



T.C.

HİTİT ÜNİVERSİTESİ

LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

MALİYE ANABİLİM DALI

**TÜRKİYE'DE BELEDİYE VERGİ GELİR VE BORÇLARININ
BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU KAPSAMINDA İNCELENMESİ**

Yüksek Lisans

Ömer GÜNEY

Çorum - 2024



**Türkiye’de Belediye Vergi Gelir ve Borçlarının Belediye
Gelirleri Kanunu Kapsamında İncelenmesi**

Ömer GÜNEY

**Lisansüstü Eğitim Enstitüsü
Maliye Anabilim Dalı**

Yüksek Lisans

TEZ DANIŞMANI

Prof. Dr. Deniz AYTAÇ

Çorum 2024

Ömer GÜNEY tarafından hazırlanan “Türkiye’de Belediye Vergi Gelir ve Borçlarının Belediye Gelirleri Kanunu Kapsamında İncelenmesi” adlı tez çalışması .../.../..... tarihinde aşağıdaki jüri üyeleri tarafından oy birliği/oy çokluğu ile Hitit Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Maliye Anabilim Dalında Yüksek Lisans tezi olarak kabul edilmiştir.

Prof. Dr. Deniz AYTAÇ

.....

Dr. Öğr. Üyesi Cevat TOSUN

.....

Dr. Öğr. Üyesi Onur UÇAR

.....

Hitit Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Yönetim Kurulunun .../.../..... tarih ve sayılı kararı ile’ın Anabilim Dalında Yüksek Lisans derecesi alması onanmıştır.

(İmza)

Prof. Dr. Muhammed Asif YOLDAŞ
Lisansüstü Eğitim Enstitüsü Müdürü

TEZ BİLDİRİMİ

Tez içindeki bütün bilgilerin etik davranış ve akademik kurallar çerçevesinde elde edilerek sunulduğunu, ayrıca tez yazım kurallarına uygun olarak hazırlanan bu çalışmada bana ait olmayan her türlü ifade ve bilginin kaynağına eksiksiz atıf yapıldığını beyan ederim.

(İmza)

Ömer GÜNEY



Türkiye’de Belediye Vergi Gelir ve Borçlarının Belediye Gelirleri Kanunu Kapsamında İncelenmesi

Ömer GÜNEY

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0117-864X>

HİTİT ÜNİVERSİTESİ
LİSANSÜSTÜ EĞİTİM ENSTİTÜSÜ

Yüksek Lisans

Nisan 2024

ÖZET

Türkiye’de yer alan en önemli yerel yönetim birimlerinden birisi belediyelerdir. Belediyelerin yükümlü olduğu görevi icra etmek amacıyla yaptıkları her türlü harcamada finansman kaynakları her zaman ön planda tutulmuştur. Belediyeler, yerel sakinlerin gereksinimlerini yerine getirme sorumluluğuna sahiptir ve zamanla idare alanları artmaktadır. Öte yandan, merkezi otorite belediyelerin sınırlarını köylere karşı kalıcı olarak genişletmektedir. Artan sorumluluk alanları belediyenin yükümlülüklerini ve yabancı kredilere başvurma oranlarını artırmaktadır. Bu çalışmada, belediyelerin gelirleri ve kredileri 5393 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında ele alınmıştır.İlgili kanunlar, belediyelerin vatandaşlara düzgün bir şekilde hizmet vermeleri için bir dizi yükümlülüğe sahiptir. Bu nedenle ilgili kanunlar çerçevesinde yapılan detaylı incelemeler ve literatür araştırmaları ile sonuca ulaşılmıştır. Çalışma sonucunda belediyenin borçlarının sürekli arttığı tespit edilmiş ve artışın bazı nedenleri olduğu görülmüştür. Bunların; belediyenin kendi öz gelir kaynaklarının sınırlı olması, ilgili kanunda belediyenin gelirleri ile ilgili kalemlerin güncellenmemesi, belediyenin vergi oranlarını belirleyememesi ve nihayetinde veri toplama yöntemlerinin modernleşmemesi gibi sebepler olduğu saptanmıştır. Ayrıca belediye gelir ve giderleri arasında bazı tezatlıklar tespit edilmiştir. Belediye giderlerinin her geçen gün arttığı görülmüş ve engellenmesi için bir takım çözüm önerileri getirilmiştir.

Anahtar Kavramlar: Belediye, Borç, Vergi, Gelir

Bilim Kodu:112007

**THE EXAMINATION OF TURKISH MUNICIPALITIES' INCOMES AND LOANS IN
TERMS OF MUNICIPALITIES' INCOMES LAW**

Ömer GÜNEY

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-0117-864X>

HITIT UNIVERSITY

GRADUATE SCHOOL

Master of Science Thesis

April 2024

ABSTRACT

One of the most important local government units in Turkey is municipalities. Financial resources have always been prioritized in all expenditures made by municipalities in order to carry out their responsibilities. Municipalities have the responsibility to fulfill the needs of local residents, and their areas of authority increase over time. On the other hand, the central authority permanently expands the borders of municipalities towards villages. Increasing areas of responsibility increase the municipality's liabilities and the rate of applying for foreign loans. In this study, municipalities' revenues and loans are discussed within the scope of Municipal Revenues Law No. 5393. The legal structure has a number of obligations for municipalities to properly serve citizens. For this reason, the conclusion was reached through detailed examinations and literature research within the framework of the legal structure. As a result of the study, it was determined that the municipality's debts were constantly increasing and there were some reasons for the increase. These; It has been determined that there are reasons such as the municipality's own limited revenue sources, the items related to the municipality's revenues not being updated in the relevant law, the municipality's inability to determine tax rates, and ultimately the lack of modernization of data collection methods. Additionally, some contradictions were detected between municipal revenues and expenses. It has been observed that municipal expenses are increasing day by day and some solutions have been proposed to prevent them.

Key Terms: Municipality, Loan, Tariff, Income

Science Code:112007

TEŞEKKÜR

Yüksek lisans eğitim sürecimde ders ve tez aşamasında her zaman yanımda olan, desteklerini hiçbir zaman esirgemeyen eşime, ders ve tez aşamalarındaki ilgi ve yol gösterici tavrından ötürü değerli hocam Prof. Dr. Deniz AYTAÇ'a teşekkürlerimi sunarım.

Ömer GÜNEY



İÇİNDEKİLER

ÖZET.....	vi
ABSTRACT	vii
TEŞEKKÜR.....	viii
TABLolar.....	xii
GİRİŞ	1

1. BÖLÜM

TÜRKİYE'DE YEREL YÖNETİMLER

1.1. YEREL YÖNETİM	3
1.2. YERİNDEN YÖNETİM.....	5
1.2.1. Siyasi Yerinden Yönetim	6
1.2.2. İdari Yerinden Yönetim	6
1.3. YEREL YÖNETİMLERİN VARLIĞINA İLİŞKİN SEBEPLER	7
1.3.1. Ekonomik Sebepler	8
1.3.2. Siyasi Sebepler	8
1.3.3. Hukuki Sebepler	9
1.4. YEREL YÖNETİM ŞEKİLLERİ	9
1.4.1. Belediyeler.....	9
1.4.2. İl Özel İdaresi	177
1.4.3. Köy.....	17

2. BÖLÜM

BELEDİYELERİN ELDE ETTİKLERİ GELİRLER

2.1. BELEDİYELER TARAFINDAN TAHSİL EDİLEN GELİRLER	19
2.1.1. Belediye Gelirleri Kanunu Kapsamında Yer Alan Gelirler	20
2.1.2. Emlak Vergisi Kapsamında Yer Alan Gelirler	35
2.2. İLAN VE REKLAM VERGİSİ.....	40
2.2.1. Vergi Konusu	40

