmetlerinde verimlilik, kalite, etkinlik ve ihtiyaca dayalı hizmet üretme gibi kavramları zorunlu kılmaktadır. Yerel yönetimler içinde belediyelerin en önemli görevi, yerel kamusal ihtiyaçların etkin ve ekonomik şekilde karşılanmasıdır. Kamusal ihtiyaçların tam ve hızlı bir şekilde yerine getirilmesi yeterli finansman kaynağının olmasına bağlıdır.

5393 Sayılı Belediye Kanunu'nda belediye gelirleri aşağıdaki gibi sayılmıştır (5393 Sayılı Kanun, 59. Madde).

- Kanunlarla gösterilen belediye vergi, resim, harç ve katılma payları, faydalanma ilkesi kapsamında
- Genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay,
- Genel ve özel bütçeli idarelerden yapılacak ödemeler,
- Taşınır ve taşınmaz malların kira, satış ve başka suretle değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler,
- Belediye meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler, faydalanma ilkesi kapsamında.
- Faiz ve ceza gelirleri,
- Bağışlar,
- Diğer gelirler,

Belediye hizmetleri yarı kamusal nitelikte olduğundan finansmanının faydalanma ilkesine dayanan vergilerle finanse edilmesi vergilemenin adalet ve etkinlik prensipleri gereği önem taşımaktadır. Faydalanma ilkesi kapsamında toplanan vergiler, fayda vergileri olarak adlandırılmakta ve hesap verilebilirlik açısından önem taşımaktadır. İyi bir yerel yönetim vergisinde aşağıdaki özelliklerin olması istenir (Ulusoy ve Akdemir, 2013, s. 96).

- Ekonomik etkinlik,

- Sabit oranlı olma,
- Yeterli geliri sağlama, istikrarlı olma,
- Fayda prensibine dayalı olma,
- Geniş tabana yayılma,
- Saydamlık ve hesap verilebilirliği sağlama,
- Esneklik,
- Yerleşik olmayanlara ihracı zor olma,
- Yerel düzeyde hizmet sunumu ile ödenen vergi arasında ilişki olması,

Belediyelerin gelir kaynağını merkezi yönetim bütçesinden ayrılan paylar ve belediyelerin öz gelirleri oluşturmaktadır. Tablo 1. de belediyelerin bütçe gelir kalemlerine yer verilmektedir.

Tablo 1. Belediye Bütçe Gelirleri

Sıra No	Belediye Bütçe Gelir Kalemleri
1	Kanunlarla Gösterilen Vergi Gelirleri
2	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri
3	Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler
4	Faizler Paylar ve Cezalar
5	Sermaye Gelirleri
6	Alacaklardan Tahsilat

Kaynak: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, erişim tarihi, 17.04.2019.

Tabloda, belediyelerin gelir kalemleri gösterilmekte olup, merkezi yönetim bütçesinden aktarılan genel bütçe vergi gelir (GBVG) payları, 4. Gelir kalemi olan “Faizler Paylar ve Cezalar” gelir kaleminin içinde yer almaktadır. Vergi Gelirleri ile Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri faydalanma ilkesi kapsamına giren belediye gelirleridir. Yerel yönetimlerin finansman kaynaklarının fayda ilkesine dayalı gelirlerden meydana gelen öz gelirlerden oluşması istenirken, ağırlıklı olarak genel bütçe vergi gelirlerinden aktarılan paylardan oluştuğu görülmektedir.

2.1.1. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Aktarılan Paylar

Belediyelere genel bütçe gelirlerinden pay verilmesi, dayanağını Anayasamızın 127. Maddesinden almaktadır. Anayasanın 127. Maddesinde yerel yönetimler tanımlanarak, yerel yönetimlerin “*il, belediye veya köy halkının müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere*” kurulduğu belirtilmiştir. Yerel halkın müşterek

ihtiyaçlarını yerel finansman kaynaklarıyla sağlayamayan yerel yönetimlere genel bütçe vergi gelirlerinden mevzuatta yer alan düzenlemeler doğrultusunda pay verilmektedir.

Yerel yönetimlerin varlığını etkin bir şekilde sürdürebilmeleri ve görevlerini yerine getirebilmeleri düzenli mali kaynaklara sahip olmalarıyla mümkündür. Ancak yerel yönetimlerin yerel hizmetler karşısında yeterli öz kaynaklara sahip olmadıkları ifade edilmektedir (Gamkhar ve Shah, 2007, s. 230). Yerel yönetimlerin giderleri ile merkezi idarenin giderleri birbirine paralel bir artış gösterirken gelirleri için aynı durumun mümkün olmadığı ifade edilir. Bu yüzden merkezi yönetim bütçe gelirlerinden yerel yönetimlere verilen paylar, yerel yönetim gelirleri içinde önemli bir yere sahiptir (Şimdi, 1999, s.72). Yerel yönetimlerin yerel halkın tercihleri doğrultusunda, yerel kamusal hizmetleri etkin şekilde yerine getirebilmeleri için gerekli finansman kaynaklarına sahip olmaları gerekmektedir (Akdemir ve Ulusoy 2009, s. 264). Bu gereklilik yerel yönetimlere merkezi yönetim vergi gelirlerinden yerel yönetimlere pay verilmesini ortaya çıkarmıştır.

Yerel yönetimlere genel bütçe vergi gelirlerinden pay verilmesine ilk olarak, 1948 yılında çıkarılan 5237 Sayılı Belediye Gelirleri kanunu ile uygulanmaya başlanmıştır. 1981 yılında, 2380 Sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay verilmesi Hakkındaki Kanunla belediyelere merkezi idare vergi gelirlerinden pay aktarılması yöntemi yeniden düzenlenmiştir. 2008 yılında çıkarılan 5779 Sayılı Kanunla merkezi bütçeden belediyelere ayrılan gelir vergisi payları bir kez daha düzenlenmiştir. Yerel yönetimlere merkezi idareden yapılan mali yardımlarla ilgili son düzenleme 2012 yılında çıkarılan 6360 Sayılı Kanun ile yapılmıştır. 2380 Sayılı Kanun ile belediyelere genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay oranı %5, il özel idarelerine ayrılan pay oranı ise %1'dir. 1984 yılında çıkarılan 3004 Sayılı Kanun ile bu oran belediyeler için %10,30, il özel idareleri için %2,30 olmuştur. 1985 yılında 3239 Sayılı Kanun ile yeniden düzenlenen pay oranları belediyeler için, %9,25'e il özel idareleri için, %1.70'e gerilemiştir. 1994 yılında çıkarılan 3986 Sayılı Kanun ile belediyelere genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay % 7.55'e düşürülmüştür (Yüce, 1995, s. 20).

Genel bütçe gelirlerinden belediyelere ayrılan paylar 2008 yılında çıkarılan 5779 Sayılı Kanun ile yeniden düzenlenmiştir. Buna göre genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamının %2,85'i, büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyeler için, %2,50'si büyükşehir ilçe belediyeleri için ve %1,15'i de il özel idareleri için

ayrılmaktadır. 12/11/2012 tarih ve 6360 Sayılı Kanun ile genel bütçe vergi gelirleri toplamından yerel yönetimlere pay aktarılması yeniden düzenlenmiştir. Buna göre genel bütçe vergi gelirleri toplamının %1,50'si büyükşehir belediyesi dışındaki belediyelere, yüzde 4,50'si büyükşehirlerdeki ilçe belediyelerine ve 0,5'i il özel idarelerine ayrılmaktadır (6360/25. Madde: 2012). Tablo 2.'de yerel yönetimlere genel bütçe vergi gelirlerinden pay verilmesine ilişkin düzenlemelerin tarihsel gelişimine yer verilmektedir.

Tablo 2. Yerel Yönetimlere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Ayrılan Paylar

Mevzuat	Pay Oranı
1948- 5237 Sayılı Kanun	Belediyeler için %5
1981-2380 Sayılı Kanun	Belediyeler için %5, İl Özel İdareleri İçin %1
1984-3004 Sayılı Kanun	Belediyeler için %10,30, İl özel İdareleri için %2,30
1985-3239 Sayılı Kanun	Belediyeler için %9,25, İl Özel İdareleri İçin %1,70
1994-3986 Sayılı Kanun	Belediyeler için %7,55, İl Özel İdareleri için bir değişiklik yapılmıyor.
2008-5779 Sayılı Kanun	Büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyeler için %2,85, Büyükşehir İlçe Belediyeleri için %2,50, ve il özel idareleri için %1,15.
2012-6360 Sayılı Kanun	Büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyeler için, %1,50, büyükşehir ilçe belediyeleri için, %4,50 ve il özel idareleri için %0,50.

Kaynak: Mevzuat taraması yapılarak yazar tarafından hazırlanmıştır.

Tabloda da görüldüğü üzere genel bütçe vergi gelirlerinden yerel yönetimlere verilen pay oranları, 1984 yılında en yüksek oranla, belediyeler için %10 ve il özel idareleri için %2,30 olmuştur. 2008 yılından itibaren yerel yönetimlere ayrılan toplam pay oranı 6,50'ye düştüğü görülüyor. Bu dönemde büyükşehir belediyelerine %2,50, büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyelere %2,85 ve il özel idarelerine %1,15 pay oranı belirleniyor. Bunun sebebi olarak 1984 yılı Roma Konferansında kabul edilen Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı Sözleşmesini (AYYÖŞ)

düşünebiliriz. Türkiye, Roma Konferansı'nda AYYÖŞ'ni tavsiye kararları niteliğinde desteklemiştir. Ancak diğer Avrupa ülkelerinin çabalarıyla AYYÖŞ sözleşme niteliğinde imzaya açılmıştır (Yeter, 1996, s.3). Türkiye şartı bazı maddelerine çekince koyarak 1988 yılında imzalamıştır. Şartın 9. Maddesinin 1. Maddesi gereği yerel yönetimlerin görevleriyle orantılı olarak yeterli gelir kaynaklarına sahip olması gerekmektedir (AYYÖŞ, madde 9, 1. Madde). Yerel yönetimlerin mali kaynaklarıyla ilgili 1980'li yıllarda bu yüzden sürekli bir mevzuat düzenlemesinin olduğu görülmektedir.

2008 yılında çıkarılan 5779 Sayılı Kanun ile yerel yönetimlere ayrılan pay oranlarında bir düşüş söz konusudur. Bunun sebebi olarak da ulusal ekonomi politikaları düşünülebilir. Serbest piyasa sistemini destekleyen ekonomik politikalarla birlikte, yerel yönetimlerin kendi öz gelirleriyle kendi finansman kaynaklarını sağlamaları desteklenmek istenmiştir. Bu yüzden belediye gelirlerinin faydalanma ilkesine dayalı vergilerden oluşması ve bu vergilerle belediye giderlerinin finanse edilmesinin desteklenmesi istenmiştir. Çünkü yerel yönetimlerin, mali özerkliği gereği kendi karar organlarının aldığı kararları merkezi idareye bağlı kalmadan etkin, ekonomik şekilde gerçekleştirebilmeleri kendi finansman kaynaklarını oluşturabilmeleriyle yakından ilgilidir.

2008 yılından itibaren, yerel yönetimlere ayrılan payların büyükşehir belediyeleri için %2,50, diğer belediyeler için %2,85 ve il özel idareleri için, %1,15 olduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyelere verilen pay, %1,50'ye düşürülmekte, Büyükşehir ilçe belediyelerine ayrılan pay, % 4,50 'ye çıkarılmakta ve il özelerine ayrılan pay da %50' ye düşürülmektedir. Büyükşehir ilçe belediyelerine en fazla pay ayrılmasının sebebi, yeni kurulan büyükşehir belediyeleri ve bu belediyelere, 6360 Sayılı Kanun ile tüzel kişiliği kaldırılan belde ve ilçe belediyelerinin katılması ve mali kaynaklara olan ihtiyacın artacak olmasıdır. İl özel idarelerinin payının da düşürülmesi, yeni kurulan büyükşehir olan illerde il özel idarelerinin kaldırılmasından kaynaklanmaktadır. Mahalli idarelere pay verilmesinde nüfus ve gelişmişlik endeksi oranı önemli iki kriter olarak karşımıza çıkmaktadır.

2.1.1.1. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Aktarılması Esasları

Mahalli idarelere genel bütçe vergi gelirlerinden pay verilmesinde nüfus kriterinin önemli bir yere sahip olduğu görülmektedir. Tarihsel süreç içinde yapılan

mevzuat düzenlemelerine göre, 2008 yılından önce payların dağıtımında nüfus %100 bir esas teşkil ederken, 5779 Sayılı Kanun ve 6360 Sayılı Kanun ile nüfusun yanında yerel yönetimlerin gelişmişlik düzeyi endeksi de bir esas olarak kabul edilmiştir. Genel bütçe vergi gelirlerinden yerel yönetimlere, pay aktarılmasına ilişkin esaslar 5779 Sayılı Kanun ile düzenlenmiş olup, bu esaslar nüfus ve gelişmişlik endeksi olarak ikiye ayrılmaktadır (5779 Sayılı Kanun, 2008, Madde. 5). 6360 Sayılı Kanun ile genel bütçe vergi gelirlerinden büyükşehir belediyeleri, büyükşehir dışındaki belediyeler ve büyükşehir ilçe belediyeleri ve il özel idarelerine verilen paylara ilişkin esaslar yeniden düzenlenmiştir. Mevcut son düzenlemeye göre pay dağıtımı için, nüfus ve gelişmişlik endeksi oranı birer esas olarak kalmaya devam etmiş ancak esasların oranları ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

2.1.1.1.1. Nüfus Esası

Kentleşmenin yoğun olduğu yerel idarelerde, mahalli bazı ihtiyaçların da önemi artmaktadır. Örneğin kentleşme yoğunlaştıkça çocuk parkı ya da otoparklara olan ihtiyaçların da arttığı ifade edilmektedir. Ayrıca kentleşmenin yoğun olduğu yerel idarelerde, parkların yanında, kanalizasyon, itfaiye hizmetleri, sağlık gibi yerel hizmetlere olan ihtiyaçlar da artmaktadır. (Nadaroğlu,1994, s. 73). Bu sebeple nüfus, mahalli idarelere vergi gelirlerinden pay dağıtılmasında bir esas olarak kabul edilmektedir. Bu kapsamda yerel yönetimlere GBVG'den pay verilmesinde nüfusun bir esas olarak kabul edilmesi mevzuatta düzenlenmiştir. 2008 yılından önce yürürlükte olan Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergilerinden Pay Verilmesi Hakkındaki 2380 Sayılı Kanun ile belediyelere verilen %6 oranında GBVG payının %100'ü, il özel idarelerine verilen %1,12 oranındaki GBVG payının %100'ü nüfus esasına göre verilmekte idi. 2008 yılında yürürlüğe giren 5779 Sayılı Kanun ile Büyükşehir Belediyelerine aktarılan %5 oranında GBVG payının %30'u nüfus esasına göre verilmiştir.

5779 Sayılı Kanununun 5. Maddesi ile %2,5'lük Büyükşehir Belediye payının %80'i nüfus esasına göre %20'si gelişmişlik endeksine göre hesaplandığı hüküm altına alınmıştır. Büyükşehir dışındaki ilçe belediyelerine verilen %2,85 oranındaki payın %80'i nüfus esasına göre hesaplanmakta idi. Ayrıca büyükşehir dışındaki ilçe belediyelerine verilen %1 oranındaki denkleştirme ödeneğinin %60'ı nüfusu 5000'e kadar olan ilçelere, %40'ı ise nüfusu 5000-9999'a kadar olan belediyelere verilmekte idi. 5779 Sayılı Kanun ile il özel idarelerine GBVG'den verilen %1,15'lik payın

%50'si nüfus, %15'i ise kırsal alanda yaşayan nüfusa göre dağıtılması hüküm altına alınmıştır.

6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediyeleri payı %6 oranına çıkarılmış ve %6'lık payın %60'ı doğrudan, kalan %40'nın %30'u yüzölçümüne %70'i nüfus esasına göre dağıtılması hüküm altına alınmıştır. 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir ilçe belediye pay oranları da değişmiştir. %4.5 oranındaki payın %10 yüzölçümüne göre %90'ı nüfusa göre hesaplanmaktadır. % 90 oranında hesaplanan tutarın %30'u büyükşehir belediyelerine, %60'ı büyükşehir ilçe belediyelerine aktarılmaktadır. 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir dışındaki ilçe belediyelerine ayrılan %1,50 oranındaki GBVG payının %80'i nüfus esasına göre dağıtılmaktadır. Genel Bütçe vergi gelirlerinin %1'i olan denkleştirme deneşimi %65'ieşit, %35'i nüfus esasına göre dağıtılmaktadır. 6360 Sayılı Kanun ile il özel idarelerine verilen %0,50 oranındaki GBVG payının %50'si nüfus esasına göre, % 15'i ise kırsal alan nüfusuna göre dağıtılmaktadır.

Merkezi yönetim yerel yönetimlere mali destek sağlarken, ihtiyaçların nüfusla doğru orantılı olarak artacağı varsayımı ile hareket ederek nüfusu bir ölçüt olarak kabul etmektedir (Bülbül, 2006, s.48). Nüfus, belediyelerin harcamaların etkileyen önemli bir etken olurken, GBVG'den pay aktarılmasında diğer bir kriter gelişmişlik endeksi olarak karşımıza çıkmaktadır.

2.1.1.1.2. Gelişmişlik Endeksi Esası

Gelişmişlik endeksi, genel bütçe vergi gelirlerinden yerel yönetimlere pay aktarılmasında dikkat edilen bir husus olarak ilk defa, 5779 Sayılı Kanun ile uygulanmıştır. 02.07.2008 tarih ve 5779 Sayılı Kanununun 5. maddesinde belirtilen esaslara göre, GBVG'den aktarılan paylar, Maliye Bakanlığı tarafından aylık olarak hesaplanıp, büyükşehir belediyelerinin payları doğrudan, il özel idarelerin ve diğer belediyelerin payları ise, bu idarelere aktarılmak üzere, tahsil edilen ayı takip eden ayın sonuna kadar İller Bankası'na aktarılmakta idi (5779 Sayılı Kanun, 2008, madde 5). İller bankası bu payları, ilgili kanun maddesi hükmü gereği, nüfus ve gelişmişlik esasları çerçevesinde müteakip ayın en geç onuncu günü mesai bitimine kadar ilgili idareye göndermekte idi.

5779 Sayılı Kanun çerçevesinde İller Bankası genel bütçe vergi gelirlerinin %2,85'ini büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyelere pay olarak aktarırken, bu payın %80'i nüfusa, %20'si de Kalkınma Bakanlığı (KB)'nın gelişmişlik endeksi

verilerini göz önüne almaktadır. Belde belediyeleri bağlı buldukları ilçenin gelişmişlik endeksindeki grubunda yer almaktadır. 5779 Sayılı Kanun çerçevesinde, gelişmişlik düzeyi esasına, genel bütçe vergi gelirlerinden yerel yönetimler için ayrılan paydan il özel idarelerine ve büyükşehir belediyesi dışındaki belediyelere pay verilirken dikkat edilmekte idi (İçişleri Bakanlığı, Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü 2011 Yılı Faaliyet Raporu, 2011, s. 120-121). 5579 Sayılı Kanun uyarınca genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtının % 1,15'i il özel idarelerin payı olarak ayrılmakta olup, bu payın % 15'lik kısmı illerin KB tarafından tespit edilen en son gelişmişlik endeksindeki grubuna göre dağıtılmakta idi.

KB bölgelerin, illerin ve ilçelerin sosyoekonomik gelişmişlik düzeyini ölçerken Temel Bileşenler Analizi (PCA- Principal Component Analysis) yöntemini benimsemiştir. PCA, demografik göstergeler, istihdam göstergeleri, eğitim göstergeleri, tarım göstergeleri, sağlık göstergeleri, mali göstergeler, sanayi göstergeleri ve alt yapı göstergeleri gibi çok sayıda değişkeni kullanarak bir sosyoekonomik gelişmişlik endeksi oluşturabilen bir analiz tekniğidir (Berber vd., 2012 , s.148-152). Gelişmişlik endeksi hesaplaması çerçevesinde; ilçeler gelişmişlik katsayılarına göre en az gelişmiş ilçeden en çok gelişmiş ilçeye göre ve eşit sayıda ilçeyi içeren beş gruba ayrılmakta idi. Belde belediyeleri, bağlı buldukları ilçenin endeks değerine tabi tutulmakta idi. Birinci fıkranın (b) bendine göre belirlenen miktarın yüzde 23'ü birinci gruba, yüzde 21'i ikinci gruba, yüzde 20'si üçüncü gruba, yüzde 19'u dördüncü gruba ve yüzde 17'si beşinci gruba tahsis edildiği ifade edilmektedir (Uzun, 2012, s. 43).

6360 Sayılı Kanun ile genel bütçe vergi gelirlerinden yerel yönetimlere pay aktarma esaslarında gelişmişlik endeksine ilişkin yapılan değişiklikleri şu şekilde sıralanmaktadır:

- 5779 Sayılı Kanun ile Büyükşehir Belediyelerine %4,5 oranında dağıtılan payın %70'i doğrudan %30'u nüfusa göre dağıtılırken 6360 Sayılı Kanun ile Büyükşehir Belediye Payı %4,5'ten %6 ya çıkarılmaktadır. %6 oranındaki payın %60'ı doğrudan %40'ının %30'u yüz ölçüme göre %70'i nüfusa göre dağıtılmaktadır.
- 5779 Sayılı Kanun ile Büyükşehir ilçe belediyelerine %2,50 oranında pay verilmekte ve bu payın %100'ü nüfusa göre hesaplanmakta idi. 6360 Sayılı Kanun ile pay oranı %2,50'den %4,50'ye çıkarılmış ve bu payın

%10'nun yüz ölçüme %90'nının nüfusa göre hesaplanması hükme bağlanmıştır.

- 5779 Sayılı Kanun ile Büyükşehir dışındaki belediyeler için pay oranı %2,85 olup, bunun %20'si gelişmişlik endeksine göre eşit sayıda ilçe içeren 5 gruba ayrılmakta, gruplara sırasıyla %23, %21, %20, %19 ve %17 oranında dağıtılmakta idi. 6360 Sayılı Kanun ile %2,85 olan pay oranı %1,50'ye düşürülmektedir. Bu payın %20'si gelişmişlik endeksine göre eşit sayıda ilçe içeren 5 gruba ayrılmakta, gruplara sırasıyla %23, %21, %20, %19 ve %17 oranında pay verilmesi hükme bağlanmaktadır.
- İl özel idareleri için, 5779 Sayılı Kanunla %1,15 oranında pay ayrılmakta ve bu payın %50'si nüfusa, %10'u illerin yüzölçümüne, %10'u illerin köy sayısına, %15'i illerin kırsal alan nüfusuna ve %15'i gelişmişlik endeksine göre dağıtılmakta idi. 6360 Sayılı Kanun ile %1,15 olan pay oranı, %0,50'ye indirilmekte ve dağıtım oranlarında bir değişiklik görülmemektedir.

Bu kapsamda 6360 Sayılı Kanun ile yerel yönetimlere transfer edilen payların oranlarının artırılmasının dolaylı olarak merkeze olan bağımlılığı da arttırdığı sonucuna ulaşılmaktadır.

2.1.1.2. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Aktarılmasının Fonksiyonları

Kamu hizmetlerinin çeşitliğine göre, yerel yönetimler vatandaşa en yakın hizmet birimleri olarak bazı kamusal mal ve hizmetleri sunmaları çeşitli yönetmelik ve kanunlarla düzenlenmiştir. Günümüzde özellikle yarı kamusal mal ve hizmetlerin yerel yönetimlerce daha etkin ve ekonomik sunumunun mümkün olduğu kabul edilmektedir. Diğer taraftan kabul edilen başka bir durum, yerel yönetimlerin yükledikleri hizmetleri yerine getirebilmeleri harcama yapma ve karar alma yetkilerinin olmasıyla mümkündür. Harcama yapacak yeterli gelir kaynağı olan yerel yönetimler yerel halkın talep ettiği kamusal hizmetleri karşılayabilmektedir. Mevzuat düzenlemeleri incelendiğinde, yerel yönetimlerin harcamaları için yeterli gelir kaynağı oluşturmak üzere, merkezi yönetim vergi gelirlerinden pay verilmesi sahip olduğu yüksek oran sebebiyle önem taşımaktadır. Bu kapsamda pay transferlerinin, yerel yönetimlerle merkezi yönetim ve yerel yönetimlerin kendi aralarında mali dengesizliklerinin giderilmesinde önemli bir fonksiyonu olduğu görülmektedir.

2.1.1.2.1. Mali Dengenin Kurulması

Yerel yönetimlerle merkezi idare arasında kamusal hizmetlerin paylaşılması, yerel bölgede yaşayan vatandaşlara daha etkin ve daha ekonomik hizmet sunabilmek için yapılmaktadır (Nadaroğlu, 1994, s.67). Bir başka ifadeyle vatandaşın daha ekonomik fakat daha çok fayda sağlayabileceği hizmetlerin yerel idarelerce yeterli düzeyde sunulması gerekmektedir. Bunun için, yerel idarelerin yeterli mali kaynaklara sahip olması gerekliliği de kaçınılmazdır.

Günümüzde yerel idarelerin mali kaynaklarıyla sorumluluğunu taşıdıkları hizmetler arasında mali açıdan bir dengesizlik olduğu söylenebilir. Bu dengesizlik mali eşitsizlik veya mali dengesizlik olarak adlandırılmaktadır (Uzun, 2012, s. 46). Mali dengesizlik, yerel idarelerle merkezi idare arasındaki mali dengesizlik ve yerel idarelerin kendi aralarındaki mali dengesizlik ya da mali kaynakların bu idareler arasında dengesiz dağılımı olarak ifade edilebilir. Mali eşitsizlik literatürde yatay mali eşitsizlik ve dikey mali eşitsizlik olarak iki başlığa ayrılmaktadır (Yılmaz ve Beriş, 2006, s. 106).

Yerel yönetimler arasındaki mali dengesizlik giderilmediği takdirde aynı kamu hizmeti için farklı bölgelerde yaşayanlar farklı düzeyde vergi ödemek zorunda kalacaktır. Yerel yönetimlerde, hizmete ulaşma ve hizmetin kalitesi açısından bakılarak finansman kaynaklarının fayda vergileriyle oluşturulması düşünülmelidir. Ancak, yerel yönetimler arasındaki mali kapasite farkları, harcama ihtiyaçlarındaki farklılıklar ve devletin yerel idarelere pay aktarma esaslarındaki eksiklikler (Tekeli, vd., 2005, s.282-285) gibi nedenlerden dolayı yerel yönetimlerin finansman kaynaklarının büyük çoğunluğu merkezi yönetim genel bütçe vergi gelirlerinden aktarılan paylardan oluşmaktadır. Merkezi idareyle yerel yönetimler arasında mali kaynakların paylaşılması nedenlerin başında, yatay ve dikey mali eşitsizliklerin giderilmesi gelmektedir.

2.1.1.2.1.1. Dikey Mali Eşitsizliğin Giderilmesi

Dikey mali eşitsizlikler, merkezi ve yerel idareler arasındaki hizmet ve gelir ilişkilerinin bir sonucu olarak, yerel idareler aleyhine ortaya çıkan mali dengesizliktir (Uzun, 2012, s.7) Dikey mali paylaşım, federe devletlerde, federe devlet, eyaletler, yerel yönetimler arasındaki mali kaynakların, üniter devletlerde merkezi hükümet ile yerel yönetimler arasındaki mali kaynakların paylaşılması olarak ifade edilmektedir (Öncel, 1992, s.27). Merkezi yönetim mali kaynakları ile yerel yönetim mali

kaynakları arasında ortaya çıkan fark “dikey mali eşitsizlik” olarak tanımlanmaktadır (Kesik, 2005, s. 78). Ülkemizde yerel yönetimler, sınırlı vergilendirme yetkisi ile yükledikleri hizmetlerin maliyetlerini karşılayamadıklarından dikey eşitsizlik oluşmakta ve bu durumun giderilmesi için vergi gelirlerinden pay verilmesi yöntemi tercih edilmektedir (Kurtuluş, 2006, s. 119).

Yerel yönetimlerin sorumluluğunda olan kamusal hizmetleri sunacak kadar yeterli gelir kaynağına sahip olmayışları dikey mali eşitsizliğin en önemli sebebi olarak görülmektedir (Pehlivan, 2001, s. 34-35). Güçlü yerel yönetimlerin varlığı üniter devlet yapısını bozabilir endişesi ile yerel yönetimlerin yeterli mali olanaklarla donatılmadıklarını ileri süren görüşler de bulunmaktadır (Sezer ve Vural, 2010, s.211). Bazı mali yazarlara göre de, belediyelerin kendi tercihleri doğrultusunda daha az vergi toplamak buna karşılık daha çok harcama yapmak isteyebildikleri ve bu durumunun dikey mali eşitsizliğe yol açtığı düşünülmektedir (Kesik, 2005, s.78). Belediyelerin harcamaları ile gelir toplama kabiliyetleri arasındaki dengesizlik, belediyelerin mali kapasitesini olumsuz etkileyebilir (Tekeli vd., 2005, s. 284).

Belediyelerin mali kapasite farklılıkları da dikey mali eşitsizliğe sebep olmaktadır. Mali kapasite farklılıklarını kapatmak için genel bütçe vergi gelirlerinden yerel yönetimlere pay ayrılarak transfer yardımlar yapılmaktadır. Bireysel faydaya dayalı yerel hizmetlerin maliyetinin fayda prensibine dayalı yerel vergilerle finanse edilmesi daha uygun görülmektedir. Diğer taraftan toplumsal faydaya dayalı yerel hizmetler transfer yardımlarıyla finanse edilmelidir. Ekonomik gelişmişlik düzeyi, nüfusun yaş dağılımı, belediye alanı gibi nesnel nedenler yerel yönetimlerde farklı hizmet taleplerine sebep olabilir. Farklı hizmet talepleri yerel yönetimler arasında yatay mali dengesizliğe yol açtığından merkezi idare bu yatay mali dengesizliği gidermek için de yerel yönetimlere genel bütçe vergi gelirlerinden pay ayırmaktadır.

2.1.1.2.1.2. Yatay Mali Eşitsizliğin Giderilmesi

Yatay mali eşitsizlik, farklı bölgelerdeki yerel idarelerin aynı vergi oranlarıyla aynı kamusal hizmetleri sunacak mali güce sahip olmamalarıdır (Tekeli vd., 2005, s.282). Yatay mali eşitsizliğin giderilmesi sistemi, yerel idareler arasında kamusal hizmet maliyetlerini ve gelir farklılıklarını gidermek amacıyla yapılan mali kaynak transferidir (Blöchliger ve Charbit, 2008, s. 2). Avrupa Yerel Özerklik Şartı’nda yatay eşitsizliğin sebepleri olarak, gelir toplama kapasitesindeki farklılıklar, harcama ihtiyaçlarındaki farklılıklar ve gelir ile harcama farkı olan net fark gösterilmektedir

(Dafflon, 2007, s.364). Kamusal hizmetlerin üretim maliyetlerini, ulaşım maliyetleri, ekonomik faktörler, nüfus yoğunluğu, nüfusun kompozisyonu –yaşlı nüfus, eğitim çağındaki nüfus, yaz-kış nüfusu gibi demografik faktörler- harcama ihtiyaçlarını yerel idareler arasında farklılaştırmaktadır. Yaşlı nüfusu çok olan belediyeler daha fazla sosyal harcama yapmak zorunda kalmaktadır. Bu belediyelerde daha fazla finans kaynağına ihtiyaç duyulmaktadır (OECD Working Paper, 2007, s. 20). Eğitim, sağlık vb. kamusal hizmetlerin maliyetleri nüfus yoğunluğu daha az olan belediyelerde daha yüksek olmaktadır. Nüfus arttıkça belli bir noktaya kadar hizmet maliyetleri düşmektedir. Belli bir noktadan sonra nüfusun artması hizmet maliyetlerini arttırmakta hizmetten faydalanma oranını düşürmektedir.

Örneğin, daha dağınık nüfusa sahip yerleşim yerlerinde, çöp toplama, şehir içi ulaşım hizmetleri gibi belediye hizmetleri daha maliyetli olmaktadır. Ancak belli noktadan sonra artan nüfusa ek hizmetler gerektiğinden ek maliyetler de beraberinde gelmektedir. Mali yazında bu durum “kalabalıklaşma maliyeti” ile ifade edilmektedir. Kalabalıklaşma maliyeti, nüfusun belli bir bölgede yoğunlaşması ile hizmet sunum kalitesinin azalması ve zaman kaybının ortaya çıkması sonucu oluşan maliyettir (Çetinkaya, 2012, s. 30). Nüfus ile nüfusun yaşam alanı arasında bir denge kurulması gerekmektedir. Aksi halde bölgede yaşayan insanların faydalandıkları hizmetlerin kalitesi düşük ya da maliyeti çok yüksek olacak ve bu durum bölgeler arasında dengesizliğe sebep olacaktır.

Yerel idarelerin gelir toplama kapasitelerindeki farklılıklar yatay eşitsizliğin bir başka nedenidir. Gelir toplama kapasitesi, yerel yönetimlerin sahip oldukları vergi gelirleri ile sundukları kamusal hizmetlerin maliyetlerini karşılayabilme kapasiteleri olarak ifade edilmektedir (Yılmaz ve Beriş, 2006, s.108). Sanayi, enerji, turizm vb. gibi yatırım alanları yüksek olan bölgelerdeki yerel idarelerin ekonomileri de güçlü olmaktadır. Ekonomisi güçlü yerel yönetimlerin gelir elde etme kapasiteleri yüksek, geliri yüksek olan yerel idarelerin merkeze olan bağımlılıkları daha az olmaktadır.

Gelir imkânsızlıkları nedeniyle, bazı yerel idarelerde yeterli kamu hizmeti sunulamamakta ve bölgeler arası sosyal ve ekonomik dengesizlikler ortaya çıkmaktadır (Meriç ve Sakal, 2005, s.116). Daha yüksek gelirli kentlerde yaşayanlar, daha yüksek kalitede ve daha fazla kamusal hizmetlerden yararlanırken, daha düşük gelirli kentlerde yaşayanlar daha düşük kalitede veya daha az kamusal hizmetlerle yetinmek zorunda kalmaktadır. Düşük mali kapasiteli bölgelerdeki eğitim hizmetleri, alt yapı hizmetleri v.b. yerel yönetim hizmetleri, gelişmiş bölgelerdeki yerel

yönetimlere göre daha az seviyede gerçekleşmektedir. Merkezi yönetim bu eşitsizliği gidermek amacıyla, mali kapasitesi düşük yerel yönetimlere, mali kapasitesi yüksek olanlara göre daha çok vergi gelirlerinden pay aktarmaktadır (Kesik, 2005, s. 79). Mali yapıları zayıf yerel yönetimlere şartlı bağışlar yoluyla da mali transferler yapabilir. Sadece eğitim hizmetlerinde kullanılmak üzere merkezi idare o yerel yönetime ödenek aktarabilmektedir (Bülbül, 2006, s. 60).

Belediyeler arasında yatay eşitliğin sağlanması ve mali dengesizliklerin kaldırılmasına katkıda bulunmak amacıyla, 5779 Sayılı Kanun ile kesinleşmiş en son genel bütçe vergi gelirleri tahsilât toplamının binde birinin, “denkleştirme ödeneği” adı altında Maliye Bakanlığı bütçesine konulması hüküm altına alınmıştır. Maliye Bakanlığı bu ödeneği, Mart ve Temmuz aylarında iki eşit taksit halinde dağıtmak üzere İller Bankası hesabına aktarmaktadır. Ödeneğin % 60’ı nüfusu 5000’e kadar olan belediyelere, % 40’ı ise, nüfusu 5001-9.999 arasında olan belediyelere eşit şekilde dağıtmaktadır. 6360 Sayılı Kanun’unun 27. Maddesine göre, denkleştirme ödeneği oranı binde bir olarak kalmış ancak dağıtım kriterlerinde değişiklik yapılmıştır. Buna göre, Maliye Bakanlığınca İlbank AŞ. Hesabına aktarılan denkleştirme ödeneğinin, % 65’i eşit şekilde %35’i ise nüfus esasına göre belediyelere dağıtılması hüküm altına alınmıştır.

Mahalli idareler ve merkezi idare kamusal hizmetleri gerçekleştirmek için kullandıkları finans kaynağını milli gelirden elde etmektedirler. Mahalli idareler arasındaki milli gelirden alınan payın dağılımı ile sunulan kamu hizmetleri arasında dengeli bir ilişkisinin varlığı mali eşitlik için önemlidir (Çetinkaya, 2012, s.43). Bölgeler arasındaki mali dengesizliğin kişi başı harcanabilir milli gelirin adaletli dağılımı ile yakından ilişkisi olup bu ilişki Gini katsayısı ile gösterilmektedir (OECD, 2011, s.38). Gini katsayısı, bölgeler arasında gelirin adaletli dağıtılıp dağıtılmadığını gösteren katsayıdır. Katsayı sıfıra yaklaştıkça bölgeler arasında gelirin adaletli dağıtıldığı ve mali dengesizliğin azaldığı, sıfır noktasında mali eşitliğin tam olduğu, sıfırdan uzaklaştıkça gelirin adaletsiz dağıtıldığı ve 1 noktasında tam eşitsizliğin olduğu kabul edilir. TÜİK verilerine göre, 2017 gini katsayısı Türkiye için, 0,0405 olarak görülmektedir (TÜİK, 2019).

2.1.2. Faydalanma İlkesi Kapsamına Giren Belediye Gelirleri ve Faydalanma İlkesi İlişkisi

Belediyeler kanunların kendilerine yüklediği hizmetleri yerine getirebilmek için ihtiyaç duydukları finansmanın büyük çoğunluğunu genel bütçe vergi gelirlerinden sağlarken bir kısmını da kendi tasarruflarında olan kaynaklardan sağlamaktadırlar. Belediyelerin yerel halkın ihtiyaçlarına uygun etkin ve verimli hizmet sunabilmeleri ile kendi kaynaklarını oluşturabilmeleri arasında sıkı bir bağ vardır (Çelik, 2013, s. 22). 5393 Sayılı Kanunun 59. Maddesine göre, belediyelerin kendi tasarruflarında olan yerel kaynaklardan elde ettikleri gelirler “öz gelirler” olarak ifade edilmektedir (Orkunoğlu, 2010, s. 97). Öz gelirlerinin varlığı belediyelere, yerel halkın ihtiyaçları doğrultusunda merkezi yönetimin müdahalesi olmadan sunacağı hizmetleri saptayabilme imkânı vermektedir (Çetinkaya ve Demirtaş, 2010, s. 3). Belediyelerin öz gelirleri faydalanma ilkesi çerçevesinde toplanmaktadır. Bu yüzden öz gelirler fayda gelirleri olarak da adlandırılmaktadır. 5393 Sayılı Kanun’unun 59. Maddesine bakılarak, belediyelerin *faydalanma ilkesi kapsamında* elde ettiği *öz gelirlerini* aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.

- Faydalanma ilkesi çerçevesinde toplanan belediye vergileri,
- Emlak vergisi,
- Belediye harçları,
- Harcamalara katılma payları,
- Teşebbüs ve Mülkiyet gelirleri

2.1.2.1. Belediye Vergileri ve Faydalanma İlkesi İlişkisi

Belediye vergileri ve harçlar 2464 Sayılı Kanun ile düzenlenmiştir. Diğer gelir kaynağı olan Emlak Vergisi ise 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile düzenlenmiştir. Belediyelerin öz gelirlerine ilişkin 6360 Sayılı Kanun ile eklemeler yapılmıştır. Buna göre, 5393 Sayılı Kanun’un 15. Maddesinin 1.fikrasına istinaden belediyeler ücret karşılığı, mevzuata göre kuruluş izni verilen alanda tesis edilen haberleşme istasyonlarına yer seçim belgesi verebilecektir. 6360 Sayılı Kanun’un geçici 1. Maddesine göre, mahalle haline dönüşen köylerde, Emlak Vergisi Kanunu’na göre alınması gereken Emlak Vergisi ile 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu (BGK) uyarınca alınması gereken vergi, harç ve katılım payları beş yıl süreyle alınmasına yönelik düzenleme yapıldığı görülmektedir. Bu yerlerde içme ve

kullanma suları için alınacak ücretin beş yıl süreyle en düşük tarifenin % 25'ini geçmeyecek şekilde belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

Belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde aldığı vergiler aşağıda sıralanan vergilerden oluşmaktadır.

- İlan ve Reklam Vergisi,
- Eğlence Vergisi,
- Haberleşme Vergisi,
- Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi,
- Yangın Sigortası Vergisi,
- Çevre ve Temizlik Vergisi.