2.2.2. Sorumlu ve Mükellef.....	43
2.2.3. Vergi Oranı ve Tarifesi	44
2.2.4. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi	46
2.3. EĞLENCE VERGİSİ	46
2.3.1. Vergi Konusu	47
2.3.2. Sorumlu ve Mükellef.....	49
2.3.3. Vergi Oranı ve Tarifesi	50
2.3.4. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi	51
2.4. HABERLEŞME VERGİSİ	52
2.4.1. Vergi Konusu, Sorumlu ve Mükellef	52
2.4.2. Vergi Oranı ve Tarifesi	55
2.4.3. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi	55
2.5. ELEKTRİK VE HAVAGAZI TÜKETİM VERGİSİ	56
2.5.1. Vergi Konusu	56
2.5.2. Sorumlu ve Mükellef.....	56
2.5.3. Vergi Oranı ve Tarifesi	59
2.5.4. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi	59
2.6. YANGIN SİGORTASI VERGİSİ.....	59
2.6.1. Vergi Konusu	60
2.6.2. Sorumlu ve Mükellef.....	60
2.6.3. Vergi Oranı ve Tarifesi	61
2.6.4. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi	61
2.7. ÇEVRE TEMİZLİK VERGİSİ	62
2.7.1. Çevre Temizlik Vergisi Tanımı.....	62
2.7.2. Vergi Konusu	64
2.7.3. Sorumlu ve Mükellef.....	65
2.7.4. Vergi Oranı ve Tarifesi	66

2.7.5. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi.....	70
2.8. BELEDİYELERİN VERGİ GELİRLERİNE DAİR ORTAYA ÇIKAN PROBLEMLER.....	71
2.8.1. Belediyelerin Gelirlerine Dair Ortaya Çıkan Problemler İçin Çözüm Önerileri.....	75
3.BÖLÜM	
BELEDİYELERDE BORÇLANMA	
3.1. BELEDİYELERİN BORÇLANMA TÜRLERİ.....	766
3.2. BELEDİYELERİN VERGİLER ARACILIĞIYLA ELDE ETTİĞİ GELİRLERİN BELEDİYE GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI.....	79
3.2.1. Belediyelerin Borçlarının İrdelenmesi	855
3.3. BELEDİYELERDE GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİNİN TOPLAM BÜTÇEYE ORANI.....	88
3.4. TÜRKİYE'DE BELEDİYE VERGİ GELİR VE BORÇLARININ MALİ ÖZERKLİK KAPSAMINDA İNCELENMESİ.....	88
SONUÇ.....	89
KAYNAKLAR.....	933

TABLÖLAR DİZİNİ

TABLO 1. TATİL GÜNLERİNDE ÇALIŞMA RUHSATI HARCINA DAİR TARİFE BİLGİSİ (2023)	25
TABLO 2. 2464 SAYILI KANUNA GÖRE KAYNAK SULARI HARCİ	26
TABLO 3. 2464 SAYI KANUNA GÖRE DİĞER HARÇLARDA TARİFE (TL)	32
TABLO 4. 1319 SAYILI KANUNA GÖRE VERGİ ORANLARI.....	37
TABLO 5. 2464 SAYILI KANUNA GÖRE İLAN VE REKLAM VERGİSİNİN KONUSU DIŞINDA KALAN İLAN VE REKLAMLAR.....	41
TABLO 6. 2464 SAYILI KANUNA GÖRE İLAN VE REKLAM VERGİSİNDE VERGİ ORANLARI	44
TABLO 7. 45 SERİ NOLU BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ'NE GÖRE İLAN VE REKLAM VERGİSİ TARİFESİ (ASGARİ VE AZAMİ) (2022)	45
TABLO 8. 2464 S. KANUN'A GÖRE EĞLENCE VERGİSİNDEN MUAF OLAN YERLER.....	49
TABLO 9. 45 SERİ NOLU BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ' NE GÖRE BİLETLERLE GİRİLMESİ ZORUNLU OLMAYAN YERLERDE EĞLENCE VERGİSİ VERGİ TARİFESİ (2023)	51
TABLO 10. TÜRK TELEKOM DIŞINDA SABİT TELEFON HİZMETİ SUNAN FİRMALAR (2016).....	54
TABLO 11. TELEKOMÜNİKASYON SEKTÖRÜ ÜZERİNDEKİ MALİ YÜKÜMLÜLÜKLER (2014).....	55
TABLO 12. YILLARA GÖRE TÜRKİYE'DE YILLIK ELEKTRİK TÜKETİMİ	57
TABLO 13. YILLARA GÖRE TÜRKİYE'DE DOĞALGAZ TÜKETİMİ (MİLYON SM ³).....	58
TABLO 14. ELEKTRİK VE HAVAGAZI TÜKETİM VERGİSİ'NDEN MÜSTESNA TUTULAN YERLER.....	58
TABLO 15. ÇEVRE TEMİZLİK VERGİSİNDEN MUAF OLAN KURUM VE KURULUŞLAR.....	66
TABLO 16. BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ DIŞINDAKİ BELEDİYELER BAKIMINDAN BİNA DERECELERİ VE YILLIK VERGİ TUTARLARI (56 SERİ NOLU TEBLİĞ) (2023)	67
TABLO 17. BÜYÜKŞEHİR BELEDİYESİ BAKIMINDAN BİNA DERECELERİ VE YILLIK VERGİ TUTARLARI (56 SERİ NOLU TEBLİĞ) (2023)	68
TABLO 18. 2005/9817 SAYILI BAKANLAR KURULU KARARI KAPSAMINDA ÇEVRE TEMİZLİK VERGİSİNE DAİR BİNA GRUPLARI (2023).....	68
TABLO 19. BELEDİYELERİN 2012 VE 2013 YILLARI ARASINDAKİ BORÇ YÜKÜMLÜLÜKLERİ (TL)	79
TABLO 20. BELEDİYELERİN 2006-2022 YILLARI ARASINDA BÜTÇE DENGESİ (1000TL)	79
TABLO 21. MAHALLİ İDARELER BAĞLAMINDA GELİRLER (1000 TL)	80
TABLO 22. 2008-2021 YILLARI ARASINDA BELEDİYELERİN GELİRLERİ/ÖZ GELİRLERİ İLE TEŞEBBÜS VE MÜLKİYET GELİRLERİ (1000 TL)	81
TABLO 23. BELEDİYE GELİRLERİ İÇERİSİNDE VERGİ GELİRLERİNİN YERİ (2022) (1000 TL).....	83
TABLO 24. 2008-2022 YILLARI ARASINDA BELEDİYELERİN BORÇLARI (1000 TL).....	866
TABLO 25. BELEDİYELERDE GENEL BÜT ÇE VERGİ GELİRLERİNDEN ALINAN PAYIN, TOPLAM BÜTÇE VERGİ GELİRLERİNE ORANININ YILLARA GÖRE DEĞİŞİMİ (2020-2022)(1000 TL).....	87

GİRİŞ

Hem dünyada hem de ülkemizde idari yapının unsurlarından olan ve yönetimdeki rolü ve değeri modern kamu yönetimi yaklaşımıyla yeniden ortaya çıkan belediyeler, hizmet çeşitliliği nedeniyle en verimli yerel yönetimler olarak nitelendirilmektedir. 5216 sayılı Büyükşehir Belediyeleri Kanunu, 5393 sayılı Belediyeler Kanunu gibi yasal düzenlemeler etrafında şekillenen belediyelere çok sayıda görev, sorumluluk ve yetki alanı oluşturulmuştur. Ancak görev, sorumluluk ve yetki alanları, doğal sınırları bulunmayan ve koşullar değiştikçe değişime ve genişlemeye açık alanlar şeklinde gösterilmektedir. Diğer taraftan Türkiye’de kentleşme hızının artmasıyla birlikte kentlerde ikamet eden yerel nüfusun ihtiyaçları en yakın idari birim olan belediyelere göre farklılaşmış ve artmıştır. Şehirlerde yaşamlarını sürdürenler gün içinde belediyelerin sağladığı hizmetlerden yararlanmaktadır. Dolayısıyla, bir belde sınırları içerisinde yaşayan insanların gereksinimleri ile beklentilerine etkin bir şekilde cevap verebilmesi için yeterli mali kaynaklara ve sağlam bir gelir bütçesine sahip olmasına gerek duyulmaktadır.

Belediyenin gelirleri çeşitli kalemlerden oluşmaktadır. Vergi gelirleri de bunlardan biridir. Bunların yanı sıra, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu; 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu gibi yasal mevzuat bağlamında da çeşitli gelirleri bulunmaktadır. Bu gelirler ise ilgili kanunlar çerçevesinde öngörülmüş bulunan vergiler, harçlar ve katılım paylarıdır. Bu kalemler direkt belediyelerin tasarrufları altında yer alan kaynaklardan sağlanmaları dolayısıyla farklı bir yerde bulunmaktadır. Zira belediyelerin bu yolla elde ettiği gelirleri haricinde eriştiği genel bütçe vergi gelirleri üstünden elde ettikleri paylar, borçlanma gibi gelirler, belediyeleri ekonomik özerklikten uzak tutmakta, dışardan gelecek kaynaklara bağlı duruma sokmaktadır. Diğer taraftan Türkiye’de belediyelerin öz gelirlerinin yetersiz olduğu ve yükselen hizmet isteğini giderme durumunda yeterli olmadığı, bu anlamda kendi kaynaklarından yeterince yararlanamadığı belirtilmektedir.

Bu çalışmada yerel yönetimlerle ilgili genel bilgi verilmesinin ardından belediye gelirlerinin incelenmesi amaç olarak belirlenmiştir. Bu amaç doğrultusunda çalışma üç ana başlıktan oluşturulmuştur. Çalışmanın birinci bölümünde Türkiye’deki yerel yönetimler hakkında bilgi verilmiştir. Bu bölümde yerel yönetim, yerinden yönetim, yerel yönetimin oluşum nedenleri ve yerel yönetim şekilleri ile ilgili bilgi aktarımı yapılmıştır. Çalışmanın ikinci bölümünde belediyelerin elde ettikleri gelirler incelenmiştir. Çalışmanın üçüncü bölümünde belediyelerin borçlanma ve mali özerklik konuları hakkında açıklamalar yapılmıştır. Bu bağlamda Türkiye’de yer alan belediyelerin gelir ve borçlarının belediye

gelirleri kapsamında incelemesi yapılmıştır. Çalışma kapsamında elde edilen bulgular, sonuçlar bölümünde incelenmiştir.



1. BÖLÜM

TÜRKİYE'DE YEREL YÖNETİMLER

1.1. YEREL YÖNETİM

Kişilerin birlikte yaşamlarını devam ettirebilmeleri adına önceden düzenlenen hedefler doğrultusunda bir çevrenin kurulması yerel yönetim şeklinde açıklanmaktadır (Yılmaz, 2008: 80).

Günümüze bakıldığında idare düzeninde mühim bir konumda yer alan yerel yönetimler, idare yapısının olmazsa olmaz öğeleri arasında bulunmaktadır. Öte taraftan kamu hizmetlerinin yerine getirilmesinde halihazırdaki kaynakların en etkin biçimde kullanılmasını sağlamak için hizmetlerin insanlara yakın olan birimlerce sağlanması önem arz etmektedir. Söz konusu duruma tabi olarak yerinden yönetim, ülkelerin idare edilmesinde merkezi yönetimle birlikte farklı bir ibareyi belirtmektedir (Yılmaz, 2008: 82).

Hizmetlerin sağlanmasında etkinliğin oluşturulması ve mevcut kaynakların verimli şekilde kullanımı adına, vatandaşların isteklerinin yerinde karşılanması anlayışını kabul eden yerinden yönetim unsurları, vatandaşların merkezi yönetime göre idareye daha fazla katılımını da sağlaması sayesinde demokrasinin de önem arz eden bir ögesi durumunu almıştır. Kamu yönetimi teşkilatı oluşturulurken iki ciddi durum göz önünde bulundurulmaktadır. Bu durumlar; ülkede idari uygulamaların gerçekleştirilmesinde saydamlık ve birliğin oluşturulmasıyla ülkenin coğrafi bölgelerinin birbirlerinden ayrı olmasının idareye yansması yani yönetimin vatandaşların çeşitliliğine göre düzenlenmesi şeklinde sıralanmıştır. Saydamlık ve beraberlik anlayışları “*merkezden yönetim*”, farklılık talebi ise “*yerinden yönetim*” ile yanıtlanmaktadır (Köse, 2004:19).

Yönetimin ülkede yaşamlarını sürdüren vatandaşlara vereceği hizmetlerin devlet merkezinde bir araya getirilerek sayıları belli ve kısıtlı yetkililer tarafından yürütülmesi, merkezi yönetim olarak nitelendirilmektedir (Günday, 2004:22).

Siyasi bir örgüt olan devlet, belirli bir toprak parçasında yerleşik bulunan insanların ortak gereksinimlerine çözüm bulmayı amaçlamaktadır. Ortak ihtiyaçlardan bazıları, güvenliğin tesisi, adaletin sağlanması, ulusal refahın, kalkınmanın sağlanması ve sosyal güvenliğin sağlanması olarak sıralanmaktadır. Bu görevleri yerine getirmek için devlet tarafından,

faaliyet alanı ülkeyi bütünüyle çerçeveleyen bir merkezi yönetim kurulmuştur (Nadaroğlu, 2001:32).

Merkezi yönetimin varlığına karşın, ülkenin en ücra köşelerinde de yaşamı garanti altına almak ve bazı yerel hizmetlerin etkin dağılımını sağlamak için merkezi yönetimden ayrı yerel yönetim kurumlarının oluşturulmasını gerektirmiştir. Diğer bir deyişle, konum gibi farklı nedenlerle tüm kamu hizmetlerinin ülke merkezinden sağlanmasının güçlüğü, vatandaşların yönetime katılımının garanti altına alınması ihtiyacı yerel yönetim ögesini oluşturmuştur (Nadaroğlu, 2001:34).

Alan yazında bulunan birtakım açıklamalar incelendiğinde; yerel idareler, karar makamları direkt yerel halkça seçilen ve yetki kapsamı içinde kendilerine kanuni sınırlamada belirlenen kendi öz kaynakları ile sağlayabildikleri; iç teşkilatlanmaları, çalışan düzeyleri ve uygulama programları durumlarında tümüyle serbest durumda bulunan kamu idareleridir (Yaraşır, 2008:11).

Sezen (2010:20) tarafından hazırlanan “Kamu Yönetimi Sözlüğü”ndeki yerel idare tanımlaması şu şekildedir:

“Merkezi yönetimin dışında, yerel topluluğun ortak gereksinimlerini karşılamak amacıyla oluşturulan, karar organlarını doğrudan halkın seçtiği, demokratik ve özerk bir yönetim kademesi, bir kamusal örgütlenme, halkın yönetime katılmasına olanak veren kendi seçtiği organlar eliyle yönetilmesini içeren yönetim biçimi; yürütme erkinin belli ölçülerde merkezi yönetim ile yerel yönetim birimleri arasında bölüşülmesini ve bir bölüm yetkilerin yerel birimler eliyle kullanılmasını gerektiren yönetim kipi”

Yalçındağ (1995:14) tarafından da yerel yönetimlere ilişkin bir tarif yapılmıştır. Bu tanıma göre; kapsamı belirlenen bir coğrafi alanda, yani şehir, kasaba, il gibi yerlerde, birlikte yaşadıkları için yerel nüfusu en çok etkileyen alanlarda; faaliyet gösterdikleri bölgenin coğrafi, demografik ve sosyolojik özelliklerini iyi bilmek ve dikkate almak amacıyla, kanunla belirlenen işlev ve yetkinlikler, özel bütçeler ve personel ile hizmet sunumu için yerel halk tarafından seçilmektedir. Bunlar, devlete göre idari özerkliğe sahip tüzel kişilerdir.

Devletin kapsamında yaşayan çok sayıda grupların müşterek ve mahalli gereksinimlerini yerine getirmek amacıyla kurulan anayasal kurumlar olarak belirtilmektedir. Bir diğer tanımlamaysa;

“yerel topluluktaki bireylerin ortak gereksinimlerini karşılayan, kamu mal ve hizmetlerini sağlayan, yerel halkın kendi seçtiği organlarca yönetilen kurumlara yerel yönetimler denir”

biçiminde ifade edilmiştir (Ulusoy ve Akdemir, 2013:12).

Anayasa'nın 127. maddesinde yerel yönetim;

“Mahalli İdareler; il, belediye veya köy halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, gene kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileridir.”

olarak açıklanmıştır.