2.1.2.1.1. İlan ve Reklam Vergisi

İlan ve Reklam Vergisi 2464 Sayılı BGK'nundan önceki kanunda İlan ve Reklam Resmi olarak düzenlenmiştir. 1970 yılında İlan ve Reklam Resmi, verginin kanuniliği ilkesinden birisi olan verginin alt ve üst sınırlarının belli olması ilkesine uygun olmadığı gerekçesiyle anayasa mahkemesi tarafından iptal edilmiştir. 2464 Sayılı Kanun ile İlan ve Reklam Vergisi olarak yeniden düzenlenmiştir. Belediye sınırları ve mücavir alanları içinde gerçek veya tüzel kişilerce yapılan her türlü ilan ve reklamdan alınan vergidir. Bu vergi büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve ana yollar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki ilan ve reklamlardan büyükşehir belediyesi tarafından tahsil edilmektedir. 2464 Sayılı BGK'nun 13. Maddesinde ilan ve reklam vergisinin mükellefi, *“yurt dışından gönderilen reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişiler”* şeklinde belirtilmiştir.

İlan ve Reklam Vergisi tarifeye göre alınan bir vergi olup, tarifeyi reklam uygulama yöntem ve şekillerine göre; reklamın süresi (haftalık veya yıllık), reklam ve ilanda kullanılan afiş, biblo vb. için kullanılan metrekare büyüklüğü gibi ölçüler etkilemektedir (Akdoğan, 2001, s. 503). Verginin tarife yapısı ve oranları 2464 Sayılı Kanunun 15. Maddesinde, (değişik tarife 03.10.2004-5281/16 md.) belirtilmiştir. İlan ve reklam vergisi mükellefin kendisi tarafından bizzat yapılmışsa mükellef tarafından ilan ve reklam işi yapılmadan önce mükellefçe, aracı bir ilan ve reklam işiyle uğraşan bir kurum veya kuruluşça yaptırılmışsa bu kurum veya kuruluşlarca beyan esasına göre tarh ve tahakkuk ettirilir. Verginin ödeme yeri, ilgili mahallin belediyesidir.

İlan ve Reklam Vergisi'nde istisna ve muafiyetler olup 2464 Sayılı BGK'nun 14. Maddesinde bu istisna ve muafiyetlikler sayılmıştır. Belediye meclisleri İlan ve Reklam Vergisi tarifesinin 1, 2 ve 4 üncü bentlerinde yazılı yıllık ilan ve reklamlara ait vergileri, yılı içinde iki eşit taksitte almaya verginin ödendiğine dair gerekli usulleri ihdas etmeye yetkilidirler. Belediye meclisleri İlan ve Reklam Vergisi ücret tarifesini Bakanlar Kurulu kararı ile belirlenen tarifeye göre belirlemeye yetkilidir. İlan ve Reklam Vergisi ilanın asıldığı alana göre ücretlendirilmektedir. İlan veya reklamın asılı alanın özel mülkiyet, kamu mülkiyeti veya toplu taşıma aracı olup olmamasına göre ücret tarifeleri değişmektedir. İlan sahibi gerçek ve tüzel kişinin ilanını astığı alandan yararlanma ölçüsüne göre vergiye tabi tutulmaktadır. Ayrıca, Belediye mahalli sosyo ekonomik farklılıklar dikkat alınarak dört gruba ayrılmaktadır. Bu ayırım belediye meclisi önerisi, İç İşleri Bakanlığı'nın görüşü, Maliye Bakanlığı'nın önerisi ile Bakanlar Kurulu Kararı ile tespit edilmektedir (6257 Sayılı Kanun, 2014, madde. 5-6). İlan ve Reklam Vergisinde bir faydalanma söz konusudur ve mükellefin yararlandığı alana bağlı olarak vergi ödeme yükümlüğü oluşmaktadır. Bu yüzden İlan ve Reklam Vergisi faydalanma ilkesi kapsamında alınan belediye vergilerinden sayılmaktadır. İlan ve Reklam Vergisi alınmasında, belediye mahallinin dört gruba ayrılması ve 4. gruptan başlayarak 1. gruba doğru artan bir vergiye tabi tutulması, belediye mahalli arasında mali dengenin sağlanmasına katkı sağlamaktadır.

2.1.2.1.2. Eğlence Vergisi

Belediye gelirleri ile ilgili hükümlerin yer aldığı BGK'nun 17-22'inci maddelerinde, Eğlence Vergisi'nin mükellefi, konusu, matrah ve miktarına ilişkin hükümler yer almaktadır. BGK, madde 17'ye göre, belediye sınırları ile mücavir alanlar içinde kalan ve biletle girilen eğlence işletmelerinin faaliyetleri Eğlence Vergisi'nin konusunu oluşturmaktadır.

Eğlence Vergisi, mükellefi belediye sınırları dâhilinde ve mücavir alanlar içinde bulunan biletli veya biletsiz girilen eğlence yerlerini (sinema, tiyatro, bale, opera, spor müsabakaları, bar v.b) işleten gerçek ve tüzel kişiler olup, bu yerlerin faaliyetleri üzerinden alınan vergidir. Eğlence Vergisi oranları BGK'nun 21-22'inci maddelerinde belirtilmiştir. Eğlence Vergisi'nin matrahı, biletle girilmesi zorunlu yerlerde bilet bedeli olarak sağlanan gayri safi hasıla iken müşterek bahislerde iştirakçilerden elde edilen tutardan Katma Değer Vergisi düşüldükten sonra kalan

kısımdır. Biletle girilmesi zorunlu olmayan yerlerde işin mahiyetine göre her gün için belirtilen miktardır. Bu miktarı BGK'nun 96. Maddesinde yer verilen “*Bakanlar Kurulu bu kanunda en çok ve an az miktarları gösterilen vergi ve harçlarının tarifelerini belediye grupları itibariyle tayin ve tespit eder*” hükmüyle, Bakanlar Kurulu'na tarife belirleme yetkisini vermiş bulunmaktadır.

Eğlence Vergisi, eğlence mekanlarına biletle girilen yerlerde bilet satış tutarı üzerinden, biletle girilmeyen eğlence yerlerinde belirlenecek günlük miktar üzerinden belediye meclislerince belirlenmektedir. Her ne kadar eğlence yerlerini işletenler bu verginin mükellefi olsa da, aslında, eğlence mekanlarında eğlenenlere yüklenen bir vergi durumundadır. Eğlence mekanlarında eğlenenler buradan bir fayda sağlamaları karşılığında bir bilet bedeli veya giriş bedeli ödemekte belediyelerde bu bedellerden elde edilen hasılatı vergiye bağlamaktadır. Eğlence Vergisi faydalanma ilkesi kapsamına dahil olan vergiler arasında yer almaktadır.

2.1.2.1.3. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi

BGK, Madde 34'e göre, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi üzerinden alınan vergidir. Mükellefi, BGK'nun 35. Maddesinde yer verilen, “elektrik ve havagazı tüketenler, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi'ni ödemekle mükelleftirler” hükmü ile belirlenmiştir. 12.08.2009 tarih ve 27317 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği ile elektrik ve havagazı tüketim vergisi, belediyeler yerine kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairesine Maliye Bakanlığınca belirlenecek usul ve esaslar dâhilinde beyan edilmekte ve ödenmektedir. Ancak, 20/2/2001 tarih ve 4628 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu ile, bu verginin mükellefi, elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin tahsilinden ve ilgili belediye yatırılmasından sorumlu tutulmuşlardır. 01.01.2009 tarihinden sonra verginin ödeme yeri, ilgili belediyeler değil, Kurumlar Vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairesi olarak belirlenmiştir. 12.08.2009 tarih ve 27317 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu genel tebliği ile Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi, Belediyeler yerine Kurumlar Vergisi yönünden bağlı bulunulan vergi dairesine Maliye Bakanlığı'nca belirlenecek usul ve esaslar dâhilinde beyan edilmekte ve ödenmektedir. Ancak elektrik ve havagazı bütçesi içinde yer alan belediyeler bu hükümden müstesnadır.

Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi'nin oranı, vergiye tabi tüketilen elektrik ve havagazının satış bedeli üzerinden % 5'tir. Bu oran, imal ve istihsal, taşıma, yükleme, boşaltma, soğutma, telli ve telsiz telgraf ve telefon haberleşmesi işlerinde tüketilen elektriğin satış bedeli üzerinden %1 olarak uygulanır. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi tüketim üzerinden alınan ve bu hizmetten faydalananlara yüklenen bir vergi olarak karşımıza çıkmaktadır. Elektrik ve doğalgaz aboneleri tükettikleri doğalgaz ve elektrik miktarı üzerinden vergiye tabi tutulmaktadırlar. Bu verginin alınmasında İlan ve Reklam Vergisi'nde olduğu gibi sosyoekonomik koşullar dikkate alınmamaktadır. Tüketilmesi zorunlu olan elektrik ve havagazı gibi temel ihtiyaçlarda faydalanma ölçüsünde vergilendirme yapılırken sosyo-ekonomik koşulların da dikkate alınması sosyal devlet olmanın bir gereği olarak vurgulanmaktadır.

2.1.2.1.4. Çevre Temizlik Vergisi

Belediye Gelirleri Kanununun 44. Maddesi'ne göre, belediye sınırları ve mücavir alan sınırları içinde bulunan ve belediye çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut iş yeri ve diğer şekilde yararlanan binalar Çevre Temizlik Vergisi'ne tabidir. Verginin mükellefi, BGK'da binaları kullanalar olarak gösterilmiştir ve mükellefiyet binaların kullanımı ile başlamaktadır. Verginin tahakkuku, su tüketim bedeline göre belediyelerce hesaplanmakta ve su faturası ile birlikte tahsil edilmektedir. Konutlara ait Çevre Temizlik Vergisi için oran; su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle metreküp başına büyükşehir belediyelerinde 39 Kuruş, diğer belediyelerde 29 Kuruş olarak hesaplanacaktır. Tablo 3'te büyükşehir belediyeleri dışındaki belediyelerde uygulanacak Çevre Temizlik Vergisi tutarlarına yer verilmektedir.

Tablo 3. 2019 Yılından İtibaren Büyükşehir Belediyeleri Dışındaki Belediyelerde Uygulanacak Çevre Temizlik Vergisi

Bina Grupları	Bina Dereceleri ve Yıllık vergi Tutarları (TL)				
	1.Derece	2.Derece	3.Derece	4.Derece	5.Derece
1.Grup	3500	2700	2200	1900	1690
2.Grup	2200	1690	1300	1100	980
3.Grup	1690	1100	980	700	550
4.Grup	700	550	400	350	270
5.Grup	400	350	240	230	190
6.Grup	230	190	120	110	84
7.Grup	84	65	45	39	29

Kaynak: Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, Sıra No:503, 30.112018 tarih ve 30611 Sayılı Resmî Gazete, erişim tarihi: 18.04.2019).

İş yeri ve diğer binalardan alınan Çevre Temizlik Vergisi için BGK'nunun 44. Maddesinde belirtilen oranlar dikkate alınmakta ve bu oranların büyükşehir belediyeleri için %25 artırımlı uygulanacağı vurgulanmaktadır. Buna göre büyükşehir belediyelerinde uygulanacak olan Çevre Temizlik Vergisi tarifesi aşağıda yer almaktadır. Tablo 4'te büyükşehir belediyelerinde uygulanacak Çevre Temizlik Vergisi tutarlarına yer verilmektedir.

Tablo 4. 2019 Yılından İtibaren Büyükşehir Belediyelerinde Uygulanacak Çevre Temizlik Vergisi

Bina Grupları	Bina Dereceleri ve Yıllık Vergi Tutarları (TL)				
	1.Derece	2.Derece	3.Derece	4.Derece	5.Derece
1.Grup	4375	3375	2750	2375	2112
2.Grup	2750	2112	1625	1375	1225
3.Grup	2112	1375	1225	875	687
4.Grup	875	687	500	437	337
5.Grup	500	437	300	287	237
6.Grup	287	237	150	137	105
7.Grup	105	81	56	48	36

Kaynak: Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği, Sıra no:503, 30.112018 tarih ve 30611 Sayılı Resmî Gazete, erişim tarihi: (18.04.2019).

İş yeri ve diğer binaların gruplara ayrılması ve gruplara ayrılmasında esas alınacak ilkeler, 13.12.2005 tarih ve 2005-9817 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmiş ve 01.01.2006 tarihinden itibaren uygulanmaya konulmuştur. Bu kararda belirtilen binalar yedi gruba ayrılmış, grupların belirlenmesinde ise; öğrenci sayısı, yatak kapasitesi, kullanım alanı (metrekare), koltuk sayısı ve personel sayısı, kriterleri esas alınmıştır. Bakanlar Kurulu, BGK Mükerrer 44. Maddenin beşinci fıkrasında yer alan bina gruplarını belirlemeye, bu fıkranın dördüncü ve beşinci fıkralarında yer alan tutarları ise, nüfus, yöreler ve bina grupları itibariyle dörtte birine kadar indirmeye veya yarısına kadar arttırmaya Bakanlar Kurulu'nu, yetkili kılmıştır. Binaların hangi dereceye gireceği konusunda belediye meclisleri yetkili kılınmış olup, bulunulan mahallin sosyal ve ekonomik farklılıkları ve büyüklükleri esas olarak belirlenmiştir.

Çevre Temizlik Vergisi, verginin konusunu oluşturan hizmetlerin belediyelerce yerine getirilmesi, belediye gelirleri içinde sayılması nedeniyle bir belediye vergisi olarak kabul edildiğinden, il özel idarelerinin bu vergiyi almaya yetkileri yoktur (Nas, 2011, s.105). BGK'nun mükerrer 44. Maddesinde "su ve kanalizasyon hizmetleri ayrı bir kanunla düzenlenmiş olan büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanları içindeki Çevre Temizlik Vergisi ise 20.11.1981 tarihli ve 2560 Sayılı Kanun hükümlerine göre kurulan su ve kanalizasyon idarelerince tahsil edilir" hükmüne yer verilerek, su ve kanalizasyon idarelerince vergi tahsil yetkisi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Yerel yönetimlerde fayda vergilerinin amacı, maliyet oluşan alanlarda maliyetlerin bir kısmını karşılamak üzere yerel yönetimlere mali kaynak sağlamaktır. Ancak, Çevre ve Temizlik Vergisi'nde durum farklıdır. Çevre ve Temizlik Vergisi, "kirleten öder" ilkesine dayalı olup, dolaylı bir vergidir. Verginin birincil amacı, negatif dışsallıkları fiyata dönüştürerek çevreyi kullanım faaliyetlerinin maliyetlerini arttırmak ve çevreye verilen zararı azaltmaktır.

Türkiye ile AB ve OECD ülkeleri Çevre Vergisi'nin konuluş gayesi açısından değerlendirildiğinde, Türkiye'de ana amacın mali kaynak sağlamak olduğu ancak AB ve OECD ülkelerinde ise, çevre politikalarına yönelik amaç taşıdığı görülmektedir. Bu ülkelerde çevre vergileri, çevreye zararlı mal ve hizmetlerin üzerine konularak maliyetleri arttırmak suretiyle, üretici veya tüketicileri çevreye zararlı olmayan faaliyetlere yönlendirmektedir. Bu ülkelerde Çevre Temizlik Vergisi'nin birincil amacı "yönlendirme ve denetleme" ikincil amacı da mali kaynak

sağlamaktır (Yalçın, 2013, s.146). Çevre Temizlik Vergisi'nin gelirlerinin çevrenin korunmasında kullanılmaması, verginin yıllık artış oranının az olması, çevreye yönelik etkilerinin az olması nedenleriyle, ülkemizde bu verginin sadece gelir kaynağı elde etmek amacıyla alınmakta olduğu ifade edilmektedir (Özdemir, 2009, s. 28).

Çevre Temizlik Vergisi'nin, çevre politikaları için araç olması gerekirken belediyelere finansman sağlamaya yönelik mali bir araç olarak kullanıldığı görülmektedir. Çevre ve Temizlik Vergisi, servet üzerinden alınan bir vergi olmasına karşılık, ödenen bedel ile hizmet ve fayda arasında güçlü bir ilişkinin olması sebebiyle yerel bir vergi olarak önem taşımaktadır. Türkiye'de Çevre ve Temizlik Vergisi'nin oranı, matrahı ve indirimi merkezi yönetimin yetkisinde olup, tahsili belediyeler tarafından yapılmakta ve gelirin tamamından belediyeler faydalanmaktadır. Faydalanma ilkesi kapsamında değerlendirildiğinde önemli bir paya sahip olduğu gözlenmektedir. Tablo 5'te 2012-2018 yılları arası İlan ve Reklam Vergisi, Eğlence Vergisi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisi'nin belediye gelirleri içindeki gelişimine yer verilmektedir.

Tablo 5. Belediyelerin Çevre Temizlik Vergisi Gelirleri (2012-2018)

Yıllar	Çevre ve Temizlik Geliri Bin TL	Toplam Vergi Geliri Bin TL	Top. Vergi Geliri İçinde ÇTV.Geliri %'si.
2018	541,648	14.484,34	3,63
2017	465,589	13.217,357	2,84
2016	474,733	12.225,548	2,58
2015	395,296	10.839,017	2,74
2014	361,814	9.283,644	2,55
2013	384,679	8.196,251	2,13
2012	383,329	7.232,437	1,89

Kaynak: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (19.04.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda da görüldüğü üzere, faydalanma ilkesi kapsamında yer alan Çevre Temizlik Vergisi'nin toplam belediye vergi gelirleri içindeki yüzdesi 2012-2018 döneminde artan bir seyir izlemektedir. Bunun sebebi olarak yapılan mevzuat düzenlemeleri ile büyükşehir belediyelerinde Çevre ve Temizlik Vergisi'nin %25 arttırımlı uygulanması, ve tarife oranının diğer belediyelere göre on puan daha fazla

uygulanması sonucuna ulaşılmaktadır. Ayrıca 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediye sayısının 14'den 30'a çıkması, buna bağlı olarak büyükşehir belediye nüfusunun ve tüketilen su miktarının artmasına bağlı olarak alınan Çevre Temizlik Vergisi özelinde gelir artırıcı bir etkisi olduğu değerlendirilmektedir.

2.1.2.2. Harçlar ve Faydalanma İlkesi İle İlişkisi

Harç, bazı kamu hizmetlerinden yararlanan kimselerin, yaralanma karşılığında ve bu hizmetlerin maliyetlerine katılma amacıyla ödedikleri zoraki mali yükümlülüktür (Öncel, vd., 1995, s.471). Harçlarda, vergiden farklı olarak karşılık vardır (Akdoğan, 2006, s.239). 2464 Sayılı BGK'nun ikinci kısmında belediye harçları sayılmıştır. Buna göre belediye harçları şöyle sıralanmaktadır;

- İşgal Harcı,
- Tatil Günlerinde Çalışma Harcı,
- Kaynak Suları Harcı,
- Tellallık Harcı,
- Hayvan Kesimi, Muayene ve Denetleme Harcı,
- Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Ücretleri,
- Bina İnşaat Harcı,
- Çeşitli Harçlar.

İşgal Harcı; BGK'nun 52. Maddesi'ne göre, belediye sınırları içinde bulunan yerlerden herhangi birinde, satış yapmak veya sair amaçlarla ve yetkili mercilerden izin alınarak geçici olarak işgal edilmesi İşgal Harcı'na tabidir. İşgal Harcı'na konu yerler, pazar ve panayır kurulan yerlerin, meydanların, mezat yerleri, yol, meydan, pazar, iskele ve köprü gibi umuma ait yerler, motorlu kara taşıtlarının park etmeleri için il trafik komisyonlarının olumlu görüşü alınarak belediyeler tarafından şehir merkezlerinde tesis edilen ve işletilen mahaller İşgal Harcı'na konu yerler olarak sayılmaktadır. BGK, Madde 57'ye göre, İşgal Harcı belediyelerin yetkili kılacakları memurlar veya kişiler eliyle makbuz karşılığında tahsil edilmektedir.

İşgal Harcı, maktu esasa göre düzenlenen tarifeye göre alınmakta olup, ödenecek harcın miktarı, harca tabi işgal yerine ve işgal amacına bağlı olarak her bir metrekare, hayvan adeti ya da saat başına 0,25 TL ile 5 TL arasında değişmektedir. İşgal Harcı'na konu yerleri işgal edenler işgal harcının mükellefidirler. Belediye ait mücavir bir alandan faydalanma gerçekleşmesiyle mükellefiyet doğmaktadır. Semt

pazarlarında pazarcılardan işgal ettikleri pazar yeri karşılığı makbuz karlığı zabıtalardan aldığı para işgal harcına örnek olarak verilebilir.

Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı; BGK'nun 59. Maddesi'ne göre, belediyelerce izne tabi iş yerlerine ulusal bayram günlerinde çalışma izni ruhsatı verilmesi Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı'na tabidir. Mükellef, kendisine tatil günlerinde çalışma ruhsatı verilen gerçek veya tüzel kişidir. Tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı, 01.07.2017 tarih ve 30111 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" ile sadece ulusal bayram tatillerinde alınan bir harç olmuştur. Hafta tatilleri için bu harcın alınması kaldırılmıştır.

Kaynak Suları Harcı; Belediye Gelirleri Kanunu'nun 63. Maddesi uyarınca, özel kaplara doldurulup satılacak olan kaynak sularının (işlenmiş sular dahil) belediyelerce denetlenip hangi kaynaklara ait olduklarını gösterecek şekilde bu kaplara özel işaret konulması Kaynak Suları Harcı'na tabidir. Kaynak Suları Harcı'nı, kaynak sularını özel işaretli kaplara doldurup satanlar ödemekle mükelleftirler. Kaynak Suları Harcı, bu suların satışa arzı için kaplara doldurulmasını müteakip, kaplar üzerine özel işaret konulması sırasında bu işi yapan belediyeye özel makbuz karşılığı peşin olarak ödenir. Başka bir belediye sınırları ve mücavir alanları içinde satışa arz edilen kaynak sularından ikinci bir harç alınmaz.

Tellallık Harcı; Belediye Gelirleri Kanunu'nun 67. Maddesi uyarınca, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde, belediyelere ait hal, balıkthane, mezar yerleri ve ilgilinin isteğine bağlı olarak belediye münadisi veya tellalı bulundurulan sair yerlerde, gerçek veya tüzel kişiler tarafından her ne surette olursa olsun her çeşit menkul ve gayrimenkul, mal ve mahsullerin satışı, Tellallık Harcı'na tabidir.

Tellallık Harcı'nın mükellefi, mal ve mahsullerini satan gerçek veya tüzel kişilerdir. Gerçek veya tüzel kişiler yapacakları satışları, satış yapmadan önce belediyeye veya mahallindeki belediye ilgililerine haber vermekle yükümlüdür. Haber verilmediği takdirde harç yüzde 50 fazlasıyla tahsil edilir.

Tellallık Harcı'nın matrahı, harcın konusuna giren satışların gayri safi tutarıdır. Bu tutardan hangi ad ile olursa olsun hiçbir indirim yapılmaz. Tellallık Harcı'nın oranı, %2'dir. 100 TL'yi aşan satışlarda aşan kısım için oran %1'dir. Tellallık Harcı, belediyelerce görevlendirilecek yetkililer tarafından makbuz karşılığı tahsil edilmektedir.

Hayvan Kesimi, Muayene ve Denetleme Harcı; Belediye Gelirleri Kanunu'nun 72. Maddesi uyarınca, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde, belediye veya yetkili mercilerce verilen, izne dayanılarak özel kişi ve kuruluşlarca tesis edilen mezbaha ve kanarlarda kesilen hayvanların kesim öncesi ve sonrası muayenesi veya belediye sınırları ve mücavir alanlar dışında kesilmiş olup da belediye sınırı içinde satışa arz edilecek etlerin sağlık bakımından muayene ve denetlenmesi, Hayvan Kesimi Muayene ve Denetleme Harcı'na tabidir.

2678 Sayılı Kanu'na göre kurulan resmi ve özel kombinalar bu harçtan muaftır. Harcı, hayvan veya et sahipleri ödemekle yükümlüdür. Harç, makbuz mukabilinde peşin olarak alınır. Hayvanın cinsine göre harcın miktarı 1 TL ile 7,5 TL arasında değişmektedir.

Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı; BGK'nun 76.ncı maddesine göre ölçü ve tartı aletleri ve vasıtaları ile ölçeklerin ilgili mevzuat hükümleri çerçevesinde belediyelerce damgalanması, Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı'na tabidir. Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı damgalama sırasında makbuz karşılığı peşin olarak ödenir. Bu harcın tarife yapısı BGK'nun 77. Maddesi'nde hüküm altına alınmış olup, harcın miktarı ölçülen ya da tartılan nesnelere türü ve uzunluğuna göre 0,5 TL ile 30 TL arasında değişmektedir.

Bina ve İnşaat Harcı; Bina İnşaat Harcı, BGK'nun yedinci bölümünün ek 6.ncı maddesinde düzenlenmiş ve vergiyi doğuran olay, "*Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatı (ilave ve tadiller dahil) inşaat veya tadilat ruhsatının alınmasında bu kanunun Ek-6'ncı maddesinde yer alan tarifede gösterilen nispet ve oranlarda bina inşaat harcına tabidir*" hükmü ile açıklanmaktadır. Bina İnşaat Harcının ödenmesinde mükellef, inşaat veya tadilat için inşaat ruhsatı alanlar, ruhsatsız inşaatı başlayanlar için, ruhsat almak mecburiyetinde olanlar ve binanın kullanılış tarzının değiştirilmesi halinde, bina sahibi mükelleftir.

Bina inşaat harcının matrahı; konut veya işyeri biriminin ayrı ayrı inşaat sahasının yüzölçümü üzerinden hesaplanmaktadır. İşyeri inşaatlarında, inşaat alanına inşaat alanına müstemilat ve ortak yerlerde gelen hisselerin tümü harca tabidir. Konut inşaatlarında, inşaat alanının tespitinde, sığınak merdiven sahanlığı, müşterek garaj, depo, kapıcı ve kalorifer dairesi gibi ortak yerlerin payları ile kömürlükler ayrı tutulmaktadır. Ancak özel garaj ve özel depo gibi müstemilat dahil edilerek harç hesaplanmaktadır. Bina inşaat harcı, inşaat ruhsatının alınmasından önce ilgili belediyeye makbuz karşılığında ödenmektedir. BGK'nunda bina inşaat harcı tarifesi,

BGK'nun Ek-6'ncı maddesinde düzenlenen tarifeye göre alınacağı belirtilmiştir. Belediyelerde faydalanma ilkesi kapsamında alınan harç gelirleri belediye gelirleri içindeki yerini görebilmek adına, Tablo 6'da belediye gelirleri içindeki harç gelirlerinin 2012-2018 yılları arası gelişimine yer verilmektedir.

Tabo 6. Belediyelerin Harç Gelirleri (2012-2018)

Yıllar	Harç Geliri Toplamı	Toplam Vergi Geliri	Top. Vergi Geliri İçinde Harç Geliri %'si.
2018	2.785,585	14484,934	0,19
2017	3.886,855	13.217,357	0,29
2016	3.123,215	12.225,548	0,25
2015	2.633,770	10.839,017	0,24
2014	2.262,225	9.283,644	0,24
2013	2.333,840	8.196,251	0,28
2012	1.918,915	7.232,437	0,27

Kaynak: <https://muhasabat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (19.04.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo.6'da görülmektedir ki; belediye harç gelirleri 2012-2018 yılları arasında istikrarlı bir artış göstermemektedir. 2016 yılına kadar azalarak devam eden harç gelirleri, 2017 yılından sonra arttığı görülmektedir. Faydalanma ilkesi kapsamındaki toplam vergi gelirleri içindeki harç geliri oranının ÇTV. oranına göre daha düşük olduğu ve, faydalanma ilkesi kapsamındaki diğer belediye vergilerinde olduğu gibi ilgili mevzuat düzenlemelerinin harç gelirleri özelinde gelir artırıcı bir etkisinin olmadığı sonucuna ulaşılmaktadır.

2.1.2.3. Harcamalara Katılma Payları ve Faydalanma İlkesi ile İlişkisi

Belediyelerin yapmış olduğu, kanalizasyon çalışmaları, yol çalışmaları ve su şebekesi çalışmaları karşılığında, belediyelerce, bu hizmetlerden yararlanan gayrimenkul sahiplerinden Harcamalara Katılma Payı alınmaktadır. Harcamalara Katılma Payı BGK'da Yol Harcamalarına Katılma Payı, Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı ve Su Tesisi Harcamalarına Katılma Payı olarak üç grupta düzenlenmiştir.

2.1.2.3.1. Yol Harcamalarına Katılma Payı

Yol Harcamalarına Katılma Payı, BGK'nun 86. Maddesi'nde düzenlenmiştir. Bu madde gereğince, belediyelerce veya belediyelere bağlı müesseselerce yeni yol açılması, mevcut yolların %40 oranında genişletilmesi ya da, kaldırım ve asfalt çalışmaları yapılması karşılığında, bu yolların iki yanında bulunan ya da başka bir

yola çıkışı olmadığı için bu yoldan yararlanan gayrimenkul sahipleri, yol ve harcamalara katılma payı öderler. 6360 Sayılı Kanun'un 28. Maddesi ile Yol Harcamalarına Katılım Payı alınması veya alınmaması belediye meclisinin yetkisine bırakılmıştır. Buna göre, belediyelerce veya belediyelere bağlı müesseselerce inşa, tamir ve genişletilmeye tabi tutulan yolların iki tarafında bulunan veya başka bir yola çıkışı olmayışı nedeniyle bu yoldan yararlanan gayrimenkullerin sahiplerinden belediye meclisi kararı ile Yol Harcamalarına Katılım payı alınabilir. 6360,Sayılı Kanun'un Geçici 1. Maddesi'nin 27. Fıkrası ile kanun yürürlüğe girmeden önce yolların inşa, tamir ve genişletilmesi nedeniyle 2464 Sayılı Kanun'un 86. Maddesi uyarınca tarh edilmemiş harcamalara katılım payları belediye meclisi kararıyla alınmayabileceği hüküm altına alınmıştır. Yol Harcamalarına Katılım Payı, bir vergi olmamasına rağmen faydalanma ilkesi kapsamında alınan bir belediye geliri olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü belediyenin sunduğu yol yapımı hizmetinden bir faydalanma söz konusu olmaktadır.

2.1.2.3.2. Kanalizasyon Harcamalarına Katılım Payı

Belediye Gelirleri Kanunu'nun 87. maddesine göre; belediyelerce ve belediyelere bağlı müesseselerce, kanalizasyon tesisi yapılması halinde, bunlardan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden, Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı alınır.

2.1.2.3.3. Su Tesisleri Harcamalarına Katılım Payı

Belediye Gelirleri Kanunu'nun 88. maddesine göre; belediyelerce veya belediyelere bağlı müesseselerce beldede yeni içme suyu şebeke tesisleri yapılması, mevcut şebeke tesislerinin tevsi ve ıslahı gibi şekillerde su tesisleri yapılması halinde, dağıtımın yapıldığı saha dâhilindeki gayrimenkullerin sahiplerinden, Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Payı alınır. Harcamalara Katılım Payı ödemeleri, belediyelerin sunmuş olduğu bir kamu hizmetinden faydalanma karşılığında elde edilen belediye geliri olarak karşımıza çıkmaktadır. Harcamalara Katılım Payı bir vergi olarak değil, sunulan bir kamu hizmetine zoraki katılım bedeli olarak karşımıza çıkmaktadır. Tablo 7'de 2012-2018 yılları Harcamalara Katılım Payı gelirinin belediye gelirleri içindeki gelişimine yer verilmektedir.

Tabo 7. Belediyelerin Harcamalara Katılım Payı Gelirleri (2012-2018)

Yıllar	Harcamalara Katılım Payı Geliri Toplamı	Toplam Belediye Geliri	Top. Gelir İçinde HKP Geliri %'si.
2018	648,790	77.908,657	0,008
2017	1691,961	97.148,981	0,017
2016	1054,075	80.994,408	0,013
2015	799,007	72.159,838	0,011
2014	733,880	62.544,796	0,011
2013	799,340	53.931,284	0,014
2012	621,943	45.131,525	0,013

Kaynak:<https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri> (19.04.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda da görüldüğü üzere, 2012 ve 2018 yılları arasında, Harcamalara Katılım Payı gelirlerinin belediyelerin toplam geliri içindeki payı 0,013 ile 0,017 arasında değiştiği dikkat çekmektedir. Harcamalara Katılım Payı belediye gelirleri içinde katılım payı gelir kaleminde yer alıp, vergi gelirleri içinde yer almamaktadır. Ancak Harcamalara Katılım Payı belediyeler için faydalanma esasına dayalı olarak elde edilen bir gelir türüdür. Belediyelerin toplam gelirleri içinde oldukça düşük bir paya sahip olan harcamalara katılım payı belediye meclisi kararına göre alınmaktadır.

Harcamalara Katılım Payı ödemeleri belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde gelirlerdendir. Yol yapımı, kanalizasyon yapımı ve su tesisi yapımında mükellefin bu hizmetten yararlanması ve karşılığında da bu hizmetin maliyetinin bir kısmını karşılaması söz konusudur. Bu sebeple faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen bir belediye geliridir.

2.1.2.4. Emlak Vergisi ve Faydalanma İlkesi İlişkisi

Emlak Vergisi, servet üzerinden alınan, yerel nitelikte ve gerek mükellef sayısı bakımından gerekse kapsamı itibariyle mahalli idarelerin önemli gelir kaynaklarından birisidir. Emlak Vergisi, gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan bina ve araziler üzerinden alınan objektif, reel ve mahalli eğilimli bir servet vergisidir. Emlak Vergisi'nin günümüzdeki uygulanmasına zemin hazırlayan mevzuat düzenlemeleri, 29.07.1970 tarih ve 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile başlamıştır. 1971 yılına kadar Bina ve Arazi Vergisi olarak il özel idareleri tarafından

tahsil edilen Emlak Vergisi gelirlerinden belediyelere %25 oranında pay verilmiştir. 1985 yılında Emlak Vergisi'nde düzenlemeler yapılarak 1985 yılından itibaren belediyeler tarafından toplanan bir vergi haline dönüştürülmüştür (1985, 3239 Sayılı Kanun). 5393 Sayılı Belediye Kanunu'nda 2005 yılında yapılan yeniden düzenleme ile il özel idareleri ve büyükşehir belediyeleri Emlak Vergisinden pay alamamaktadır. Emlak Vergisi Bina ve Arazi Vergisi olmak üzere iki kısımdan oluşmaktadır.

Bina Vergisi adını konusundan alan bir vergidir. Bu verginin konusu binalar olup, Türkiye sınırları içindeki binalar verginin kapsamına girmektedir. Bina Vergisi'nin konusu Emlak Vergisi Kanunu (EVK)'nun 2. Maddesi'ne göre Türkiye sınırları içinde bulunan gerek karada gerekse su üzerindeki sabit inşaatının bütünü bina olarak kabul edilmiş ve bina vergisinin konusunu oluşturmuştur. Yüzer havuzlar, çadırlar ve nakil vasıtalarıyla çekilen evler bina vergisinin kapsamı dışındadır. EVK'nun 2. Maddesi'nde, binanın maliki varsa kullanım hakkı sahibi, bunlardan her ikisi de yok ise binaya malik gibi tasarruf edenler mükellef olarak kabul edilmiştir. Mükellefiyetin başlaması, vergi değerini doğuran sebebin gerçekleşmesi tarihi, dört yılda bir yapılan takdir işlemin yapılması halinde takdir işlemin gerçekleşmesi tarihini takip eden bütçe yılından itibaren başlar.

Bina Vergisi'nin oranı, meskenlerde binde bir, diğer konutlarda binde 2 olarak kanunda yer almakta ancak aynı kanunun ilgili maddesinde 4736 Sayılı Kanun ile yapılan değişikliklerle, bina, arsa ve arazilere ilişkin oranların büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde 01.01.2002 tarihinden geçerli olmak üzere %100 artırımlı uygulanacağı belirtilmiştir. Bu değişikliklerle birlikte büyükşehir belediyelerinde emlak vergisi oranı meskenlerde binde 2, binalarda binde 4, arsalarda binde 6, arazilerde binde 2'ye yükseltilmiştir. Cumhurbaşkanı¹ vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye ve üç katına kadar artırmaya yetkilidir(EVK, Madde 8, değişik: 22.7.1998-4369/65. Maddesi).

Emlak Vergisi'nin tarhi yıllık olarak belediyeler tarafından yapılmaktadır. Bina, arsa ve arazilerin vergi değeri dört yılda bir takdir yöntemi ile belirlenerek, vergi değeri, tarh edilen tutarları takip eden dördüncü yıla kadar her yıl yeniden

¹ 02.07.2018 tarih ve 700 Sayılı KHK'nin 59. Maddesi ile "Bakanlar Kurulu" ibaresi "Cumhurbaşkanı" olarak değiştirilmiştir.

değerleme oranının yarısı kadar artırılarak otomatik olarak tarh edilmiş sayılmaktadır.

Bina Vergisi, EVK'nun 10. Maddesine göre beyan esasına dayalı bir vergi olup, mükelleflerin yazılı beyanı üzerine tarh ve tahakkuk ettirilir. Ancak beyan edilecek vergi miktarı Maliye ve Bayındırlık Bakanlığınca müştereken tespit ve ilan edilecek bina metrekare normal inşaat maliyet bedelleriyle, EVK'nun 31. maddesi gereğince hesaplanacak maliyet bedelinden düşük olamaz. Bina Vergisi, iki eşit taksitte ödenmektedir. İlk taksit Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksit Kasım ayı içinde ödenmektedir (1319 Sayılı EVK, madde 30).

Arazi Vergisi'nin konusu EVK'nun 12. Maddesi'ne göre, Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalaradır. Belediyelerce parsellenmiş araziler arsa sayılmaktadır. Arazi Vergisi'nde mükellef, arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi her ikisi de yoksa araziye malik gibi tasarruf edenlerdir. Paylı mülkiyet halinde malik olanlar, hisseleri oranında, müşterek mülkiyette ise malikler müteselsilen sorumlu olarak emlak vergisi mükellefidirler.

EVK Ek Madde 18'e göre, Arazi Vergi'sin matrahı, EVK'na göre arazinin tespit olunan vergi değeridir. Verginin oranı, arazi için binde bir, arsalar için binde üçtür. Bu oranlarda ilgili 2005 yılından itibaren geçerli olmak üzere 5281 Sayılı Kanun'un 43/4-b Maddesi ile değişiklik yapılmıştır. Buna göre büyükşehir belediye sınırları ve mücavir alalar içinde bulunan arazi ve arsalar için vergi oranları %100 artırımlı olarak uygulanmaktadır. Emlak Vergisi oranı büyükşehir belediyesi sınırları içindeki arsalar için binde 6, araziler için binde 2'dir. Arazi Vergisi ilgili belediye tarafından yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirilir. Aynen Bina Vergisi'nde olduğu gibi, Arazi Vergisi de her yıl iki eşit taksitte ödenir. İlk taksit Mart Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksit Kasım ayında ödenir. Maliye Bakanlığı verginin ödeneceği ayları bölgelerin özelliklerine göre değiştirmeye yetkilidir. Tablo 8.'de 2012-2018 yılları Emlak Vergisi'nin belediye gelirleri içindeki miktarlarına yer verilmektedir.

Tablo 8. Toplam Belediye Gelirleri İçinde Emlak Vergisi Geliri (2012-2018) “Bin TL”

Yıl	Toplam Belediye Gelirleri	Belediye Vergi Gelirleri	Emlak Vergisi	Belediye V.Gelirleri İçindeki Emlak V. %si
2012	45.131,525	7.232,437	3.528,028	0,48
2013	53.931,284	8.196,251	3.846,888	0,46
2014	62.544,796	9.283,644	4.992,233	0,53
2015	72.159,838	10.839,017	5.881,119	0,54
2016	80.994,408	12.225,548	6.728,241	0,55
2017	97.148,981	13.217,357	6.808,519	0,51
2018*	110.933,045	14.484.934	8.702,199	0,60

Kaynak: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri> (21.04.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda da görüldüğü üzere, 2012-2018 yılları arasında belediyelerin toplam bütçe gelirleri ile belediyelerin toplam vergi gelirleri, Emlak Vergisi gelirleri ve toplam vergi gelirleri içinde Emlak Vergisi gelirleri oranı görülmektedir. Buna göre belediye vergi gelirleri içindeki Emlak Vergisi miktarı, 0,48-0,60 arasında değişmektedir. Ancak bu değişim artarak artan bir değişim olmaktadır. Görülmektedir ki, belediye vergi gelirlerinin yarıdan fazlası Emlak Vergisi’nden oluşmaktadır. Buradan anlaşılmaktadır ki, belediye vergi gelirleri için, faydalanma ilkesine dayalı vergilerin oranı Emlak Vergisi oranından daha düşüktür. Belediye vergi gelirleri içinde servet üzerinden alınan vergiler, faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen gelirlerinden daha fazladır.

Emlak Vergisi servet üzerinden alınan bir vergi olarak emlakın maddi değeri üzerinden hesaplanmakta ve faydalanma ilkesi kapsamına girememektedir. Ancak belediye öz gelirleri içinde önemli bir yere sahiptir. Bu yüzden belediye gelirleri içinde faydalanma ilkesi kapsamına giren vergilerle Emlak Vergisi’nin bir karşılaştırmanın yapılması belediye öz gelirlerinin ne kadarının faydalanma ilkesi kapsamında elde edilen gelirler ne kadarının servet üzerinden elde edilen gelirlerden oluştuğunun tespiti açısından önem taşımaktadır.