Oluşturulan bu çeşitli tanımlara göre; yerel idarelerin nitelikleriyle alakalı bazı benzer görüşler bulunmaktadır. Yerel yönetimler, merkezi yönetimin dışında, bu görüşler şöyle özetlenmiştir:

- Sınırları belirli olan bir coğrafi bölgede bulunan,
- Vatandaşların ortak gereksinimlerini gideren,
- Özgün bir teşkilat düzeni bulunan,
- Kanunların düzenlediği sınırlarda faaliyetler sunan,
- Karar makamları yerel halkın oyları ile belirlenen,
- Kendi özel bütçesi, çalışanı ve kaynakları bulunan,
- Tüzel kişiliği bulunduran,
- Vatandaşlara kamu hizmeti veren,
- Yerel politik ve sosyal karar makamlarını bulunduran kuruluşlardır.

1.2. YERİNDEN YÖNETİM

Vatandaşlara sağlanacak bazı kamusal hizmetlerin merkezi yönetimin düzeni kapsamında bulunmayan kamu örgütlenmeleri vasıtasıyla gerçekleştirilmesi yerinden yönetim olarak nitelendirilmektedir (Gözübüyük, 2008:97).

Bunların en somut niteliği olarak tüzel kişiliği bulundurmaları gösterilmektedir. Bundan kaynaklı, kendi düzenledikleri makamlarca kullanılmakta olan irade gücü, mevcut mal varlığı, gelir ve giderleri söz konusu olmaktadır. Yerinden yönetim içerisinde yer alan

kurumların kurucu üyelerinin hizmet verdikleri bölgede yaşamlarını sürdüren yerel halkça seçilen seçmenler olduğu belirtilmektedir (Gözübüyük, 2008:97).

Yerinden yönetim, siyasi ve idari olmak üzere iki kısma ayrılmaktadır. İdari yönden yerinden yönetim de hizmet ve yer bakımından iki başlıkta ele alınmaktadır.

1.2.1. Siyasi Yerinden Yönetim

Bu sistem siyasi adem-i merkeziyet şeklinde de belirtilmektedir. Bu sistemin direkt devlet yönetimiyle alakalı olduğu ifade edilmektedir. Siyasi yerinden yönetimde yürütmenin yanında yargı ve yasama da yerinden yönetim kurumları yetki sahibi olmaktadır. Bu yönetim türü, federal özellik taşıyan devletlerde görülmektedir. Federal düzende siyasi mercii, merkezi idare ve yerel idare içinde bölünmektedir. Bu düzende sorumluluklar paylaşılmakta ve kamu gücü tümüyle merkezde bir araya getirilmemektedir (Eryılmaz, 2017:112/113).

Federal devlet düzeninde yerel unsurlar, yasama ve yürütmenin kullanımında zaman zaman özerk davranabilmektedir. Yerel yönetim ögeleri, federal sistem karşısında ikinci seviyede egemen kurumlar olarak nitelendirilmekte ve bu ögelerin görev ve sorumlulukları federal anayasada oluşturulmaktadır. Diğer taraftan yetki gücü, bu düzende federal devlet ve federe devletler arasında paylaştırılmaktadır. Federal devlet bulundurduğu görev ve sorumlulukları ülkenin tümünde geçerliken, federe devletlerin görev ve sorumlulukları sadece belirli alanlarda sınırlandırılmıştır (Şengül, 2017:33).

1.2.2. İdari Yerinden Yönetim

İdari yerinden yönetim sistemi sürecinin neticesinde oluşturulan yerel yönetim, yerel kamu hizmetlerinin ve diğer sosyal, ekonomik ve kültürel hizmetlerin merkezi yönetim yapısına dahil olmayan ve kamu tüzel kişiliğine sahip kurumlar aracılığıyla sürdürülmesi olarak açıklanmaktadır. Yerel yönetimlerin kendi bütçeleri ve gelir kaynaklarının var olduğu belirtilmektedir. Bu iki nokta, yerel yönetimlerin mali özerkliğe sahip olduğunu da göstermektedir. Yerel yönetimlerin yürütme yetkisinin kullanılması ile ilgili yetkileri vardır. Bu yetkileri kullanan kuruluşların özelliklerine bağlı olarak, hizmetler açısından yerelleşme ve konum açısından yerinden yönetim olmak üzere iki tür idari yerinden yönetim olduğu söylenebilmektedir (Ökmen ve Parlak, 2008:13).

1.2.1.1. Yer Bakımından Yerinden Yönetim

Yer yönünden yerinden yönetimin, sınırları belirli bir yerleşim alanında hayatlarını sürdüren vatandaşların burada yaşamlarından dolayı ortaya çıkan müşterek ve uygar ihtiyaçların ve yerel kamu hizmetlerinin, tüzel kişilik elde edilmiş ve merkezi yönetim

harici kurumlar tarafından giderilmesinden sorumlu tutulduğu belirtilmektedir (Tiyek, 2012:60).

Yer yönünden yerinden yönetim birimlerinin merkezi yönetimden ayrı gelirleri ve özel bütçeleri bulunmaktadır. Bu birimlere belediyeler ve köy yönetimleri örnek olarak gösterilmektedir. İl özel idareleri, belediyeler ve köyler ülkemizdeki yer yönünden yerinden yönetim sisteminin öne çıkan örnekleri olarak ifade edilmektedir (Keleş, 1998:50).

Yer yönünden yerinden yönetimde, bölge halkı adına yerel hizmetlerin sağlanmasında halkın belirlediği makamlara, bu hizmetleri düzenlemek ve gerçekleştirmekle alakalı şekilde özerklik verilmektedir. Köylere, belediyelere, il özel idarelerine bazı kamusal hizmetlerle ilgili karar vermeleri ve bu kararları somutlaştırabilmeleri adına yetki tanınmaktadır (Türkoğlu, 2009:28).

1.2.1.2. Hizmet Bakımından Yerinden Yönetim

Hizmet bakımından yerinden yönetimin diğer adları “*hizmet adem-i merkeziyeti*” veya “*hizmetssel yönetim kuruluşları*” şeklinde belirtilmektedir. Yerinden yönetimin belirli bir hizmet ile ilişkili şekilde kullanımına hizmet yönünden yerinden yönetim adı verilmektedir (Gül, 2008:90). Günümüze bakıldığında kamusal hizmetlere yönelik beklentinin artması, bu hizmetlerin farklılığının çoğalması ve çoğunlukla bu hizmetlerde teknik uzmanlığa gereksinim hissedilmesi, hizmet yönünden yerinden yönetimi ortaya çıkarmaktadır. Bilhassa aktiflik ve etkililiğin oluşturulması bu sistemi mecburi duruma getirmektedir (Ökmen ve Parlak, 2008:13).

1.3. YEREL YÖNETİMLERİN VARLIĞINA İLİŞKİN SEBEPLER

Bütün devletler, vatandaşlarını alakadar eden ve gereksinimlerini gidermeyi hedefleyen bir idari teşkilat kurmaktadır. Ancak kurdukları bu idari teşkilatla ortak ya da yarı ortak mahalli hizmet sunamamaktadır. Açıkgöz (2007:8) yaptığı çalışmada yerel yönetimlerin oluşum sebeplerini şöyle belirtmiştir: Yerel yönetimlerin oluşumu, siyasi ve ekonomik nedenlere dayanmakta ve siyasi neden yerel halkın demokrasi inancına göre özerk olmaktadır. Ekonomik neden ise kısıtlı kaynakların etkin ve verimli kullanılmasıdır.

Yerel yönetimlerin varoluş sebeplerini aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür. (Orkut,2008:63)

- Ekonomik sebepler
- Siyasi sebepler
- Hukuki sebepler

1.3.1. Ekonomik Sebepler

Ekonomik sebepler, yerel hizmetlerin merkezi yönetimden ziyade yerel yönetimler tarafından daha aktif bir şekilde sağlanması ilkesine dayandırılmaktadır. Belli bir bölge kapsamında birlikte hayatını sürdüren insanların bölgeye has bölünemeyen kaynaklar hakkındaki seçimlerini belirli kurumlara aktarmaları daha basit ve verimli olabilmektedir. Ayrıca yönetimlerin isteklerini nasıl gerçekleştireceklerini kontrol etme yeteneğine de sahiptirler. Halk bu faaliyeti merkezi yönetime yönelik gösterememektedir. Örnek vermek gerekirse, arazi ıslahı, yol restorasyonu ve sokak aydınlatması gibi hizmetler doğası gereği yereldir ve ülkenin tüm vatandaşlarını etkilememektedir (Acar, 2009:36).