2.2. FAYDALANMA İLKESİ ÇERÇEVESİNDE BELEDİYE VERGİLERİNİN FONKSİYONLARI

Merkezi hükümet ile yerel yönetimler arasında hizmetlerin niteliğine göre fonksiyonel bir görev paylaşımının olması, beraberinde mali bir paylaşımı da

getirmektedir. Yerel özellikteki, kamusal hizmetlerin etkin, ekonomik ve etkili sunumu yerel hizmetlerin yerinde sunulmasını gerekli kılmaktadır. Bu durum, günümüzde hizmet sunum sürecinin, mümkün olduğu ölçüde merkezi idareden yerel yönetimlere kaydırılması anlayışının gelişimiyle, yerel yönetimleri daha da önemli hale getirmiştir. Yerel yönetimlerle merkezi idare arasındaki mali paylaşımın bir ayağı, merkezi idare yerel idarelere, vergi toplama yetkisinin verilmesi diğer ayağının emlak vergisi ve faydalanma esasına dayalı vergilerin toplanmasının belediyelerin yetkisine bırakılması olduğu görülmektedir.

Merkezi yönetim ile yerel yönetimler arasında gerek mali gerekse hizmet paylaşımının yapılması bir takım fonksiyonları beraberinde getirdiği ifade edilmektedir (Nacar, 2005, s.163). Bu fonksiyonları, aşağıda belirtildiği şekilde sıralamak mümkündür.

- Mali aldanmanın önlenmesi,
- Belediyelere etkin kaynak tahsisi sağlamak,
- Dikey adaletin sağlanması,
- Belediye hizmetlerinde ekonomiklik (kaynak tahsisinde etkinlik),
- Vergi bilincinin arttırılması,
- Yerel mali özerkliğin sağlanmasıdır.

Kamusal hizmetlerin finansmanına ilişkin yapılan araştırmalar, kamusal hizmetlerin finansmanının büyük ölçüde vergilerden sağlanması halinde, mükelleflerin kamusal hizmet talep etmede daha rasyonel davranacaklarını savunulmaktadır. Bu kapsamda kamu finansman kaynaklarının vergilemenin yanında, borçlanma, bağış ve yardımlar gibi farklı gelir türleri ile de sağlanabildiği gözlenmektedir. Diğer taraftan kamusal kaynakların sağlanmasında vergi yüklenicilerinin yararlandıkları kamusal hizmet karşılığıyla orantılı vergi ödememeleri nedeniyle kamu hizmetlerini talep etmede mali aldanmaya düştükleri görülmektedir. Bu kapsamda vergilemenin öncelikli fonksiyonları mali aldanma, iktisadi etkinlik, mali özerklik ve vergi bilincinin arttırılması olarak sıralanmaktadır.

2.2.1. Mali Aldanmanın Önlenmesi

Kamusal mal ve hizmet karşılığı mükellefin kendisine yüklenen vergi yükünü tam olarak algılayamaması ve bedavacı davranarak daha çok kamu hizmeti talep etmesi mali aldanma olarak ifade edilmektedir (Nacar, 2005, s.228). Mali aldanma ile mükellef kendisine yüklenen vergi yükünü tam olarak hissedememektedir. Mali

aldanma ile ilgili ilk çalışmaları yapan ekonomistlerin, John Ramsay McCulloch (1845), John Stuard Mill (1848) ve Amilcare Puviani (1903) olduğu ve daha sonraları Buchanan (1967) ile Wagner (2001)'in mali aldanma çalışmalarını destekleyen araştırmalar yaptığı ifade edilmektedir (Afonso, 2014, s. 221). Mali aldanmanın sebeplerinin Wagner (1976) ve Oates (1988) tarafından, vergi karmaşıklığı, vergi elastikiyeti, sinek kâğıdı etkisi ve kiracı aldanması olarak beş tipe ayrıldığı ifade edilmektedir (Hyndels ve Smolders, 1994, s.326). Bu kapsamda vergi karmaşıklığı ve vergi esnekliği kavramlarının merkezi yönetimin, sinek kağıdı etkisi ve kiracı aldanması kavramlarının ise yerel yönetimlerin vergileme süreciyle ilgili kavramlar olduğu kabul edilmektedir.

Vergi Karmaşası; kamu harcamalarının finansmanından dolayı vergilerin kullanılması ve karmaşık bir vergi sisteminin olması nedeniyle mükellefin vergi yükünü tam olarak anlayamaması mali aldanma olarak ifade edilmiştir (Wagner, 1976, s.51). Vergi yükünü tam olarak algılayamayan bireylerin bedavacı davranıp daha çok kamu hizmeti talep etmesi mali aldanmaya sebep olmaktadır. Kamusal hizmetlerin fiyatlanarak faydalanma ilkesi kapsamına giren vergilerle finanse edilmesi, kamu gelirlerinin yapısını karmaşıklıktan arındırarak mali aldanma etkisini ortadan kaldıracak ve vergi mükellefini daha bilinçli hale getirecektir.

Vergi Esnekliği; Bu hipotez, bireylerin ödedikleri vergi ile değil, vergi oranlarıyla ilgilendiklerini savunur. Ekonomide gelir artışının olduğu dönemde vergi oranlarının da artması böylece vergi gelirlerinin de artması beklenir. Ancak vergi ödeyenler vergi oranlarının artmasını desteklemezler. Devlet vergi çeşitlerini arttırarak dolaylı vergiler yoluyla vergi ödeyenlerin gelirlerindeki artıştan daha fazla vergi ödemelerine sebep olur. Ancak vergi ödeyenler gelirlerindeki artıştan daha fazla vergi ödediklerini fark etmezler. Bu durum mali aldanmada bir sebep olarak gösterilmektedir (Afonso, 2014, s.222).

Borç Aldanması; Bu hipotez'e göre kamu harcamalarını devlet cari gelirlerle değil, borç ile finanse etmektedir. Vatandaşlar kamu hizmetlerinin maliyeti vergilerle karşılanmadığı için kamu hizmetlerini daha düşük maliyette düşünerek daha çok kamu hizmeti talep etmektedirler. Yani vergi ödeyenler kamu harcamalarının gerçek maliyetini algılayamamaktadırlar. Bu durum borç aldanması olarak ifade edilmektedir (Akdoğan Gedik, 2017, s.8).

Sinek Kağıdı Etkisi; Mali aldanmanın yerel yönetimlerle ilgili olan bu hipotezinde; yerel yönetimlerde kamu harcamalarının finansmanının vergiler yerine

merkezi yönetimden aktarılan bağış ve yardımlarla finanse edilmesinin vatandaş tarafından algılanamaması, kamu hizmetlerinin olduğundan daha az maliyetli gösteriliyormuşçasına vatandaşların bedavacı davranışlarının arttırılması şeklinde açıklanmaktadır (Dollery ve Andrew, 1995, s. 23-34). Yapılan amprik çalışmalarda, yerel yöneticiler kamu harcamalarını yerel vergilerle karşılamak yerine, merkezi yönetimden aktarılan pay ve bağışlarla karşılamakta ve yerel vergi ödeyicilerin sunulan kamu hizmetlerinin maliyetini algılayamadıkları ifade edilmektedir.

Kiracı Aldanması; Yerel yönetimlerle ilgili diğer bir mali aldanma şekli kiracı aldanması olarak adlandırılmaktadır. Kiracı aldanmasının yerel yönetimlerde en önemli vergi geliri olan emlak vergisi ile ilgili bir durum olduğu görülmektedir. Kiracılar ödedikleri yüksek kiraların içinde aslında mülk sahibinin ödemesi gereken Emlak Vergisi'ni fark etmeden dolaylı olarak yüklenmektedirler (Banzhaf ve Oates, 2013, s. 513).

Yerel yönetimlerde kamu harcamalarının faydalanma esasına dayalı vergiler yerine, borçlanma yoluyla, dolaylı vergilerle ya da merkezi yönetimden aktarılan vergi gelirleri ve bağışlarla karşılanması, vergi ödeyicilerini mali aldanmaya sürüklemektedir. Bunun yerine yerel yönetimlerde kamu harcamalarının finansmanının vergilerle karşılanması, vergi ödeyenleri kamusal mala olan taleplerinde daha rasyonel davranmaya yöneltecektir.

2.2.2. Belediye Hizmetlerinde İktisadi Etkinlik

Ekonomide etkinlik kavramı, üretimde kullanılan girdilere ödenen fiyatın (maliyet), bu girdiler ile üretilen çıktı miktarına (gelir) eşit olması olarak ifade edilmektedir (Çetin, 2010, s.185). Yerel idareler için iktisadi etkinlik, en az harcama yaparak, tüketici tercihleriyle uyumlu en çok faydayı sağlayan kamusal mal ve hizmetlerin üretimidir. Kamu ekonomisinde iktisadi etkinlik için, faydası belli bir bölgeye yayılanların kamusal mal ve hizmetlerin yerel yönetimlerce sunulması gerektiği ifade edilmektedir (Nadaroğlu, 1999, s.57). Diğer taraftan, yerel nitelikteki ihtiyaçların halka en yakın yönetim birimlerince yerine getirilmesiyle hizmet sunumunda yerel halkın denetimine olanak sağlayarak yerel kamusal kaynakların kullanılmasında iktisadiliği sağlayacağı belirtilmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2009, s.264). Bir başka şekilde iktisadi etkinlik, nüfus ya da coğrafi alanın büyümesi ya da küçülmesi durumunda maliyetlerde bir düşüşün olmadığı nokta olarak ifade edilmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2013, s.80). Belediyeler bir yerel yönetim birimi

olarak, faydası belli bir bölgeye yayılan kamusal mal ve hizmetlerin sunulmasından sorumludurlar. Bu yüzden belediye hizmetlerinin sunumunda iktisadi etkinliğin varlığı söz konusudur.

Yerel kamusal malların, taşıdıkları bir takım özellikler nedeniyle kamusal mallara nazaran daha etkin sunulabildiği, buna faydalanma vergilerinin aracılık ettiği, fayda vergileri vasıtasıyla yerel kamusal malların fiyatlandırmaya yakın mallar olduğu ifade edilmektedir (Sakınç, 2001, s.154). Yerel yönetimlerce sunulan kamusal mal ve hizmetlerle oluşan faydanın bir kısmı fiyatlandırılarak yerel yönetimlere finans kaynağı oluşturması kendi öz kaynaklarını oluşturması bakımından iktisadi etkinliğin bir göstergesidir.

Yerel yönetimlerde kamusal malların optimum sunum noktasında sunulması iktisadi etkinliğin bir diğer göstergesi olarak ifade edilmektedir (Vural, 2007, s. 55). Belediyelerin sunduğu park alanı hizmeti fiyatlanabilir bir özellik taşıması nedeniyle faydalanma karşılığında fiyatlandırılabilen bir hizmet olarak karşımıza çıkmaktadır.

Kamusal malların yerel düzeyde sunulmasında etkinliği sağlamaya yönelik bir başka araç dışsallıklardır. Belediye vergi gelirlerinden çevre vergileri üzerine yapılan dışsallık araştırmalarında, çevre vergilerinin, çevre kirliliğini önlemeye yönelik negatif dışsallıkları azaltarak iktisadi etkinliğe katkı sağladığı bilinmektedir. Yerel yönetimlerce sunulan kamusal mal ve hizmetlerinin faydasının yayıldığı alanın sınırları yerel idare sınırlarını aşmıyorsa, bu tür kamusal mal ve hizmetlerin yerel idarelerce yerine getirilmesi etkinliğe katkı sağlamaktadır. Diğer taraftan, faydalanma esasına dayalı yerel vergiler, yerel hizmetlerden yararlananlara bu hizmetlerin maliyetlerini fiyat olarak yükleyerek bu hizmetlerin finansmanında önemli role sahip olduklarından, iktisadi etkinliğe önemli katkı sağlamaktadırlar.

2.2.3. Yerel Mali Özerklik

Yerel yönetimlerin merkezden aldığı yardımlara bağımlı olmadan, kendi gelir kaynaklarını, vergilerini, kendi olanaklarıyla belirleyebilmeleri mali özerkliğin gerekliliği olarak mali yazında yer almaktadır (Görmez, 1990, s. 486). Yerel idarelerinin mali yapılarını güçlendirmeye yönelik çalışmalara giderek daha çok önem verildiği görülmektedir (Tortop vd., 2008, s.19). Yerel yönetimlerde mali özerkliğin en çok gündeme geldiği çalışma Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı (AYYÖŞ) olarak bilinmektedir.

AYYÖŞ, yerel yönetimlerin merkezi otoriteden özerkliğini garanti altına almak için yapılan, 15 Ekim 1985 tarihinde Strazburg'da, Avrupa Konseyi'nce kabul edilen bir sözleşmedir. Türkiye bu Şartı 21 Kasım 1988'de imzaladı. 1991 yılında da 3723 Sayılı Kanun ile TBMM tarafından uygun bulunarak (Resmi Gazete, 08.05.1991-20877) 1992'de 92/3398 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile onaylandı (Resmi Gazete, 03.10.1992-21364). Yürürlük tarihi ise 1 Nisan 1993 olarak belirlendi. Türkiye, Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'nın bazı maddelerine çekinceler koyarak bazı hükümlerini benimsedi (Yeter, 1996, s. 3-4). Türkiye'nin çekince koyduğu maddelerden biri yerel makamlara amaçlı yardım yapılmamasını öngören maddedir (Keleş, 1995, s. 17-18). Çünkü Türk yerel yönetim maliyesinde fonlar ve bakanlık yardımları büyük yer tutmaktadır, bunun da önemli bir kısmı tahsis nitelikli yardımlardan oluşmaktadır.

Avrupa Konseyi tarafından 1985 yılında kabul edilen ve Türkiye tarafından 1988 yılında kabul edilen AYYÖŞ'nin birinci bölümünde, mali özerliğe vurgu yapılmış ve yerel yönetimlere kendi yetkilileri dâhilinde serbestçe kullanabilecekleri yeterli mali kaynak sağlanarak bu mali kaynakların anayasa ve kanunlarda yerel yönetimlere verilen görevlerle orantılı olması gerekir ifadelerine yer verilmiştir (AYYÖŞ, madde 9, 1-2. fıkralar).

Kamusal kaynakların yerel yönetimlerle merkezi yönetim arasında ne oranda paylaşıldığı yerel yönetimlerin mali özerkliğine ilişkin önemli bir göstergedir (Ulusoy ve Akdemir, 2009, s.271). Mali özerkliğin koşulları dört başlık altında toplanabilir (Açıkgöz, 2007, s.19). Bunlar;

- Yerel yönetimlerin mali kaynakların çoğunluğunun öz gelirlerden oluşması,
- Yerel yönetimlerin öz gelirlerin oranlarını belirleyebilme yetkisinin olması,
- Merkezi yönetim yardımlarının şartsız verilmesi ve gelirlerin serbestçe harcanabilmesidir
- Yerel yönetimlerin faaliyetlerini sürdürürken, merkezi yönetim baskısı altına olmaması, yerel yönetimler ile merkezi idare arasında dengeli görev ve gelir bölüşümünün olması.

Harcamalarını kendi öz gelirleriyle değil, merkezi yönetimden pay alarak karşılayan belediyeler merkezi idareye bağımlı hareket etmek zorunda kalmaktadırlar (Ayyıldız, 2012, s. 7). Belediyeler vatandaşa en yakın hizmet birimleri olarak, yerel

halkın yerel ihtiyaçlarını etkin bir hizmet anlayışı ile karşılayabilmelerinin, belediyelere mali özerkliğin kazandırılması ile gerçekleşebileceği ifade edilmektedir (Şengül ve Emni, 2009, s.11). Yerel yönetimlerle ilgili kanunla düzenlemelerde görüldüğü üzere, gerek 2464 Sayılı Kanun, gerek 5393 Sayılı Kanun, gerekse, 6360 Sayılı Kanun ile belediyelere kendi kaynaklarını oluşturacak yerel vergileri belirleme yetkisi tanınmamıştır. Yerel vergi ve harç tespit etmeye, oranlarını değiştirmeye merkezi idare yetkilidir.

Bir yerel yönetim birimi olarak belediyelerin gelir yapıları incelendiğinde, en önemli gelir kaynağının merkezi yönetimden aktarılan paylardan oluştuğu görülmektedir. Çevre ve Temizlik Vergisi, Emlak Vergisi, harçlar gibi belediyeye vergi geliri sağlayan vergilerin yerel nitelikte, faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan vergiler olmasına rağmen, belediyelere bu vergileri sadece toplama yetkisinin verildiği görülmektedir. Türkiye’de belediye gelirlerinin yarıdan fazlasının merkezi yönetimden aktarılan paylardan oluştuğu ve merkezi idareye mali açıdan bağımlılığın yüksek olduğu gözlenmektedir.

2.2.4. Dikey Adaletin Sağlanması

Kamusal hizmetlerin merkezi hükümet ve yerel yönetimler tarafından yerine getirilmesinde yerel yönetimlerin yüklendikleri harcamaları karşılamakta merkezi yönetime göre yetersiz kalmamaları dikey adalet olarak adlandırılmaktadır (Yüksel, 2016, s.734). Dikey adalet, farklı yörelerde aynı kamu hizmetinin sunulabilmesi olarak ifade edilmektedir Her yöredeki yerel yönetimlerin gelir kaynakları ve harcamaları birbirinden farklıdır. Bunun sebebi coğrafi veya demografik olabilir. Bir yörede sanayileşme gelişirken diğer yörede turizm önemli geçim kaynağı olabilmektedir. Yerel yönetimlerde önemli gelir kalemi olan fayda vergileri ve harçlar farklı miktarlarda toplanmaktadır. Sanayileşmenin çok olduğu bölgelerde nüfus yoğun olduğundan kamu hizmetlerine olan talep yüksek olmaktadır. Ancak bazı kamu hizmetleri vardır ki talebine bağlı kalınmaksızın sunulması gerekmekte ve maliyete sebep olmaktadır. Toplu taşıma araçları belediyeler tarafından sunulan bir yerel hizmet olarak, toplu taşımaya talebin yoğun olduğu yörelerde maliyetini karşılamakta ancak nüfusun az olmasına bağlı olarak talebin az olduğu yörelerde maliyetini karşılayamamaktadır. Maliyetini karşılayamayan kamu hizmetlerinde maliyetler merkezi yönetimden aktarılan vergi gelirleri ile karşılanmaktadır. Merkezi hükümet geliri düşük olan bölgelere mali kaynak sağlayarak dikey adaleti sağlamaya

çalışmaktadır. Diğer taraftan sanayileşmenin olduğu bölgelere göçler de yaşanmaktadır. Bu durum yerel yönetimler arasında gelir eşitsizliğini ortaya çıkarmaktadır. Vergilemede dikey adalet kavramı, vergilemenin eşitlik ilkesinin bir gereği olarak önem taşımaktadır.

2.2.5. Vergi Bilincinin Arttırılması

Vergi bilinci, mükellefin vergiyi ödeme konusundaki içsel motivasyonu olarak tanımlanmaktadır (Torgler, 2005, s. 526'dan aktarım, Gürler Hazman, 2009, s.54). Vergi bilinci, mükelleflerin ödediği vergilerin tamamını kamu hizmetlerinin karşılığı olarak görebilmeleri ve bu sayede vergilendirme işlemlerine karşı daha anlayışlı olmaları olarak tanımlanmaktadır (Şenyüz, 1994, s.83'den aktarım, Yereli ve Ata, 2011,s. 28). Bir başka tanıma göre vergi bilinci, mükelleflerin, vergi farkındalığını ve verginin niçin ödendiğinin, neden alındığının farkında olunması olarak tanımlanmaktadır (Buyrukoğlu ve Erasa, 2012, s.121). Buna göre ne için vergi ödendiğinin farkında olan mükelleflerin vergi bilinci artacaktır.

Fayda esasına dayalı vergiler ile bireyler, kamu hizmetlerinden faydalanma derecelerine eşit bir oranda vergiye maruz kalmaktadırlar. Böylece, mükellef ne için vergi ödendiğini bilerek daha rasyonel davranır. Faydalanma esas çerçevesinde yerel vergiler, vergi bilincini arttırarak, mükelleflerin vergi ödemeye karşı olumsuz tutum takınmasını önler. Vergi bilinciyle hareket eden vergi ödeyiciler yerel yöneticilerin popülist davranışlarına karşı daha rasyonel davranırlar. Faydalanma ilkesine dayalı belediye vergileri vatandaşları kamu hizmeti talep etmede daha rasyonel davranmaya yönlendirerek bedavacılığı da önleyebilir.

2.3. SEÇİLMİŞ OECD ÜLKELERİNDE YEREL VERGİLER VE FAYDALANMA İLKESİ

Kamu ekonomisinde finansman kaynakları ülkelerin idari ve siyasi yapılarına göre farklılık göstermektedir. Üniter yapılı devletlerde merkezi idare ve mahalli idareler mevcut olduğu gibi, federal yapılı devlerde, merkezi idare, eyaletler ve yerel yönetimler varlık göstermektedir. Ülkemizde yerel yönetimlerin mali kaynakları iki temel unsurdan oluşmaktadır. İlki, merkezi yönetim tarafından toplanan vergi gelirlerinden yerel yönetimlere aktarılan paylar, diğeri ise yerel yönetimlerin kendi öz kaynaklarıdır. Öz kaynaklar yerel yönetimlerde kendi harcamalarına finansman

kaynağı oluşturmaktadır ve sadece toplama yetkisi yerel yönetimlerde olup, vergiyi koyma, oranlarını belirleme yetkisi merkezi yönetimin yetkisindedir.

Bu kapsamda önem taşıyan uluslararası ülke uygulamalarından Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Teşkilatı (OECD) üyesi ülkelerden bazıları için yerel yönetimlerinin mali yapıları ve faydalanma ilkesi ilişkisine yer verilecektir. Yönetimsel farklılıklardan kaynaklı federal yapıları ülkelerdeki yerel yönetimlerin mali yapılanması ve faydalanma ilkesi ilişkisi ile üniter devletlerdeki uygulamaların karşılaştırması önem taşımaktadır. Bu bağlamda incelenecek ülkeler Almanya, ABD ve İtalya seçili ülkeler olarak değerlendirilecektir.

2.3.1. Almanya’da Yerel Yönetimlerin Mali Yapısı ve Faydalanma İlkesi İle İlişkisi

Almanya devlet şekli olarak, 16 eyaletten oluşan ve her eyaletin başbakanı, parlamentosu ve anayasası olan federe bir idari yapılanmadır. Fedaral hükümet ve parlamento ekonomi politikalarını belirlemektedir (www. mfa.gov.tr, erişim tarihi, 28.04.2019). Almanya’da iki temel yerel yönetim birimi, ilçeler ve belediyeler olarak ifade edilmiştir. Belediyeler, mali gücü düşük olduğu için kendi sınırları içindeki hizmetlerin bir kısmını yerine getiremeyen ve ilçelere bağlı olan belediyeler, ve kendi mali güçleri ile kendi sınırları içindeki hizmetleri sunabilen ilçelere bağlı olmayan belediyeler olarak ikiye ayrılmaktadır (Erkul, Kara vd., 2016, s. 47-48). Eyaletler, ilçeler ve belediyelerden oluşan yerel yönetimlerin mali kaynaklarını, yerel vergiler, toplam gelir vergisi ve katma değer vergisinden verilen paylar ve belediyelerin bireylere sundukları hizmet karşılığında alınan harçların oluşturduğu ifade edilmektedir.

Almanya’da mali yapı adalet ve adalet mekanizması üzerine inşa edilmiş olup, Eyalet Finans Yönetimi, German Lönderfinanzausgleich (LFA) olarak adlandırılmaktadır. LFA’nın üç adımdan oluştuğu ifade edilmektedir (Hepp ve Von Hagen, 2012, s.238). Birinci adım; Katma Değer Vergisi gelirlerinin tamamı eyaletler için tahsis edilmiştir. Burada dikkat edilen nokta, kişi başına düşen gelir vergisidir. Katma Değer Vergisinin %75’i eyaletler arasında dağıtılır. Kalan %25’lik kısım, kişi başı vergi geliri federal ortalamasının altında eyaletler arasında dağıtılır.

İkinci adım; eyaletlerde ve yerel yönetimlerde mali kaynakların ve mali kapasite dengesizliğinin olması halinde ve yerel yönetimlerin bu dengesizliği kendi imkânları ile giderememesi halinde, nüfus esası ve mali kapasite farkları dikkate alınarak,

zengin eyaletlerden fakir olan eyaletlere yatay mali transferler yapılmaktadır. Üçüncü adım; federe hükümetten eyaletlere dikey ek ödemelerin yapılmasıdır. Kişi başı vergi geliri ortalama federe kişi başı vergi gelirinden düşük olan eyaletlere ve yerel idarelere federe hükümet gelirlerinden transferler yapılmaktadır.

Almanya’da yerel yönetimlerin en önemli gelir kaynağı vergiler olur iken diğer önemli gelir kaynağını eyaletlerden alınan yardımlar olduğu ifade edilmektedir. (Bağlı, 2011, s. 57). Tablo 9’da Alman Vergi Sistemi’nde yer alan vergi gelirlerinin federe hükümet, eyaletler ve yerel yönetimler arasındaki paylaşımı yer verilmektedir.

Tablo 9. Alman Vergi Gelirlerinin İdareler Arasında Dağılımı

Birleşik Vergiler*	Federe Hükümet Vergileri	Eyalet Vergileri	Yerel Yönetim Vergileri
-Ücret vergisi -Kurumlar vergisi -Kazanç vergileri -İşlem vergileri - İthalat İşlem vergisi	-Sigorta Vergisi -Akaryakıt vergisi -Tütün, kahve, Likör, Alcopop İçkisi vergisi -Enerji vergisi -Motorlu Taşıtlar Vergisi	-Servet vergisi -Veraset vergisi -Bira vergisi -Yangın Koruma vergisi -Yarış, Bahis ve Piyango vergisi -Gayrimenkul Devir İşlemleri Vergisi	-Emlak vergisi -Yerel Ticaret vergileri -Yerel Kesinti vergileri

* Federe Hükümet, Eyaletler ve Yerel Yönetimler Arasında Paylaşılan Vergiler
https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Press_Room/Publications/Brochures/2012-10-30-abc-on-taxes-pdf.pdf?__blob=publicationFile&v=17, erişim tarihi, 28.04.2019.

Tabloda da görüldüğü üzere, Almanya’da vergi gelirleri, dört ana gruba ayrılmaktadır. Birinci grupta federe hükümet, eyaletler ve yerel yönetimler arasında paylaşılan birleşik vergiler olarak adlandırılan vergiler yer almaktadır. İkinci grupta federe hükümet vergileri, üçüncü grupta eyalet vergileri dördüncü grupta ise yerel yönetim vergileri yer almaktadır. Ücret/Maaş Vergileri, ücret ve maaş üzerinden alınan vergilerden oluşmakta olup, bu vergi gelirlerinin %15’i yerel yönetimlere verilirken, kalan % 85’lik kısmı eyaletler ve federe hükümet arasında eşit olarak paylaşılmaktadır. Şirket gelirleri üzerinden alınan vergiler %50 oranında federe hükümet ile federe eyaletler arasında paylaşılmaktadır. Muamele vergisinin %2.3’ü yerel yönetimlerin payı olup kalan kısmı eşit olarak federe hükümet ve federe eyaletler arasında paylaşılmaktadır Ticaret vergileri ile Emlak vergisi yerel yönetim vergilerini oluşturmaktadır. Federal hükümet vergileri ise, tütün vergisi, kumar

vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, veraset ve intikal vergisi, sermayeden elde edilen kazanç vergileri, akaryakıt vergileri, sosyal sigorta vergileri ve diğer vergiler federal hükümet vergileri olarak alınmaktadır (Hillebrant, 2006, s.3). Eyalet Vergileri ise, veraset vergileri, servet vergisi, bira vergisi, piyango, yarış bahis oyunları vergisi ve gayri menkul devirleri üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır.

Türkiye’de yerel yönetimler, büyükşehir belediyeleri ve büyükşehir dışındaki belediyeler ve il özel idarelerinden oluşurken, Almanya’da yerel yönetimler eyaletler, ilçeler ve belediyelerden oluşmaktadır. Türkiye’de yerel yönetimlerin mali yapısı, merkezi yönetim bütçe gelirlerinden alınan pay ve yerel yönetimlerin öz kaynaklarından olurken, Almanya’da yerel yönetimlerin mali yapısı vergi gelirleri ile eyalet yardımlarından oluşmaktadır. Türkiye’de yerel yönetimlerin öz kaynaklarını oluşturan vergi gelirleri faydalanma esasına dayalı hizmetler üzerinden alınırken, Almanya’da yerel vergileri kazançlar üzerinden alınan vergiler ve emlak vergileri oluşturmaktadır. Kazanç üzerinden alınan vergiler faydalanma ilkesi esasına dayanmayıp, kişisel ve kurumsal ticari kazançlar üzerinden elde edilmektedir. Bu kapsamda Almanya’da eyaletlerden ilçe ve belediyelere yönelik yardımlar, kişi başına düşen milli gelir dikkate alınarak sosyal adaleti sağlamak için yapılırken, Türkiye’de yerel yönetimlerin kamu harcamalarını kendi öz gelirleri ile karşılayamadıkları için, büyükşehir belediyesi olup olmamasına ve nüfus ölçütüne göre yapılmaktadır.

2.3.2. Amerika Birleşik Devletleri Yerel Yönetimlerin Mali Yapısı ve Faydalanma İlkesi İlişkisi

Amerika Birleşik Devletleri (ABD)’nde kamu idare yönetiminin üç basamaklı olduğu görülmektedir. Federe devlet birinci basamağı, eyaletler ikinci basamağı ve eyaletlerin altında yerel yönetimler son basamağı oluşturmaktadır.

ABD’de yerel yönetimler beş gruba ayrılmaktadır (Turan, 2017, s.6). Bunlar;

- Eyalet Bölgesi (County)
- Belediye (Municipality)
- Kasabalar (Township)
- Özel Amaçlı Yönetim Birimleri (School Districh ve Special Districh)

ABD Anayasası ile federe devlete görev olarak verilmeyen bütün konularda eyaletler kendi sınırları içindeki yönetimde kesin bir dille yetkili kılınmıştır. Her county anayasa ve kanunlarla kurulur (Türker, 1999, s.596). Eyaletler tarafından

görülen hizmetler, eğitim, kamu sağlığı, iş yaşamının düzenlenmesi, tarım-ormancılık, balıkçılık alanındaki temel hizmetler ve kolluk hizmetleridir (Dikmen, 2004, s. 216-217). Belediyeler ABD’de eyalet kanunlarının kendilerine tüzel kişilik kazandırılmış, otonom yerel yönetim birimleridir (Odabaş, 1997, s.66). Belediyelerin hak ve yetkileri olarak, vergilendirme ve borç alma yetkisi, sağlık, güvenlik ve adabı koruma ve geliştirme yetkisi belirli kamu kuruluşlarını işletme yetkisi, belirli amaçlarla istimlak yapma yetkisi ve kanunları uygulama yetkisi olarak sıralanmaktadır (Nadaroğlu, 1999, s.127).

Kasabalar ABD’de belediyelerin bir alt birimi olan yerel yönetim birimidirler. Kasabaların ülke genelinde en sık rastlanan görevleri, kütüphane, su, kanalizasyon ve çöp imha işleridir (Türker, 2003, s.463-464). Özel amaçlı yönetim birimleri, eyalet kanunu ile kurulan bir veya sınırlı sayıda hizmeti yerine getirmekle görevlendirilen genellikle eyalet ve belediye yönetimlerinin faaliyet alanının içinde olan yerel yönetim birimleridir (Kelley vd., 1997, s. 7). Özel amaçlı ilçe yönetimlerinin hizmet konuları, su, kanalizasyon, konut, yangınla mücadele, çevre kirliliğinin önlenmesi, doğal kaynakların korunması ve ulaşım olarak sayılabilir (Türker, 2003, s. 464). Özel alan bölgelerinde, kamu hizmetleri kollara ayrılmış durumdadır ve her bir kamu hizmeti bir özel alan bölgesi tarafından gerçekleştirilmektedir. Bir özel bölge yangından korunma hizmetini, diğeri ulaşım hizmetini bir başkası sağlık hizmetini yerine getirebilmektedir.

ABD’de mali kaynaklar eyaletler, federe devlet ve yerel yönetimler arasında her bir yapının kendi gelir kaynaklarına sahip olacak şekilde dengelenmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s. 138). Yerel yönetimlerin ve eyaletlerin gelirleri büyükten küçüğe; Vergi gelirleri, yardımlar, ücret vergileri ve diğeri gelirlerden oluşmaktadır (Barnet ve Vidal, 2013, s.1). ABD’de mahalli idarelerin birinci gelir kaynağının vergilerden ikinci önemli gelir kaynağının ise yardımlardan oluştuğu anlaşılmaktadır. Eyaletlerin ve belediyelerin vergi gelirleri büyükten küçüğe doğru sıralandığında, mülkiyet vergileri, gelir vergisi ve satış vergilerinden oluşmaktadır. Gelir vergisi de kendi arasında kişisel gelir vergisi ve kurumlar vergisi olarak sınıflanmaktadır.

Mülkiyet vergileri, ABD’de bina ve araziler ile vergilenebilir diğeri mallardan alınmaktadır. Mülkiyet vergileri malların piyasa değeri üzerinden ya da malın değerlendirme tarihinden önceki on iki aylık ortalaması üzerinden alınmaktadır. Emlak vergisinin kapsamı, eyaletten eyalete değişmekle beraber, devlet malları, dini mallar,

zirai mallar halk sağlığı malları, eğitim ve kütüphane malları birçok eyalette vergi kapsamında değildir (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s.140). Vergi gelirleri açısından ikinci sırada satış vergilerinin yer aldığı görülmektedir. Satış vergileri mal ve hizmet satışları üzerinden alınan vergilerdir. Oranları eyaletlerde ve mahalli idarelerde farklı olabilmektedir. Mahalli idarelerde bu oran %1 ile %4 arasında değişirken eyaletlerde bu oranın %3 ile %7 arasında olduğu ifade edilmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s.140).

Vergi oranlarının eyaletlerde ve mahalli idarelerde farklı oranlarda uygulanması, ABD yerel yönetimlerinde vergi konusunda özerk bir yapı olduğunun da bir göstergesi olarak görülmektedir. Gelir Vergisi kazançlar üzerinden alınan vergilerden olup, kişi ve kurum kazançları üzerinden alındığı ifade edilmektedir. Kurumlar Vergisi, federe devletin en önemli gelir kaynağı iken eyaletler de kurum kazançlarını vergilendirebilmektedir. Bazı eyaletlerde mahalli idarelerin gelir vergisinden finansal kaynak sağlayabilmektedir. Ancak çifte vergilendirmenin önlenmesi için alt idari birimlere bu vergi ödenirken üst idari birime ödenen vergiden indirilmektedir.

ABD yerel yönetim gelirlerinin yapısı incelendiğinde vergilerden sonra federal devletten, bağılı buldukları eyaletlerden aldıkları yardımların ikinci önemli gelir kaynağı olduğu görülmektedir (Türker, 1999, s.607). Federal yardımlar ve eyalet yardımlarından pay verilirken genel nüfus, kent nüfusu, kişi başı gelir, gelir toplama kapasitesi, gelir vergisi hasılatı gibi kriterlerin göz önüne alındığı görülmektedir. ABD’de her bir mahalli idare bağılı bulunduğu eyalet anayasası ile kurulduğundan mahalli idare yapıları eyalet bazında değerlendirilmektedir. Ancak genel olarak mahalli idarelerin mali kaynakları incelendiğinde %50 den fazlasının vergi gelirlerinden oluştuğu ve vergi toplama, oranlarını belirleme vb. konularda mahalli idarelerin yetkili olduğu görülmektedir. ABD’de yerel yönetimlerin birincil mali kaynağının vergi gelirleri olduğu görülmektedir. Yerel yönetimlerin vergi gelirlerinin ülkemizde olduğu gibi faydalanma esasına dayalı vergilerden değil, emlak vergisi, kurumlar vergisi ve gelir vergisinden oluştuğu görülmektedir.

2.3.3. İtalya'da Yerel Yönetimlerin Mali Yapısı ve Faydalanma İlkesi İle İlişkisi.

İtalya, demokratik parlamenter sistemle yönetilen üniter bir devlettir. İtalya'da anayasa ile güvence altına alınan ve belli bir statüsü olan yerel yönetimler bölgeler, iller, metropoliten kentler ve belediyeler olmak üzere dört kademelidir. Bölge yönetimleri ilk defa 1948 tarihli Anayasa'da yer almıştır. Bu anayasa ile bölgeler 5'inci özel statülü, 15'inci olağan bölgeler olmak üzere iki dereceli olarak düzenlenmiştir (Koçak, 1996, s.59). Özel bölgeler ilk oluşturulan bölgeler olduğu bölgeler olması nedeni ile özel bölge adını almışlardır. Özel bölgelerin devlet içinde daha özerk bir yapıya sahip oldukları bilinmektedir.

İtalyan Anayasası ile yerel yönetimlerin hepsine eşit bir statü tanınmıştır. Hepsi, taşra temsilcisi olan valinin denetimi altındadır. Yerel yönetimler devlet ve bölge politikalarına bağımlı hareket ederler ve anayasa ile sınırları belirlenmiş ulusal hükümet politikalarının uygulanmasını sağlarlar (Tesev, 1999, s.92-93). Bölgelerin finansman açısından merkeze bağımlı oldukları ifade edilmektedir (Tesev, 1999, s.97-98). Bölgelerin görevleri İtalyan anayasasında açıkça belirtilmiş olup, sağlık ve sosyal yardım hizmetleri, yerel müze ve kütüphanecilik hizmetleri, turizm ve otelcilik endüstrisi hizmetleri, tarım ve ormancılık, kent ve kır polisi hizmetleri, itfaiye ve pazar yeri hizmetleri ve kanunlarla verilen diğer görevler olarak sayılmıştır (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s.151). Finansman kaynakları için merkeze bağımlı olmalarına rağmen bölgelerin özerk yapıda idari birimler oldukları bilinmektedir.

İtalyan anayasası gereğince illerin iki fonksiyonu mevcuttur. Birincisi mahalli idare fonksiyonu ikincisi merkezi yönetim taşra birimi olma fonksiyonudur. Mahalli idare fonksiyonları arasında, dış ilişkiler, kamu düzeninin sağlanması ve güvenlik gibi fonksiyonlar sayılmaktadır. Merkezi yönetim taşra birimi olma fonksiyonlarını yüklenme noktasında illerin sorumluluğunun geniş olduğu görülmektedir. Ulusal altyapının büyütülmesi ve yönetimi, güvenlik, politika yapma, teknik standartlar oluşturma, kamu mülkiyetinin korunması, bu sorumluluklar arasında yer almaktadır. Limanların sınıflandırılması, temel siyasi hakların korunması, sosyal hizmetler, ilköğretimin desteklenmesi, yol yapım bakım onarım, kültürel mirasların korunması da illerin üstlendiği fonksiyonlar arasındadır (Vesperini, 2009, s.11).

Belediyeler İtalya'da devletin ve diğer mahalli idarelerin görev alanında olmayan ekonomik kalkınma, alan kullanımı ve düzenlenmesi, sosyal hizmetler

konusundaki idari görevleri belediye sınırları içinde yerine getiriler. İtalya'da yerel yönetimler vergiler, yardımlar, borçlanma ve diğer kaynaklardan gelir elde etmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2012, ss.152-155). 1990'lı yıllarda İtalyan yerel yönetimlerinin mali özerklikten uzak bir yapısı olduğu ve finans kaynaklarının daha çok yapılan yardımlardan oluştuğu ifade edilmektedir. 1990 lı yıllarda yardımların oranı yerel yönetim gelirleri içinde %36, 1998 yılında %51, 2003 yılında %57, 2009 yılında %52 ve 2011 yılında %56 olarak gerçekleşmiştir (Piperno, 2012, s.105).

1980 li yıllarda merkezi yönetim toplam vergi gelirlerinin yaklaşık %3 ü yerel yönetimlerle paylaşılırken 2011 yılında bu oranın %15'lere ulaştığı ifade edilmektedir. 2010 verilerine göre İtalya'da yerel yönetimlerin harcamaları Gayri Safi Yurt İçi Hasıla'nın %15'i ve yerel yönetim vergi gelirlerinin Gayri Safi Yurt İçi Hasıla içindeki oranı %6 olduğu ifade edilmektedir (Piperno, 2012, s.103). İtalya'da yerel yönetim harcamalarının vergi gelirlerinden daha fazla olduğu ve yerel yönetimlerin harcamalarının öz gelirlerle karşılanamayan kısmının merkezi yönetimden yapılan transferlerle karşılandığı anlaşılmaktadır.

3. BÖLÜM: 6360 SAYILI KANUN ÇERÇEVESİNDE BELEDİYE GELİRLERİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Çalışmanın bu bölümünde, idari ve mali yönden belediyelere değişiklikler getiren 6360 Sayılı “On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” kapsamında belediye gelirleri ve faydalanma ilkesi ilişkisindeki gelişime yer verilecektir. Kanun’un ortaya çıkış sebepleri, idari ve mali yapıda yol açtığı yapısal değişiklikler, yönetimler arası etkin mali yapılanma kapsamında değerlendirilerek faydalanma ilkesi kapsamında alınan vergilerin ilgili kanun öncesi ve sonrası süreçteki değişimi incelenecektir. Son olarak 6360 Sayılı Kanun ile faydalanma ilkesi çerçevesinde karşılaşılabilecek olası sorunlar ve çözüm öneri üzerinde durulacaktır.

3.1. BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİ VE 6360 SAYILI BÜYÜKŞEHİR BELEDİYE KANUNU

Kamu yönetiminde yaşanan değişimler, devletin fonksiyonlarının azalmasını öngörmekle birlikte, vatandaşın devletten beklentilerini de arttırmaktadır. Kentleşmenin artmasıyla beraber hantal bürokrasiden uzak, hesap verilebilir, etkin ve ekonomik kamusal hizmetlerin sunulabilmesi için yerel yönetimlere olan ihtiyaç artmıştır. Kamu hizmetlerinin yerel yönetimler ve merkezi yönetim arasında paylaşılmasında yerel yönetimlerin yapısı iki model ile karşımıza çıkmaktadır. Özellikle federe yapılı devletlerde “ortaklık modeli” benimsenirken üniter yapılı devletlerde “temsili model” in benimsendiği görülmektedir.

Ortaklık modelinde yerel yönetimler, kamu hizmetlerinin sunumunda merkezi yönetimin bir ortağı kabul edilmekte ve yerel yönetimlerin gerek mali gerekse idari özerkliklerinin olduğu görülmektedir. Temsili modelde ise, yerel yönetimler, merkezi yönetimin birer temsilcisi olarak merkezi yönetimin belirlediği politikalar doğrultusunda merkezi yönetimin denetimi altında merkezi yönetime mali ve idari açıdan bağlı olarak merkezi yönetimin kararlarına uygun şekilde kamusal hizmetlerin sunumunu gerçekleştirmektedir (Hartley, 1971, s. 439-440). Ülkemizde yerel yönetimlerin yapısının, iki modelin de özelliklerini tam olarak taşımamakla beraber merkezi yönetimle kademeli bir hiyerarşi yönetimi çerçevesinde şekillendiği görülmektedir.

Büyükşehir belediyelerinin yapısına bu iki model çerçevesinde bakıldığında; merkezden alınan kararları, merkeze bağlı bir mali yapı ile uygulayan, merkezi yönetimden ayrı bir tüzel kişiliğe sahip, organları seçimle belirlenen idari yapılar olarak değerlendirebiliriz. II. Dünya savaşından sonra oluşan hızlı kentleşme ve bu hızlı kentleşmenin getirdiği sorunlar büyükşehir belediyelerinin altyapısını oluşturmuştur. 1950'li yıllarda Marshall yardımları ile beraber makineleşmenin ve sanayileşmenin artması kırsal kesimdeki tarım nüfusunun iş bulmak adına kentlere göç etmesi bu hızlı kentleşmenin sebebi olarak görülmektedir. 1960'lı yıllar ve sonrasında artan hızlı kentleşme hem büyükşehirlerin sayısını arttırmış hem de mevcut şehirlerdeki nüfusun hızlı artışına neden olmuştur (Keleş, 2000, s.42). Bu yıllarda kentlerdeki hızlı büyüme ile beraber alt yapı hizmetlerine olan ihtiyacın artması, gecekondular, ulaşım hizmetleri, hava kirliliği gibi kentsel sorunlar sebebiyle büyükşehir yönetimi sistemi arayışı içine girildiği görülmektedir.

Büyükşehir belediyeleriyle ilgili kanuni düzenlemelerin temeli 1982 Anayasası'nın 127. Maddesine dayanmaktadır. Bu maddede büyük yerleşim yerleri için özel yönetim biçimleri geliştirilebileceği öngörülmektedir. Bu hükme istinaden büyükşehir belediyeleri ile ilgili ilk kanuni düzenleme 1984 yılında kanun hükmünde kararname olarak çıkarılan ve aynı yıl kanunlaşan 3030 Sayılı Büyükşehir Belediyelerinin Yönetimi Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin Değiştirilerek Kabulü Hakkında Kanun ile yapılmıştır (Adıgüzel, 2012, s.154). Büyükşehir belediyeleri ile ilgili reform çalışmalarına 2004 yılında çıkarılan 5216 Sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu ile başlandı görülmektedir. Daha sonraları, 2004 yılında çıkarılan 2572 Sayılı Belediye Kanunu (24.12.2004 tarih ve 25680 Sayılı Resmi Gazete), 5355 Sayılı Mahalli İdare Birlikleri kanunu (11.06.2005 tarih ve 25842 Sayılı Resmi Gazete), 2005 yılında çıkarılan 5393 Sayılı Belediye Kanunu (13.07.2005 tarih ve 25874 Sayılı Resmi Gazete), 2008 yılında çıkarılan 5779 Sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanun (15.07.2008 tarih ve 25874 Sayılı Resmi Gazete) ile devam edildiği görülmektedir.

İlk kanunla düzenleme olan 3030 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediyelerinin görevleri, hukuki statüsü ve yönetim yapısı düzenlenmiş, bu kanun ile büyükşehir olan belediyelere ek mali kaynaklar sağlanmıştır. Ek mali kaynak sağlama durumunun birçok

kentte büyükşehir olma eğilimini arttırdığı ifade edilmiştir (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s.299). Alt kademe ilçe belediyesi olmayan yerlerde de büyükşehir belediyelerinin kurulması ve ilçe belediyelerinin alt kademe belediyesi olarak bu büyükşehirlerle bağlanması hem kaynak israfına yol açmış hem de görev yetki karmaşmasına sebebiyet vererek hizmetlerin yerine getirilmesinde aksamalara yol açmıştır. Aksamaları gidermek amacı ile 2004 yılında başlanan reform çalışmaları 2012 yılında resmi gazetede yayınlanan ve 2014 yerel seçimlerinin yapılmasından sonra yürürlüğe giren 6360 Sayılı Kanun ile devam etmiştir. 6360 Sayılı On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Altı İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun 12/11/2012 tarih ve 28489 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak, 2014 yerel seçimlerinden sonra yürürlüğe girmiştir.

Ülkemizde 1984 yılında 2972 Sayılı Kanun ile kurulmuş ilk büyükşehir belediyeleri, İstanbul, Ankara ve İzmir’dir. 1986-1988 yılları arasında beş büyükşehir belediyesi daha kurulmuştur. Bu iller, Adana, Bursa, Gaziantep, Konya, Kayseri illerdir. 1993 yılında sekiz büyükşehir belediyesi daha kurulmuştur. Bu iller ise, Antalya, Diyarbakır, Erzurum, Eskişehir, İzmit, Mersin ve Samsun’dur (Sakinç, 2012, s. 270). 6360 Sayılı Kanun ile on üç il daha büyükşehir belediyesi olmuştur. Bu iller ise, Aydın, Balıkesir, Denizli, Hatay, Malatya, Manisa, Kahramanmaraş, Mardin, Muğla, Tekirdağ, Trabzon, Şanlıurfa ve Van illerdir (İzci ve Turan, 2013, s.125). 14.03.2013 tarihinde çıkarılan 6447 Sayılı Kanunla Ordu ili de Büyükşehir olma niteliğine sahip olmuştur ve böylelikle ülkemizdeki büyükşehir belediye sayısı 30’a çıkarılmıştır.

3.2. 6360 SAYILI KANUNUN ORTAYA ÇIKIŞ NEDENLERİ

Kamu idareleri ile ilgili reformlar kapsamında, nüfusu 750 binden fazla olan illerde büyükşehir belediyesi kurulmasına ilişkin çalışmalara 2012 yılı içinde başlanıldığı ve 6360 Sayılı Kanunun 12/11/2012 tarih ve 28489 Sayılı Resmi Gazetede yayınlandığı bilinmektedir. 5393 Sayılı Belediye Kanuna tabi belediyelerin nüfusuna bakıldığında, nüfusu 500 olan belediye ile nüfusu 500 bin olan belediyelerin görev yetki ve sorumluluklarının aynı olduğu görülmektedir. Oysa nüfusu küçük olan belediyelerin öz gelir elde etme kapasiteleri yok denecek kadar az olduğundan, bu belediyelere merkezi yönetimden ayrılan vergi gelirleri ancak personel giderleri gibi zaruri ihtiyaçları

karşılatabilmektedir. Belediyeler tarafından yerine getirilmesi gereken yerel hizmetler için ise mali kaynak sorunu her zaman gündemde olmuştur. Dolayısı ile 6360 Sayılı Kanun'a ihtiyaç duyulmasının sebepleri, belediyelerin kaynaklarını daha iktisadi kullanmaları ve hizmet sunumunda etkinlik ve verimliliğin sağlanması olarak sınıflanmaktadır.

3.2.1. Kaynak Kullanımında İktisadilik

Belediyelerin karşılamaları beklenen ya da karşıladıkları kamusal hizmetlerin iktisadi olması için, sunulan hizmet ile kullanılan kaynak arasında bir değerlendirme yapılması gerektiği ifade edilmektedir (Polatoğlu, 1996, s. 31). Diğer taraftan iktisadi belediyeçilik anlayışında belediyelerin en uygun belediye büyüklüğüne sahip olunması gerekliliği de ifade edilmektedir. Optimal belediye büyüklüğü kavramı ile hizmet götürülecek alanın ve nüfus sayısının en uygun seviyede olması kastedilmektedir (Atmaca, 2013, s.170). Belediyeler yerel düzeyde halkın müşterek nitelikteki ihtiyaçları ile ilgili kamusal hizmetleri karşılamaya yönelik tüzel kişiler olarak görevlerini yerine getirirken iktisadi olmak ve hizmetlerini etkin sunmak durumundadırlar.

Belediyelerin kendilerinden beklenen hizmetleri yerine getirebilmeleri gelirleri ile yakından ilişkilidir. Nüfus arttıkça yerel halktan alınan yerel vergiler ve genel bütçe vergi gelirlerinden nüfus sayısına göre alınan pay artmaktadır. Dolayısı ile gelirleri artmaktadır. Faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan su bedelleri gibi fayda vergileri, hane sayısı arttıkça kullanım oranına bağlı olarak artar. Belediyelerin yapmakta olduğu hizmetlerin nitelik ve kapsamının belediyelerin nüfusuna ve yüzölçümüne göre farklılık arz edeceği ifade edilmektedir (Atmaca, 2013, s.171). Belediyelerin hizmet sunumunda hizmet sunumunda iktisadilik, etkinlik ve verimlilik kavramları ile en uygun belediye büyüklüğü arasında ilişki kurulmuştur. Optimal belediye büyüklüğü nüfus ve yüz ölçümle ilişkilendirilmiştir (Derdiman, 2012, s. 81).

5216 Sayılı Kanunla belediye kurulabilmesi için gereken asgari nüfus yoğunluğu ve alan ölçütlerinde 6360 Sayılı Kanun ile önemli yenilikler getirilmiştir. 6360 Sayılı Kanun ile nüfus ve alan ölçütlerinde değişiklikler getirilmiştir. Yerel hizmetlerin iktisadi sunumu için, maliyet ile üretilen hizmet arasında denge ve kaynakların rasyonel kullanımı gerekmektedir. Belediye hizmetlerinden faydalanan nüfus ile belediye gelirleri içindeki faydalanma vergilerinin miktarı belediye hizmetlerindeki iktisadiliği

etkilemektedir. Nüfus çoksa bu vergilerin de nüfusla orantılı olarak yüksek olması beklenmektedir. Nüfus artarken faydalanma vergileri artmıyorsa, belediye hizmetlerinin sunumu merkezi yönetimden alınacak paylara bağlı olacaktır. Bu durum yerel yönetimleri merkezi yönetime daha çok bağlı kılacağından belediye hizmetlerinde iktisadiliği azaltacaktır.

3.2.2. Hizmet Sunumunda Etkinlik ve Verimlilik

Etkinlik, kamusal hizmetlerin en az maliyetle en çok hizmeti üretebilmesi olarak bilinmektedir. Yerel yönetimlerde hizmet etkinliğinin sağlanabilmesi için bazı durumların dikkate alınması gerektiği ifade edilmektedir. Bu durumların başında ise, ölçek ekonomileri ve dışsallıklar gelmektedir (Sakinç, 2012, s.148). Ölçek ekonomileri, belediyelerde optimal belediye büyüklüğü ile ilişkilendirilmektedir. Optimal belediye büyüklüğü nüfus ve yüz ölçüme bağlı olarak mali yazında karşımıza çıkmaktadır (Arıkboğa, 2007, s. 3). Nüfusu az olan belediyelerde, toplu taşıma hizmetleri, su ve kanalizasyon hizmetleri gibi bazı yerel hizmetler, nüfusun az olduğu yerlerde daha çok maliyetle karşılanmakta ve ölçek ekonomileri oluşabilmektedir.

6360 Sayılı Kanun ile gerek nüfus gerekse alan bakımından optimal bir belediye büyüklüğünün sağlanması hedeflenmektedir. Optimal belediye büyüklüğüne sahip olamayan belediyelerin gelir elde etme kapasiteleri son derece düşük olduğundan, genel bütçe vergi gelirlerinden alınan payların tamamına yakını da personel ve diğer giderlere gitmektedir. Bu durum belediyelerin statülerine göre optimal bir büyüklüğü zorunlu kılmış, yetkilendirmelerinin de ölçeklerine göre yapılmasını gündeme getirmiştir (Güngör, 2012, s. 20). Tablo 10'da 6360 Sayılı Kanun öncesi nüfus kriterine göre belediye sayılarına yer verilmektedir.

Tablo 10. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Türlerine ve Nüfus Aralığına Göre Belediyelerin Dağılımı (2012)

Nüfus Aralığı	Büyükşehir	İl	Büyükşehir İlçe Bel.	İlçe Bel.	Belde Bel	Toplam
0-1.999				64	945	1009
2.000-4.999				196	845	1041
5.000-9.999			6	181	138	325
10.000-24.900		1	8	179	43	231
25.000-49.999		6	20	62	4	92
50.000-99.999		19	15	50	2	86
100.000-249.999		29	31	17		77
250.000-499.999	1	8	44			53
500.000-999.000	5	2	19			26
1.000.000+	10					10
Toplam	16	65	143	749	1.977	2.950

Kaynak: 2013 Yılı Mahalli İdareler Faaliyet Raporu, sf. 12.

Tablo 10.'da görüldüğü üzere, 6360 Sayılı Kanundan önce, nüfusu 2000'in altında 1009, 5.000'in altında, 2.050, nüfusu 10.000'in altında 2.375 belediye bulunmaktadır. Nüfusu 100.000'in üzerinde 166 belediye bulunmaktadır. Yasadan önce ülkemizdeki nüfusun %84'ü belediye sınırları içinde, %16'sı belediye sınırları dışında yaşamaktadır. Tablo 10.'a göre belediye sınırları içinde yaşayanların %55,6'sı büyükşehir belediyesi, %44,4'ü ise diğer belediye sınırları içinde yaşamaktadır.

Tablo 10.'da belde belediyelerin sayısının diğer belediyelerden daha fazla olduğu görülmektedir. Bu durumdaki küçük ölçekli belediyelerin öz gelir elde etme ve borçlarını ödeme kapasiteleri oldukça düşük olmaktadır. Yerel hizmetlerin etkinliği ve kaliteli hizmetlerin sunumu için belediyelerin mali kaynaklarının faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği öz gelirlerden oluşması gerekmektedir. Bunun için 6360 Sayılı Kanun ile yapılan düzenlemelerden birisi de belediyelerin nüfus büyüklüklerine ilişkin olmuştur. Tablo 11'de 6360 Sayılı Kanundan sonra belediyelerin nüfus dağılımı görülmektedir.

Tablo 11. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Türlerine ve Nüfus Aralığına Göre Belediyelerin Dağılımı (2017)

Nüfus Aralığı	Büyükşehir	İl Merkezi	Büyükşehir İlçe	İlçe Merkezi	Belde	Toplam
0-2.000			2	42	60	104
2.001-5.000			11	123	295	429
5.001-10.000			41	104	39	184
10.001-20.000			78	62	1	141
20.001-50.000		6	139	53	1	199
50.001-75.000		5	49	11		65
75.001-100.000		8	26	4		38
100.001-250.000		27	88	3		118
250.001-500.000		5	63			68
500.001-750.000	1		14			15
750.001-1.000.000	7		8			15
1.000.001-2.000.000	14					14
2.000.001-3.000.000	5					5
3.000.001-5.000.000	1					1
5.000.001+	2					2
Toplam	30	51	519	402	396	1398

Kaynak: 2017yılı Mahalli İdareler Faaliyet Raporu, sf. 14.

Tabloda da görüldüğü üzere, 6360 Sayılı Kanun'dan sonra, nüfusu 2.000'in altında 104, 5.000'in altında 533, 10.000'in altında 717 belediye bulunduğu görülmektedir. Nüfusu 10.000'in altındaki belediyelerin toplam belediye sayısına oranı % 51'dir. Nüfusu 100.000'in üzerinde 238 belediye bulunmaktadır. Ülkemizdeki nüfusun % 77,57'si büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde, % 16,47'si diğer belediye sınırları içerisinde, % 5,96'sı köy sınırları içerisinde yaşamaktadır.

6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediye sayısının buna bağlı olarak da büyükşehir belediyesi sınırları içinde yaşayan nüfusun arttığı görülmektedir. Söz konusu

artış, büyükşehir belediyelerinin gelir kapasitelerini de arttırmaktadır. Nüfusu artan bir hanede su tüketimi daha fazla olmaktadır. Bazı faydalanma vergileri tüketime bağlı olarak artış gösterebilmektedir. Benzer şekilde belediye ulaşım hizmetlerinden yararlanan kişi sayısı arttıkça belediye gelirleri de artış gösterecektir. Ayrıca GBVG’nden alınan pay miktarı nüfusa göre verilmektedir. Ama diğer taraftan nüfusun optimum seviyenin üstünde olması da aynı alana yapılan hizmetin verimliliğini azaltmaktadır.

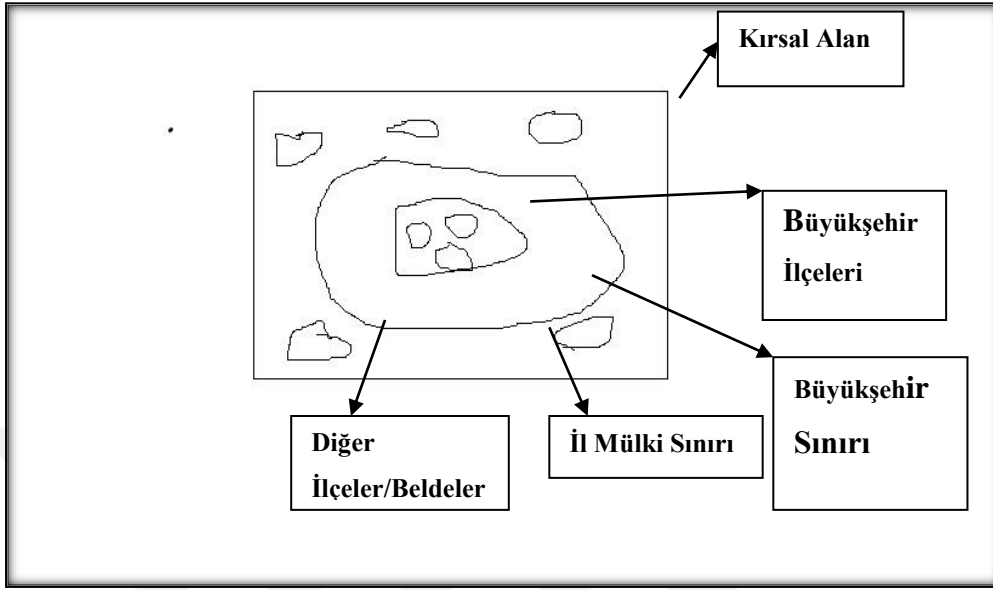
3.3. 6360 SAYILI KANUN İLE ORTAYA ÇIKAN YAPISAL DEĞİŞİKLİKLER

6360 Sayılı Kanun büyükşehir belediye sisteminde idari, mali, imar ve planlama düzeni gibi alanlarda yapısal değişikliklere yol açmıştır. Söz konusu değişiklikler faydalanma ilkesi kapsamında tahsili yapılan gelirler üzerinde de bir takım etkilere yol açmıştır. Yapılan düzenleme ile belediyelerin sayısındaki düşüş ve büyükşehir belediyelerinin sayılarındaki artışla orantılı etkin kaynak tahsisi, kullanımı ve dağılımı gibi kriterler üzerinde köklü değişikliklere gidilmiştir. Gerek idari gerekse mali yapıda gözlenen değişiklikler, mahalli düzeyde sunulacak hizmet öncelikleri ve bu hizmetlerin finansmanı açısından önem taşımaktadır.

3.3.1. İdari Yapıdaki Değişiklikler

6360 Sayılı Kanun ile yerel yönetimlerin idari yapılanmasına ilişkin değişikliklerin yapıldığı görülmektedir. Kanunun 4 maddesi ile Büyükşehir Belediyesi, “sınırları il mülki sınırları olan ve sınırları içerisindeki ilçe belediyeleri arasında koordinasyonu sağlayan idari ve mali özerkliğe sahip olarak kanunlarla verilen görev ve sorumlulukları yerine getiren, karar organları seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişisi” olarak tanımlanmaktadır. 6360 Sayılı Kanun ile yapılan büyükşehir belediyelerine yönelik idari değişikliklerden ilki, büyükşehir belediyesi sınırlarının il mülki sınırı olarak değiştirilmesi olmuştur. Şekil 2’de 6360 Sayılı Kanun öncesi ve sonrası il mülki sınırına ilişkin Çelikay’ın 5216 Sayılı Kanun ile Uygulanan Büyükşehir Belediyesi Modeli’ne yer verilmektedir.

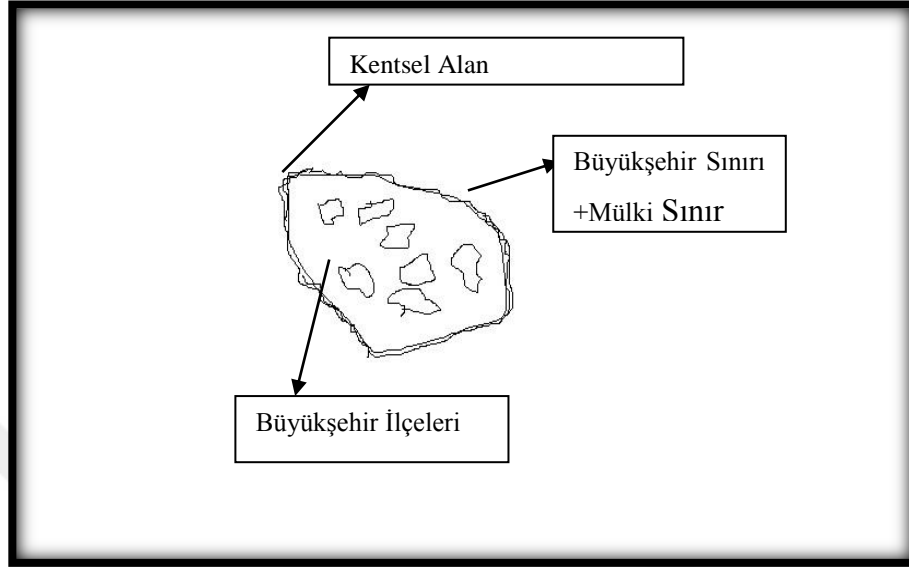
Şekil 2. 5216 Sayılı Kanun ile Uygulanan Büyükşehir Belediyesi Modeli



Kaynak: Çelikay, 2014, s. 10.

Şekilde 6360 Sayılı Kanun ile kaldırılan 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu ile uygulanan büyükşehir mülki sınırı modeli gösterilmektedir. Buna göre büyükşehir belediyesine bağlı ilçeler ve büyükşehir belediyesi sınırları içinde kalan alan büyükşehir belediyesi yönetimindedir. İl mülkü sınırının içinde büyükşehir belediyesi, büyükşehir ilçeleri, diğer ilçe ve belediyeler ve kırsal alan bulunmaktadır. Şekilde 5216 Sayılı Kanun ile uygulanan büyükşehir belediye modelinde yerel yönetimlerin ayrı ayrı yönetim birimleri oldukları görülmektedir. Bu durum yerel yönetimlerde kaynakların kullanımında etkinsizliği ortaya çıkarmaktadır. Çünkü küçük birimler arasında aynı hizmetlerin tek bir yerden yönetimi yerine ayrı ayrı yönetim birimleri tarafından sunulduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun ile ölçek genişletilmesi amaçlanmış, mülki sınırların il mülki sınırına genişletilmesi yoluna gidilerek, hizmetlerin daha etkin, ekonomik ve verimli sunulması amaçlanmıştır. Şekil 3'te, Çelikay'ın 6360 Sayılı Kanun Sonrası Büyükşehir Mülki Sınırı Modeli'ne yer verilmektedir.

Şekil 3. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Büyükşehir Mülki Sınırı Modeli



Kaynak: Çelikay, 2014, s. 14

Şekilde 6360 Sayılı Kanun sonrası büyükşehir belediyeleri mülki sınır uygulama modeli yer almaktadır. 6360 Sayılı Kanun öncesinde, aynı il yönetimi içinde, ayrı ayrı belediye yönetimlerinin her biri kendi mali kaynaklarını yönettiğinden mali kaynakların yönetiminde verimsizlik söz konusu idi. Aynı il sınırları içinde farklı yerleşim yerlerine aynı hizmet götürülememektedir. Kaynakları çok olan belediye sınırları içindeki nüfus daha iyi hizmet alırken kaynakları az olan belediye yerleşimleri daha az hizmet almaktaydı. Bu durum hizmetlerde verimsizliğe ve eşitsizliğe neden olmaktadır. 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediye sınırlarının il sınırına genişletilmesiyle aynı hizmet farklı yerleşim yerlerine büyükşehir belediyesi yönetimi altında götürülebilmektedir. Aynı hizmet farklı yerleşim yerlerine aynı kalitede sunulabilmektedir. Diğer taraftan kaynaklar da büyükşehir belediyesi tarafından yönetilmekte bu durum mali kaynakların kullanımındaki dağılımı önlemektedir.

6360 Sayılı Kanun ile yerel yönetimlerin idari yapılanmasına yönelik diğer değişiklik, büyükşehir kurulan illerde köylerin ve belde belediyelerinin tüzelkişiliklerinin kaldırılarak, köylerin mahalleye dönüştürülmesi, beldelerin ise aynı isimle buldukları ilçeye mahalle olarak katılmalarıdır (6360 madde/3-1). Nüfusu

2000'nin altında olan belediyelerinin kaldırılarak köye dönüştürülmesi kanun ile idari yapıda oluşturulan bir diğer değişikliktir (6360/Geçici Madde 2.).

6360 Sayılı Kanun ile kurulan ve mülki sınırları il mülki sınırı olan yeni büyükşehirler; Balıkesir, Mardin, Kahramanmaraş, Manisa, Malatya, Hatay, Aydın, Denizli, Muğla, Tekirdağ, Trabzon, Şanlıurfa, Van ve Ordu büyükşehir belediyeleridir (6360/madde1-1). 6360 Sayılı Kanun ile Adana, Ankara, Antalya, Bursa, Diyarbakır, Eskişehir, Erzurum, Gaziantep, İzmir, Kayseri, Konya, Mersin, Sakarya, Samsun büyükşehir belediyelerinin sınırları genişletilmiştir. İstanbul ve Kocaeli büyükşehir Belediyelerinin mülki sınırları genişletilmiştir (6360/Madde 1/2-3-4). Yerel yönetimlerde idari yapıya ilişkin bir başka değişiklik il özel idarelerinin kaldırılması olmuştur (6360/Madde 1/5).

3.3.1.1. İl Özel İdarelerinin Kaldırılması

İl özel idarelerinin ilk temelini, Fransız idare sisteminden esinlenerek 1864 yılında “Vilayet Nizamnamesi” ile Osmanlı döneminde atıldığı ifade edilmektedir (Eryılmaz, 1997, s.127). Bu nizamname ile taşra yönetim sistemi eyalet yönetim sisteminden vilayet yönetim sistemine dönüştürülmüş, taşra yönetimi, vilayetlere (illere), kaza ve sancaklara ayrılmıştır. Sistemin aksayan yönlerini gidermek amacı ile, 1871 yılında, İdare-i Umumiye-i Vilayet Nizamnamesi yürürlüğe girmiştir. Bu nizamname ile nahiye ve vilayet umumi meclislerinin kurulduğu ve bu meclislerin görev yetki ve sorumluklarının bugünkü il özel idarelerinin görevleri ile aynı olduğu ifade edilmektedir (Oktay, 2010, s.30). İl özel idarelerinin ilk defa tüzel kişilik kazandırılması, 1913 yılında çıkarılan “İdare-i Umumiye-i Vilayet” kanunu ile olduğu bilinmektedir (Toprak, 2006. s. 32). Bu kanun 74 yıl yürürlükte kalarak, 16.05.1987 tarih ve 3360 Sayılı Kanun ile “il özel İdaresi kanunu” olarak yeniden düzenlenmiştir (Keleş, 2005, s. 137-138).

AB'ne uyum süreci çerçevesinde 2000'li yıllarda yeniden başlayan kamu yönetimi reformu kapsamında 04.03.2005 tarihinde yayınlanarak yürürlüğe giren 5302 Sayılı il özel idarelerine ilişkin kanunun il özel idarelerine ilişkin önemli değişiklikler getirilmiştir (Duran, 2009, s. 67). 5302 Sayılı Kanunun getirdiği en önemli değişikliğin, valinin il genel meclisi başkanlığından alınarak, onun yerine meclisin kendi üyeleri arasından seçeceği bir başkanın meclis başkanı olmasıdır. Meclis başkanının görevi ilk

seçim için iki yıl, sonraki seçim için 3 yıl olarak belirlenmiştir. Meclisin toplantı düzeni de önceden Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere yılda iki kez iken, 5302 Sayılı Kanun ile meclisin izin ayı hariç her ay toplanma düzeni getirilmiştir (İzci ve Turan, 2013, s. 127). İl özel idarelerindeki düzenlemelere, 6360 Sayılı Kanun ile devam edildiği görülmektedir.

6360 Sayılı Kanun ile il özel idarelerine ilişkin en önemli düzenleme, büyükşehir belediyesi olan illerde il özel idarelerinin kaldırılmasıdır (Karasu, 2013, s.185), Büyükşehir belediyesi olmayan illerde il özel idarelerinin varlığı korunmuştur. Bu durumun yerel yönetimlerde il özel idareleri iller ve büyükşehir olan iller olmak üzere ikili bir yapıyı ortaya çıkardığı görülmektedir.

6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediyesi olan illerde, il encümen yapısının da değiştiği görülmektedir. Yapılan değişiklik ile il encümeni valinin başkanlığında, genel sekreter ile il genel meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından seçeceği üç üye ile, valinin her yıl birim amirleri arasından seçeceği iki üyeden oluşması hüküm altına alınmıştır (6360 Sayılı Kanun madde: 3/2 ve madde 1/5 ve madde 22). Kanun ile büyükşehir belediyesi olup il özel idaresi kaldırılan illerde, valinin yetkilerinin yeniden genişletildiği görülmektedir. 6360 Sayılı Kanundan sonra il özel idarelerinin gelir yapılarının da değiştiği görülmektedir. Kanundan önce il özel idarelerinin gelirlerinin büyük kısmının genel bütçeden aktarılan paylardan oluştuğu görülmektedir. Tablo.12’de il özel idarelerinin kanundan önceki gelir yapısı ve gelir toplamlarına yer (2008-2013) verilmektedir.

Tablo 12. 6360 Sayılı Kanundan Önce İl Özel İdarelerinin Gelirleri (2008-2013)“Bin TL”*

Yıl	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Vergi Gelirleri	113.208	112.821	42.491	16.814	15.509	16.795
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	189.753	225.387	272.848	331.679	357.299	393.336
Alınan Bağış ve Yardımlar	4.615.490	4.646.911	6.694.942	8.003.367	8.306.379	10.992.317
Faizler, Paylar ve Cezalar	2.099.938	2.271.836	2.708.334	3.276.131	3.741.682	4.348.692
Sermaye Gelirleri	65.397	40.063	33.383	50.268	20.053	81.491
Alacaklardan tahsilat	38.170	2.654	95	0	-443	2.391
Toplam	7.121.956	7.299.672	9.752.093	11.678.259	12.440.479	15.835.022

Kaynak: <https://www.muhasabat.gov.tr/>

*Yıllar itibariyle il özel idare gelir tabloları kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda da görüldüğü üzere, il özel idarelerin toplam gelirlerinin içinde en yüksek paya alınan bağış ve yardımlar ile özel gelirler kaleminin sahip olduğu görülmektedir. Bu gelir kaleminin içinde merkezi yönetim bütçesine dahil idarelerden alınan bağış ve yardımlar alt gelir kalemi bulunmaktadır. 2008 yılında il özel idare gelirlerinin toplamı 7.121.956 Bin TL olup bunun 4.615.490 Bin TL’si alınan bağış ve yardımlardan oluşmaktadır. Bu tutar il özel idarelerinin 2008 yılında toplam gelirlerinin %64’ünü oluşturmaktadır. 2009 yılında il özel idarelerinin toplam geliri,7.299.672 Bin TL dir. Bunun % 63’ünün alınan bağış ve yardımlardan oluştuğu görülmektedir. 2010 yılında ve 2011 yıllarında bu oranın %68, 2012 yılında %66 ve 2013 yılında %69 olduğu görülmektedir. İl özel idarelerinde öz gelir olarak kabul edilen vergi gelirlerinin

ise, toplam gelirler içindeki payının en düşük gelir kalemi olduğu görülmektedir. Bunun sebebi il özel idarelerinin belediyeler gibi vergi toplama yetkisinin bulunmamasıdır.

6360 Sayılı Kanundan önce İl özel idarelerinin yerel vergilerle değil, merkezi yönetim bütçe gelirlerinden alınan paylara bağımlı olarak hizmet verdiklerini söyleyebiliriz. Bu durum yerel yönetimlerde merkeze olan bağımlılığı arttırmaktadır. 6360 Sayılı Kanun aile büyükşehir belediyesi olan 30 ilde il özel idareleri kapatılmış ve bunların yetki ve görevleri ilgili kurumlara ve büyükşehir belediyelerine devredilmiştir. Tablo 13'te il özel idarelerinin 6360 Sayılı Kanun'un yürürlüğe girdiği 2014 yılı ve sonrası için gelir yapıları ve gelir toplamlarına yer verilmektedir.

Tablo 13. 6360 Sayılı Kanun Sonrası İl Özel İdarelerin Gelirleri (2014-2017)"Bin TL"*

Yıl	2014	2015	2016	2017
Vergi Gelirleri	8.035	13.878	18.294	20.442
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	148.363	137.526	113.455	185.088
Alınan Bağış ve Yardımlar	4.823.527	5.187.848	5.367.154	5.609.794
Faizler, Paylar ve Cezalar	2.155.376	2.730.070	2.912.573	3.438.073
Sermaye Gelirleri	17.086	26.884	10.916	35.014
Alacaklardan tahsilat	0	0	1.814	80
Toplam	7.152.387	8.096.206	8.424.206	9.288.491

Kaynak: <https://www.muhasabat.gov.tr/>

*Yıllar itibariyle il özel idare gelir tabloları kullanılarak tablo yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda 6360 Sayılı Kanun'un uygulamaya girmesinden sonraki dönemde 2014-2017 yılları arası gelir yapıları yer almaktadır. 2014 yılında il özel idarelerinin toplam gelirlerinin 7.152.387 Bin TL olduğu ve toplam gelirler içinde alınan bağış ve yardımların %67 oranla en yüksek paya sahip olduğu görülmektedir. 2015 yılında bu oranın %64, 2016 yılında, %63, 2017 yılında ise, %60 olduğu gözlenmektedir. İl özel idarelerinin toplam gelirlerin 6360 Sayılı Kanun'dan sonra %60 oranında GBVG'nden alınan paylardan oluştuğu görülmektedir. Kanundan önce genel bütçe vergi gelirlerinin toplam gelirleri içindeki oranı %69 iken, kanundan sonra bu oranın %63'e düştüğü görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun ile genel bütçe vergi gelirleri üzerindeki il özel idare yükünün azaldığı söylenebilir.

3.3.1.2. Yeni İlçelerin Kurulması, Köylerin ve Belde Belediyelerinin Kaldırılması

6360 Sayılı Kanununun 2. Maddesi hükmü ile büyükşehir olan illerde yeni ilçelerin kurulmasına ilişkin idari düzenlemeye gidilmiştir. Buna göre, büyükşehir belediyesi sınırları içinde kalan belde belediyeleri ile köylerin tüzel kişiliğini kaldırılmakta, en yakın ilçe belediyesine mahalle olarak bağlanmaktadır. Kanunun geçici 2. maddesiyle, 2011 yılı Adrese Dayalı Nüfus Sayımı sonuçlarına göre nüfusu 2000'in altında olan belde belediyeleri tasfiye edilmiştir. Büyükşehir belediyesi kurulan illerde bucak ve bucak teşkilatları kaldırılmıştır. Kanun kapsamında 1.591 belde belediyesi ile 16.082 köyün tüzel kişiliği sona ermektedir (Karasu, 2013, s. 127).

6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir olan illerde tüzel kişiliği kaldırılan belde belediyesi ve köylerin nüfusunu Kanun ile tüzel kişilik kazanan ve yeni kurulan ilçelerin nüfusuna dahil olmuştur. Böylelikle büyükşehir olan illerde kırsal kesimde yaşayan nüfus kent nüfusuna dönüşmüştür. Büyükşehirlerde kentsel nüfusun artmasıyla birlikte hizmet alanının genişlemesi büyükşehirlerin hizmet yükünü ve mali kaynaklara olan ihtiyacını arttırmıştır. Tablo 14'te 6360 Sayılı Kanun uygulamaya girmeden önce ve sonra büyükşehir belediyelerinin toplam nüfusuna yer verilmektedir.

Tablo 14. 6360 Sayılı Kanun Öncesi ve Sonrası Büyükşehir Belediyelerinin Toplam Nüfusu (2012-2015)

Büyükşehirler	Toplam Nüfus (Bin)	
	2012	2015
Aydın	1.006.541	1.053.506
Balıkesir	1.160.731	1.186.688
Denizli	950.557	993.442
Hatay	1.483.674	1.533.507
Malatya	762.366	772.904
Manisa	1.346.162	1.380.366
Kahramanmaraş	1.063.174	1.096.610
Mardin	773.026	796.591
Muğla	851.145	908.877
Tekirdağ	852.321	937.910
Trabzon	757.898	768.417
Şanlıurfa	1.762.075	1.892.320
Van	1.051.975	1.096.397
Zonguldak	606.527	595.907
Ordu	741.371	728.949

Kaynak: TÜİK 2012 ve 2015 Adrese Dayılı Nüfus Kayıt verilerinden yararlanılarak yazar tarafından hesaplanmıştır.

Tabloda 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir olan illerde Adrese Dayalı Nüfus Kayıt Sistemi TÜİK verilerine göre, büyükşehir olmadan önceki (2012) toplam nüfus ile büyükşehir olduktan sonraki (2015) toplam nüfusa yer verilmektedir. Zonguldak, Van, Muğla, Trabzon, Hatay ve Ordu büyükşehir belediyelerinde il ve ilçe merkezlerindeki nüfusun 2012 yılına göre daha yüksek olduğu görülmektedir. Bu

durumun sebebi 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir olan illerde tüzel kişiliği kaldırılan belde belediye ve köylerin nüfusunun kanun ile tüzel kişilik kazanan ve yeni kurulan ilçelerin nüfusuna dahil olmasıdır. Böylece büyükşehir olan illerde kırsal kesimde yaşayan nüfus kent nüfusuna dönüşmüştür. Tablo 15’te yıllara göre il/ilçe merkezleri ve belde/köy nüfusuna yer verilmektedir (2012-2015).

Tablo 15. Yıllara Göre İl/İlçe Merkezleri ve Belde/Köyler Nüfusu (2012-2015)

Yıllar	Toplam Nüfus	İl/İlçe Merkezleri Top.	Belde/Köyler Top.	İl/İlçe Merkezleri %	Belde/Köyler %
2012	75.627.384	58.448.431	17.178.953	77,3	22,7
2015	78.741.053	72.523.134	6.217.919	92,1	7,9

Kaynak: <http://www.tuik.gov.tr/>.

Tabloda 2012-2015 yılları arasında il ve ilçe merkezlerinde yaşayan nüfus ile belde ve köylerde yaşayan nüfusun % olarak dağılımına yer verilmektedir. Tabloya göre 6360 Sayılı Kanun’dan önce 2012 yılında il ve ilçe merkezlerinde yaşayan nüfusun toplam nüfusa oranı %77,3, belde ve köylerde yaşayan nüfusun toplam nüfusa oranı %22,7 olarak görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun sonrası ülke nüfusunun %92,1’nin il ve ilçe merkezlerinde, % 7,9’nun belde ve köylerde yaşadığı görülmektedir.