Merkezi bütçeden elde edilen paylar ve kendi gelirlerinden sağlananlar yerel yönetimlerin esas kaynakları şeklinde belirtilmektedir. Bu kapsamda ilgili gelirlerin, yerel yönetimlerin sunduğu hizmetler kapsamında çeşitli kalemler mevcuttur. Söz konusu durum üzerinde değerlendirme yapıldığında genel olarak belediyelerin kendine yetecek derecede bulunmadığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda hangi hizmetlerin acele bir şekilde giderileceği, hangilerinin göz ardı edilebileceği, hangi hizmet için ne kadar bütçe belirleneceği ve hangilerinin uzun sürede yararlı olabileceği yönünden merkezi yönetime nazaran daha etkili ve uygun şekilde saptanabilmesi ve bununla alakalı belirlenecek kararların daha yerinde olacağı yerel yönetimlerin ekonomik varoluş sebepleri olarak nitelendirilmektedir.

1.3.2. Siyasi Sebepler

Yerel yönetim sisteminin var olma gerekçelerinden biri olan siyasal sebeplerdir. Bunların temelinde demokrasiye yönelik olan inanç bulunmaktadır. Vatandaşların kendi kendisini idare edebilmesi olgusu demokrasinin temelinde yer edindiği için vatandaşların yönetimce verilecek kararlara katılım göstermesi ve görüşlerini ifade edebilmesinin yanı sıra toplumun gelişmesini sağlayabilmek için bulundurdıkları bilgilerden faydalanabilmeleri demokrasinin önemli bir ögesi olarak nitelendirilmektedir. Bu konuda demokratik değerler ile beraber; çoğulculuk, halkın katılım göstermesi ve temsil etme gibi konular da olabildiğince önemli ilkeler olarak belirtilmektedir. Söz konusu ilkeler, yerel yönetim sistemlerinin sağladığı hizmetlerin verimli ve etkili olmalarını sağlamaktadır (Eken, 2009:11).

Bu durumun neticesinde bölgesel kapsamda hayatlarını sürdüren kişilerin kendi problemlerine yönelik daha hassas ve içten olmalarından kaynaklı kendi problemlerini çözmeye gereken hukuksal ortamın oluşturulmasına ve bu hedefe göre yerel yönetim unsurlarının kurulumuna imkan sağlanması, demokratik yaklaşımın temeline ve

hizmetlerin verimli ve etkili bir şekilde sağlanması adına gereken siyasi yönetim sistemine uyumlu olmaktadır (Nadaroğlu, 2001).

Yerel yönetimlerin demokrasiyle direkt bağlantılı olduğu ifade edilmektedir. Yerel yönetimlerin gittikçe daha da değerli hale gelmesi, vatandaşların demokrasiden taleplerinin ve beklentilerinin çoğalması açısından önemli görülmektedir. Yerelleşmenin çoğalmasıyla beraber insanların yerel yönetim problemlerini daha etkili denetim olanağına erişeceği ve idarecilerle yönetilenler arasında benzer bir etkileşim oluşturmaının mümkün olabileceği belirtilmektedir (Shah, 2006:3824).

1.3.3. Hukuki Sebepler

Yasama tarafından kabul edilen yasalar anayasaya uygun olmak mecburiyetindedir. Buna ek olarak idarenin eylem ve işlemleri de hukuk düzenine uygun olmalıdır. Bu durumdan hareketle bir ülkede yerinden yönetimin tesis edilebilmesi için o ülkede yürürlükte olan kanunların bu gibi bir teşkilatlanmaya izin vermesine gerek duyulmaktadır. Bir ülkenin yönetim biçimi, toplumsal şartlara, politik yaklaşımlarına, coğrafi gereksinimlere ve kamu hizmeti için sosyal ihtiyaçlara bağlı olarak zaman zaman değişebilmektedir. Tüm bu olası değişimlerin yönetim düzeyinde uygulanması, yasaların değiştirilmesi ve uygulanacak yönetim tarzına uyarlanması ile sağlanmaktadır (Orkut, 2008:63).

1.4. YEREL YÖNETİM ŞEKİLLERİ

Bu başlık altında yerel yönetim şekilleri olan belediyeler, il özel idaresi ve köy hakkında açıklamalara yer verilmiştir.

1.4.1. Belediyeler

Arapçada “*beled*” kelimesinden gelen belediye sözcüğü şehir, yerleşme alanı manasını karşılamaktadır. Belediyeler, yerel yönetim kurumlarının içinde aktif, vatandaşa yakın ve vatandaşın daha çok önemsendiği kuruluşlar olarak nitelendirilmektedir. Öteki yerel yönetim unsurlarına bakıldığında ekonomik ve sosyal olanaklar bakımından daha fazla kaynağı bulundurmaktadır. Bulundurdıkları bu kaynakların yanı sıra, planlama, altyapı harcamaları ve bilhassa da şehirselleşimlerde en etkili role sahip olmaktadır (Dağ, 2009:88).

Belediyeler, demokrasi bulunan ülkelerde demokrasinin önemli yerel hizmet unsuru olma niteliğini taşımaktadır. Bu hizmet unsurlarının idari bakımdan kuvvetli olması ülkenin demokratik vasfının güçlülüğünün simgesi olarak nitelendirilmektedir (Kılıçkayan, 2007:1).

Ülkemizde belediyeler ile ilgili yapılan ilk yasal düzenleme 3 Nisan 1930 tarihinde gerçekleştirilmiştir. Bu tarihte, “1580 sayılı Belediye Kanunu” ile belediyelerle ilgili ilk yasal düzenleme yapılmıştır. 2004 senesinde bu yasaya son verilmiş ve 7 Aralık 2004 tarihinde “5272 sayılı kanunla” tekrardan düzenleme yapılmıştır. Fakat “5272 sayılı kanunun” biçim yönünden Anayasa’yı ihlal ettiği belirtilerek 18 Ocak 2005 tarihinde yürürlükten kaldırılmıştır (Gözler ve Kaplan, 2015:193).

Belediyeler daha sonra 2005 ten beri yürürlükte bulunan iki ayrı yasayla düzenlenmiş ve bu yasalar şunlardır:

- 3 Temmuz 2005’te düzenlemesi yapılan “5393 sayılı Belediye Kanunu”
- 10 Temmuz 2004’te düzenlemesi yapılan “5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu”

Bundan dolayı hukuki yönden ülkemizde iki ayrı belediyenin bulunduğu belirtilmektedir.

Tablo 1.1.de 2023 yılı güncel verilere dayalı ülkemizde yer alan belediye türleri ve sayıları gösterilmiştir.

Tablo 1.1. Türkiye’de Bulunan Belediye Türleri ve Sayıları

Belediye Türü	Sayısı
Büyükşehir Belediyesi	30
İl Belediyesi	51
Büyükşehir İlçe Belediyesi	519
İlçe Belediyesi	403
Belde Belediyesi	386

Kaynak: <https://www.e-icisleri.gov.tr//>

Belediyeler 1984’den beri iki temel başlıkta ele alınmıştır. Bunlar, belediyeler ve büyükşehir belediyeleridir.

Belediyeler, büyükşehir belediyelerinin bulunmadığı şehirler ile bu şehirlerin ilçelerinde ve beldelerde yer alan belediyeler olarak nitelendirilmektedir. Bu belediyeler “5393 sayılı kanununa” bağlı olmaktadır. Bu yasada belediyelerin özellikleri şöyle sıralanmıştır (Gözler ve Kaplan, 2015:193):

- Sınırları içerisinde belli bir topluluğun hayatını sürdürdüğü,
- Bölgedeki vatandaşların istediği ortak gereksinimleri gideren,
- Karar makamları seçimle belirlenen,
- Kendisi tarafından düzenlenen bir bütçesi bulunan,
- Merkezi idare tarafından denetlenen,
- Tüzel kişiliği bulunan,
- Yasada düzenlenen durumlarla oluşturulan idari unsurlar.