6360 Sayılı Kanun ile kırsal kesim nüfusunun şehir nüfusuna dönüştürüldüğü anlaşılmaktadır. Kanun ile mahalleye dönüşen ancak kırsal kesimde yaşayan vatandaşlar da emlak vergisi, çevre temizlik vergisi, harç ve katılım payları gibi faydalanma vergisi ödemek zorundadırlar. Ancak 6360 Sayılı Kanun’un Geçici Madde 1.15. Fıkrası’na göre, bu vergi, harç ve katılım payları uygulaması beş yıl süre ile ertelenmiştir. Kırsal kesime götürülen hizmetlerin maliyetleri şehir merkezine yakın olan yerleşim yerlerine göre daha fazladır. Çünkü kırsal kesim nüfusu az olduğu için toplanan yerel vergiler hizmet maliyetini karşılamayacak merkezin mali yükü daha da artacaktır. Yerel hizmetlerin faydasının sunumunda, uzak yerleşim birimlerinde faydanın yayıldığı alan büyük olmasına rağmen hizmetten faydalanan vatandaş sayısı azalacaktır. Bu durum coğrafi alanı kırsal olan büyükşehir ilçe merkezlerine bağlı mahalle birimlerine hizmet götürme maliyelerini arttıracaktır.

3.3.1.3. Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı Kurulması

6360 Sayılı Kanun ile yerel yönetimlerin idari yapılanmasındaki yeniliklerden bir tanesi de Büyükşehir Belediyesi olan illerde Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı'nın kurulmasıdır. Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı (YİKOP) 6360 Sayılı Kanun'un 28/a Maddesi ile düzenlenmiş ve bu komisyona aşağıdaki görevler yüklenmiştir. Bu görevlerin bazıları şöyle sıralanmaktadır;

- Kamu kurum ve kuruluşlarının yatırım ve hizmetlerinin etkin olarak yapılmasını, izlenmesini ve koordinasyonunu sağlamak,
- İldeki kamu kurum ve kuruluşlarına rehberlik etmek ve bunları denetlemek,
- 112 acil çağrı hizmetlerini koordine etmek ve yürütmek,
- İlin tanıtımına yönelik faaliyetleri yürütmek ve koordine etmek,
- Temsil, tören, ödüllendirme ve protokol hizmetlerini yürütmek.
- Merkezi idarenin adli ve askeri teşkilatı dışındaki taşra birimlerinin yürüttükleri hizmet ve faaliyetlerin etkinlik, verimlilik ve stratejik plan ve performans programlarına uygunluk açısından değerlendirildiği raporu hazırlamak ve valinin değerlendirmesi ile birlikte Başbakanlığa ve ilgili bakanlıklara göndermek,
- Tüzel kişiliği kaldırılan il özel idarelerine, mineral su tesisleri, jeotermal kaynaklar ve maden kanunu ve kültür ve tabiat varlıklarını koruma kanunu ile verilen yetkileri kullanmak,
- Maden veya jeotermal ve doğal mineralli su kaynaklarının bulunduğu yere en yakın yerleşim yerlerinin altyapı ve mahalli ve müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere Bakanlık bütçesinden yatırım izleme ve koordinasyon kurulu başkanlığına aktarılan ödenekleri kullanmak,
- Kamu kurum ve kuruluşlarını taşıt kanunu kapsamındaki araçlarının alımını işletilmesini, ödenekler esas alınarak, bakım ve onarımını yapmak veya yaptırmak
- Kamu kurum ve kuruluşlarının büro ihtiyaçlarını ödenek durumuna göre karşılamak ve diğer görevler.

Yatırım İzleme ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı, İçişleri Bakanlığına bağlı bir idari yapılanma olup, başkanı illerde vali veya valinin görevlendireceği vali

yardımcısıdır. Başkanlığın bünyesinde, başkanlıkça oluşturulan geçici birimler, iller idaresi genel müdürlüğü bulunmaktadır. Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı görevlerini yerine getirirken mali kaynaklarını Bakanlık kanalıyla aktarılan ödeneklerden karşılamaktadır. Doğrudan doğruya bakanlığa bağlı olup, büyükşehir belediyesi ve büyükşehir ilçe belediyeleri ile birlikte üçlü bir idari yapı ortaya çıkmaktadır. YİKOB'lar adeta 6360 Sayılı Kanun ile kaldırılan il özel idarelerinin yerine kurulmuş idari yapılar gibidirler. Büyükşehir belediyeleri ve büyükşehir ilçe belediyeleri mali kaynaklarını merkezi yönetim bütçesinden aldıkları paylar ve kendi öz gelirleri olmak üzere iki ayaktan karşılarken YİKOP'lar mali kaynaklarını doğrudan Bakanlık bütçesinden karşılamaktadırlar. Belediyelerin sunduğu yerel hizmetlerin bir kısmı bireysel faydaya yönelikken ve faydalanma vergileri karşılığı sunulurken, YİKOB'ların sunduğu hizmetler toplumsal faydaya yöneliktir.

3.3.2. Mali Yapıdaki Değişiklikler

6360 Sayılı Kanun ile yerel yönetimin temel aktörleri olan, il özel idareleri, büyükşehir belediyesi ve büyükşehir ilçe belediyeleri ile diğer belediyelerin mali yapısında önemli değişikliklerin olduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun'un 25. Maddesi ile il özel idarelerine ve belediyelere genel bütçe vergi gelirlerinden pay verilmesine ilişkin 5779 Sayılı İl özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanunda değişiklikler yapılarak, yerel yönetimlerin mali yapısındaki değişimler düzenlenmiştir. Bu düzenlemeleri gelir paylaşımına ilişkin düzenlemeler ve Maliye Bakanlığı tarafından İller Bankası aracılığı ile doğrudan yerel yönetimlere aktarılan denkleştirme ödeneğine ilişkin düzenlemeler şeklinde sınıflandırmak mümkündür.

3.3.2.1. Gelir Paylaşımına İlişkin Düzenlemeler

6360 Sayılı Kanun'da genel bütçe vergi gelirlerinden büyükşehir belediyesi ve büyükşehir ilçe belediyelerine, il özel idarelerine ve diğer büyükşehir olmayan il, ilçe ve belde belediyelerine pay verilmesine ilişkin mali düzenlemelere yer verilmiştir. Amaçlanan söz konusu düzenlemeler kapsamında, belediye sınırları içerisinde yürütülmesi beklenen kamusal hizmetlerin daha verimli ve etkin sunumu sağlamaktır. Bu nedenle ilgili düzenlemeler mahalli düzeydeki hizmet önceliklerinin gelirlerle

orantılı yürütülmesi ve sunulan hizmet ile orantılı gelir tahsisi üzerinde durulmaktadır. Bu kapsamda yerel yönetimlerin gelirleri içerisinde sahip olduğu oran nedeniyle, genel bütçe vergi gelir payları üzerinden gözlenen gelişmeler ayrıca önem taşımaktadır.

3.3.2.2. Genel Bütçeden Belediyelere Ayrılan Paylara İlişkin Düzenlemeler

Genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere aktarılan payların belirlenme şekli, 2008 yılından önce, büyükşehir belediyelerine 5216 Sayılı Kanun, büyükşehir dışındaki belediyelere İller Bankası kanalıyla 2380 Sayılı Kanun çerçevesinde yapılmaktaydı. 2008 yılında 5779 Sayılı Kanun'un yürürlüğe girmiş ve Kanunun 2. ve 5. Maddelerinde yapılan düzenlemelere büyükşehir belediyelerinin pay oranları yeniden düzenlenmiştir. 2012 yılında 6360 Sayılı Kanun çıkmış ve büyükşehir dışındaki belediyeler, büyükşehir ilçe belediyeleri ve büyükşehir belediyelerine genel bütçe vergi gelirlerinden pay verilmesine dair oranlar yeniden düzenlenmiştir. Tablo 16'da bu düzenlemelere ilişkin oranlar yer almaktadır.

Tablo 16. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinin Paylaşım Oranına İlişkin Değişiklikler*

Kanun	5216 ve 2380 Sayılı Kanun	5779 Sayılı Kanun	6360 Sayılı Kanun
Büyükşehir Belediyeleri	%5	%5	%6
Büyükşehir İlçe Belediyeleri		%2,5	%4,5
Diğer Belediyeler	%6	%2,85	%1,50
İl Özel İdareleri	%1,12	%1,15	%0,50

*Kaynak :Tablo 16, 2380 Sayılı Kanun, 5216 Sayılı Kanun ve 5779 Sayılı Kanun ve 6360 Sayılı Kanun çerçevesinde yazar tarafından hazırlanmıştır.

Tabloda GBVG'nden belediyelere ayrılan payların paylaşım oranlarındaki değişime yer verilmektedir. Buna göre; 2008 yılından önce, büyükşehir belediyelerine ve büyükşehir ilçe belediyelerine 5216 Sayılı Kanun'a göre toplam %5 oranında, büyükşehir olmayan belediyelere 2380 Sayılı Kanun'a göre %6 oranında, il özel idarelerine 2380 Sayılı Kanun'a göre %1,12 oranında pay verilmekteydi. 5779 Sayılı Kanun ile bu oranların, büyükşehir belediyeleri için %5, büyükşehir ilçe belediyeleri

için %2,5 ve diğer belediyeler için %2,85 olduğu görülmektedir.

Büyükşehir belediyesi sınırları içinde toplanan genel bütçe vergi gelirleri toplamının %5 oranındaki pay Maliye Bakanlığı tarafından aylık olarak hesaplanıp, %70'i doğrudan ilgili büyükşehir belediyesi kalan %30 kısmı büyükşehir belediyeleri arasında nüfus esasına göre dağıtılmakta idi. Ayrıca büyükşehir ilçe belediyeleri için ayrılan %2,85 oranındaki payın % 30'u büyükşehir belediyesi payı olarak ayrılmakta kalan %70'lik kısım ise nüfus esasına göre dağıtılmak üzere büyükşehir ilçe belediyeleri hesabına İller Bankası tarafından aktarılmakta idi. 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediyelerine genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay oranının %5 den % 6'ya çıkarıldığı görülmektedir.6360 Sayılı Kanun'un 26. Maddesi'nde yapılan düzenleme ile, %6 oranındaki payın %60'ı doğrudan büyükşehir belediyesi hesabına aktarıldığı kalan %40 oranındaki payın %70 oranındaki payının nüfus esasına göre, %30'nun ise büyükşehir belediyesi yüz ölçümüne göre büyükşehir belediyeleri arasında dağıtılması hükme bağlanmıştır

6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir ilçe belediye payı %2,50 'den %4,50'ye çıkarılmıştır. Kanun 26. maddesinin 3. fıkrası ile %4,50 oranındaki payın %30'u büyükşehir belediye payı ayrıldıktan sonra kalan %70 oranındaki payın %10'u ilçelerin yüzölçümüne göre, %90'ı ise nüfus esasına göre büyükşehir ilçe belediyeleri hesabına iller Bankası kanalıyla aktarılacağı hüküm altına alınmıştır.

Büyükşehir belediyesi dışındaki belediyelere genel bütçe vergi gelirlerinden verilen pay oranı 5779 Sayılı Kanun ile %2,85 iken bu oran 6360 Sayılı Kanun ile %1,50'ye düşürülmüştür. %1,50 oranındaki payın %80 'i nüfus %20 oranındaki payı ise gelişmişlik endeksine göre dağıtılmaktadır. Gelişmişlik endeksine göre yapılacak dağıtımda, 5779 Sayılı Kanun ile Kalkınma Bakanlığı'nın verileri dikkate alınırken, yeni kanun ile gelişmişlik endeksi için Kalkınma Bakanlığı verilerinin dikkate alınması hükme bağlanmıştır. 6360 Sayılı Kanun ile büyük şehir belediyeleri ve büyükşehir ilçe belediyelerine genel bütçe vergi gelirlerinden daha çok pay verilirken, büyükşehir dışındaki il ve ilçe belediyelerine genel bütçeden verilen pay oranlarının düşürüldüğü görülmektedir. Tablo 17'de Genel Bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamı üzerinden büyükşehir dışındaki belediyelere, büyükşehir ilçe belediyelerine ve büyükşehir belediyelerine aktarılan paylara ilişkin 2007-2013 yılı verilerine yer verilmektedir.

Tablo 17. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Genel Bütçe Vergi Gelirleri Üzerinden Aktarılan Paylar (2007-2013) “Bin TL”

	Yıl/GBVG'lerinden Ayrılan Pay Oranı					
	2008	2009	2010	2011	2012	2013
İller	10.167.844	11.188.110	13.686.425	16.497.595	18.120.754	21.200.997
Bankası	%7,12-%63	(%6,5)-	(%6,5)-%65	(%6,5)-%65	(%6,5)-%64	(%6,5)-%64
Toplamı		%64				
Büyükşehir		6.130.478	7.302.537	8.613.324	9.929.272	11.574.128
Belediyeleri		(%5)-%35	(%5)-%34	(%5)-%34	(%5)-%35	(%5)-%35
Toplamı						
Toplam	16.008.103	17.318.588	20.988.962	25.110.919	28.050.026	32.775.125

Kaynak: Tablo, www.muhasebat.gov.tr verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloya göre, büyükşehir belediyelerinin genel bütçe vergi gelirlerinden aldıkları pay oranı 2008-2013 döneminde %5 olup, toplam gelirlere aldıkları pay miktarı %34-35 düzeyindedir. Büyükşehir dışındaki il ve ilçe belediyeleri ile belde belediyelerine ve il özel idarelerine genel bütçeden ayrılan payların toplam gelirler içindeki miktarı %64-55 düzeyindedir. 2008 yılından önce 2380 Sayılı Kanun’la büyükşehir dışındaki belediye ve beldelere %6 oranında genel bütçeden pay verilmekte iken il özel idarelerine %1,12 oranında pay verilmekte idi. İLBANK kanalıyla aktarılan bu payların toplamı %7,12 idi. Ancak 2008 yılında yürürlüğe 5216 Sayılı Kanun’dan sonra İLBANK kanalıyla aktarılan pay oranı %6,5 olurken, büyükşehir belediye pay oranı %5 olarak kalmıştır. Tablo 18’de 6360 Sayılı Kanun ile değişen yerel yönetimlere GBVG payına (2014-2017) yer verilmektedir.

Tablo 18. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Genel Bütçe Vergi Gelirleri Üzerinden Aktarılan Paylar (2014-2017) Bin TL

GBVG Payı Dağılım Oranları	2014	2015	2016	2017
İller Bankası Toplamı %6,5	22.912.411 %58	26.507.107 %56	29.833.607 %57	34.368.100 %57
Büyükşehir Dışındaki Belediyeler %1,50		6.117.025 %13	6.884.680 %13	7.931.099 %13
İl Özel İdareleri %0,50		2.039.008 %4	2.994.893 %5	2.643.701 %5
Büyükşehir İlçe Belediyeleri %4,5		18.351.074 %39	20.654.034 %39	23.793.300 %39
Büyükşehir Belediyeleri Toplamı %6	16.518.060 %42	20.057.996 %43	22.766.041 %43	26.259.130 %43
Toplam	39.430.471	46.565.103	52.599.648	60.627.230

Kaynak: Tablo, www.muhasabat.gov.tr verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloya göre, 6360 Sayılı Kanun'dan sonra genel bütçe vergi gelirlerinden mahalli idarelere ayrılan 2014-2017 dönemi pay miktarları görülmektedir. Buna göre, büyükşehir dışındaki belediyelerin pay miktarı içindeki vergi gelirleri miktarı 2014-2017 döneminde % 13, İl özel idareleri pay miktarı %5, büyükşehir ilçe belediyeleri pay miktarı %39 ve büyükşehir belediyeleri pay miktarı %43 olarak görülmektedir. Kanundan önceki ve sonraki durum karşılaştırıldığında, kanundan sonra büyükşehir belediyelerinin pay miktarı %34-35'lerden %43'e çıktığı görülmektedir. İLBANK kanalıyla aktarılan pay miktarının ise %64-65'lerden %57'ye düştüğü görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun'la genel bütçe vergi gelirlerinden büyükşehirliere ayrılan pay miktarları arttırılırken, büyükşehir dışındaki belediyeler ve il özel idarelerinin payının azaltıldığı görülmektedir.

3.3.2.3. Genel Bütçeden İl Özel İdarelerine Ayrılan Paylara İlişkin Düzenlemeler

İl özel idarelerine genel bütçe vergi gelirleri üzerinden pay verilmesine ilişkin düzenlemenin 2380 Sayılı Kanunla yapıldığı ve pay oranının %1 olarak uygulandığı bilinmekle beraber bu oran daha sonraki tarihi süreçte, 3004 Sayılı Kanun ile %2,30'a çıkarılırken, 3239 Sayılı Kanunla %1,70'e indirilmiştir (Şengül, 2013, s.198). 6360 Sayılı Kanun öncesi il özel idarelerine pay verilmesine ilişkin en son düzenleme 2008 yılında çıkarılan 5779 Sayılı Kanunla yapılmıştır. 5779 Sayılı Kanun ile il özel idare payı, %1,15 olarak belirlenmiştir. Söz konusu Kanuna göre %1,15'lik payın dağıtımını şu şekilde gerçekleştirmiştir (Ulusoy ve Akdemir, 2013, s. 209).

- İl özel idarelerine aktarılan payın; %50'lik kısmı illerin nüfusuna,
- %10'luk kısmı illerin yüzölçümüne,
- %10'luk kısmı illerin köy sayısına,
- %15'lik kısmı illerin kırsal alan nüfusuna,
- %15'lik kısmının illerin gelişmişlik endeksine göre İLBANK tarafından dağıtımının yapıldığı ifade edilebilir.

6360 Sayılı Kanun ile il özel idarelerinin pay oranı yeniden düzenlenmiş ve %1,15 olan pay oranı %0,50'ye düşürülmüştür (6360/madde25). Bakanlar kurulu bu oranı iki katına kadar arttırmaya ve kanuni haddine kadar indirmeye yetkilidir. Payın dağıtımında esas olan il nüfusları her yıl ocak ayından geçerli olmak üzere, İçişleri Bakanlığı tarafından Türkiye İstatistik Kurumu'ndan alınarak İLBANK ve Maliye Bakanlığına bildirilmektedir. İllerin köy sayısı İçişleri Bakanlığı tarafından her yılın Ocak ayından geçerli olmak üzere, Türkiye İstatistik Kurumun'dan alınarak, İller Bankası ve Maliye Bakanlığın'a bildirilmektedir. Gelişmişlik endeksine göre dağıtılacak miktar için, Kalkınma Bakanlığı tarafından tespit edilen en son veriler dikkate alınmaktadır. Gelişmişlik endeksinin kullanımında, il, ilçe ve belde belediyeleri en az gelişmiş olandan en çok gelişmiş olana doğru ve eşit nüfus içeren beş gruba ayrılmaktadır. Gelişmişlik endeksine göre ayrılan paydan 1. Gruba %23, ikinci gruba %21, üçüncü gruba %20, dördüncü gruba % 19 ve beşinci gruba %17 oranında pay aktarımı sağlanmaktadır (Akdemir ve Ulusoy, 2013, s.280). Gelişmişlik endeksi için 5779 Sayılı Kanun'da her bir gruptaki ilçe sayısının eşit olması yer alırken 6360 Sayılı Kanun'la her bir grup için eşit ilçe sayısı kriteri, eşit nüfus olarak değiştirilmiştir. Tablo

19’da, 2007-2013 yılları arası il özel idarelerinin GBVG paylarına yer verilmektedir.

Tablo 19. 6360 Sayılı Kanundan Önce İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirleri Üzerinden Aktarılan Paylar (2008-2013) “Bin TL”*

Yıllar	İl Özel İdarelerin Faaliyet Geliri Top.	İl Özel İdarelerinin GBVG Payı	İl Özel İdarelerinin Vergi Gelirleri
2008	7.121,95	4.615,490-%65	113.208 (%2)
2009	7.299,672	4.646,911-%63	112.821(%2)
2010	9.752,093	6.694,942-%67	42.491 (Binde 4)
2011	11.678,259	8.003,367-%68	16.814 (Binde 1)
2012	12.440,479	8.306,379-%67	15.509 (Binde 1)
2013	15,835,022	10.992,312-%69	16.795 (Binde 1)

Kaynak: <http://www.bumko.gov.tr/TR,913/genel-faaliyet-raporlari.html> erişim tarihi, 12/12/2018.

* Mahalli idareler toplam faaliyet raporları verileri derlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda 6360 Sayılı Kanun’dan önce il özel idarelerinin 2008-2013 döneminde toplam gelirlerinin 2008 yılında % 65’ni, 2009 yılında % 63’nü, 2010 yılında % 67’sini, 2011 yılında %68’ni, 2012 yılında % 67’ni ve 2013 yılında % 69’unu genel bütçe vergi gelirlerinden aktarılan payların oluşturduğu görülmektedir. Bu dönemde il özel idarelerinin vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki payının 2008 ve 2009 yılında % 2, 2010 yılında binde 4, 2011, 2012 ve 2013 yıllarında binde 1 olduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun’dan önce il özel idarelerinin faaliyetlerinin % 65-70 düzeyindeki kısmının merkezi idareye bağımlı olarak gerçekleştiğini söyleyebiliriz. Buradan hareketle, il özel idareleri il sınırları içindeki hizmet sunumları göz önüne alındığında, hizmet sunumlarının % 65-70 civarında merkezi yönetime bağımlı olarak gerçekleştiği sonucuna varabiliriz. Vergi gelirleri il özel idarelerinin aynı zamanda öz gelirleri anlamına geldiğinden, vergi gelirlerinin toplam gelirleri içindeki miktarı il özel idarelerinin sundukları hizmetlerde yüzde iki ile binde dört düzeyinde bağımsız hareket edebildikleri sonucunu ortaya koymaktadır. Tablo 20’de il özel idarelerinin 6360 Sayılı Kanun sonrası GBVG’nden aldıkları paylara yer verilmektedir.

Tablo 20. 6360 Sayılı Kanundan Sonra İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirleri Üzerinden Aktarılan Paylar (2014-2017) Bin TL

Yıllar	İl Özel İdarelerin Toplam Geliri	İl Özel İdarelerinin GBVG Payı	İl özel İdarelerinin Vergi Gelirleri
2014	7.204.682	3.138,858-%44	8.035 (%0,001)
2015	8.096,206	3157,527-%39	13.878 (%0,002)
2016	8.424.206	3.557,256-42	18.294 (%0,002)
2017	9.288.491	3.389,356-%36	20.442 (%0,002)

Tablo, www.muhasibat.gov.tr verilerinden yararlanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda 6360 Sayılı Kanun'dan sonra il özel idarelerinin toplam gelirleri içinde merkezi yönetim bütçe gelirlerinden aldıkları pay miktarları ve toplam gelirler içindeki yüzde oranı ile toplam gelirler içindeki vergi gelirleri miktarı ve yüzde olarak oranı görülmektedir. Buna göre, il özel idarelerinin aldıkları payların kanundan önceki döneme göre azaldığı görülmektedir. Kanundan önce il özel idarelerinin gelirleri % 65-69 oranında genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan paydan oluşurken Kanundan sonra bu oranın % 36-44 oranına kadar düştüğü görülmektedir. Ancak il özel idarelerinin vergi gelirlerinin toplam gelirleri içindeki oranında fazla bir değişiklik olmadığı; vergi gelirlerinin toplam gelirleri içindeki oranın kanundan önceki gibi binde bir-iki düzeylerinde seyrettiği gözlenmektedir.

6360 Sayılı Kanun'un ilgili maddesi gereği büyükşehir belediyesi olan illerde il özel idarelerinin kapatılması, genel bütçeden il özel idarelerine ayrılan genel GBVG toplamında bir azalmaya neden olmuştur. Ayrıca Kanun'un ilgili maddesi ile genel bütçeden il özel idarelerine aktarılan payların %1,5'tan %0,5'e düşürülmesi, il özel idarelerinin GBVG'den aldıkları payların azalmasındaki bir başka etkidir. İl özel idarelerin gelirleri içinde merkezi yönetimden GBVG payının azalmasına karşılık vergi gelirlerinin arttırılmasına yönelik herhangi bir etken görülmemektedir. Kapatılan il özel idarelerinin yerine kurulan valiye bağlı olarak Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığı kurulmuş ve il özel idarelerinin boşluğu bu kurumla kapatılmaya çalışılmıştır. Vergi gelirlerinin arttırılmasına yönelik herhangi bir çalışma

görülmemektedir. Vergi gelirlerinden oluşmayan bir gelir yapısıyla merkeze olan bağımlılığının devam ettiği sonucuna ulaşılmaktadır. 6360 Sayılı Kanun ile GBVG paylarının oranlarının düşürülmesine karşılık yerel yönetimlerin vergi gelirlerini arttırmalarına yönelik bir düzenleme sağlanamamıştır.

3.3.2.4. Maliye Bakanlığı Tarafından Yapılan Doğrudan Aktarımlara İlişkin Düzenlemeler

Yerel yönetimlere merkezi yönetim bütçe vergi gelirlerinden değişik şekillerde pay aktaran merkezi yönetim, yerel yönetimlerin ihtiyaçlarını karşılamak üzere Maliye Bakanlığı kanalıyla ödenek aktarmaktadır. Yerel yönetimlere Maliye Bakanlığı'na verilen ödenek iki şekilde olmaktadır. Birincisi denkleştirme ödeneği altında karşılıksız verilen ödenek, ikincisi is belli yerlerde belli hizmetler için kullanılmak üzere verilen bağış ve yardımlarıdır.

Maliye Bakanlığı tarafından yerel yönetimlere yapılan transferler 5779 Sayılı Kanunla düzenlenmiştir. 5779 Sayılı Kanun'un 6. Maddesi hükmü gereği, kesinleşmiş en son genel bütçe vergi gelirleri toplamının binde biri, Maliye Bakanlığı bütçesine denkleştirme ödeneği olarak konulmakta ve söz konusu ödeneğin % 60'ı nüfusu 5000'e kadar olan belediyelere, %40'ı ise nüfusu 5001-9999 arasında olan belediyeler arasında eşit şekilde dağıtılmaktaydı. Ancak 6360 Sayılı Kanun'un 27. maddesi ile denkleştirme ödeneğinin miktarına ve dağıtım kriterine ilişkin yeniden bir düzenleme yapılmıştır. Söz konusu düzenleme ile kesinleşmiş en son genel bütçe vergi gelirleri toplamının binde biri nüfusu 10.000'e kadar olan belediyeler için Maliye Bakanlığı bütçesine ödenek konulacağı ifade edilmektedir. Kanun ile ödeneğin % 65'i söz konusu belediyeler arasında eşit şekilde dağıtılırken, kalan miktarın % 35'nin de nüfus esasına göre dağıtılması hükme bağlanmıştır.

Nüfusu 10.000'den az olan belediyeler, büyükşehir belediyesi olmayan belediyeler olmakla beraber bu belediyelerde, belediye hizmetlerinden faydalanan sayısı az olduğu için fayda vergilerinden elde edilen öz gelirleri de az olmaktadır. Ancak faydalanma ilkesi çerçevesinde sunulan hizmetler az olunca belediyelerin bu hizmetlere yaptığı harcama da az olmaktadır. 6360 Sayılı Kanun çerçevesinde maliye bakanlığı bütçesine konulan denkleştirme ödeneğiyle fayda vergileri ile harcamalarını karşılayamayan nüfusu 10.000'e kadar olan belediyelerin mali açıdan güçlendirilmesi

hedeflenmiştir denilebilir. 5579 Sayılı Kanun ile bu destek ağırlıklı olarak nüfusa göre dağıtılırken, 6360 Sayılı Kanun ile % 35 oranında nüfusa göre dağıtılarak bu ağırlık azaltılmıştır ve denkleştirme ödeneği 10.000 ‘e kadar nüfusu olan belediyelerde % 65 oranında eşit dağıtılmıştır. Maliye Bakanlığı belediyelere ve diğer yerel yönetimlere yaptığı bütün mali transferlerini İLBANK kanalıyla aktarmaktadır. 6360 Sayılı Kanun’da İller Bankası’ndan yapılan aktarımlara ilişkin de düzenlemelerin olduğu görülmektedir.

3.3.2.5. İLBANK Tarafından Yapılan Doğrudan Aktarımlara İlişkin Düzenlemeler

İLBANK, 11 Haziran 1933 tarihinde 2301 Sayılı Kanuna istinaden on beş milyon sermaye ile “Belediyeler Bankası” olarak kurulmuştur. 1945 yılında çıkarılan 4759 Sayılı Kanun’a kadar belediyeler bankasının faaliyet alanı yalnızca belediyeler iken, 4759 Sayılı Kanun ile il özel idareleri, belediyeler ve köyleri de içine alan yerel yönetimler bankasına dönüştüğü görülmektedir. 08.02.2011 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 6107 Sayılı Kanun’la bankanın adı “İller Bankası” olarak değiştirilmiştir. Banka, özel hukuk hükümlerine tabi olup, özel bütçeli Anonim Şirket statüsünde bir kalkınma ve yatırım bankası ve, Çevre ve Şehircilik Bakanlığına bağlı olarak, 6107 Sayılı kendi kanunu ile 5411 Sayılı Bankacılık Kanunu’na tabidir.

İLBANK’ın görevlerini aşağıdaki gibi sayabiliriz (<http://www.ilbank.gov.tr>, erişim tarihi, 08.01.2019).

- Yerel yönetimlere kredi vermek,
- Merkezi yönetim tarafından yerel yönetimlere ayrılan payların dağıtılması,
- Yerel yönetimlere yönelik alt yapı yatırım faaliyetleri.

Banka günümüzde, finansmanı genel bütçeden aktarılan hibe kaynaklarla ve banka karından ayrılan hibe kaynakla sağlanan projelerle belediyelerin yerel ihtiyaçlarının karşılanmasına destek sağlamakta ve genel bütçeden ayrılan hibe kaynakların belediyelere aktarılmasına aracılık etmektedir. Bu projelerinin en önemlileri; Belediyelerin Alt Yapısının Desteklenmesi Projesi (BELDES), Su ve Kanalizasyon Altyapı Projesi (SUKAP), ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ile Yapılan Protokoller Kapsamında Yürütülen Altyapı Destekleme Projesi (ÇEVDES), Yerel Yönetimlerin Kentsel Düzenlemelerini Destekleme Protokolü (KENT-DES) şeklinde

sıralanmaktadır.

BELDES projesi ile nüfusu 10.000'nin altında olan şebekeli içme suyu olmayan ya da yetersiz olan belediyelerin içme suyu tesislerini projelendirmektedir. Banka projenin finansmanını genel bütçeden ayrılan hibe fonla sağlamaktadır. İçme suyu hizmeti belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde vatandaşa sunduğu hizmetlerden birisi olmasına karşın, BELDES projesi ile hibe fonlarla sunulan bir hizmet haline gelmektedir. BELDES projesi kapsamındaki belediyelerde, faydalanma vergileri ile finanse edilemeyen içme suyu götürme hizmetinin, genel bütçeden ayrılan hibe fonla finanse edildiği söylenebilir. İLBANK ile nüfusu 25.000'nin altında olan belediyelerde su ve kanalizasyon alt yapı hizmetlerini karşılamak üzere yürütülen SUKAP projesi ile söz konusu hizmetler için yürütülen projelerin %50'si genel bütçeden verilen hibe fonla, kalan %50 si ise İLBANK tarafından ilgili belediyelere verilen kredi ile sağlanmaktadır.

Nüfusu 200.000'nin altında olan belediyelerde içme suyu, katı atık, yağmur suyu, derin deniz deşarjı gibi alt yapı hizmetlerini finanse ettiği ÇEVDES projesi bu tür alt yapı hizmetlerinin %50 si, genel bütçeden ayrılan hibe fonlarla, %50 si ise bakanlığın döner sermaye gelirleri ile finanse edilmekte ve İLBANK kanalı ile bu belediyelere ödenek olarak aktarılmaktadır. İLBANK'ın yukarıda bahsettiğimiz projelerin dışında, doğal afet riskinin altındaki alanlarda kentsel altyapı hizmetlerini Çevre ve Şehircilik Bakanlığı kanalı ile genel bütçeden ayrılan hibe fonlarla finanse ettiği bilinmektedir.

Genel Bütçe vergi gelirlerinden aktarılan ödenekler, bankanın sermaye gelir kalemlerinden birisini oluşturmaktadır. Bu ödeneklerin oranı 5779 Sayılı Kanunda belirtilmiş olup, büyükşehir dışındaki belediyelere doğrudan, büyükşehir dışındaki belediyeler ve il özel idarelerinde takip eden ayın sonuna kadar ilgili idareye aktarılmak üzere İLBANK'a ödenek olarak aktarılmaktadır. Faydalanma vergileri ve diğer belediye öz gelirleri ile yeterli finans kaynağı oluşturulamayan kentsel dönüşüm, içme suyu ve kanalizasyon alt yapı hizmetleri ile çevreyi koruma hizmetleri gibi harcamalar için, büyükşehir dışındaki belediye ve il özel idarelerine genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan hibe ödeneklerle kaynak sağlandığı görülmektedir.

3.3.3. Görev ve Yetki Bölüşümüne İlişkin Düzenlemeler

Büyükşehir belediyelerine yönelik değişikliğin sonuçlarından bir başkası da belediyeler arasında görev ve yetki bölüşümüne ilişkindir. Büyükşehir belediyeçilik sisteminde önemli değişiklikler getiren 6360 Sayılı Kanun ile otuz yeni büyükşehir belediyesi kurulmuş ve iki düzeyli bir belediyeçilik sistemine geçilmiştir. 6360 Sayılı Kanun ile görev ve yetki bölüşümüne ilişkin düzenlemeler kanunun çeşitli hükümler başlığı altında madde 3'te düzenlenmiştir. Buna göre getirilen düzenlemeleri şöyle sıralanmaktadır;

- 6360 Sayılı Kanun ile ilçe belediyelerine bazı yetkiler verilmiştir. Büyükşehir ilçe belediyelerine mahalleye dönüşen köylerde, ticari amaç taşımayan yapılar için yörenin mimari özelliklerine uygun tip mimari proje yapma ve yaptıрма görev ve yetkisi verilmiştir. Tip mimari projenin sınırlarını belirlemeye ilgili ilçe belediyesi yetkili kılınmıştır. Yine, ilgili ilçe belediyesi tip mimari proje için ilgili mühendislik işlerini yapmaya ya da yaptırmaya yetkilidir.
- 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir ilçe belediyelerine, mabetlerin yapım bakım ve onarımı ile büyükşehir belediyesinin de gerektiğinde desteği talep edilerek afet riski taşıyan veya can ve mal güvenliği açısından tehlike oluşturan yapıların yıkımı yetkisi verilmesi.
- 6360 Sayılı Kanunun görev ve yetkiye ilişkin bir başka düzenlemesi, büyükşehir belediyesi meclisi kararı ile, adres ve numaralandırmaya dayalı bazı görevler ile temizlik görevlerini ilçe belediyelerine devredebilir olmasıdır. Ayrıca, yük ve yolcu terminalleri, kapalı ve açık otoparklar yapmak, yaptırmak işletmek veya işletirmek veya ruhsat vermek, mezarlık alanı tesis etmek, mezarlıkları işletmek, işletirmek, defin ve ilgili hizmetleri yürütmek, her çeşit toptancı hallerini yapmak veya yaptırmak, mezbahalar yapmak veya yaptırmak, işletmek veya işletirmek, imar planında gösterilecek olan alanlarda yapılacak olan özel hal ve mezbahaları ruhsatlandırmak ve denetlemek ilçe belediyelerine devredilebilecek görev ve yetkiler arasındadır.
- 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediyesi ve büyükşehir ilçe belediyelerine her türlü tarım ve hayvancılığı desteklemek amacı ile her türlü faaliyette bulunabilme yetkisi verilmiştir.

- Büyükşehir belediyeleri ile nüfusu 100.000'in üzerinde olan belediyelere kadın ve çocuklar için konukevleri açma yükümlüğü getirilmiştir. Diğer belediyelerde isterlerse bu konukevlerini açabileceklerdir.
- Kanunun getirdiği bir başka yenilik büyükşehir belediyesi başkanı ya da görevlendireceği kişinin başkanlığında, yönetmelikte belirtilen kamu kurum ve kuruluşları ile, Türkiye Şoförler ve Otomobilciler Federasyonun görevlendireceği ilgili oda temsilcisinin katılacağı "Ulaşım Koordinasyon Merkezi" kurulmasıdır. Ulaşım Koordinasyon Merkezi büyükşehir içindeki kara, deniz, su, göl ve demiryolu üzerindeki her türlü taşımacılık hizmetlerinin koordinasyonunu sağlamakla görevli ve yetkilidir.
- Belediye sınırları içinde elektronik haberleşme istasyonlarına kent ve yapı estetiği ile haberleşme hizmetlerinin gerekleri dikkate alınarak ücret karşılığı yer seçim belgesi vermek. Büyükşehir sınırları içindeki yer seçim belgesini büyükşehir belediyesi vermekle yetkilidir.
- 6360 Sayılı Kanun ile getirilen en önemli görev değişikliği il özel idaresinin kaldırıldığı illerde il özel idare görevlerinin valiliklerde kurulan Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlıkları tarafından yürütülecek olmasıdır.

Büyükşehir belediyesi ile ilçe belediyesi arasındaki görev ve yetki bölüşümüne ilişkin temel ilkeleri düzenleyen 5216 Sayılı Kanun'a göre 6360 Sayılı Kanun ile ilçe belediyelerinin yetkilerinin kısmi olarak artışı söz konudur. Ancak, büyükşehir belediyelerinin rolü ise uyum ve koordinasyonu sağlamanın yanında daha merkeziyetçi bir yapının sağlanması yönündedir. Büyükşehir ilçelerinin belediye hizmetlerinden faydalanan nüfusun artmasına ve yerleşim alanının genişlemesine rağmen büyükşehir ilçe belediyelerinin gelir yapılarının merkezi yönetimden aktarılan vergi gelirlerinden oluşması, fayda vergilerinin toplam gelirler içinde yeterli oranda olmaması, büyükşehir belediyelerini mali anlamda ve karar almada büyükşehir belediyelerine bağımlı hale getirmektedir.

3.4. YÖNETİMLER ARASI ETKİN İDARİ VE MALİ YAPILANMA İLE FAYDALANMA İLKESİ İLİŞKİSİ

Kamu mali yönetimi sisteminde merkezi yönetim ve yerel yönetimler arasında bulunan idari ve mali ilişkilerin etkin yapılanmasından söz edebilmek için yerel yönetimlerin yükledikleri hizmet sorumluluklarıyla orantılı mali kaynaklarının olması ve söz konusu paylaşımın dengeli düzenlenmesi gerekmektedir.

Hizmet yükü ile mali kaynaklar arasındaki dengeli düzenleme için dikkat edilmesi gereken ölçütün Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'nda kabul edilen "hizmette halka yakınlık ilkesi" olduğu ifade edilmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2012, s.418). Bu ilkeye bağlı kalarak, etkin bir idari ve mali yapılanma için bir diğer ölçütün "yerel özerklik" olduğunu ifade edebiliriz. AYÖŞ, madde3/1-2 'ye göre yerel özerklik; yerel idarelerin kanunlarla belirlenen sınırlar çerçevesinde, kamu hizmetinin önemli bir bölümünü kendi sorumlulukları altında ve yerel nüfusun çıkarları doğrultusunda düzenleme ve yönetme hakkı olarak tanımlanmıştır. Aynı maddede bu hakkın serbestçe seçilmiş organlar tarafından kullanılabilmesi yer almaktadır.

Mali yazında yerel özerklik için üç şartın yerine getirilmesi gerektiği belirtilmiştir (Tortop, 1991, s. 25-26). Bunlar;

- Yerel Yönetimlere serbestçe karar alabilme ve bu kararları uygulayabilme yetkisinin tanınmış olması gerekmektedir.
- Karar alan organların seçimle iş başına gelmesi ve bu organların merkezi yönetim karşısında bağımsız ve merkezi yönetimin etkilerinden uzak olması gerekmektedir.
- Yerel yönetimlerin merkezi hükümetin kendisine tanıdığı yetki ve görevleri gereği gibi yerine getirebilmeleri için yeterli mali kaynaklara sahip olması gerekmektedir.

Yeterli mali kaynaklar için yerel yönetimlerin kendi sınırlarında vergilendirme yetkisinin olması, bütçe hazırlama ve borçlanma konularında gerekli yetkilerle donatılması gerekliliği ifade edilmiştir (Ulusoy ve Akdemir, 2009, s. 267). Vergilerin kanuniliği ilkesi gereği vergiler kanunlarla konulmakta ve oranlarının alt ve üst sınırları da bakanlar kurulunca belirlenmektedir. Kanun koyma yetkisi de TBMM'ne aittir. Fayda vergileri ile yerel yönetimlerin gerek idari gerekse mali özerklik açısından

ilişkisi burada ortaya çıkmaktadır. Yerel yönetimlerin toplam gelirleri içinde öz kaynaklarının daha çok olması yerel özerkliği güçlendirir. Fayda esasına dayalı vergiler yerel yönetimlerin öz kaynakları içinde temel nitelik taşıdığından bu tür vergilerin konulması, oranlarının belirlenmesi idari ve mali özerklikle ilişkiyi ortaya çıkarmaktadır. Yerel hizmetlerin yerinde ve yeterli sunulabilmesi gelirin yeterli olmasına bağlı olmakla birlikte gelirin rasyonel kullanımıyla da alakalıdır. Fayda vergileri, yerel hizmetlerin o yörede oturan seçmenlerce finanse edilmesi anlamına geldiğinden, yerel yöneticilerin sorumluluklarını ve hesap verilebilirliğini daha belirgin hale getirmektedir. Yerel fayda vergileri yerel özerklik anlayışını güçlendirmekte ve yerel yönetimlerin merkezi transferlere bağımlılığını azaltmaktadır.

6360 Sayılı Kanun ile getirilen mali değişikliklerden en önemlisi yerel yönetimlere merkezi yönetim bütçesinden aktarılan pay oranlarına ilişkin olduğu görülmektedir. Yerel yönetimlerde idari özerklik için mali özerkliğe ihtiyaç duyulduğu açıktır. Ancak bunun için mali kaynakların faydalanma vergileri ile sağlanması gerekmektedir. Oysaki yapılan araştırmada görülmüştür ki, yerel yönetimlerin mali kaynaklarının büyük bir bölümü merkezi yönetimden aktarılan mali kaynaklara bağlıdır. Bu durum mali özerkliği azalttığı gibi idari özerkliği de azaltmaktadır. Çünkü mali anlamda merkeze bağlı bir idarenin idari anlamda da merkeze bağlı olması sonucunu doğuracaktır.

3.4.1. İdari Özerkliğin Sağlanmasında Faydalanma İlkesi

İdari özerklik kavram olarak, özerk yapıdaki bir kuruluşun, karar organlarının seçimle iş başına gelmeleri, kendi organları aracılığıyla serbestçe karar alabilmelerini, işlerini dışarıdan müdahale olmadan kendi organları eliyle yürütebilmeleri ve tüzel kişilik sahibi olmaları olarak tanımlanmaktadır (Ulusoy ve Akdemir, 2009, s. 262). İdari özerklik kavramı ile mali özerklik kavramı birleştirildiğinde karşımıza yerel özerklik kavramı çıkmaktadır. Yerel yönetimlerin mali yapısı içinde faydalanma vergilerinin varlığının çokluğu ya da azlığı mali özerklik ile ilişkilidir. Mali özerkliğini kazanmış yerel yönetimlerde mali bağımsızlık da daha fazla olacağından idari özerkliğin varlığından söz edilebilir. İdari özerkliğini kazanmış yerel yönetimler kamu hizmetlerinin etkin ve verimli bir şekilde yerine getirilmesinde önemli rol oynamaktadırlar. Yerel yönetim organları, o yöreden seçildikleri için yörenin

sorunlarını, nelere daha çok ihtiyaç duyulduğunu, bu ihtiyaçların giderilmesinde hangi hizmetlerin öncelikli sunulması gerektiğini daha iyi bildiklerinden yerel hizmetlerin verimli ve etkin sunumunda önem teşkil etmektedirler. Bu durum yerel yönetimlerde idari özerkliği daha da önemli hale getirmektedir.

İdari özerkliği bulunan yerel idareler halka en yakın yönetim birimleri olarak etkin karar alıp faydası yüksek hizmetler sunabilirler. Fayda esasına dayalı yerel vergilerin, hesap verilebilirliği arttırdığı gözlenmektedir. Yöre halkı sunulan hizmetlerle ödedikleri vergi arasında kıyaslama yaparak sonucu seçmen olarak yerel yöneticilere bildirirler. Bu bağlamda bir nevi yerel yöneticileri daha sorumlu davranmaya yönlendirmiş olurlar. Ancak görülen odur ki, yerel yönetimler merkezi idarenin vesayeti altında merkeziyetçi bir yönetim anlayışı ile yönetilmektedir. 6360 Sayılı Kanun ile yerel yönetimlerde yapılan gerek idari gerekse mali anlamdaki yenilik ve değişikliklerin yerel yönetimleri merkeze bağımlı hale getirdiği görülmektedir. Kanun ile yerel yönetimlerin yüklendikleri hizmet miktarının arttığı ve hizmet alanlarının genişlediği söylenebilir. Diğer taraftan yerel hizmetlerin sunumu için gereken yerel mali kaynakların yetersiz kaldığı gözlenmektedir. Merkezi yönetim tarafından GBVG paylarına ait oranların arttırması, yerel yönetimleri merkezi yönetime mali anlamda bağımlı hale getirmektedir.

6360 Sayılı Kanun ile yerel yönetimlerin artan yerel hizmet talebini karşılayabilmesi ve yerel yönetimlerin daha özerk bir yapıya kavuşturulması amaçlanmış ise de yeterli olmadığı görülmektedir. Günümüzde yerel yönetimler merkezi yönetim gelirlerine bağımlı olarak faaliyet göstermektedirler. Yerel yönetimler ile merkezi yönetim arasında etkin bir idari yapılanmanın gereği olarak, yerel halkın talep ettikleri mal ve hizmetlerin maliyetlerine de istekli olarak katılmaları gerekmektedir. Yerel hizmetlerin maliyetlerine katılım faydalanma vergileri ile mümkün olabilir. Çünkü yerel hizmetlerin büyük bir bölümünü fiyatlandırmak mümkündür. Şehir içi ulaşım, çöp toplama, cadde ve sokak temizliği gibi yerel hizmetler tüketiminde doğrudan fayda sağlayan hizmetler olduğundan bu hizmetlerin maliyetleri talep edenler arasında paylaştırılabilir. Fayda vergileri merkezi yönetimden gelir transferlerine bağımlılığı da azaltarak yerel yönetimleri mali açıdan da özerk bir yapıya kavuşturmaktadır.

3.4.2. Mali Özerkliğin Sağlanması Fayda İlkesi

Yerel yönetimlerde mali özerklik, kendilerine kanunlar çerçevesinde yüklenen kamusal hizmetleri sunabilmek için yeterli mali kaynaklara sahip olması ve mali kaynakların harcamasını merkezi idarenin baskısı olmadan yerel halkın ihtiyaçlarına göre bağımsız olarak yapabilmesi olarak ifade edilmektedir. Bu bağlamda yerel yönetimlerde mali özerkliğin göstergesi olarak da, faydalanma vergilerinden elde edilen gelirler ile merkezden hibe olarak alınan transferlerin oranına bakılmaktadır. Fayda vergileri yerel yönetimlerde öz gelir anlamına geldiğinden, fayda vergilerinin toplam gelirler içindeki çokluğu ile mali özerklik arasında doğru orantı kurulabilir. Yerel yönetimlerde fayda vergileri artarsa mali özerklik de artar denilebilir. Fayda vergilerinin artması, bu gelirlerin toplanması yerel yönetimlere vergilerle ilgili ne ölçüde yetki devredildiğine bağlıdır. Vergi oranlarının belirlenmesi ve vergilendirme yetkisinin devredilmesi mali özerklik ile yakından ilişkilidir.

Vergilendirme yetkisi ile mali özerklik arasındaki ilişkiyi vergilendirme yetkisi yöntemlerine bakarak görmek mümkündür. Yerel yönetimlerle merkezi yönetim arasında vergilendirme yetkisi bölüşüm yöntemlerinin üçe ayrıldığı görülmektedir (Sakıncı, 2012, s. 119-120).

- Otonom Vergilendirme Yetkisinin Kullanılması
- Vergi Kaynaklarının Paylaştırılması
- Merkezi Vergilerden Pay Verilmesi

Otonom Vergilendirme Yetkisinin Kullanılması: Vergi otonomisi mali özerklik değişkeni olarak ifade edilmektedir. Yerel yönetimler, merkezin vergi matrah ve oranları üzerindeki sınırlamalarına bağlı kalmaksızın, vergi matrah ve oranını belirleyebiliyorlarsa yerelin mali özerklik düzeyi yüksektir. Bu yöntemde yerel yönetimler hiçbir kısıtlama olmaksızın tam bir vergileme yetkisine sahiptirler. Yerel yönetim meclisleri uygulayacakları vergiyi belirler ve takdir ederler. Vergi oranları da bu meclislerce serbestçe belirlenir ve tahsili de yerel yönetimlerce yapılır (Bağlı, 2014, s.36). Uygulamada yerel yönetimlerin otonom vergileme yetkisine sahip olmadığı görülmektedir. Uygulamada yerel yönetimlerin öz gelirlerini oluşturan, Emlak Vergisi, Çevre Temizlik Vergisi, Harç ve Resimler vb. gibi bütün yerel özellik taşıyan vergilerin vergileme yetkisinin merkezi yönetimin yetkisinde olduğu görülmektedir. Bu

yüzden yerel yönetimlerde mali özerklikten bahsetmek güçtür. Yerel yönetimlere, yerel vergilerini fayda ilkesi çerçevesinde belirleyebilme yetkisi verilmesi, yerel yönetimler için mali özerkliğe katkı sağlaması olarak değerlendirilmektedir. Ancak, 6360 Sayılı Kanun'un 28. Maddesi ile yol harcamalarına katılım payına ilişkin yapılan değişiklikle, yol harcamalarına katılım payının belediye meclisi kararı ile alınabileceği hüküm altına alınmaktadır. Buradan hareketle yerel yönetimlerin mali özerkliklerinin desteklendiği değerlendirilmektedir.

Vergi Kaynaklarının Paylaştırılması: Bu yöntemde vergi oranını merkezi hükümet belirlemekte, verginin tahsili yerel yönetimlere bırakılmaktadır. Verimi düşük olan ve takibi ve tahsili yerel idarelerce daha kolay olan vergiler bu yöntemde yerel yönetimlere bırakılmaktadır. Verimi yüksek olan vergiler ise merkezi yönetim tarafından tahsis edilmektedir. Gelir Vergisi merkezi yönetime bırakılan vergilere, Emlak Vergisi, Çevre Temizlik Vergisi vb. de, yerel yönetimlere bırakılan vergilere örnek gösterilebilir. Vergi kaynaklarının paylaşılması ülkemizde uygulanan bir yöntemdir. Vergi kaynaklarının paylaşılması mali özerklik için yeterli olmamaktadır. Yerel vergilerin fayda ilkesi çerçevesinde vergilenmesi ve öz gelirlerin toplam gelirler içindeki miktarının merkezi yönetimden aktarılan vergi gelirlerinden daha fazla olması yerel mali özerkliğe katkı sağlamaktadır. Ayrıca bazı kamu hizmetleri yerel nitelikli olmasına rağmen, vergileme yetkisi merkezi yönetimde bulunmaktadır. Uygulamada, Motorlu Taşıtlar Vergisi merkezi yönetim tarafından alınan bir vergi olmasına rağmen, şehir içi yolların yapım bakım ve onarım hizmetlerinin maliyeti yerel yönetimlere yüklenmektedir. Yerel yönetimlerde kayıtlı motorlu taşıt sayısına göre bu vergi kaynağının yerel yönetimlerle paylaşılması; fayda ilkesi çerçevesinde Motorlu Taşıtlar Vergisi yerel yönetimlere önemli bir gelir kaynağı sağlayabilir. Yerel hizmetlerin fayda ilkesi çerçevesinde vergilendirilmesi ve vergileme yetkisinin yerel yönetimlere bırakılması yerel yönetimlerde öz gelirleri arttırarak mali özerkliğe katkıda bulunarak merkezi yönetime olan bağımlılığı azaltıcı yönde etki etmesi beklenebilir.

Merkezi Vergilerden Pay Verilmesi Yöntemi: Bu yöntemde merkezi yönetimin takdir ve tahsil yetkisine sahip olduğu vergilerden yerel yönetimlere pay vermektedir. Bu yöntem ülkemizde uygulanan bir yöntemdir. Bu yöntemin sakıncası yerel yönetimleri merkezi yönetimlere bağımlı hale getirmektedir. Yöntemin avantajlı yönü,

vergi kapasitesi düşük olan ve idari örgütü zayıf olan yerel yönetimlerin bu yöntemle mali imkanları genişletilmektedir (Sakıncı, 2012, s. 122).

Mali özerkliğin göstergeleri arasında yerel yönetimlerin harcama gücü ve gelir yapıları önemlidir. Gelir yapıları içinde, merkezi yönetimden yapılan şartlı transferlerin çokluğu, yerel yönetimlerin harcamalarını yereli ihtiyaçlarına göre değil, merkezin şartlarına bağlı olarak yapmaları anlamına gelir. Böyle durumlarda mali özerklik azalmaktadır. Yerel yönetimlerin gelirleri vergi gelirleri, vergi dışı gelirler ve transferler olarak göz önüne alındığında, vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki miktarı arttıkça mali özerklik artmaktadır. 6360 Sayılı Kanun ile merkezi yönetim vergi gelirlerinden yerel yönetimlere pay verilmesine ilişkin düzenlemeler, payların büyükşehirlerde arttırılmasına diğer yerel idarelerde azaltılmasına yönelik olmuştur. Kanunla yeni büyükşehir olan belediyelerde hizmetlerin sunumuna yönelik maliyetler arttığından ve vergi gelirleri bu maliyetleri karşılamada yetersiz kaldığından pay oranları arttırılmış diğer taraftan büyükşehir belediyelerine faydalanma ilkesine dayalı vergilerle ilgili herhangi bir yetkilendirme yapılmamıştır. Tablo 21’de yerel yönetimlerin 6360 Sayılı Kanun öncesi vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki payına yer verilmektedir.

Tablo 21. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Yerel Yönetimlerin Vergi Gelirleri (2008-2013) “Bin TL”

	Vergi Gelirleri	GBVG Payı	Toplam Gelir	Toplam Harcama
2008	4.190,482 (%11)	16.008,103 (%41,2)	38.841,851	45.941,555
2009	3.776,080 (%8)	17.318,588 (%38)	42.477,177	48.227,119
2010	5.904,388 (%11)	20.988,962 (%39)	53.582,118	52.226,305
2011	6.901,489 (%10)	25.110,919 (%39,5)	63.415,789	61.011,336
2012	7.249,848 (%10)	28.050.026 (%40)	69.263,300	69.298,699
2013	8.213,046(%10)	32.775,125 (%39)	83.376,231	87.589,594

Tablo, <https://www.muhasabat.gov.tr> adresinden Genel Yönetim Bütçe İstatistikleri verileri derlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda görüldüğü üzere, mahalli idare vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki oranı 6360 Sayılı Kanun'dan önce %8 ile %11 arasındadır. MYBVG'den alınan pay oranı ise %38- %41 arasındadır. Görüldüğü üzere belediyelerin öz gelirleri kabul edilen vergi gelirleri merkezi yönetim vergi gelirlerinden yerel yönetimlere aktarılan pay miktarının ¼'ü kadardır. 6360 Sayılı Kanun öncesi yerel yönetim gelirlerinin merkezi yönetime bağımlı olduğu söylenebilir.

6360 Sayılı Kanun öncesi yerel yönetimlerde faydalanma vergilerine dayalı öz gelirlerin toplam gelirler içindeki oranının %11 seviyelerinde kaldığı ve bu durumun mali özerklik için yetersiz kaldığı söylenebilir. Tablo 22'de 6360 Sayılı Kanun sonrası yerel yönetimlerde vergi gelirlerine yer verilmektedir.

Tablo 22. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Yerel Yönetimlerin Vergi Gelirleri (2014-2017) “Bin TL”*

Yıllar	Vergi Gelirleri	GBVG Payı	Toplam Gelir	Toplam Harcama
2014	9.544,361 (%11)	44.706,807 (%49)	90.585,098	91.611,977
2015	10.852,895 (%11)	52.775,898 (%54)	97.706,380	99.659,563
2016	12.243,842 (%11)	58.171,269 (53)	109.374,491	121.184,088
2017	13.323,779 (%10)	73.777,526 (%55)	133.766,501	151.262,912
2018	10.111,029 (%9)	61.925,180 (%56)	109.821,195	125.282,844

*Tablo, <https://www.muhasabat.gov.tr> adresinden Genel Yönetim Bütçe İstatistikleri verileri derlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda görüldüğü üzere, mahalli idare vergi gelirlerinin toplam gelirler içindeki oranı 6360 Sayılı Kanun'dan sonra %9 ile %11 arasında olduğu görülmektedir. MYBVG'den alınan pay oranı ise %49- %56 arasındadır. Tablodan da anlaşıldığı üzere, toplam gelirler içinde vergi gelirleri oranında bir değişiklik gözlenmezken, pay oranlarında 6360 Sayılı Kanun öncesine göre %15 düzeyinde bir artış olduğu görülmektedir.

6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir olan belediyelerde tüzel kişiliği sonlandırılan köyler büyükşehir belediyeleri hizmetlerine tabi olduğu halde, Kanun ile bu yerlerde 2022 yılına kadar 2464 Sayılı Kanun'a istinaden alınan belediye vergilerinden muafiyet getirilmiştir. Hizmetten faydalanan nüfusun artmasına, hizmet götürülecek alanın genişlemesine rağmen, 6360 Sayılı Kanun ile yeni büyükşehir olan belediyelerde fayda ilkesi çerçevesinde alınan vergilere muafiyet getirilmiştir. Söz konusu muafiyetliklerin bitiminden sonra yerel yönetimlerin öz gelirlerinde artış olması beklenmektedir.

3.4.3. Hizmette Yerindelik ve Fayda İlkesi

Hizmette yerindelik, hizmetin vatandaşa en yakın idari birim tarafından yerindelik kavramı, "hizmette yerellik" ve "subsidiarite" kavramları ile ifade edilmektedir. Bir başka ifade ile hizmette yerindelik, kamusal hizmetlerin yerine getirilmesinde en iyi konumda ve koşullarda olan yerel, bölgesel veya merkezi birimlerin hizmetin sunumunda sorumlu olması anlamına gelmektedir (Uçar, 2004, s. 9). Kamu hizmetlerinin niteliğine göre halka en yakın yerel yönetimlerce sunulması, kamu hizmetlerinin kamu idareleri arasında ekonomik ve etkin olarak sunulması amacına yöneliktir.

Faydalanma ilkesi ile hizmette yerindelik arasındaki ilişki şu şekilde ifade edilebilir. Faydası yerel düzeyde olan hizmetlerin yerel kaynaklarla finanse edilmesi halinde, yerel yönetimlerin merkezi yönetime olan mali bağımlılığının azalması değerlendirilmektedir. Ancak yerel yönetimlerin gelir yapıları incelendiğinde gelir kaynaklarının yarıdan fazlasının merkezi yönetim gelirlerinden alınan paylardan oluştuğu görülmüştür. Yerel yönetimlerin toplam gelirleri içinde vergi gelirlerinin %10 seviyesinde ve merkezi yönetimden aktarılan paylara göre düşük olduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun öncesinde yerel yönetimlerin merkezi yönetime mali bağımlılıklarının söz konusu olduğu görülmektedir. Tablo 23'te 6360 Sayılı Kanun çerçevesinde yerel yönetimlerin gelir yapıları ve toplam gelirleri içinde vergi gelirlerinin payına yer verilmektedir.

Tablo 23. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Yerel Yönetimlerin Gelirleri (2008-2013) “Bin TL”*

Türü	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Vergi Gelirleri	4.190,482	3.776,080	5.904,388	6.901,489	7.249,848	8.213,046
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	9.187,821	10.558,298	11.922,406	13.868,818	16.050,147	17.916,582
Alınan B. ve Yard. ile Özel G.	5.208,655	5.860,460	8.876,235	10.261,712	10.330,824	13.938,850
Faizler Paylar ve Cezalar	18.404,010	19.885,113	24.172,266	28.852,081	32.546,882	37.690,792
Sermaye Gelirleri	1.731,648	1.333,119	2,690,268	3.483,632	3.049,318	5.606,974
Toplam	38.841,851	42.477,177	53.582,118	63.415,789	69.263,300	83.376,231

*Tablo, <https://www.muhasabat.gov.tr> adresinden Genel Yönetim Bütçe İstatistikleri verileri derlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloya göre, yerel yönetimlerin gelirleri miktar olarak büyükten küçüğe doğru sıralandığında; Faizler Paylar ve Cezalar>Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri> Alınan Bağış ve Yardımlar İle Özel Gelirler> Vergi Gelirleri>Sermaye Gelirleri olduğu görülmektedir. Vergi gelirleri toplam gelirler içinde ikinci sırada yer almaktadır. Yerel yönetim hizmetlerinin birçoğunun fayda esasına dayalı hizmetler olmasına rağmen, bu hizmetlerin finans kaynağının faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen öz gelirlerden değil merkezin topladığı vergi gelirlerinden alınan paylardan oluştuğu gözlenmektedir. Tablo 24’ te 6360 Sayılı Kanun sonrası yerel yönetimlerin gelirlerine yer verilmektedir.

Tablo 24. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Yerel Yönetimlerin Gelirleri (2014-2018) “Bin TL”*

Türü	2014	2015	2016	2017	2018
Vergi Gelirleri	9.549,361	10.852,895	12.243,842	13.237,799	14.507,159
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	18.409,573	20.876,251	23.658,446	27.858,152	30.559,091
Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler	7.884,524	7.979,434	8.176,215	10.381,904	14.900,379
Faizler Paylar ve Cezalar	44.706,807	52.775,898	58.171,269	73.777,526	86.352,655
Sermaye Gelirleri	6.755,055	4.962,746	6.357,191	8.071,629	11.079,049
Toplam	90.585,098	97.706,380	109.374,491	133.766,501	157.938,576

*Tablo, <https://www.muhasabat.gov.tr> adresinden Genel Yönetim Bütçe İstatistikleri verileri derlenerek yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloya göre, 6360 Sayılı Kanun sonrası 2014-2018 yılları arası dönemde, yerel yönetimlerde en yüksek gelir kalemini, Faizler Paylar ve Cezalar, daha sonra, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri, sonra Alınan Bağış ve Yardımlar ile Özel Gelirler, sonra Vergi Gelirleri ve son olarak da Sermaye Gelirleri'nin oluşturduğu gözlenmektedir. Buradan hareketle 6360 Sayılı Kanun sonrası vergi gelirlerinin ve diğer gelir kalemlerinin miktarında bir artış olduğu ancak gelir sıralamasının Kanundan önceki döneme göre aynı kaldığı görülmektedir. Vergi Gelir kalemindeki artışın sebebi olarak, 6360 Sayılı Kanun ile yerel yönetimlerin mali yapısına yönelik yapılan düzenlemeler olduğu değerlendirilmektedir. Kanun ile büyükşehir belediye sayısının artması, büyükşehir hizmetlerinden faydalanan nüfusun artması ve büyükşehirlerde faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan vergilerin büyükşehirlerde artımlı uygulanması vergi gelirlerinin miktarını arttırdığı sonucu değerlendirilmektedir. Diğer taraftan Kanun ile merkezi yönetim bütçe gelirlerinden yerel yönetimlere aktarılan pay oranlarında değişiklikler yapılmıştır. Bu değişiklik ile büyükşehirler ve ilçe belediyelerine aktarılan payların oranları aktarılırken, büyükşehir dışındaki belediye ve il özel idarelerin pay oranları azaltılmıştır. Tablo 24'de merkezi yönetim bütçe

gelirlerinden aktarılan paylardaki artışın, yerel yönetim gelirlerinin artmasına sebep olduğu görülmektedir. Tezin bundan sonraki başlığı altında, 6360 Sayılı Kanun sonrasında yerel yönetimlerde faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan vergilerin gelişimi incelenerek belediye gelirleri üzerindeki etkisi değerlendirilecektir.

3.5. 6360 SAYILI KANUN SONRASI YEREL YÖNETİM BİRİMLERİNDE FAYDA VERGİLERİNİN GELİŞİMİ

Türkiye’de mahalli idarelere birimi olarak belediyeler, büyükşehir belediyeleri, büyükşehir dışında kalan il belediyeleri ve ilçe ve belde belediyelerinden oluşmaktadır. 6360 Sayılı Kanunda büyükşehir belediyelerine ve il özel idarelerine ilişkin idari ve mali düzenlemelere yer verilmiştir. Belediyelerin 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında elde edilen öz gelirleri faydalanma ilkesi esasına dayanmaktadır. Öz gelirler içinde vergiler, harçlar, harcamalara katılma payları ile teşebbüs ve mülkiyet gelirleri faydalanma ilkesi kapsamında elde edilen öz gelirler olarak yer almaktadır. 6360 Sayılı Kanun ile belediye öz gelirlerinde gözlenen değişimleri şu şekilde sıralayabiliriz:

- 6360 Sayılı Kanun’un 28. Maddesi ile Yol Harcamalarına Katılım Payı’na ilişkin yapılan değişiklikle, Yol Harcamalarına Katılım Payı’nın belediye meclisi kararı ile alınabileceği hüküm altına alınmaktadır. Yerel yönetimlerin kendi gelirlerini kendi seçilmiş organlarınca belirleyebilmeleri vergi otonomisinin dolayısıyla yerel özerkliğin gereklerinden biri olarak bilinmektedir. 6360 Sayılı Kanun’daki bu değişiklikle yerel yönetimlerin mali özerklikleri desteklenmiş olmaktadır.

- Belediyelerin öz gelirlerinden olan, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri, doğalgaz hizmetlerine ilişkin gelirler, su işletmesine ilişkin gelirler, otopark işletmesine ilişkin gelirler gibi sunulan hizmetlerin karşılığı alınan ücretlerden oluşmaktadır. 6360 Sayılı Kanun ile belediyelerin otoparkla ilgili olarak elde ettikleri gelirleri tahsil tarihinden itibaren kırk beş gün içinde büyükşehir belediyelerine aktarmaları, aktarılan otoparkla ilgili gelirlerin otopark tesisi için gerekli arsa alımları ile bölge ve genel otoparkların inşasında kullanılması, bunun dışında herhangi bir amaçla otopark gelirlerinin kullanılmaması hüküm altına alınmaktadır. Otopark gelirlerinin büyükşehir belediyelerine bırakılması, büyükşehir belediyelerinde fayda ilkesi çerçevesinde elde edilen gelirleri artırmaya yönelik bir düzenleme olarak değerlendirilmektedir.

-6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediyesi olan illerde, büyükşehir belediyesi sınırları il mülki sınırları olarak belirlenmiştir. Ayrıca bu illere bağlı ilçelerin mülki sınırları içinde yer alan köy ve belde belediyelerinin tüzel kişiliği kaldırılmış, köyler mahalle olarak, belediyeler ise belde ismiyle tek mahalle olarak bağlı buldukları ilçenin belediyesine katılmışlardır. Bu değişiklik ile büyükşehir belediyelerinin sınırları genişletilmiş ve mahalle sayıları arttırılmış olmaktadır. Diğer bir ifade ile belediye hizmetlerinden yararlanan nüfus artmış olmaktadır. Belediyelerin hizmet alanları genişlemiştir. Bu durum ile büyükşehir belediyelerinin mali yükleri artmıştır. Fayda esasına dayalı alınan yerel vergilerinin büyükşehir belediyelerinde arttırımlı olarak uygulanmasına ilişkin yapılan kanuni düzenlemelerle, fayda ilkesine dayalı belediye vergi gelirlerinde bir artış olduğu gözlenmektedir. Ancak, 6360 Sayılı Kanun ile yapılan değişiklik ile tüzel kişiliği kaldırılan köylerde, Kanunun yürürlüğe giriş tarihinden itibaren 2022 yılına kadar, Emlak Vergisi Kanunu kapsamında alınacak olan Emlak Vergisi ile 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında alınması gereken vergi, harç ve katılım payları muafiyeti getirilmiştir. Muafiyetin sona ermesinden sonra fayda ilkesi çerçevesinde alınan belediye vergi ve gelirlerinin mevcut duruma göre daha da artması beklenmektedir.

Yerel Yönetimlerde faydalanma ilkesi kapsamında elde edilen öz gelirler Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler, Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri, Harçlar, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nden oluşmaktadır. 6360 Sayılı Kanun'un faydalanma ilkesi kapsamında elde edilen gelirlere etkisi, öz gelirlerin toplam gelirler içindeki durumuna bakılarak değerlendirilebilir. Tablo 25'de 6360 Sayılı Kanun öncesi yerel yönetimlerin öz gelirlerine yer verilmektedir.

3.5.1. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergilerin Gelişimi

Belediyelerin bütçe gelirlerine bakıldığında Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergilerin, Emlak Vergisi olduğu görülmektedir. Bina Vergisi, Arsa Vergisi, Arazi Vergisi ve Çevre Temizlik Vergisi belediyelerin Mülkiyet üzerinden elde ettiği gelirlerdir. Bu vergilerden Çevre Temizlik Vergisi'nin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edildiği görülmektedir. 51 Seri Nolu Belediye Gelirleri Genel Tebliği Madde 2.'de Çevre Temizlik Vergisi'nin çevre ve temizlik hizmetlerinden yararlanan konut işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binaları kullananlardan su tüketim miktarı esas alınmak

suretiyle hesaplanması hüküm altına alınmıştır. Bu nedenle Çevre ve Temizlik Vergisi'nin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen vergi geliri olduğu görülmektedir. Tablo 25'de 6360 Sayılı Kanun öncesi Çevre Temizlik Vergisi gelirlerinin durumuna yer verilmektedir.

Tablo 25. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Çevre ve Temizlik Vergisi Gelirleri (2008-2012) “Bin TL”

Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler		Yıllar				
		2008	2009	2010	2011	2012
E.V. (Bina, Arsa ve Arazi Vergisi)	Belediyeler	1717,383	1824,097	2667,53	3463,012	3528,028
	B.Ş.B.	240,00	5061,00	2453,00	872,00	667,00
	BŞDİB	180,972	181,603	175,904	219,942	229,255
	İB ve BB	1536,172	1637,433	2489,173	3242,198	3298,106
Çevre ve Temizlik Vergisi	Belediyeler	265,725	289,523	309,274	386,997	383,329
	B.Ş.B.	52,00	47,00	338,00	209,00	62,00
	BŞDİB	39,811	44,474	49,921	58,774	58,762
	İB ve BB	225,862	245,002	259,015	328,014	324,505
Toplam Mülkiyet Ü.A.V.		1983,108	2113,62	2976,804	3850,009	3911,357

Kaynak: <https://muhasabat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda, 6360 Sayılı Kanun öncesi belediyelerin faydalanma ilkesi kapsamında elde edilen Teşebbüs ve Mülkiyet Vergileri gelir kalemi içinde yer alan Çevre Temizlik Vergisi ile Emlak Vergisi gelirlerinin 2008-2012 dönemindeki durumu görülmektedir. Söz konusu dönemde, Emlak Vergisi ve Çevre Temizlik Vergisi gelirlerinin 2008-2012 döneminde artarak devam ettiği görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun'dan önce 16 olan büyükşehir belediye sayısının kanundan sonra 14 büyükşehir belediyesi daha eklenerek 30'a ulaştığı görülmektedir. Büyükşehir belediye sayısındaki artışa bağlı olarak Çevre Temizlik Vergisi gelirlerinin de artması beklenmektedir. Çünkü büyükşehir belediyesi sayısının artmasına bağlı olarak, büyükşehir nüfusu artmış ve su tüketim miktarı arttığı için alınan Çevre Temizlik Vergisi'nin de artması gerekmektedir. 2464 Sayılı Kanun

Mükerrer Madde 44.'de, “Çevre ve Temizlik Vergisi'nin tüketilen su metre küp başına büyükşehirlerde, 15 kuruş, diğer yerlerde 12 kuruş olarak hesaplanacağı ve çevre temizlik vergisinin ilgili maddede belirtilen tarifesine göre büyükşehirlerde %25 artırımlı uygulanacağı” hüküm altına alınmaktadır. 6360 Sayılı Kanun sonrası Çevre Temizlik Vergisi'nin mülkiyet üzerinden alınan vergi gelirleri içindeki durumuna Tablo 26'da yer verilmektedir.

Tablo 26. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Çevre ve Temizlik Vergisi Gelirleri (2013-2017) “Bin TL”

Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler		Yıllar				
		2013	2014	2015	2016	2017
E.V. (Bina, Arsa ve Arazi Vergisi)	Belediyeler	3846,888	4992,223	5881,119	6728,241	6808,519
	B.Ş.B.	774,00	45,099	7651,00	9659,00	6970,00
	BŞDİB	251,514	197,967	221,520	254,209	260,383
	İB ve BB	3594,600	4749,157	5651,948	6464,373	6541,166
Çevre ve Temizlik Vergisi	Belediyeler	384,679	361,814	395,296	474,733	465,589
	B.Ş.B.	294,00	7277,00	1272,00	1658	998,00
	BŞDİB	62748,00	38,670	41,181	48,342	49,839
	İB ve BB	321,637	315,867	352,843	424,733	414,752
Toplam Mülkiyet Ü.A.V.		4231,567	5354,037	6276,415	7202,974	7274,108

Kaynak: <https://muhasabat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda, belediyelerin 6360 Sayılı Kanun sonrası 2013-2017 döneminde Çevre Temizlik Vergisi gelirleri görülmektedir. Belediye bütçe gelir tabloları incelendiğinde Çevre Temizlik Vergisi'nin faydalanma ilkesi çerçevesinde alınan bir vergi olarak Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler'in içinde yer aldığı görülmektedir. Bu yüzden Emlak Vergisi ile aynı tablo içinde değerlendirilmektedir. Kanun sonrası dönemde, Çevre Temizlik Vergi gelirlerinin artan bir seyir izlediği ve büyükşehir dışı il belediyelerinin en düşük Çevre Temizlik Vergisi gelirlerine sahip olduğu görülmektedir. Tablo 26'ya bakılarak Çevre ve Temizlik Vergisi'nin belediyeler

bazında sıralaması yapıldığında en yüksek gelire sırasıyla büyükşehir belediyelerinin sonrasında belediyelerin, ilçe ve belde belediyelerinin ve büyükşehir dışı ilçe belediyelerinin sahip olduğu görülmektedir.

6360 Sayılı Kanun 35. Maddesinin 15. Fıkrası gereğince Emlak Vergisi ve 2464 Sayılı Kanun'a göre alınan belediye vergilerine ilişkin muafiyetlere yer verilmiştir. Buna göre, nüfusun 2000'in altında olan belediyelerin kapatılarak köye dönüşen ve, tüzel kişiliği kapatılarak mahalleye dönüşen köylerde 2020'ye kadar, 5216 Sayılı Kanun'a göre tüzel kişiliği kapatılarak mahalleye dönüşen köylerde 2022'ye kadar, kapatılarak köye dönüşen belde belediyelerinde ve tüzel kişiliği kaldırılarak mahalleye dönüşen köylerde Emlak Vergisi 2464 Sayılı Kanuna göre alınan vergilerden muafiyet söz konusu olmaktadır (6360/madde35-15). 6360 Sayılı Kanun maddesi gereğince sağlanan muafıkların 2022 yılında sona ermesinden sonra belediyelerin Çevre Temizlik Vergisi ve 2464 Sayılı Kanun çerçevesinde alınan diğer faydalanma ilkesi kapsamındaki vergi gelirlerinin daha da artması beklenmektedir. Belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği diğer bir vergi geliri Dâhilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri'dir.

3.5.2. Dâhilde Alınan Mal ve Hizmet Vergilerinin Gelişimi

Belediye bütçe gelir tabloları incelendiğinde, Dâhilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri'nin, Özel Tüketim Vergisi ve Dahilde Alınan Diğer Mal ve Hizmet Vergileri'nden oluştuğu görülmektedir. Özel Tüketim Vergi Gelirleri içinde, Haberleşme Vergi Geliri ile Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergi gelirlerinin yer aldığı görülmektedir. Dahilde Alınan Diğer Mal ve Hizmet Vergi Gelirleri'nin içinde, Eğlence Vergisi Geliri, Yangın Sigortası Vergi'si ve İlan ve Reklam Vergisi gelirlerinin yer aldığı görülmektedir. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi'nde, tüketim yaparak bir yararlanma söz konusu olduğu için, faydalanma ilkesi çerçevesinde değerlendirilmektedir. İlan ve Reklam Vergisi, belediye mücavir alanları içinde ilan ve reklamın asıldığı alan üzerinden tarifeye göre yararlanma karşılığı alınan bir vergi olduğu için faydalanma ilkesi kapsamında değerlendirilmektedir. Eğlence Vergisi, eğlence faaliyetleri üzerinden, yine tarifeye göre alınmaktadır. Eğlence Vergisi'nde eğlenceden yararlanma söz konusu olduğu için faydalanma ilkesi çerçevesinde değerlendirilmektedir.

6360 Sayılı Kanun ile birlikte, büyükşehir belediye sayısının ve büyükşehir ilçe belediyelerinin sayısının artmasına bağlı olarak, faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri'nin artması beklenmektedir. Tablo 27'de 6360 Sayılı Kanun öncesi Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri'nin durumu görülmektedir.

Tablo 27. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri (2008-2012) “Bin TL”

Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri		Yıllar				
		2008	2009	2010	2011	2012
- Elektrik Ve havagazı Tüketim vergisi - İlan ve Reklam Vergisi - Eğlence vergisi	Belediyeler	776,261	251,526	1043,846	1108,601	1320,679
	B.Ş.B.	97,174	136,334	113,426	147,102	157,638
	BŞDİB	82,833	27,274	120,180	133,341	160,875
	İB ve BB	596,252	129,876	810,460	831,938	1002,166

Kaynak: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda, Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergi Gelirleri'nin 6360 Sayılı Kanun'dan önce 2008-2012 dönemindeki durumu görülmektedir. Buna göre, Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri'nin yıllar itibari ile arttığı görülmektedir. Ancak bu dönemde tüm belediyeler içinde büyükşehir belediyelerinin Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergi Gelirleri'nin en düşük orana sahip olduğu görülmektedir. Bu dönemde ilçe ve belde belediyelerinin elde ettiği Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri'nin tüm belediyelerin Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri içinde en yüksek paya sahip olduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun sonrası Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergi Gelirleri'nin durumuna Tablo 28'de yer verilmiştir.

Tablo 28. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri (2013-2017) “Bin TL”

Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri		Yıllar				
		2013	2014	2015	2016	2017
- Elektrik Ve havagazı Tüketim vergisi -İlan ve Reklam Vergisi - Eğlence vergisi	Belediyeler	1552,455	1586,838	1840,484	1809,212	1955,493
	B.Ş.B.	200,194	219,825	255,482	319,685	357,814
	BŞDİB	190,867	115,951	134,188	127,969	141,382
	İB ve BB	1160,692	1251,062	1450,814	1361,558	1456,297

Kaynak: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda, Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergi Gelirleri'nin 6360 Sayılı Kanun'dan sonraki 2013-2017 dönemindeki durumu görülmektedir. Tablo 28'e göre, belediyelerde Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri'nin 2008-2012 dönemine göre Kanun'dan sonraki 2013-2017 döneminde arttığı görülmektedir. Büyükşehir belediyelerinde de, bu vergi gelirlerinin Kanundan önceki döneme göre Kanundan sonraki dönemde arttığı görülmektedir. Ancak Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergileri'nin Büyükşehir Dışı İl Belediyelerinde Kanundan önceki 2012 yılında 160,875 Bin TL iken, Kanundan sonraki 2017 yılı sonunda, 141,382 olarak gerçekleştiği görülmektedir. Burada bir azalma olduğu görülmektedir. İlçe ve belde belediyelerinde ise Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergi gelirlerinin, kanundan önceki döneme göre arttığı görülmektedir. Belediyelerde Dahilde Alınan Mal ve Hizmet Vergi gelirlerinin toplamda, Kanundan sonraki dönemde arttığı görülmektedir. Artışın sebebi olarak, büyükşehir belediye sayısının artması, büyükşehir belediye sınırları içindeki nüfusun artması; bu hizmetlerden yararlananların sayısının artması, ve büyükşehir belediyesi mücavir alan sınırlarının il mülki sınırları olarak kabul edilmesi yani, büyükşehir belediyesi mücavir alanlarının genişlemesi görülmektedir. Belediyelerin faydalanma ilkesi kapsamında elde ettiği vergilerden bir başkası Harcamalara Katılım Payları olarak sayılmıştır.

3.5.3. Harcamalara Katılım Payı Gelirlerinin Gelişimi

Harcamalara Katılım Payı Gelirleri, Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı, Su Tesisi Harcamalarına Katılım Payı, Yol Harcamalarına Katılım Payı ve Diğer Harcamalara Katılım Payı olarak belediye bütçe gelir kalemleri içinde yer almaktadır. 6360 Sayılı Kanun'un 28. Maddesi ile 2464 Sayılı Kanun'un 90. Maddesi'nde yapılan değişiklik ile bu hizmetlerden faydalanma şekillerine göre ilgili gayrimenkul sahiplerinden belediye meclisi kararı ile katılım payı alınabileceği hüküm altına alınmıştır. Harcamalara katılım payları, sıfırdan yapılan veya çalışma yapılan yol, kanalizasyon ve su tesisi hizmetlerinden yararlananlardan alınması nedeniyle faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen belediye gelirleri olarak değerlendirilmektedir. Harcamalara Katılım Payı'nın 6360 Sayılı Kanun öncesi durumu Tablo 29.'da görülmektedir.