Büyükşehir Belediyeleri, belediye sınırlarını içine alan, birden çok ilçenin yer aldığı şehirlerde görevli olan belediyeler şeklinde nitelendirilmektedir. Büyükşehir Belediyeleri, “5216 sayılı Kanun” ve “5393 sayılı Kanun”a bağlıdır. Diğer taraftan büyükşehir belediye sınırları içerisinde bulunan ilçe belediyeleri yer almakta ve bu belediyeler de “5393 sayılı Kanun” ibarelerine göre faaliyet sürdürmektedir (Gözler ve Kaplan, 2015:193):

1.4.1.1. Belediyelerin Kurulması

5393 sayılı Kanunun 4. Maddesine göre; bir yerleşim bölgesinde belediye teşkilatının kurulabilmesi için bölgedeki yerin nüfusunun 5.000’i aşması, birden çok köyün tek bir belediye halinde toplanabilmesi için bu köylerin sınırlarının bulundukları sınırlardan itibaren 5.000 metreyi geçmemesi ve ayrıca bölge nüfusu her halükarda 5000 nüfusu aşması gerekmektedir. İl ve ilçelerde nüfusa bakılmaksızın belediye kurulması mecburi kılınmıştır.

1.4.1.2. Belediyelerin Sorumluluk ve Görevleri

Belediyelere tanınan yetki ve sorumlulukları “5393 sayılı Kanunun” 14. maddesinde belirtilmiştir. Bu yetki ve sorumluluklara dair ilgili kanunun 14. Maddesi şu şekilde belirtilmiştir:

“a) İmar, su ve kanalizasyon, ulaşım gibi kentsel alt yapı; coğrafi ve kent bilgi sistemleri; çevre ve çevre sağlığı, temizlik ve katı atık; zabıta, itfaiye, acil yardım, kurtarma ve ambulans; şehir içi trafik; defin ve mezarlıklar; ağaçlandırma, park ve yeşil alanlar; konut; kültür ve sanat, turizm ve tanıtım, gençlik ve spor, orta ve yüksek öğrenim öğrenci yurtları; sosyal hizmet ve yardım, nikâh, meslek ve beceri kazandırma; ekonomi ve ticaretin geliştirilmesi hizmetlerini yapar veya yaptırır. Büyükşehir belediyeleri ile nüfusu 100.000'in üzerindeki belediyeler, kadınlar ve çocuklar için koruma evleri açmak zorundadır. Diğer belediyeler de mali durumları ve hizmet önceliklerini değerlendirerek kadınlar ve çocuklar için konukevleri açabilirler.”

“b) Devlete ait her derecedeki okul binalarının inşaatı ile bakım ve onarımını yapabilir veya yaptırabilir, her türlü araç, gereç ve malzeme ihtiyaçlarını karşılayabilir; sağlıkla ilgili her türlü tesisi açabilir ve işletebilir; kültür ve tabiat varlıkları ile tarihi dokunun ve kent tarihi bakımından önem taşıyan mekânların ve işlevlerinin korunmasını sağlayabilir; bu amaçla bakım ve onarımını yapabilir, korunması mümkün olmayanları aslına uygun olarak yeniden inşa edebilir. Gerektiğinde, sporu teşvik etmek amacıyla gençlere spor malzemesi verir, amatör spor kulüplerine ayni ve nakdî yardım yapar ve gerekli desteği sağlar, her türlü amatör spor karşılaşmaları düzenler, yurt içi ve yurt dışı müsabakalarda üstün başarı gösteren veya derece alan öğrencilere, sporculara, teknik yöneticilere ve antrenörlere belediye meclisi kararıyla ödül verebilir. Gıda bankacılığı yapabilir.”

Belediyeler belli bir coğrafi bölgede bulunan görevli kurumlar olarak belirtilmekte ve belediyenin sorumlulukları ve yetkileri kendi coğrafi bölgesiyle sınırlandırılmaktadır. Zira bu durum, “5393 sayılı Kanunun” 14. maddesinin 5. fıkrasında anlaşılır şekilde ifade edilmiştir. Belediyelerin sorumlulukları ve yetkileri sadece “Belediye Kanunu”nun 14. maddesinde belirtilen alanlardan ibaret olmamaktadır. Farklı mevzuatlarda da belediyelerin sorumlulukları ve yetkileri ifade edilmiştir (Çağlayan, 2015:38).

İlgili kanunlarda mecburi veya ihtiyari sorumluluklar şeklinde bir ayrım bulunmasa da, öğretide “a” bendinde belirtilen sorumlulukların mecburi, “b” bendinde bulunan sorumluluklarınsa ihtiyari olduğu belirtilmektedir.

Belediyenin yetki ve sorumlulukları arasında, beldede yapılan ticareti uygulamaların hızlandırılması, ekonominin muhafaza edilmesi, güvenilir bir duruma gelmesinin sağlanması, coğrafi ve şehir sisteminin oluşturularak sağlıklı bir biçimde çalışmasının sağlanması da bulunmaktadır. Nüfusu 100.000’i aşan bütün belediyelerin kadın ve çocuklara koruma evleri kurma mecburiyeti söz konusudur.

Bahsedilen maddede de belirtildiği gibi vatandaşların esas ortak gereksinimlerini, mali, toplumsal, kültürel konulardaki ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla pek çok konuda belediyelere yüklenen bu sorumlulukların gerçekleştirilmesi ve yetkilerin kullanılabilmesi adına gelir kaynağı tahsis edilmektedir. Hizmet sunduğu kişilere vergi, harç, katılma payı ismi altında belediyelere farklı gelirlerin tahsis edilmesine imkan sağlayan yasalar, “2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu” ve “1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu” olarak belirtilmiştir. Söz edilen bu yasalarda belediyelere erişecekleri gelirler ve üstlendikleri sorumlulukları yerine getirmeleri adına gereken kaynakları bulundurmaları olanağı tanınmıştır.

1.4.1.3. Belediyenin Organları

Belediyelerin idareden sorumlu üç esas organının olduğu belirtilmektedir. Belediyelerde halihazırdaki idari hiyerarşi, “5393 sayılı Kanun”un üçüncü maddesinin “b” bendinde; “Belediyenin organları; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.” biçiminde açıklanmıştır. Belediye meclisinin yürütme organları, belediye başkanı ve belediye encümeni olarak belirtilirken, belediyenin karar organı, ise belediye meclisi şeklinde ifade edilmiştir.

1.4.1.3.1. Belediye Meclisi

Yerel meclisler, temsili demokrasinin hayata geçtiği yerel yönetimin yönetim organları olarak gösterilmektedir. Belediye encümeni, komisyonları veya diğer yerel konseyler gibi yerel yönetim içinde başka temsili organlar bulunsada dahi; yetkiler, nitelikler ve görevler açısından belediye meclisleri, vatandaşların belediye yönetimine katılımı yoluyla belediye demokrasisinin oluşumuna katkıda bulunan en önemli organ şeklinde belirtilmektedir (Kalabalık, 2005:367).

Belediye meclisi, “5393 sayılı Kanun”un on yedinci maddesi gereğince, yasada ifade edilen usuller ve hükümler kapsamında seçilen üyelerden meydana getirilen belediye karar organı olarak nitelendirilmiştir. Belediye meclisinin üyeleri, “2972 sayılı Mahalli İdareler

ile Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanun”da geçen hüküm ve usullere göre belirlenmektedir (Gözler, 2008:193).

Yürürlükten kaldırılan 1580 sayılı Belediye Kanunu’nun usulleri uyarınca belediye meclisi yıl içinde ekim, şubat ve haziran aylarında olağan bir şekilde bir araya gelmektedir. Bu görüşmelerin en fazla on beş gün sürdüğü belirtilmektedir. Görüşme gün sayısının bütçe görüşmelerinde çeşitlilik gösterebildiği ve bu süre zarfında en fazla otuz gün şeklinde belirlenebildiği ifade edilmiştir. Bu durum “5393 sayılı Belediye Kanunu” ile değiştirilmiş ve belediye meclisi her ayın ilk haftasında ve daha öncesinde karar verilen ve zamanı ilan edilen bir zamanda toplanmaya başlamıştır. Söz konusu yasa gereğince belediye meclisleri senede bir defa ve otuz gün olacak şekilde tatile çıkabilmektedir (Gözler ve Kaplan, 2015:193).