Tablo 29. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Harcamalara Katılım Payı Gelirleri (2008-2012) “Bin TL”

Harcamalara Katılım Payı		Yıllar				
		2008	2009	2010	2011	2012
-Yol Har. Kat. Payı	Belediyeler	344,522	362,068	539,240	534,026	621,943
	B.Ş.B.	93,097	113,762	174,193	145,339	177,276
-Kanalizasyon Har.Kat.Payı	BŞDİB	30,648	39,480	60,066	53,511	62,862
	İB ve BB	219,967	208,826	304,981	335,176	381,805

Kaynak:<https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda, 6360 Sayılı Kanun öncesi belediyelerin, büyükşehir belediyelerinin, büyükşehir dışı il belediyelerinin ve ilçe ve belde belediyelerinin 2008-2012 dönemine ait Harcamalara Katılım Payı gelirleri görülmektedir. Tabloda görüldüğü üzere, söz konusu dönemde harcamalara katılım payı gelirinin arttığı görülmektedir. Bu dönemde tüm belediyelerin harcamalara katılım payı gelirleri içinde, büyükşehir dışı il belediyelerinin en düşük paya sahip olduğu, en yüksek paya ise ilçe ve belde belediyelerinin sahip olduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Harcamalara Katılım Payı Geliri'nin 2013-2017 dönemindeki gelişimine Tablo 30'da yer

verilmektedir.

**Tablo 30. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Harcamalara Katılım Payı Gelirleri (2013-2017)
“Bin TL”**

Harcamalara Katılım Payı		Yıllar				
		2013	2014	2015	2016	2017
-Yol Har. Kat. Payı - Kanalizasyon Har.Kat.Payı -Su Tesisi Har.Katılım Payı	Belediyeler	799,340	733,880	799,007	1054,075	1691,961
	B.Ş.B.	326,865	340,00	426,103	564,934	1056,765
	BŞDİB	69,837	39,008	52,629	65,798	97,691
	İB ve BB	402,638	354,872	320,275	423,343	537,505

Kaynak:<https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda görüldüğü üzere, 6360 Sayılı Kanun sonrası 2013-2017 döneminde Harcamalara Katılım Payı gelirlerinin gelişimi görülmektedir. Kanun sonrası Harcamalara Katılım Payı'nın arttığı görülmektedir. Kanun öncesi, belediyelerin Harcamalara Katılım Payı, 2012 yılında, 621,943 Bin TL iken, Kanun sonrası 2017 yılında belediyelerin Harcamalara Katılım Payı Geliri'nin 1691,961 Bin TL olduğu görülmektedir. Söz konusu dönemde Harcamalara Katılım Payı Gelirleri'nin en fazla büyükşehir belediyelerinde arttığı, en az büyükşehir dışı il belediyelerinde arttığı görülmektedir. Kanun öncesi 2012 yılında büyükşehir dışı il belediyelerinde 62,862 Bin TL olan Harcamalara Katılım Payı'nın, Kanun sonrası 2017 döneminde 97,691 Bin TL olduğu görülmektedir.

3.5.4. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirlerinin Gelişimi

Belediye bütçeleri incelendiğinde, Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edildiği görülmektedir. Otopark İşletmesi Gelirleri, Ulaştırma Hizmetlerine İlişkin Gelirler, Su İşletmesine İlişkin Gelirler, Doğalgaz Hizmetlerinden Elde Edilen Gelirler, kurs, toplantı seminer eğitim v.b. faaliyetlerden elde edilen gelirleri sosyal tesis işletme gelirleri v.b. faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen teşebbüs ve mülkiyet gelirleri içinde yer almaktadır. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin 6360 Sayılı Kanun öncesi durumuna Tablo 31.'de yer verilmektedir.

Tablo 31. 6360 Sayılı Kanun Öncesi Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (2008-2012) “Bin TL”

Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2008	2009	2010	2011	2012
Tüm Belediyeler	3751,749	4123,985	4824,058	5365,883	6505,295
B.Ş.B.	946,327	1348,917	1397,509	1302,592	1893,212
BŞDİB	836,947	853,257	1068,781	1232,736	1448,565
İB ve BB	1968,475	1921,811	2357,768	2825,555	3163,518

Kaynak: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda 2008-2012 döneminde belediyelerin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri toplamı görülmektedir. Söz konusu dönemde Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin yıllar itibari ile arttığı görülmektedir. Bu dönem sonunda tüm belediyelerin bütçe gelirleri toplamı 2012 yılında 45.131,525 Bin TL olup, Tüm belediyelerin 2012 yılı sonunda Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri toplamı 6505,295 Bin TL'dir. Tablo 31'e göre bu dönemde, büyükşehir belediyelerinin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri toplamı içindeki oranı, 2012 yılında %29 olarak gerçekleştiği görülmektedir. Büyükşehir dışındaki il belediyelerinin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri toplamının tüm belediyelerin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri oranı, %22 olduğu, ilçe ve belde belediyelerinin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin, tüm belediyelerin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'ne oranının % 48 olduğu görülmektedir. Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin 6360 Sayılı Kanun sonrası gelişimine Tablo 32.'de yer verilmektedir.

Tablo 32. 6360 Sayılı Kanun Sonrası Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (2013-2017) “Bin TL”

Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	2013	2014	2015	2016	2017
Tüm Belediyeler	7997,458	6739,057	7474,956	8426,757	11585,675
B.Ş.B.	2906,943	2913,070	3444,479	3530,230	5613,741
BŞDİB	1593,223	978,124	1132,689	1346,568	1514,379
İB ve BB	3497,292	2847,863	2897,788	3549,959	4457,555

Kaynak: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloya göre, tüm belediyelerin 2013-2017 döneminde Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri ile, büyükşehir belediyeleri, büyükşehir dışı il belediyeleri ile ilçe ve belde belediyelerinin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri görülmektedir. Tabloda görülmektedir ki; büyükşehir belediyelerinin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin tüm belediyelerin Teşebbüs ve Mülkiyet gelirlerine oranının 2017 yılında % 48 olduğu, büyükşehir dışındaki il belediyelerinin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin tüm belediyelerin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri içindeki oranının %13 olduğu ve ilçe ve belde belediyelerinin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin tüm belediyelerin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri içindeki oranının %38 olduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun sonrasında tüm belediyelerin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin 6360 Sayılı Kanun öncesi döneme göre arttığı görülmektedir. Ancak Kanun öncesi döneme göre Kanun sonrası dönemde, büyükşehir dışı il belediyeleri ile ilçe ve belde belediyelerinin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin tüm belediyelerin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri içindeki oranın azaldığı görülmektedir. Büyükşehir belediyelerinin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin ise Kanun öncesi döneme göre % 29'dan, % 48'e çıktığı ve toplamda tüm belediyelerin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin arttığı görülmektedir. Bunun sebeplerinden birisi, 6360 Sayılı Kanun'un 11. Maddesi gereğince Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri içinde yer alan Otopark İşletmesi Gelirleri'nin büyükşehir

belediyesine aktarılmasına ilişkin yapılan düzenlemedir. Diğerisi ise, 6360 Sayılı Kanun'un 8. Maddesi ile Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri içinde yer alan ulaştırma hizmetine ilişkin yapılan düzenlemedir. Buna göre, büyükşehir içindeki her türlü taşımacılık hizmetlerinin uyum içinde yürütülebilmesi için, büyükşehir belediye başkanı ya da görevlendireceği kişinin başkanlığında Ulaşım Koordinasyon Merkezi kurulmuştur. 6360 Sayılı Kanun öncesi belediyelerde faydalanma ilkesi kapsamında elde edilen öz gelirlerin 2008-2012 dönemindeki gelişimine Tablo 33.'de yer verilmektedir.

Tablo 33. Belediyelerde 6360 Sayılı Kanun Öncesi Öz Gelirler (2008-2012) “Bin TL”

Öz Gelirler	Yıllar				
	2008	2009	2010	2011	2012
Mülkiyet Üzerinden Alınan Ver.	1983,108	2113,62	2976,804	3850,009	3911,357
Dahilde Alınan Mal ve Hiz. Ver.	776,261	251,526	1043,846	1108,601	1320,679
Harcamalara Katılım Payı	344,522	362,068	539,240	534,026	621,943
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelir.	3751,749	4123,985	4824,058	5365,833	6505,295
Top. Öz Gelirler (%)	6855,64	6851,199	9383,948	10858,468	12359,274
GBVG'den Alınan Pay	12639,832	13511,415	17524,220	20958,133	26681,903
Toplam Bütçe Geliri	25736,012	26844,961	34233,863	40740,227	45131,525

Kaynak: <https://muhasibat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda tüm belediyelerin 2008 -2012 yılları arasında öz gelirlerinin ve genel bütçe vergi gelirlerinden aktarılan payların toplam gelirler içindeki gelişimi görülmektedir. Söz konusu dönemde yerel yönetimlerin toplam gelirleri içinde öz gelirlerinin yıllar itibari ile arttığı görülmektedir. Faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen öz gelirler içinde 2008-2012 döneminde en yüksek gelir oranına Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin sahip olduğu görülmektedir. Tablo 33'e göre, 2008-2012 döneminde tüm belediyelerin toplam geliri içinde genel bütçe vergi gelirinden alınan

payın öz gelirlerden daha fazla olduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun öncesinde belediyelerin genel bütçe vergi gelirlerinden aldığı payın, öz gelirlerinden daha yüksek olduğu görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun sonrası belediyelerde faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen öz gelirlerin değişimine Tablo 34’te yer verilmiştir.

Tablo 34. Belediyelerde 6360 Sayılı Kanun Sonrası Öz Gelirler (2013-2017) “Bin TL”

Öz Gelirler	Yıllar				
	2013	2014	2015	2016	2017
Mülkiyet Üzerinden Alınan Ver.	4231,567	5354,037	627,415	7202,974	7274,108
Dahilde Alınan Mal ve Hiz. Ver.	1552,455	1586,838	1840,484	1809,212	1955,493
Harcamalara Katılım Payı	799,340	733,880	799,007	1054,075	1691,961
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelir.	797,458	6739,057	7474,956	8426,757	11585,675
Top. Öz Gelirler (%)	14580,82	14413,812	10741,862	18493,018	22507,237
GBVG'den Alınan Pay	27843,779	34412,247	42663,334	47020,835	55621,393
Toplam Bütçe Geliri	53931,284	62544,796	72159,838	80994,408	97148,981

Kaynak: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>, (08.05.2019) verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda, 6360 Sayılı Kanun sonrası 2013-2017 döneminde tüm belediyelerin toplam bütçe gelirleri, toplam öz gelirleri ve genel bütçe vergi gelirlerinden alınan pay miktarı görülmektedir. Tüm belediyelerin 6360 Sayılı Kanun öncesi döneme göre öz gelirlerinde bir artış olduğu görülmektedir. 2012 yılında 12359,274 Bin TL olan faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen öz gelirlerin toplamı, 2017 yılında 22.507,237 Bin TL’ye ulaşarak artış göstermiştir. GBVG miktarı 2012 yılında 26681,903 Bin TL iken 2017 yılında 55.621,393 Bin TL olarak gerçekleşmiştir. Toplam bütçe gelirleri 2012 yılında 45.131,525 Bin TL iken, 2017 yılında, 97.148,981 Bin TL olarak gerçekleşmiştir. 6360 Sayılı Kanun sonrasında belediyelerde öz gelirlerdeki artışın sebebi olarak, 6360 Sayılı Kanun ile ulaşım hizmetlerine yönelik yapılan düzenlemeler, Harcamalara Katılım Payı’na ilişkin düzenlemeler, ve

büyükşehir belediyelerinde Çevre ve Temizlik Vergisi'nin tarifesine yönelik yapılan düzenlemeler sebep olarak gösterilebilir. Kanun ile büyükşehir belediye sınırlarının genişlemesi, büyükşehir belediye sayısının artması, ve çevre ve temizlik vergisinin büyükşehirlerdeki tarifesinin daha yüksek olarak uygulanması çevre ve temizlik vergisindeki artışa sebep olarak gösterilebilir.

6360 Sayılı Kanun öncesi ve sonrasında tüm belediyelerin toplam bütçe geliri içinde GBVG'den aktarılan payın öz gelirlerden daha fazla olduğu görülmektedir. Kanun sonrasında öz gelirlerde bir artış söz konusu olmakla birlikte GBVG payının toplam bütçe gelirleri içindeki miktarının öz gelirlerden daha fazla olması belediyelerin mali anlamda merkezi yönetime bağımlılığının devam ettiğini göstermektedir. Kanun ile ve sonrasında yapılan mevzuat düzenlemeleri ile belediyelerin öz gelirlerine yönelik düzenlemeler olmasına rağmen 2022 yılına kadar tüzel kişiliği kaldırılarak mahalleye dönüşen köylerde ve tüzel kişiliği kaldırılarak büyükşehir ilçe mahallesi olan belde belediyelerinde 2464 Sayılı Kanun çerçevesinde alınan vergilerden muafiyet getirilmesi, öz gelirlerin yeterli artışı gösterememesinin sebebi olarak görülmektedir.

Ülkemizde, 1984 yılında İstanbul, Ankara ve İzmir ile başlayan büyükşehir belediyeciliğinin, 1986-1988 yılları arasında Adana, Bursa, Gaziantep, Konya, Kayseri ile, 1993 yılında ise, Antalya, Diyarbakır, Erzurum, Eskişehir, İzmit, Mersin ve Samsun büyükşehir belediyeleri ile devam ettiği görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun ile Aydın, Balıkesir, Denizli, Hatay, Malatya, Manisa, Kahramanmaraş, Mardin, Muğla, Tekirdağ, Trabzon, Şanlıurfa ve Van'ın 14.03.2013 tarihinde çıkarılan 447 Sayılı Kanunla Ordu'nun da büyükşehir olması ile ülkemizdeki büyükşehir belediye sayısının otuza ulaştığı görülmektedir.

3.6 FAYDALANMA İLKESİ ÇERÇEVESİNDE BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ ÖRNEKLERİ

Tezin bu başlığı altında büyükşehir belediyelerinden İzmir, İstanbul ve Bursa illeri seçilerek 6360 Sayılı Kanun sonrasında faydalanma ilkeleri çerçevesinde elde ettiği gelirlerinin durumu değerlendirilecektir.

3.6.1. İzmir Büyükşehir Belediyesi

İzmir'in yüz ölçümünün, 11.973,00 km, nüfusunun 4.320,519, ilçe sayısının 30, belediye sayısının 31 ve köy sayısının sıfır olduğu belirtilmektedir (<http://www.izmir.gov.tr/ilcelerimiz>, erişim tarihi, 18.05.2019). 6360 Sayılı Kanun'dan önce İzmir Büyükşehir Belediyesi'nin hizmet alanına giren ilçe sayısının 21 olduğu ve Kanun'dan sonra büyükşehir belediyesi sınırlarının il mülki sınırlarına genişlemesiyle beraber, büyükşehir belediye sınırlarının il mülki sınırlarına genişlediği ve büyükşehir belediyesinin hizmet alanına giren ilçe sayısının 31'e ulaştığı ifade edilmiştir (2018 Faaliyet Raporu, s. 4) İzmir Büyükşehir Belediyesi faaliyet raporları incelendiğinde 2014-2018 dönemi gelir yapısı Tablo 35.'de görülmektedir.

Tablo 35. İzmir BŞB Bütçe Gelir Tablosu (2016-2018) TL

Gelir Türü	Yıllar		
	2016	2017	2018
Vergi Gelirleri	38.241.787,31	38.268.926,91	44.291.854,22
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	261.680.035,33	241.395.922,07	275.208.836,64
Alınan Bağış ve Yard. İle Özel Gelirler	713.611,04	62.442,12	1.570.952,06
Diğer Gelirler	2.871.453.774,67	3.452.016.324,71	4.149.851.674,22
Sermaye Gelirleri	13.453.415,81	51.214.26,94	90.768.074,15
Gelir Toplamı	3.185.002.624,16	3.782.957.892,75	4.561.691.391,29

Kaynak: İzmir Büyükşehir Belediyesi Faaliyet Raporu 2018, s.50. verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablo 35'de görüldüğü üzere İzmir Büyükşehir Belediyesi gelir kalemleri büyükten küçüğe sıralandığında; en büyük miktarı Diğer Gelirler (%91), Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (%6), Vergi Gelirleri (%2) ve Sermaye Gelirleri (%1) olduğu görülmektedir.

İzmir Büyükşehir gelir bütçesinin %91'ini oluşturan Diğer Gelirler Hazine ve Maliye Bakanlığı ile İLBANK tarafından aktarılan Merkezi İdare Vergi Gelirlerinden Alınan Paylar olarak ifade edilmektedir (İBŞB Faaliyet Raporu, 2018, s.42). Görülmektedir ki; İzmir Büyükşehir Belediyesinin öz gelirleri toplam gelirler içinde % 9 seviyesindedir. 6360 Sayılı Kanun Sonrası 2016-2018 döneminde yıllar itibari ile

Vergi Gelirleri ile Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin arttığı ancak, Genel Bütçe Vergi Gelirleri'nden alınan payın bütçenin %91'ini oluşturması, mekezi yönetime olan mali bağımlılığın vergi gelirlerindeki artıştan daha fazla olduğunu göstermektedir.

Tabloda, belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri içerisinde yer alan, ulaşım hizmetlerine ilişkin gelirler, elektrik, havagazı işletmesine ilişkin gelirler, su hizmetlerine ilişkin gelirlerin İzmir Büyükşehir Belediyesi'nin Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri içinde yer almadığı görülmektedir. Bu hizmetlerin sunumunun, gelir ve giderleri Büyükşehir Belediyesi'ne bağlı mülhak bütçeye sahip ESHOT, İZSU, gibi kurumlar tarafından yürütüldüğü görülmektedir. 2018 ESHOT Faaliyet Raporu incelendiğinde; Gelir Bütçesi içerisinde Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin oranının 55%, Alınan Bağış ve Yardımların oranınının 43 %, diğer gelirlerin oranının 1% olduğu görülmektedir.

6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir olan illerde faydalanma ilkesi kapsamında sunulan hizmetlerin büyükşehirle bağlı kuruluşlar tarafından yerine getirilmesi belediye hizmetlerini daha etkin sunulmaya yönlendirebilir. Bu tür kuruluşların büyükşehirle bağlı olsalar bile ayrı bütçelerinin olması büyükşehir belediyesinin mali yükünü azaltması yönünde katkı sağlamaktadır.

3.6.2. İstanbul Büyükşehir Belediyesi

Avrupa ile Asya kıtasını birbirine bağlayan, Roma, Bizans ve Osmanlı'ya başkent olan İstanbul'un; nüfusu 2018 TÜİK verilerine göre 15.067,724, yüzölçümü, 5.712 km kare ve 9 ada, 39 ilçe ve 40 belediyesi bulunmaktadır. İstanbul'da üç köprü ve Avrasya Tüneli bulunmaktadır (<http://www.istanbul.gov.tr/bir-bakista-istanbul>, erişim tarihi, 18.05.2019). İstanbul Büyükşehir Belediyesi ülkemizde kurulan ilk üç büyükşehir belediyesinin ilki olarak karşımıza çıkmaktadır. Türkiye ekonomisine katkısı çok büyük olan İstanbul'un faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen belediye gelirlerine, Tablo 36'da yer verilmektedir.

Tablo 36. İstanbul BŞB Bütçe Gelir Tablosu (2016-2018) TL

Gelir Türü	Yıllar		
	2016	2017	2018
Vergi Gelirleri	118.523,304	124.888,460	133.135,521
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	1.312.467,382	3.008.690,093	2.364.527,927
Alınan Bağış ve Yard. İle Özel Gelirler	7.345.930	9.728,167	11.774.783
Merkezi İdare Pay. Ve Diğer Gelirler	9.521.027.391	10.161.000,000	13.109.081,352
Sermaye Gelirleri ve Alacaklardan Tah.	842.720,575	1393801,572	2.828.621,729
Gelir Toplamı	11.802.084,582	14.621.990,483	18.447.141,312

Kaynak: İstanbul Büyükşehir Belediyesi Faaliyet Raporu 2018, s.34, 2017, s.32, 2016, s.33. verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda, İstanbul Büyükşehir Belediyesi'nin gelir bütçesi içerisinde faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği gelirlerden Vergi Gelirleri ile Teşebbüs ve Mülkiyet gelirlerine yer verilmektedir. Vergi Gelirleri'nin, İlan ve Reklam, Eğlence ve Yangın Sigorta Vergisi ile Harç Gelirleri'nden oluştuğu; Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin ise, Mal ve Hizmet Satış Gelirleri, Kurum Karları ve Kira Gelirleri'nden oluştuğu ifade edilmektedir (İBŞB 2018 Faaliyet Raporu, s.33). Gelir bütçesinin en büyük kısmını, Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Alınan Paylar oluşturmaktadır. Vergi Gelirleri'nin toplam gelir içindeki oranı, 2016 yılında, 1,0%, 2017 yılında 0,9 %, 2018 yılında 0,7%'dir. Teşebbüs ve Mülkiyet gelirlerinin toplam gelir içindeki oranı, 2016 yılında, 17,6%, 2017 yılında, 20,6% ve 2018 yılında 12,8% 'dir. Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Alınan Pay ise, 2016 yılında 69,8 %, 2017 yılında 75,8 %, 2018 yılında ise 71% olarak görülmektedir. Faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen su hizmetlerine ilişkin gelirler İstanbul Büyükşehir Belediyesine bağlı ancak bağımsız bütçeli ve kamu tüzel kişiliği olan İSKİ Genel Müdürlüğü tarafından yerine getirilmektedir (<http://www.iski.istanbul/web/tr-TR/kurumsal>, erişim tarihi; 18.05.2019). İSKİ gelir bütçesi içinde teşebbüs ve mülkiyet gelirleri içinde yer aldığından İBŞB gelir bütçesi içerisinde yer almamaktadır. İSKİ'nin 2016-2018 gelir bütçesine ilişkin bilgilere Tablo 37. de yer verilmiştir.

Tablo 37. İSKİ Bütçe Gelir Tablosu (2016-2018) TL

Gelir Türü	Yıllar		
	2016	2017	2018
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	4.590.667.464,80	4.804.847.616,76	5.433.998.151,97
Mal ve Hizmet Satış Gelirleri	335.010.186,51	360.839.106,94	368.823.088,39
KİT ve Kamu Bankaları Gelirleri	2.312.221,61	-	23.971.906,81
Su Hizmetlerine İlişkin Kurumlar Hasılatı	3.886.696.884,97	4.389.453.937,60	4.934.324.810,37
Kira Gelirleri	8.946.901,02	7.932.895,18	13.473.258,48
Diğer Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	357.701.270,69	46.621.677,04	93.405.087,92
Bütçe Geliri Toplamı	5.285.251.535,66	5.559.839.188,08	6.265.598.927,83

Kaynak: İSKİ Faaliyet Raporu 2018, s.72 ve 2016, s.90. verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda görüldüğü üzere, faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri içinde, Mal ve Hizmet Satış Gelirleri olarak yer alan Su Hizmetlerine İlişkin Gelirler İSKİ toplam bütçe gelirinin yaklaşık olarak %87'sini oluşturmaktadır. Bu nedenle, İBŞB Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri içinde Su Hizmetlerine İlişkin Gelirler yer almamaktadır.

İstanbul'da faydalanma ilkesi çerçevesinde sunulan, ulaşım, elektrik, doğalgaz hizmetleri gibi diğer hizmetlerin su hizmetlerinde olduğu gibi büyükşehir belediyesine bağlı kendi bütçeleri olan özelleşmiş kuruluşlar tarafından yürütüldüğü görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir olan belediyelerde de aynı hizmetlerin ve özelleşmelerin olması beklenmektedir. 6360 Sayılı Kanun'un belediye hizmetlerinde dağılımı önlemede ve ekonomikliğin sağlanmasında katkı sağlaması beklenmektedir.

3.6.3. Bursa Büyükşehir Belediyesi

Bursa Büyükşehir Belediyesi (BBŞB)'nin 18.06.1987 tarih ve 3391 Sayılı Kanun ile il merkezinde üç ilçe belediyesi kurularak BŞB olarak kabul edildiği ifade edilmektedir (<https://www.bursa.bel.tr>, erişim tarihi, 18.05.2019). 10.07.2004 tarih ve 5216 Sayılı Kanun ile il merkezinde ilçe belediye sayısına 4 ilçenin eklenmesiyle ve 6360 Sayılı Kanun ile BŞB sınırları il mülki sınırlarına genişlemektedir. Bursa Büyükşehir Belediyesi'nin gelir bütçesi Tablo 37'de görülmektedir.

Tablo 38. Bursa BŞB Bütçe Gelir Tablosu (2016-2018) TL

Gelir Türü	Yıllar		
	2016	2017	2018
Vergi Gelirleri	20.179.262,92 (1,49%)	30.842.897,02 (1,61%)	31.329.948,17 (1,47%)
Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	219.311.409,72 (16,14%)	219.416.611,31 (11,47 %)	341.814.016,82 (16,11%)
Alınan Bağış ve Yard. İle Özel Gelirler	18.070.753,33 (1,33%)	10.485.686,53 (0,55%)	15.018.736,91 (0,71%)
Merkezi İdare Pay. Ve Diğer Gelirler	1.074.183.946,70 (79,06%)	1.253.741.685,62 (65,53%)	1.514.805.830,74 (71,38 %)
Sermaye Gelirleri	26.854.913,85 (1,98%)	401.289.672,04 (20,97%)	222.785.705,91 (10,50%)
Gelir Toplamı	1.358.600.286,52	1.915.776.552,52	1.1783.940.221,73

Kaynak: Bursa Büyükşehir Belediyesi Faaliyet Raporu 2018, s.58, 2017, s.60, 2016, s.64 verileri kullanılarak yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tabloda 2016-2017 yılları arasında Bursa Büyükşehir Belediyesi'nin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği Vergi Gelirleri'nin toplam bütçe geliri içindeki oranı, 2016 yılında 1,49%, 2017 yılında 1,61 %, ve 2018 yılında 1,47% olarak görülmektedir. Vergi Gelirleri'nin , İlan ve Reklam Vergisi, Eğlence Vergisi, Tellalık Harcı, Toptancı Hali Resmi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi, gibi faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen gelirlerden oluştuğu ifade edilmektedir (BBŞB faaliyet Raporu, 2018, s.64). Tabloda, faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri'nin toplam bütçe geliri içindeki oranı, 2016 yılında 16,14%, 2017 yılında 11,47% ve 2018 yılında 16,11% olduğu görülmektedir. BBŞB faaliyet raporları incelendiğinde, Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri içinde faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen, otopark hizmetleri gelirleri, çöp depolama hizmetleri gelirleri, ulaştırma hizmetlerine ilişkin gelirler, doğalgaz hizmetlerine ilişkin gelirleri gibi gelirler olduğu görülmektedir. Tabloda Merkezi İdare Payı'nın toplam bütçe içindeki oranının 2016 yılında 79,06%, 2017 yılında 65,53%, 2018 yılında 71,38 %) olduğu görülmektedir. Ancak 2016 yılında %79,06'nın %6,34'ü, 2017 yılında %65,06'nın %3,61'i ve 2018 yılında %71,38'in %5,35'i diğer gelirlerden oluşmaktadır. BBŞB faaliyet raporları incelendiğinde diğer gelirlerin içinde, ilçe belediyelerinden alınan otopark payları, Bursa Su ve Kanalizasyon İdaresi (BUSKİ)'nden ve ilçe belediyelerinden alınan çevre

ve temizlik vergisi gelirleri yol harcamalarına katılma payı gibi faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen belediye gelirlerinden oluştuğu anlaşılmaktadır.

6360 Sayılı Kanun ile belediye sınırları il mülki sınırlarına genişleyen BBŞB'nin faydalanma ilkesi kapsamında elde ettiği gelirler, merkezi idare bütçe gelirlerinden alınan pay gelirlerinden az olmakla beraber belediye bütçesi içinde yaklaşık %18 gibi bir oranla belediye bütçesine destek sağlamaktadır.

3.7. 6360 SAYILI KANUN İLE FAYDALANMA İLKESİ ÇERÇEVESİNDE KARŞILAŞILABİLECEK OLASI SORUNLAR VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

6360 Sayılı Kanun ile kanundan önce 16 olan büyükşehir belediye sayısına 14 yeni büyükşehir daha eklenerek 30 olduğu görülmektedir. Kanun ile büyükşehir belediyelerine yönelik yapılan idari ve mali düzenlemelerin yapıldığı görülmüş olup, bu düzenlemeler çerçevesinde belediyelerde faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen öz gelirler değerlendirilerek gözlemlenen sorunlara yönelik tespitler aşağıda sıralanmaktadır.

- 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediye sayısının arttığı, büyükşehir belediye sınırlarının il mülki sınırları olduğu, büyükşehir olan illerde köylerin tüzel kişiliğinin kapatılarak mahalleye, beldelerin kapatılarak mahalleye dönüştürüldüğü görülmektedir. Faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen belediye vergi ve gelirlerinin büyükşehirlerde uygulanan tarifesinin büyükşehir olmayan illerdeki tarifeye oranla daha yüksek olması sebebi ile ve büyükşehir sınırları içinde yaşayan nüfusun da artmasına bağlı olarak büyükşehir belediyelerinde faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen gelirlerin arttığı görülmektedir. Ancak kanunun ile tüzel kişiliği kapatılan köylerde, 2464 Sayılı Kanun çerçevesinde alınan belediye gelirlerinin 2022 yılına kadar alınamamasına yönelik muafiyet getirildiği de görülmektedir. Dolayısıyla belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği gelirlerinin muafiyetliler sebebi ile olması gerekenden daha düşük olduğu görülmektedir. Tüzel kişiliği kapatılan köylerde büyükşehir belediye hizmetlerinden faydalanmalarına karşılık 2464 Sayılı Kanun çerçevesinde elde edilen vergilerden muaf tutulmaları diğer kanun öncesi büyükşehir olan yerlerde

yaşayanların bu vergileri ödemede bir muafiyetten yararlanmamaları vergi adaletsizliğine sebep olmakla birlikte, büyükşehir belediyelere mali yük getirmektedir.

- 6360 Sayılı Kanun ile tüzel kişiliği kapatılarak büyükşehir sınırları içine mahalle olarak bağlanan köylerde alınacak emlak vergisinin %100 artırımlı uygulanacağı düzenlenmiştir. Bu düzenleme ile kapatılarak mahalleye dönüşen ve büyükşehir belediyesine katılan köylerde yaşayanların kanun öncesine göre daha yüksek emlak vergisi ödemeleri söz konusudur. Evler için binde 1 yerine binde 2, diğer binalar için binde 2 yerine binde 4, araziler için binde 1 yerine binde 2, arsalar için ise binde 3 yerine binde 6 oranında vergi ödenmesi gerekmektedir. Bu durum kırsal kesimde yaşayanların vergi yükünü arttırmaktadır. Emlak vergisi içinde belediye vergilerine uygulanan muafiyet söz konusu olsa da, muafiyetin 2022 yılına kadar olması, kalıcı olmaması burada yaşayan nüfusun vergi yükünün artacağı anlamına gelmektedir.
- 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir olan illerde ulaşım koordinasyon başkanlığı kurulmuş ve ulaşım hizmetleriyle ilgili bu başkanlık yetkili kılınmıştır. Kanun ile büyükşehir olan illerde, bütün ilçeler arasında ve mahalleler arasında belediye toplu taşıma sistemine geçilmiştir. Örneğin kanun ile büyükşehir olan x ili ile y ilçesi arasında, kanun öncesi belediye toplu taşıma hizmeti yokken kanun sonrası olduğu görülmektedir. 65 yaş altı bu hizmetten faydalanan kişi sayısı çok olan büyükşehirlerde bu durum ulaşım hizmetlerinden elde edilen geliri arttırmaktadır. Diğer taraftan 65 yaş üstü bu hizmeti kullananların çoğunlukta olduğu büyükşehirlerde toplu taşıma hizmeti belediyelere mali yük olarak karşımıza çıkmakta ve belediye hizmetlerinde ekonomik ve etkinliği olumsuz etkilemektedir.
- 6360 Sayılı Kanun büyükşehir belediyelerinin mali yapılarını da etkilemiştir. Kanun ile Büyükşehir Belediyelerine aktarılan GBVG paylarını arttırırken büyükşehir olmayan illere bağlı ilçelerin ve bu illerdeki il özel idarelerinin GBVG'den aldıkları pay oranlarının azaltmıştır. Nüfusu 750.000'in altında alan ve bu yüzden büyükşehir olamayan bu illerde yerleşim alanı büyük nüfus az olduğundan kendi öz gelirlerini oluşturma kapasiteleri de düşük olmaktadır.

Kendi öz gelirlerini oluşturma kapasiteleri düşük olan yerel yönetimlerin mali yapılarının GBVG payı ile desteklenmesi gerekmektedir. Bu durum yerel yönetimleri merkezi yönetime mali anlamda bağımlı hale getirmektedir.

- 6360 Sayılı kanun öncesinde büyükşehir olan illerde faydalanma ilkesi çerçevesinde sunulan hizmetlerin özelleştirildiği veya büyükşehir belediyesi iştiraki kurumlar tarafından yerine getirildiği görülmektedir. Su hizmetleri, ulaşım hizmetleri, elektrik ve doğalgaz hizmetleri gibi. Büyükşehirlerde bu tür kurumların varlığı belediye gelir bütçesi içerisinde faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen gelirlerin payını azaltmakla beraber, hizmetlerin sunumunda bütünlük sağlayarak, ekonomik ve etkinliği sağlamaktadır. Çalışmanın üçüncü bölümünde istanbulda su hizmetlerin İSKİ tarafından sunulduğu ve İSKİ'nin gelir bütçesinin tamamına yakını faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği su hizmetlerinden karşıladığı görülmektedir. 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediye sayısının artmasına bağlı olarak, faydalanma ilkesi çerçevesinde sunulan hizmetlerin bu tür kurumlarca yerine getirmesi, belediyelerde mali yükün azalmasına katkı sağlayabilir.

Çözüm Önerileri:

- 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediyesi sınırları içinde tüzel kişiliği kaldırılarak mahalleye dönüşen yerleşim birimlerinde, yapılacak alt yapı çalışmaları için yol harcamalarına katılım payı belediye meclisi kararı ile alınabilecektir. Belediyece yapılan, onarılan ve genişletilen yolların iki tarafında bulunan gayrimenkul sahiplerinden yol harcamalarına katılma payı, kanalizasyon ve su tesisleri yapımında bundan faydalanan gayrimenkul sahiplerinden kanalizasyon harcamalarına katılma payı ve su tesisleri harcamalarına katılma payı alınacaktır. Bu düzenleme, belediye meclisine faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen bir belediye geliri üzerinde yetki vermektedir. Belediye nüfusunun sosyo ekonomik düzeyi dikkate alınarak belirlenecek tarife oranları ile tüzel kişiliği kapatılarak büyükşehir belediyesine mahalle olarak katılan köylerde vergi yükünü azaltabilir.
- Tüzel kişiliği kapatılan köylerde Emlak Vergisi ve 2464 Sayılı Kanun çerçevesinde alınan belediye vergilerine muafiyet getirilmesi yerine, bu

vergilerin oranlarında büyükşehir ilinin coğrafi özelliklerine ve gelir kapasitesine göre düzenlemeler yapılabilir. Söz konusu vergilerin oranlarını belirleme yetkisinin belediyelere bırakılması önerilebilir. Belediyeler yerel hizmetlerin maliyetlerini merkezi yönetime göre daha rasyonel belirleyebilir, harcamalarını bu maliyetleri göz önüne alarak daha rasyonel yapabilirler. Belediyeler, yerel halkın gelir kapasitesini ve vergi ödeme gücünü Merkezi yönetime göre daha rasyonel belirleyebilirler. Muafiyet getirilmesi yerine vergi tarifelerinin oranlarında yapılacak düzenlemeler tüzel kişiliği kapatılarak büyükşehir belediyesine mahalle olarak katılan köy ve beldelere götürülen büyükşehir belediye hizmetlerinin getirdiği mali yükün azaltılmasına katkı sağlayabilir.

- 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir olan ve coğrafi konum sebebi ile ek mali yükü artan belediye hizmetlerin yürütülmesi için, büyükşehir belediyesinin iştiraki olduğu kurumların kurulması önerilebilir. Ulaşım hizmetleri gibi faydalanma ilkesi çerçevesinde sunulan hizmetlerin bu kurumlar tarafından sunulması belediyelerin mali yükünün azalmasına katkı sağlayabilir.
- 6360 Sayılı Kanun idari yapıda yapılan değişiklik ile büyükşehir olan illerde il özel idaresi kapatılmıştır. Büyükşehir olan illere genel bütçeden aktarılan merkezi yönetim vergi geliri payı arttırılırken, büyükşehir olmayan illerdeki il özel idarelerin aldıkları pay oranları düşürülmüştür. Büyükşehir olmayan illerin nüfusu büyükşehirlere göre daha az olduğundan hizmetten faydalananların daha az olması, dolayısıyla hizmet maliyetlerinin daha az olması beklenebilir. Ancak her ilde aynı durumdan bahsetmek mümkün değildir. Burada hizmetin götürüldüğü alanının coğrafi durumunun da göz önüne alınarak genel bütçe vergi geliri pay oranları belirlenebilir. Kırsal alandan oluşan hizmet bölgeleri için pay oranları arttırılıp, kırsal kesim olmayan hizmet alanları için pay oranları azaltılabilir. Pay oranları belirlenirken büyükşehir olup olmamasına göre değil, ilin beşeri ve coğrafi özelliklerinin de dikkate alınması faydalı olabilir. Dolayısı ile merkezi yönetimden aktarılan pay oranlarının yeniden belirlenmesi önerilebilir.
- Büyükşehir belediyelerin gelir yapıları incelendiğinde, toplam bütçe gelirleri

içinde öz gelirlerin GBVG payından daha az olduğu görülmektedir. Genel bütçe vergi gelirlerinden yerel düzeyde olan vergilerle ilgili yetkilerin belediyelere bırakılmasına yönelik kanuni düzenlemeler yapılması önerilebilir. Çevre ve Temizlik Vergisi'nin kapsamı genişletilebilir. Çevre ve Temizlik Vergisi'nin çöp vergisinin yanında fabrikaların faaliyetleri üzerinden alınan vergilerden oluşturulması önerilebilir.

- Büyükşehir belediyelerinde öz gelirlerin arttırılmasına yönelik olarak bir merkezi yönetim vergisi olan motorlu taşıtlar vergisinde yeniden düzenlemeler yapılması önerilebilir. Belediye yetki alanında bulunan kayıtlı motorlu taşıt sayısına göre ve yol yapım ve bakımı hizmetinin maliyetine göre belediyelere Motorlu Taşıtlar Vergisi'nden pay verilmesi veya belirli oranının belediye vergisine dönüştürülmesi önerilebilir.

4. SONUÇ

Kamusal hizmetlerin merkezi yönetim ve yerel yönetimler tarafından paylaşarak sunulması, kamu gelirlerinin ve finansman kaynaklarının da paylaşılmasını beraberinde getirmektedir. Ülkemizde yerel yönetim birimleri, büyükşehir belediyeleri, büyükşehir dışı il belediyeleri, ilçe ve belde belediyeleri ile il özel idareleri olarak uygulama alanı bulmaktadır. Kamusal hizmetlerin hem yerel hem de merkezi idare tarafından ekonomik ve etkin sunumu için kamu kaynaklarının da verimli kullanılması gerekmektedir. Yerel düzeydeki kamusal hizmetlerin yerel yönetimlerce sunulması ve finansmanının da yerel birimlerce karşılanabilmesi yerel yönetimler içinde belediyelerin önemini artırmaktadır.

Belediyelerinin hizmetlerini etkin, ekonomik ve verimli sunabilmeleri harcamaları ile orantılı finansman kaynaklarının sağlanmasıyla mümkün olmaktadır. Belediyelerin ve diğer yerel yönetim birimlerinin gelirleri ile ilgili günümüzde uygulanan kanuni düzenlemeler, 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ve 5393 Sayılı Belediye Kanunu, 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu, 5779 Sayılı İl özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanun ve 6360 Sayılı Onüç İlde büyükşehir Belediyesi ve Yirmialtı İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun olarak sıralanmaktadır.

Belediye gelirlerini iki ayağa ayırdığımızda birinci ayağını öz gelirler olarak nitelendirilen yerel vergilerin ve yerel gelirlerin ikinci ayağını ise merkezi yönetimden aktarılan genel bütçe vergi gelirlerinden aktarılan payların oluşturduğu görülmektedir. Öz gelirler içinde yer alan ve belediye gelirleri içinde önemli bir paya sahip olan belediye vergileri faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilmektedir. Belediye vergileri ve yerel nitelik taşıyan belediye gelirleri bir yararlanma karşılığı ödenmektedir. Bu sebepten faydalanma ilkesi belediye vergileri ve öz gelirleri için geçerli ve önemli bir vergileme ilkesi olarak karşımıza çıkmaktadır.