1.4.1.3.2. Belediye Encümeni

Belediye encümeninin, belediyenin gündelik faaliyetlerini ve belediye meclisi tarafından verilen kararları gerçekleştirmekle sorumlu olduğu belirtilmektedir (Gözler ve Kaplan, 2015).

“5393 sayılı Kanunu”nun otuz üçüncü maddesi uyarınca belediye encümeninin üye sayısı hakkında şunlar ifade edilmiştir (Gözler, 2008:1):

- “a) İl belediyelerinde ve nüfusu 100.000’in üzerindeki belediyelerde, belediye meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından bir yıl için gizli oyla seçeceği üç üye, mâli hizmetler birim amiri ve belediye başkanının birim amirleri arasından bir yıl için seçeceği iki üye olmak üzere yedi kişiden oluşmaktadır”
- “b) Diğer belediyelerde, belediye meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından bir yıl için gizli oyla seçeceği iki üye, mâli/hizmetler birim amiri ve belediye başkanının birim amirleri arasından bir yıl için seçeceği bir üye olmak üzere beş kişiden oluşmaktadır”

1.4.1.3.3. Belediye Başkanı

Belediyelerin tepe yöneticisi ve yürütme organı, belediye başkanlarıdır. Belediye başkanı, belediyenin sınırları içinde yaşamayı sürdüren seçmenler tarafından tek basamaklı ve çoğulcu sistemle 5 senelik süre ile belirlenmektedir (Eryılmaz, 2004:139).

Bu sistemde güçlü başkan modeline uyumlu şekilde, politik ve idari özelliklerin bir bireyin şahsında bir araya geldiği bir başkanlık modelinin benimsendiği ifade edilmektedir. 5393 sayılı Kanun'un kırkıncı maddesinde; belediye başkanının izin, hastalık veya başka nedenlerden dolayı görevinin başında bulunmadığı hallerde; bahsi geçen süreler içerisinde yerine vekalet amacı ile kendisi gibi seçim ile görev alan belediye meclis üyeleri içinden birine yerine vekil şeklinde görev vermesi gerekmektedir. Görev verilen başkan vekilinin, belediye başkanına ait bütün yetkileri bulundurduğu ifade edilmiştir (Arıkboğa, 2008:283).

Tablo 1.2.de "5393 sayılı Kanunu"nunda yer alan belediye meclisinin, belediye başkanının ve belediye encümeninin görev ve sorumlulukları gösterilmiştir.

Tablo 1.2. Belediye Meclisinin, Belediye Başkanının ve Belediye Encümeninin Görev Ve Sorumlulukları

Belediye Meclisi	Belediye Başkanı	Belediye Encümeni
"a) Stratejik plân ile yatırım ve çalışma programlarını, belediye faaliyetlerinin ve personelinin performans ölçütlerini görüşmek ve kabul etmek" "b) Bütçe ve kesin hesabı kabul etmek, bütçede kurumsal kodlama yapılan birimler ile fonksiyonel sınıflandırmanın birinci düzeyleri arasında aktarma yapmak" "c) Belediyenin imar plânlarını görüşmek ve onaylamak, büyükşehir ve il belediyelerinde il çevre düzeni plânını kabul etmek. Belediye sınırları il sınırı olan Büyükşehir Belediyelerinde il çevre düzeni planı ilgili Büyükşehir Belediyeleri tarafından yapılır veya yaptırılır ve doğrudan Belediye Meclisi tarafından onaylanır" "d) Borçlanmaya karar vermek" "e) Taşınmaz mal alımına, satımına, takasına, tahsisine, tahsis şeklinin değiştirilmesine veya tahsisli bir taşınmazın kamu hizmetinde ihtiyaç duyulmaması hâlinde kaldırılmasına; üç yıldan fazla kiralanmasına ve süresi otuz yılı geçmemek kaydıyla bunlar üzerinde sınırlı aynî hak tesisine karar vermek" "f) Kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifelerini belirlemek" "g) Şartlı bağışları kabul etmek" "h) Vergi, resim ve harçlar dışında kalan ve miktarı beşbin TL'den fazla dava konusu olan belediye uyuşmazlıklarını sulh ile tasfiyeye, kabul ve feragat karar vermek"	"a) Belediye teşkilâtının en üst amiri olarak belediye teşkilatını sevk ve idare etmek, belediyenin hak ve menfaatlerini korumak" "b) Belediyeyi stratejik plana uygun olarak yönetmek, belediye idaresinin kurumsal stratejilerini oluşturmak, bu stratejilere uygun olarak bütçeyi, belediye faaliyetlerinin ve personelinin performans ölçütlerini hazırlamak ve uygulamak, izlemek ve değerlendirmek, bunlarla ilgili raporları meclise sunmak" "c) Belediyeyi Devlet dairelerinde ve törenlerde, davacı veya davalı olarak da yargı yerlerinde temsil etmek veya vekil tayin etmek" "d) Meclise ve encümene başkanlık etmek" "e) Belediyenin taşınır	"a) Stratejik plan ve yıllık çalışma programı ile bütçe ve kesin hesabı inceleyip belediye meclisine görüş bildirmek" "b) Yıllık çalışma programına alınan işlerle ilgili kamulaştırma kararlarını almak ve uygulamak" "c) Öngörülme-yen giderler ödeneğinin harcama yerlerini belirlemek" "d) Bütçede fonksiyonel sınıflandırmanın ikinci düzeyleri arasında aktarma yapmak" "e) Kanunlarda öngörülen cezaları vermek" "f) Vergi, resim ve harçlar dışında kalan dava konusu olan belediye uyuşmazlıklarının anlaşma ile tasfiyesine karar

"i) Bütçe içi işletme ile 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununa tâbi ortaklıklar kurulmasına veya bu ortaklıklardan ayrılmaya, sermaye artışına ve gayrimenkul yatırım ortaklığı kurulmasına karar vermek" "j) Belediye adına imtiyaz verilmesine ve belediye yatırımlarının yap-işlet veya yap-işlet-devret modeli ile yapılmasına; belediyeye ait şirket, işletme ve iştiraklerin özelleştirilmesine karar vermek" "k) Meclis başkanlık divanını ve encümen üyeleri ile ihtisas komisyonları üyelerini seçmek" "l) Norm kadro çerçevesinde belediyenin ve bağlı kuruluşlarının kadrolarının ihdas, iptal ve değiştirilmesine karar vermek" "m) Belediye tarafından çıkarılacak yönetmelikleri kabul etmek", "n) Meydan, cadde, sokak, park, tesis ve benzerlerine ad vermek; mahalle kurulması, kaldırılması, birleştirilmesi, adlarıyla sınırlarının tespiti ve değiştirilmesine karar vermek; beldeyi tanıtıcı amblem, flama ve benzerlerini kabul etmek" "o) Diğer mahallî idarelerle birlik kurulmasına, kurulmuş birliklere katılmaya veya ayrılmaya karar vermek" "p) Yurt içindeki ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığının izniyle yurt dışındaki belediyeler ve mahallî idare birlikleriyle karşılıklı iş birliği yapılmasına; kardeş kent ilişkileri kurulmasına; ekonomik ve sosyal ilişkileri geliştirmek amacıyla kültür, sanat ve spor gibi alanlarda faaliyet ve projeler gerçekleştirilmesine; bu çerçevede arsa, bina ve benzeri tesisleri yapma, yaptırma, kiralama veya tahsis etmeye karar vermek" "r) Fahrî hemşehrilik payesi ve beratı vermek" "s) Belediye başkanıyla encümen arasındaki anlaşmazlıkları karara bağlamak" "t) Mücavir alanlara belediye hizmetlerinin götürülmesine karar vermek" "u) İmar plânlarına uygun şekilde hazırlanmış belediye imar programlarını görüşerek kabul etmek.	ve taşınmaz mallarını idare etmek" "f) Belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek" "g) Yetkili organların kararını almak şartıyla sözleşme yapmak" "h) Meclis ve encümen kararlarını uygulamak" "i) Bütçeyi uygulamak, bütçede meclis ve encümenin yetkisi dışındaki aktarmalara onay vermek" "j) Belediye personeli atamak" "k) Belediye ve bağlı kuruluşları ile işletmelerini denetlemek" "l) Şartsız bağışları kabul etmek" "m) Belde halkının huzur, esenlik, sağlık ve mutluluğu için gereken önlemleri almak" "n) Bütçede yoksul ve muhtaçlar için ayrılan ödeneği kullanmak, engellilere yönelik hizmetleri yürütmek ve engelliler merkezini oluşturmak" "o) Temsil ve ağırlama giderleri için ayrılan ödeneği kullanmak" "p) Kanunlarla belediyeye verilen ve belediye meclisi veya belediye encümeni kararını gerektirmeyen görevleri yapmak ve yetkileri kullanmak"	vermek" "g) Taşınmaz mal satımına, trampasına ve tahsisine ilişkin meclis kararlarını uygulamak; süresi üç yılı geçmemek üzere kiralınmasına karar vermek" "h) Umuma açık yerlerin açılış ve kapanış saatlerini belirlemek" "i) Diğer kanunlarda belediye encümenine verilen görevleri yerine getirmek."
---	---	--