Faydalanma ilkesi kapsamında elde edilen belediye vergileri ve gelirleri öz gelirleri oluşturmaktadır. Belediyelerin öz gelirleri toplam gelirler içinde ne kadar çok ise, belediyelerin hizmetleri sunmada idari ve mali bağımsızlıkları da o kadar çok olmaktadır. Belediyelerde öz gelirlerin yetersiz olması, ve arttırılmasına yönelik kanuni

düzenlemeler yapılmakta ve yapılmaya devam etmektedir. 6360 Sayılı Kanun yerel yönetimlerin ve belediyelerin mali yapılarını etkileyen önemli değişiklikleri beraberinde getirmiştir.

Faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen belediye vergilerinin büyükşehirlerde büyükşehir olmayan belediyelere göre daha yüksek tarife oranlarında uygulanması, 6360 Sayılı Kanun'dan sonra Belediye Gelirleri Kanunu genel tebliğlerinde hüküm altına alınmıştır. 6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir belediye sayıları artırılarak, bazı faydalanma ilkesine bağlı elde edilen gelirlerin oranlarını belirleme ve alma yetkisinin belediye meclisine bırakılarak, büyükşehir belediyesi yetkisinde yeni komisyonlar kurarak ve böylece gelir toplamada ve hizmet sunmada birden fazla başlılığı önleyerek öz gelirlerin arttırılmasına yönelik adımlar atıldığı gözlenmektedir.

Belediye gelirlerinin diğer bir ayağını merkezi yönetimden aktarılan genel bütçe vergi gelirleri oluşturmaktadır. 6360 Sayılı Kanun öncesinde var olan bu uygulama belediyelerin en önemli finansman kaynağı olarak görülmektedir. Kanun ile büyükşehir ve ilçelerinin merkezi yönetimden aldığı pay oranları arttırılırken, il özel idarelerinin ve büyükşehir olmayan il belediyelerinin genel bütçe vergi gelirlerinden aldığı pay oranı düşürülmüştür.

Ayrıca payların dağıtılmasında nüfus ve gelişmişlik endeksi gibi kriterler dikkate alınarak, pay oranların belirlenmesinde nüfusa ilişkin de düzenlemelere yer verilmiştir. Böylece bazı büyükşehir belediyelerinde bulunan ve faydalanma ilkesi çerçevesinde sunulan hizmetleri karşılayan kuruluşlar, harcamalarını faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettikleri mal ve hizmet satışı gelirleri ile karşılayarak belediyelerin mali yükünü azaltmaya katkıda bulunmaktadırlar.

Çalışmada, öz gelir niteliği taşıyan faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen belediye gelirleri ve merkezi yönetimden belediyelere aktarılan genel bütçe vergi gelirleri incelenerek, 6360 Sayılı Kanun ile meydana gelen değişiklikler değerlendirilmiştir. İlgili düzenlemeler sonrası belediyelerin hem öz gelirlerinde hem de merkezden alınan pay aktarımlarında önemli bir artış gözlenmiştir.

Anacak öz gelirlerdeki artışın olması gerekenden daha az olduğu ve merkezi yönetimden aktarılan vergi payların daha yüksek oranda gerçekleştiği dikkat çekmektedir. Günümüzde belediyelerin ve il özel idarelerinin mali açıdan kendi öz gelirleri ile kendi harcamalarını karşılamakta yetersiz kaldığı bu açığın merkezi yönetimden aktarılan vergi paylarıyla kapatılmaya çalışıldığı görülmektedir.

Bazı OECD ülkelerinde de yerel yönetimlerin gelir yapıları incelenmiş ve OECD ülkelerinde federe bir yapılanma olması sebebiyle kamusal hizmetlerin ülke bütünlüğünü ilgilendiren kamusal hizmetler hariç yerel yönetimlerce sunulduğu görülmüştür. Bu ülkelerde finansman kaynaklarının bizim ülkemizde merkezi yönetimce toplanan, kurumlar vergisi, gelir vergisi, katma değer vergisi gibi temel vergilerin, birleşik vergiler olarak toplandığı ve eyaletler ile federe hükümet arasında paylaşılarak oluşturulduğu görülmektedir.

Türkiye’de de merkezi hükümet tarafından toplanan motorlu taşıtlar vergisinin OECD ülkelerinde eyaletler tarafından toplandığı ve eyaletlerden de %75 oranında belediyelere aktarıldığı görülmektedir. Bu ülkelerde belediyelerin mali açıdan güçlendirildiği görülmektedir. Ancak ülkemizde belediyelerin hem idari hem de mali açıdan merkezi yönetime bağımlılıklarının, uluslararası uygulamaların üzerinde olduğu görülmektedir.

6360 Sayılı Kanun ile büyükşehir sayısı 16 iken 30’a çıkmıştır. Büyükşehir sayısının artmasına bağlı olarak yüklendikleri hizmetler dolayısıyla mali sorumlulukları da artmıştır. Faydalanma ilkesi kapsamında belediye gelirlerine yönelik düzenlemelerle ve genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere daha fazla vergi geliri transfer edilerek büyükşehir belediyeleri mali anlamda güçlendirilmesi desteklenmiştir. Ancak sağlanan destekler yeterli düzeyde görülmemektedir. Büyükşehir olan illerde yerel hizmetlerin de arttığı görülmektedir.

Tüzel kişiliği kapatılarak büyükşehir belediyesine mahalle olarak katılan belde ve köylere, ulaşım hizmetleri ve alt yapı hizmetleri götürülmesi büyükşehir belediyelerinin mali yükünü arttırmıştır. 2022 yılına kadar devam edecek olan vergi muafiyeti ile söz konusu hizmetlerin maliyetinin bu hizmetten faydalananlardan karşılanamadığı, bunun yerine genel bütçeden aktarılan merkezi yönetim bütçe geliri payları ile karşılandığı görülmektedir. Bu durumun büyükşehir belediyelerinde merkezi

yönetime olan mali bağımlılıklarının devam etmesine neden olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. 2022 yılından sonra köy ve belde tüzel kişiliği kapatılarak büyükşehir belediyelerine katılan mahallelerde de 2464 Sayılı Kanun çerçevesindeki belediye vergileri ve 1319 Sayılı Emlak Vergisi uygulaması geleceği için 2022 yılından sonra belediyelerin faydalanma ilkesi çerçevesinde elde ettiği gelirlerin artması beklenmektedir.

Belediyelerde faydalanma ilkesi çerçevesinde elde edilen gelirlerin arttırılması bu yörede yaşayan vergi mükelleflerinin vergi bilincinin artmasına ve yerel hizmetlerin rasyonel sunulmasına olumlu katkı sağlayabilir. Bireysel olarak faydaları hesaplanabilen belediye hizmetlerinin faydalanma ilkesi çerçevesinde vergilendirilmeleri vergi gelirlerinin artmasına ve belediyelerin mali anlamda güçlenmesine destek sağlamaktadır. Belediye harcamaların vergi gelirleri ile finansmanın sağlanabilmesi ile belediyelerin mali özerkliğine katkı sağlaması beklenmektedir.

KAYNAKÇA

- Acar, F.(2003). Vergi Hukukunda Eşitlik Kavramının Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Değerlendirilmesi, *Vergi Sorunları Dergisi*, s.176, Mayıs, ss.,47-61.
- Açıkgöz, E. (2007). Yeni Düzenlemeler Eşliğinde Yerel Yönetimlerde Mali Özerklik ve Mali Tevzin, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi, Isparta.
- Adıgüzel, Ş. (2012). 6360 Sayılı Yasa'nın Türkiye'nin Yerel Yönetim Dizgisi Üzerine Etkileri: Eleştirel Bir Değerlendirme, *Toplum ve Demokrasi*, Yıl:6, Sayı:13-14, Ocak-Aralık, ss.153-154.
- Afonso, W. B. (2014). *Fiscal Illusion in State and Local Finances*. State and Local Government Review, Vol.46, No.3. September, pp:219-228
<https://www.jstor.org/Stable/24638895> adresinden 02.05.2019 tarihinde alınmıştır.
- Akdemir, T. Ulusoy A.(2009). Yerel Yönetimler ve Mali Özerklik: Türkiye ve OECD Ülkelerinin Karşılaştırmalı Analizi, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Cilt:12, Sayı:21, ss. 259-287.
- Akdoğan, A.(2001). *Türk Vergi Sistemi ve Uygulaması*, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş, 3.Baskı, Gazi Kitapevi, Ankara.
- Akdoğan, A. (2005). *Kamu Maliyesi*, Ankara: Gazi Kitapevi.
- Akdoğan, A. (2006). *Kamu Maliyesi*, 11. Baskı, Ankara: Gazi Kitapevi.
- Akdoğan Gedik, M. (2017). Türkiye Ekonomisinde Mali Yanılsama Endeksi Oluşturma Üzerine Bir Deneme. *İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi*, No.56, Mart, ss.1-27.
- Akgül Yılmaz, G. (2009). *Kamu Maliyesi*, Türkmen Kitapevi, Yayın No: 339, İstanbul.
- Aksoy, Ş.(1998). *Kamu Maliyesi*, 3. Baskı, İstanbul: Filiz Kitapevi.
- Aktan,Ç.C. (1991).Talep Yönlü İktisat ve 1970'li Yılların İktisadi Sorunları. *Banka ve Ekonomik Yorumlar Dergisi*, Mart. ss.33-49
- Aktan,Ç.C. (1994), *Çağdaş Liberal Düşüncede Politik İktisat*. Ankara: Doğu Matbaası.

- Aktan,Ç.C. (2001), *Kamu Ekonomisi ve Kamu Maliyesi*. İzmir: Anadolu Matbaacılık.
- Aktan,Ç.C. ve Dileyici, D.(2012). *Kamu Ekonomisi I*. Anadolu Üniversitesi Yayın No:2703, Yayın No: 1669, Eskişehir: Açık öğretim Fakültesi.
- Arıkboğa, E. (2007). Yerel Yönetimlerde Ölçek sorunu ve Belediye Reformu, *Kocaeli: KAYFOR 7*.
- Armağan, R.(2007). Türkiye’de Gelir ve Kurumlar Oranlarında İndirim Vergi Gelirleri Üzerine Etkileri, *Süleyman Demirel Üniversitesi, İİBF Dergisi*, Cilt:12, Sayı:3, ss.227-252.
- Atabey Ertürk, S. Avşar, T. Ve Bulut, M. (2009). Türkiye Verilerine Göre Vergi canlılığı ve Esnekliğinin tahmin Edilmesi, *Ekonomik Yaklaşım*, Cilt,20, sayı:71 ss. 109-119.
- Atmaca, Y.(2013).Optimal Belediye Büyüklüğü ve Yeni Büyükşehir Belediye Yasası, *Çankırı Karatekin Üniv. İİBF Dergisi*, c.3, sayı.2, ss.168-184.
- Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı (AYYÖŞ), Resmi Gazete, 21364,03 Ekim 1992
- Bağlı, M.S. (2011). Alman Yerel Yönetim Yapısı, *Türk İdare Dergisi*. Sayı:473. Aralık.
- Bakkal, U. “Varlık Vergisi Kanunu’nun Maliye Teorisindeki Vergilendirme İlkeleri Çerçevesinde Değerlendirilmesi”, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları, 2003. ss.43-44.
- Balkaya, Akça, F.N. (999).Vergi Maliyeti Üzerine, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 1/99, ss: 67-73.
- Benk, S. ve Karayılmazlar, E. (2010). Vergilemenin Operasyonel Maliyetleri: Kavramsal Bir Değerlendirme, *Maliye Dergisi*, Sayı, 159, Temmuz-Ağustos. ss. 137-154.
- Berber, M. Sivri, U. ve Baday Yıldız, E. (2012), Türkiye’de İllerin Sosyo Ekonomik Gelişmişlik Sıralaması (2010), *Erciyes üniversitesi İİBF Dergisi*, Sayı:39, Ocak-Temmuz, ss. 147-167.
- Blochliker, H. ve Charbit, C. (2008). *Fiscal Equalisation, OECD Economic Studies*. No: 44, 2008/1, ISSN 0255-0822.

- Bozlağan, R. (2004). Kentsel Kamu Hizmetlerinden Tatmin Düzeyi: İstinye-İstanbul Örneği, *Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, Sayı 7, ss.121-145.
- Buyrukoğlu, S. ve Erasa, İ. (2012). Vergi Bilincinin Oluşmasında Mükellef Hakları ve Önemi, *Vergi Dünyası*, Sayı:375, Kasım.
- Bülbül, D. (2006). *Yerel Yönetimler Maliyesi*, Gazi Kitapevi, Ankara.
- Cankuş, B. “Belediye Hizmetlerine İlişkin Algı ve Memnuniyetin İkili Lojistik Regresyon Analizi İle Ölçümü: (Eskişehir İli Örneği)”. Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi.Eskişehir *Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, 2008.
- Çelik, A. (2013). Yerel Özerklik Açısından 5393 Sayılı Belediye Kanunu’nun Genel Bir Değerlendirilmesi, *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, C:18,Sayı:1,ss.17-28.
- Çelikay, H. (2014). *Değişen Kent Yönetimi ve 6360 Sayılı Büyükşehir Yasası*, SETA (Siyaset Ekonomi ve Toplum Araştırma Vakfı). Sayı:101, İstanbul: Turkuvaz Matbaacılık ve Yayıncılık A.Ş.
- Çetin, T. (2010). İktisadi Etkinlik Üzerine Bir Deneme: X Etkinlik Yaklaşımı, *Doğuş Üniversitesi Dergisi*, 11(2), ss.183-198.
- Çetinkaya, Ö. (2012). *Mahalli İdareler Maliyesi*. 3. Baskı, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Çetinkaya, Ö. ve Demirbaş, T. (2010). Belediye Gelirlerinin Analizi ve Mali Özerklik Açısından Değerlendirilmesi, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 53. Seri, İstanbul.
- Dafflon, B. (2007). *Fiscal Capacity Equalization in Horizontal Fiscal Equalization Programs*. Intergovernmental Fiscal Transfers Principles and Practice, Edited Robin Boadway and Anwar Shah, The Worldbank, Washington, D.C, pp:391-396.
- Dedirman, R.C.(2012). Türkiye’deki Büyükşehir Belediyelerinin ve Bu Belediyelerin Yapılarındaki Yeni Değişikliklerin Anayasaya Uyumu Sorunu, *Süleyman Demirel Üniv. Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2, ss.51.
- Devrim, F. (1999), *Kamu Maliyesine Giriş*, İzmir: Anadolu Matbaası.
- Dikmen, M. O. (1964). *Maliye Dersleri*, İstanbul: Sermet Matbaası.

- Doğru, Binokay, M. “Rasyonel Vergileme İlkleri ve Türkiye’de Uygulanabilirliği”, Yüksek Lisans Tezi, *Uludağ Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü* Bursa, 2010.
- Dollery, B. And Worthington, A. (1995). *Federal Expenditure and Fiscal Illusion: A test of the Flypaper Hypothesis in Australia*, Publius, Vol.25, No.1, Winter, pp.23-34 <https://www.jstor.org/Stable/3330654> adresinden 02.05.2019 tarihinde alınmıştır.
- Duran, A. “Geçmişten Günümüze İl Özel İdareleri ve Geleceği”, Yüksek Lisans Tezi *Cumhuriyet Üniversitesi, SBE, Çalışma Ekonomisi ve Endüstri İlişkileri Anabilim Dalı*, Sivas, 2009.
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö. ve Gümüş, E. (2011). *Kamu Maliyesi*. 2. Baskı, Bursa: Ekin Kitap Evi.
- Eker, A. (1996). *Kamusal Maliye*. İzmir: Doğuş Matbaası.
- Eker, A. ve Bülbül, D. (2016). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Gazi Kitapevi.
- Erdoğan, M. (1998), *Liberal Toplum Liberal Siyaset*, Ankara: Siyasal Kitapevi, ss:4.
- Erginay, A. (1992). *Kamu Maliyesi*, 14.b. Ankara: Savaş Yayınları.
- Erkul, H., Kara, H. ve şimşek, S. (2016). ABD ve Almanya Yerel Yönetimlerinin Karşılaştırılması, *Yönetim Bilimleri Dergisi/Journal of Administrative Sciences*, Cilt/Volume:14, Sayı/N.:27, ss./pp.:33-58.
- Eryılmaz, B. (1997). *Yerel Yönetimlerin Yeniden Yapılandırılması*. İstanbul: Birleşik Yayıncılık.
- Evans, C. (2003). *Studying the Studies: An Overview of Recent Research Into Taxation Operating Costs*, EJournal of Tax Research, 1(1), pp:64-92.
- Falay, N. (1987). *İbn-i Haldun’nun İktisadi Görüşleri*, İstanbul Üniv. İktisat Fakültesi, Maliye Enstitüsü Yayın No: 2420/409/58.
- Fitoussi, J.P.(2005). *Shifting The Tax Burden: From Direct To indirect Tax*. <http://www.europarl.europa.eu/comparl/econ/emu/0914/fitoussi-en.pdf>. adresinden 17.07.2013 tarihinde alınmıştır.
- Federal Ministry Of Finance (2016) An ABC Of Taxes, pp.28-31. <https://www.bundesfinanzministerium.de> adresinden 28.04.2019 tarihinde alınmıştır.

- Gamkhar, S. ve Shah, A. (2007). *The Impact of Intergovernmental Fiscal Transfers: A Synthesis Of The Conceptual and Empirical Literature*. Robin Boadway and Anwar Shah, Intergovernmental Fiscal Transfers Principles and Practise, The World Bank, Washington, pp: 225-258.
- Genser, B. (2006). *Dual Income Tax: Implementation and Experience in European Countries*. Andrew Young Scholl of Policy Studies, Georgia State University April.
- Genser, B. and Schindler, D.(2007), *Dual Income Taxation as a Stepping Stone Towards a European Corporate Income Tax*. CoFE Discussion Paper, No: 07-05, University of Konstanz, June, ss.6-7,http://cofe.uni-konstanz.de/Papers/dp07_05.pdf adresinden 02.08.2013 tarihinde alınmıştır.
- GİB 2012 Yılı Faaliyet Raporu. (2012). Gelir İdaresi Başkanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Yayın No:167, Nisan, Ankara.
- GİB, (2012). Performans Programı, GİB Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Yayın No:140, Ocak.
- Gökbunar, A.R. (1998). Vergileme İlkeleri ve Küreselleşme. *Celal Bayar Üniversitesi, Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, Sayı:4.
- Gökçe, C. (2006). Vergi Kayıp ve Kaçaklarının Önlenmesinde vergi cennetleriyle Mücadele, Kıyı Bankacılığı ve Türkiye Örneği, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yüksek Lisans Tezi*, Isparta.
- Görmez, K. (1990), Türkiye’de Belediyeler ve Yerel Demokrasi, *Gazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, Cilt,6, Sayı:2.
- Güler Hazman, G. (2009). Vergi Bilincini Etkileyen Muhtemel Dışsal Etkenlerin Joistik Regresyon Analizi ile Tespiti, *Akademik İncelemeler*, Cilt:4 Sayı:1.
- Güler, T. (2008). Türkiye’de Mülki İdare Amiri Prototipi Olarak Vali Recep Yazıcıoğlu, *Dumlupınar Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü*. Yüksek Lisans Tezi.
- Güngör, H. (2012). Yeni Büyükşehir Yönetimi ve Geçiş Nedenleri, *İller ve Belediyeler Dergisi*. TBB. Sayı: 774-775. Ekim-Kasım. ss.19-31.
- Haldun İbni, (1986). *Mukaddime I*. Milli Eğitim Basım Evi, Çeviren: Zakir Kadiri Ugan.

- Hancock, D. (1996), *Taxation Policy & Practice*, London:International Thomsan Business Press.
- Hartley, O.A.(1971). *The Relationship Between Central and Local Authorities, Public Administration*, Volume: 49, issue: 4, December, p. 439.
- Hepaktan, C.E. ve Çınar, S. (2011). OECD Ülkeleri vergi Sistemi esnekliğinin panel Eş Bütünleme Testleri İle Analizleri, *YDÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:4, sayı: 2, Ekim, ss. 133-153.
- Heper, F. (1980). Verginin Bireylerin Ekonomik Davranışları Üzerindeki Etkisi, *EİTİA Dergisi*, Sayı:1, ss.301-321.
- Heper, F. (1982). Türkiye’de Servetlerin Vergilendirilmesi, *İ.T.İ.A.Yayınları*, Eskişehir.
- Herekman, A. (1988). *Kamu Maliyesi 2*. Ankara: Sevinç Matbaası.
- ewitt, D.P. (1991). *Transfers to Local Goveroments”, Public Expenditure Handbook: A Guide to Public Expenditure Policy Issues in Developing Countries*, IMF, Washington, DC. p. 84.
- Heyndels, B. ve Smolders, C. (1995). *Tax Complexity and Fiscal Illusion*. Public Choice, Vol.85, No:1/2, Oct. pp.127-141, <https://www.jstor.org/Stable/30027037> adresinden 24.04.2019 tarihinde alınmıştır.
- Hines Jr. James R., (2000).What is Benefit Taxation, *Journal of Public Economics*, Volume 75, Issue 3, March, Pages,483-492.
- Işık, N. ve Kılınç, E.C.(2009). OECD Ülkelerinde Vergi Yükü ve Vergi Türleri: Karşılaştırmalı Bir Analiz, *KMU İİBF Dergisi*, Yıl:11, Sayı:17, Aralık.
- İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, (2012), 2011 Yılı Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu, Haziran, Ankara.
- İçişleri Bakanlığı mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, (2013), 2012 Yılı Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu, Haziran, Ankara
- İçişleri Bakanlığı mahalli İdareler Genel Müdürlüğü, (2018), 2012 Yılı Mahalli İdareler Genel Faaliyet Raporu, Haziran, Ankara
- İzlimek, H.Y. (2007). Geçiş Ülkelerinde Vergi Reformu, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi, Adana.
- Karasu, M.A., Karakaş, M.(2012), Belediyelerin Emlak Vergisindeki Gelir Kaybı:

- Şanlıurfa Belediyesi Örneği, Maliye Dergisi, Sayı:163, Temmuz-Aralık.
- Karayılmazlar E., Güran, M. C. (2005). Gelir Vergisinde Tarife Yapısı, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, Cilt: 60, Sayı:2. Ankara.
- Kaynar, H. (2010). Vergi Ahlakı ve Türkiye Açısından Bir Değerlendirme, *Çukurova Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü*, Yüksek Lisans Tezi.
- Keleş, R.(1995). Yerel Yönetimler Özerklik Şartı Karşısında Avrupa ve Türkiye. *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi*, 4(6), 3-19. Kasım, yayin.todaie.gov.tr/goster.php?Dosya=MDQ5MDUzMDU0MDUz, adresinden 01.12.2013 tarihinde alınmıştır.
- Keleş, R. (2000). *Kentleşme Politikası*, 5. Baskı, Ankara: İmge Kitapevi.
- Keleş, R. (2005). *Yerinden Yönetim ve Siyaset*, Ankara: Cem Yayınevi.
- Kesik, A.(2005). Yönetimler Arası Mali İlişkiler ve Türkiye Uygulaması, *Selçuk Üniversitesi İİBF Sosyal ve Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, Sayı:10, ss. 75-103.
- Kırbaş, S.(1991). Çeşitli Yönleriyle Vergileme ve Türk Vergisi Sistemi, *Sayıştay Dergisi*, Sayı:3, Ocak, ss.3-9.
- Kızılot Ş. (1997). Çağdaş Vergicilikte Oran Yapısı ve Türk Vergi Sisteminin Oran Yapısının Değerlendirilmesi, Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğünün Vergi Sistemindeki Refah Önerileri, Ankara.
- Koçak, H. (1996), Ülke Ülke Yerel Yönetimler. *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi*, Cilt:5, Sayı:4, Temmuz, ss: 57-66.
- Kurtuluş, B.(2006). Türkiye’de Belediyelerin Mali Yapısı ve Harcamalarının Finansmanı, *DPT Yayını*, Yayın No: 2692, Ankara.
- LAR II Projesi, (2011). Türkiye’de Yerel Yönetim Reformu Uygulamasının Devamına Destek Projesi, LAR II Aşama, (<http://www.vilayetler.gov.tr/belgeler/LAR011.pdf>, adresinden 12.08.2013 tarihinde alınmıştır.
- Mankiw, N.G., Matthew C.W. ve Yagan, D.F. (2009). *Optimal Taxation in Theory and Practice*. *Journal of Economic Perspectives*, 23(4), ss:147-174.
- Meriç, M. ve Sakal, M.(2005), *Yerel Yönetimler ve Finansmanı*. İzmir: Birleşik Yayıncılık.
- Musgrave, R.(1959). *The Theory of Public Finance*, McGraw Hill Book Company, New York, (Çeviren Orhan Şener, Marmara Üniversitesi (3 cilt), İstanbul. 1987.

- Musgrave, R. A. (1983), *Who Should Tax, Where, and What?, Tax Assignment in Federal Countries*, Australian National University. Canberra.
- Nacar, B. (2005). Yerel Vergi Düzeni, Kuramsal Temelleri ve Türkiye Uygulaması Üzerine Bir Değerlendirme, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 47. Seri, İstanbul.
- Nadaroğlu, H. (1976). *Kamu Maliyesi Teorisi*, İstanbul: İİTİA Nihat Sayar Yayın ve Yardım Vakfı Yayınları. s.237.
- Nadaroğlu, H. (1986). *Mahalli İdareler*, İstanbul: Beta Yayın.
- Nadaroğlu, H. (2000). *Kamu Maliyesi Teorisi*, Ankara: Beta Yayınları.
- Nadaroğlu, H.(1983). *Kamu Maliyesi Teorisi*, İstanbul: Met-Er Matbaası.
- Nadaroğlu, H.(1994). *Mahalli İdareler Teorisi, Ekonomisi ve Uygulaması*, 5. Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayın.
- Nadaroğlu, H.(1999). *Yerel Yönetimler*, Anadolu Üniversitesi Yayınları No: 953, Açıköğretim Fakültesi Yayınları No:522. Ünite 1-2-3-4-5-6-7-8.
- Nas, A. (2011). *Belediye Gelirleri*, Ankara: Seçkin Kitapevi.
- Oates W.E. and Spencer Banzhaf, H. (2013). *On Fiscal Illusion in Local Public Finance: Re-examining Ricardian*, National tax Journal, Vol.66, No.3, September, pp.511-540 <https://www.jstor.org/Stable/24369978> adresinden 24.04.2019 tarihinde adresinden tarihinde alınmıştır.
- Odabaşı, H. (1997). Amerika Birleşik Devletleri Yerel Yönetimlerinde Alternatif Hizmet Sunma Yöntemleri: Özelleştirme. *Çağdaş yerel Yönetimler Dergisi*. Cilt:6, Sayı:4, Ankara.
- OECD Working Paper, (2007). OECD Network On Fiscal Relations Across Levels Of Government, COM/CTPA/ECO/GOV/WP (2007)4.
- Oktay T. (2010). *Yerel Yönetim Reformu Sonrasında İl Özel İdareleri*. İstanbul: Hayat Yayınları.
- Oliver, T., Bartley, S. (2005). Tax System Complexity and Compliance Costs- Some Theoretical Considerations. Economic Roundup. Winter,pp: 53-68.
- Orkunoğlu, F. (2010). Fiskal ve Extrafiskal Amaçlar Doğrultusunda 1070'den Günümüze Çevre Vergileri, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12/1, ss:77-108.

- Öncel, M. Kumrulu, A. Çağan, N. (1995). *Vergi Hukuku*, Ankara: Savaş Yayınları.
- Öncel, Y.(1992). *Mahalli İdareler Maliyesi*, İstanbul : Filiz Kitapevi.
- Öner, E.(1986). *Kamu Maliyesi I*, Ankara: Maliye ve Gümrük Bakanlığı Araştırma, Planlama ve Koordinasyon Kurulu, Yayın No: 1986/282.
- Özbilen, Ş. (2010). *Kamu Maliyesi*, Ankara: Gazi Kitapevi.
- Özdemir, A.R.(2004). Kamusal Mal ve Hizmetlerin Merkezi ve Yerel Yönetimler Arasında Optimal Bölüşümü, Yerel Yönetimler Kongresi: Düünden Bugüne Yerel Yönetimlerde Yeniden yapılanma, *Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi, Biga İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi*, Biga-Çanakkale, ss.449-459.
- Özdemir, B.(2009). Küresel Kirlenme, Sürdürülebilir Ekonomik Büyüme ve Çevre vergileri, *Maliye Dergisi*, Sayı:156, Ocak-Haziran.
- Özker, Niyazi (2001). İktisadi Faaliyetlerde Vergi Tarafsızlığı Olgusu ve Hane Halkı Gelirleri Üzerine Etkisi, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Sayı:6 Aralık.
- Öztürk, N.(2006). Ekonomide Devletin Değişen Rolü, *Amme İdaresi Dergisi*, Cilt:39, Sayı:1, Mart, ss. 17-38.
- Pehlivan, O. (2001). Türkiye’de Yerel Yönetimlerin Mali Tevzin ve Kamu Hizmetlerinde Yerellik Açısından Değerlendirilmesi, *Yerel Yönetim ve Denetim*, Haziran, Cilt: 6, Sayı:6, sf.32-35.
- Pehlivan, O. (2004). Kamu Maliyesi, Trabzon: Derya Kitapevi.
- Pehlivan, O.(2009). *Vergi Hukuku Genel İlkeler ve Türk Vergi Sistemi*, Trabzon: Derya Kitapevi,
- Polatoğlu, A. (1996). Mahalli İdarelerin Yeniden Yapılanmasına İlişkin Yasa Tasarısı Üzerine Bir Değerlendirme, *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi*, 5(3), ss.25-34.
- Ritscht, H. (1967). *Mali Tevzinin Şekil ve Meseleleri*, Çeviren: Levent Çakmur.
- Sakınç, S. (2012). *Yerel Yönetimler Maliyesi Teori-Politika-Uygulama*, 3. Baskı, Ankara: Ankara.
- Saraç, Ö.(2010).Vergi Harcamaları ve İktisadi Etkileri, *Maliye Dergisi*, Sayı: 159, Aralık.
- Saraçoğlu, F.(2001).*Gelir Vergisi Sisteminde Ayırma İlkesi Uygulaması ve Değerlendirilmesi*, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma

- Merkezi Yayın No. 4306/567-84, 40. Seri, İstanbul.
- Sezer, Ö. ve Vural, T. (2010). Kamu Hizmetlerinin Sunumunda Devletin Değişen Rolü ve Merkezi Yönetim İle Yerel Yönetimler Arasında Yetki ve Görev Paylaşımı, *Maliye Dergisi*, Sayı:159, Temmuz-Aralık, ss.203-219.
- Sivrekli Demircan, E. (2008). Yeni Ekonomik Düzendeki Küreselleşme Yerelleşme Bağlamında Belediyelerde Yeni Mali Yönetim Anlayışı, *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, Sayı:30, Ocak-Haziran, ss.99-128.
- Sivrekli Demircan, E.(2003).Vergilendirmenin Ekonomik Büyüme ve Kalkınmaya Etkisi, *Erciyes Üniversitesi İİBF Dergisi*, Sayı: 21, Temmuz-Aralık, Sayısı, ss.97-116.
- Smith, A. (1776). *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*, (205,e.d.) Jim Mains, Pennsylvania State University.
- Sonsuzoğlu, E. (1997), Ödeme Gücüne Göre Vergileme İlkesi, İstanbul, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Doktora Tezi.
- Şengül, R. ve Emimi Tufan F.(2009). Değişen Kamu Hizmeti Anlayışı Karşısında Belediyelerin Hizmet Etkinliği Algılamasına Yönelik Bir Alan Araştırması, *KAYFOR VII*, Kahramanmaraş Sütçü İmam Üniversitesi.
- Şentürk, S.H.(2006). Vergilemede Adalet İlkesi Karşısında Düz ve Artan Oranlı Vergiler, *Çimento İşveren Dergisi*, Mart.
- Şenyüz, D. (1993). *Vergilemede İstikrar İlkesi ve Türk Vergi Mevzuatı*, İÜ-İktisat Fakültesi, No: 3694/542/77, İstanbul: Maliye Araştırmaları Merkezi Yayınları.
- Şenyüz, D.,Yüce, M. Gerçek, A. (2012). *Türk Vergi Sistemi*, 7. Baskı, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Şimdi, M.T. (1999). *Demokrasi Okulu, Belediye Nedir?, Ne İş Yapar, Nasıl Kaliteli Hizmet Üretir?*, İzmir: İzmir Büyükşehir Belediyesi Yayınları.
- Tekbaş, A. (2009). Vergi Kanunlarının Anayasaya Uygunluğunun Yargısal Denetimi: Türkiye Değerlendirmesi, Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Daire Başkanlığı, Yayın No:2009/396,. s.208.
- Tekbaş, A. (2012). Vergi Kanunlarının Tabi Olduğu Anayasal İlkeler, *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Cilt: 12, ss.123-191.
- Tekeli, R., Acartürk, E. ve Görmüş, Ş. (2005), İdareler Arası Mali Dağıtım Sisteminin

- Yeniden Yapılandırılması ve Bütçenin Mali Yardım Yoluyla Türkiye’de Bölgeler Arası Eşitliğe/ Gelir Dağılımına Etkisi, 20. Türkiye Maliye Sempozyumu, Karahayıt Pamukkale, 23-27 Mayıs 2005, ss. 281-307.
- Tekin, F. (1978). Artan Oranlılık ve Türk Gelir Vergisindeki Uygulaması, *Eskişehir İktisadi ve Ticari İlimler Akademisi*, Eskişehir.
- Torgler, B. ve Schaltegger, C. A. (2005), “*Tax Morale and Fiscal Policy*”, CREMA Working Paper, No: 2005-30. Basel.
- Torlak, Ö.(1999), Belediye Hizmetlerinde Pazarlama, *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi*, 8(1), ss.96-114.
- Tortop, N. (1991), *Mahalli İdareler*, Yayın no: 237, 2. Baskı. Ankara: TODAİE.
- Tortop, N., Aykaç, B., Yayman, H. ve Özer, M.A. (2008). *Mahalli İdareler*, Ankara: Nobel Yayın Dağıtım,
- Tosuner, M. Demir, İ.C.(2007).Toplumsal Bir Olgu Olarak Vergi Ahlakı, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Sayı: 9/3, ss.1-2.
- Turan, M. ve İzci, T. (2013). Türkiye’de Büyükşehir Belediyesi Sistemi ve 6360 Sayılı Yasa ile Büyükşehir Belediyesi Sisteminde Meydana Gelen Değişmeler: Van Örneği, *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, c.18, s.1. sf. 117-152.
- Turhan, S. (1982). *Vergi Teorisi*. İstanbul: Elektronik Ofset Matbaası.
- Turhan, S.(1993), *Vergi Teorisi ve Politikası*, İstanbul: Filiz Kitapevi.
- Türk, İ. (1992). *Kamu Maliyesi*. Ankara: Turhan Kitabevi
- Türk, İ. (2010), *Kamu Maliyesi*, 8. Baskı, Ankara: Turhan Kitabevi.
- Türker, M. (1999). Amerika Birleşik Devletlerinde Mahalli İdareler, Dünyada Mahalli İdareler, *İçişleri Bakanlığı Mahalli İdareler genel Müdürlüğü Yayınları*. Ankara.
- Uçar, A. (2004). Belediye Hizmetlerinin Etkinliği Açısından Hizmette Yerindelik (Subsidiarite) İlkesi ile Yönetişim (Governence) Kavramı Üzerine Bir İnceleme, *Celal Bayar üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, Cilt:2 Sayı:1. ss. 97-107.
- Uluatam, Ö. (1988), *Kamu Maliyesi*, Ankara: Teori Yayınevi.
- Uygun, O. (2012). Yeni Anayasada Yerel ve Bölgesel Yönetim İçin Öneriler, TESEV İyi Yönetişim Programı, *TESEV Yayınları*, İstanbul.
- Uzun, A. (2012), Türkiye’de Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Belediyelere Aktarılan Payların Değerlendirilmesi, *Global Journal of Economics and Business Studies*,

- Winter, Volume: 1 Issue:2, pp, 41-55.
- Von Hagen, J. ve Hepp. R.(2012). *Fiscal Fedarilism İn Germany: Stabilization and Redistribution Before and After Unification*. Publius, Vol.42, No:2, Spring. pp.234-259, <https://www.jstor.org/Stable/41441081> adresinden 29.04.2019 tarihinde alınmıştır.
- Vural, T. (2007). Yerel Kamusal Malların Sunumunda Alternatif Yöntemler, Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Yayınlanmış Doktora Tezi, İzmir.
- Wagner, R.E.(1976). *Fiscal Illusion, and Budgetary Choice*. Public Choice, Vol.25 Spring, pp.45-61, <https://www.jstor.org/Stable/300228557> adresinden 24.04.2019 tarihinde alınmıştır.
- Yalçın, Z. (2013). Potansiyel Bir çevre Vergisi Olarak Motorlu Taşıtlar Vergisi: Avrupa Birliği ve Türkiye Arasında Karşılaştırmalı Bir Analiz, *Atatürk Üniversitesi, İktisadi ve idari Bilimler Fakültesi Dergisi*, Cilt: 27 Sayı. 2.
- Yereli, A. ve ATA, B.(2011).Vergi Adaletine Ulaşma Yöntemleri Çerçevesinde Fayda İlkesinin Teorik Açından Değerlendirilmesi, *Maliye Dergisi*, Sayı:161, sf.21-32.
- Yeter, E. (1996). Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı Karşısında Türkiye: Anayasa ve İlgili Yasalarda Durum. *Çağdaş Yerel Yönetimler Dergisi*, 5(1), ss.3-13. Ocak,
- Yılmaz Akgül, G. (2006).Türkiye’de Gelir Vergisi Tarifesinde Meydana Gelen Değişikliklerin Vergilemede Adalet İlkesi Bakımından Değerlendirilmesi, *Marmara Üniversitesi, İİBF Dergisi*, Cilt: XXI.
- Yılmaz, H. (1996). Türkiye'de Vergi Yapısı ve 1980'den Sonra Sektörel Vergi Yüklerinin Gelişimi, DPT, Uzmanlık Tezi, Aralık.
- Yılmaz, N.(2008). Bir Otokontrol Sistemi Olarak Belediyelerde Harcamalara Katılma Payı, *Sayıştay Dergisi*, Sayı:71.
- Yılmaz, S. ve BERİŞ, Y. (2006). *Yönetimler Arası Mali Transferler: Teorik Çerçeve ve Türkiye Uygulaması. Mali Yerelleşme: Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar*, Derleyen: Serdar Yılmaz ve Ayşe Güner, Güncel Akademi, İstanbul, 95-120.
- Yüce, M.(1999).Vergileme İlkeleri ve Ekonomik Konjonktür Açısından Deprem Vergileri, *Mevzuat Dersi*, Yıl.2 sayı. 9.
- Yüce, M.(2004).Verginin Mali Amacı Açısından Kırgız Vergi Sisteminin

Değerlendirilmesi. *Mevzuat Dersi*, Yıl.7 sayı. 78.

Yüksel, C.(2016). Yerel Yönetimlerde Kaynak Paylaşım Sistemleri ve 6360 Sayılı Kanun'la Türkiye'deki Değişimler, *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, Cilt:71, No:3, s.s.731-756.

“Emlak Vergisi Kanunu. (1319 S.K.)”, Resmi Gazete,13576, 29.07.1970.

“Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun. (2380 S.K.)”, Resmi gazete, 17242, 05.02.1981.

“Büyükşehir Belediye Kanunu (5216 S.K.).”, Resmi Gazete, 25531, 23.07.2004.

“İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun (5779 S.K.)”, Resmi gazete, 26937, 15.07.2008.

“Ondört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmiyedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun (6360 S.K.)”, Resmi Gazete, 28489, 06.12.2012,

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Mükerrer Madde 44-Değişik: 25/12/2003-5035/41md). Ve Değişik Dördüncü Fıkra:30/12/2004-5281/18 md. Ve Değişik 5. Fıkra: 30/12/2004-5281/18 md., Resmi Gazete, 17354, 25/05/1981.

Elektronik Kaynaklar

www.mfa.gov.tr, adresinden 28.04.2019 tarihinde alınmıştır.

<https://muhasibat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>,17.04.2019 tarihinde erişildi.

<http://www.bumko.gov.tr/> ,26.02.2019 tarihinde erişildi.

<http://www.ilbank.gov.tr>, adresinden 08.01.2019 tarihinde alınmıştır.

<http://www.tuik.gov.tr/UstMenu.do?metod=temelist>,18.04.2019 tarihinde erişildi.

https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Press_Room/Publications/Brochures/2012-10-30-abc-on-taxes-pdf.pdf?__blob=publicationFile&v=17 , 28.04.2019 tarihinde erişildi.

<https://www.izmir.bel.tr/tr/Dokumanlar/23/43>, 18.05.2019 tarihinde erişildi.

<http://www.iski.istanbul/web/tr-TR/kurumsal>, 18.05.2019 tarihinde erişildi.

<http://www.istanbul.gov.tr/bir-bakista-istanbul>, 18.05.2019 tarihinde erişildi.

<https://www.bursa.bel.tr>, 18.05.2019 tarihinde erişildi.