Kaynak: Gözler, 2008

1.4.2. İl Özel İdaresi

5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu'nda il özel idaresi şu şekilde tanımlanmıştır:

“İl halkının mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip kamu tüzel kişisi”

İl özel idaresi kanun ile kurulur ve il sınırları görev alanını oluşturmaktadır. Merkezi yönetime bağlı olan ilin yönetiminde vali yönetici olarak görev yapmaktadır. Bununla birlikte vali il özel idaresinin de başında bulunmaktadır. Bu nedenle il özel idaresinin tüzel kişiliğe sahip olduğu halk tarafından bilinmemektedir (Pehlivan, 2008: 197).

5302 sayılı kanunun 3. maddesinde il özel idaresinin üç ayrı organı olduğu düzenlenmiştir. Bunlar şu şekilde sıralanabilir:

- İl encümeni
- İl genel meclisi
- Vali

Kuruluş kanunu ve diğer kanunlar ile il özel idarelerine görevler verilmiştir. Bunlar şu başlıklar altında ele alınmaktadır:

- Bayındırlık görevleri
- Sağlık ve sosyal yardım görevleri
- Ekonomik görevleri
- Tarımla ilgili görevleri
- Eğitim ve kültür görevleri
- Diğer görevler

Belediyenin sınırları dışında kalan yerlerde belediyeler tarafından sunulan hizmetler il özel idareleri tarafından sunulmaktadır.

1.4.3. Köy

İnsanların bir arada yaşamlarını sürdürerek meydana getirdiği en küçük yerleşim birimi köy olarak adlandırılmaktadır. 442 sayılı Köy Kanunu gereğince bir yerleşim bölgesinde köy kurulabilmesi için söz konusu yerleşim yerinin nüfusunun en az iki bin olması gerekmektedir.

442 sayılı Köy Kanunu'nun 10. maddesinde köyün organları yer almaktadır. Bunlar şu şekilde sıralanabilir:

- Köy muhtarı
- İhtiyar meclisi
- Köy derneği

442 sayılı Köy Kanunu'nun 13. ve 14. maddelerinde köyün işleri düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre köyün mecburi nitelikteki işleri şu şekilde sıralanabilir:

- Köy içinde bulunan yollar
- Temizlik
- Bayındırlık
- Temizlik
- Eğitim
- Tarım
- Sağlık
- Meydan
- Mescit

2. BÖLÜM

BELEDİYELERİN ELDE ETTİKLERİ GELİRLER

Belediyelerin gelirleri 5393 sayılı kanunun 59. maddesinde düzenlenmiştir. Bu düzenlemeye göre belediyelerin gelirleri şu şekilde sıralanabilir:

- a) Kanunlarla gösterilen belediye vergi, resim, harç ve katılma payları,*
- b) Genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay,*
- c) Genel ve özel bütçeli idarelerden yapılacak ödemeler,*
- d) Taşınır ve taşınmaz malların kira, satış ve başka suretle değerlendirilmesinden elde edilecek gelirler,*
- e) Belediye Meclisi tarafından belirlenecek tarifelere göre tahsil edilecek hizmet karşılığı ücretler,*
- f) Faiz ve ceza gelirleri,*
- g) Bağışlar,*
- h) Her türlü girişim, iştirak ve faaliyetler karşılığı sağlanacak gelirler,*
- i) Diğer gelirler.”*

5393 Sayılı kanunun 59. Maddesine tabi olarak gerçekleştirilen düzenlemede, gelir kalemleri net bir ifade ile belirtilmiştir. Gelişen ekonomik ve sosyal şartlar, belediyelerin yeni maddi gelir arayışına yönelmelerine neden olmuştur. Bu kapsamda belediyelerin sağlayabilecekleri yeni gelirler ya da diğer sekiz gelir sınıfına uymayan gelirler “Diğer Gelirler” başlığı altında verilmiştir.

2.1. BELEDİYELER TARAFINDAN TAHSİL EDİLEN GELİRLER

Belediyelerin sahibi oldukları kaynaklardan elde etmiş oldukları gelirler belediyelerin öz gelirleri kapsamında değerlendirilmektedir. Bunlar şu şekilde sıralanabilir:

- Vergi
- Resim
- Harç
- Harcamalara katılma payları

Belediyelerin mali bağımsızlıkları ile öz gelirleri arasında doğrudan bir ilişki bulunmaktadır. (Korlu, 2015:100) Bu kapsamda belediyelerin mali anlamda özerkliğe sahip olabilmesi için öz kaynaklara sahip olması ve bu öz kaynaklarını aktif bir biçimde kullanabilmesi gerekmektedir (Arıkboğa, 2004: 55).

2.1.1. Belediye Gelirleri Kanunu Kapsamında Yer Alan Gelirler

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda belediye gelirleri düzenlenmiştir. Söz konusu kanunun içeriğine Tablo 2.1.'de yer verilmektedir.

Tablo 2.1. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Kapsamında Belediyeler Tarafından Tahsil Edilen Gelirler

Vergiler (md. 12-22,29-44, mükerrer 44)	Ücrete Tabi İşler (md. 97)
1. İlan ve Reklam Vergisi 2. Eğlence Vergisi 3. Haberleşme Vergisi 4. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi 5. Yangın Sigortası Vergisi 6. Çevre Temizlik Vergisi	2464 sayılı Kanuna göre belediyeler kanun metninde katılma payı ya da harç konusu yapılmamış olan hizmetler için belediye meclisleri tarafından belirlenecek tarifelere göre ücret alma yetkisine sahiptir.
Harçlar (md. 52-84)	Katılma Payları (md.86, mükerrer 97)
1. İşgal Harcı 2. Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı 3. Kaynak Suları Harcı 4. Tellallık Harcı 5. Hayvan Kesimi, Muayene ve Denetleme Harcı 6. Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı 7. Bina İnşaat Harcı 8. Çeşitli Harçlar a. Kayıt ve Suret Harcı b. Altyapı Kazı İzni Harcı c. İmarla İlgili Harçlar d. İşyeri Açma İzni Harcı e. Muayene, Ruhsat ve Rapor Harcı f. Sağlık Belgesi Harcı	1. Yol Harcamalarına Katılma Payı 2. Kanalizasyon Harcamalarına Katılma Payı 3. Su Tesisleri Harcamalarına Katılma Payı 4. Diğer Paylar a. Müze Giriş Ücretleri b. Madenlerden Belediyelere Verilen Pay

2.1.1.1. Vergiler

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda belediyelerin tahsil ve tahakkuka yetkili olduğu vergiler řu şekilde sıralanabilir:

- Eğlence vergisi
- Elektrik ve havagazı tüketim vergisi
- Çevre temizlik vergisi
- Yangın sigortası vergisi
- Haberleşme vergisi
- İlan ve reklam vergisi

Eğlence Vergisi maktudur. Belediye sınırları içerisinde yer alan, bilet kullanılarak hizmet alınan yerler ve eğlence işletmelerinden elde edilen vergilerdir.

Elektrik ve havagazı tüketim vergisi nispidir. Belediye sınırları içerisindeki alanlarda elektrik ve havagazı tüketiminden elde edilen vergilerdir. Söz konusu vergiye elektrik ve havagazı tüketenler mükelleftir.

Çevre temizlik vergisi maktudur. Belediye sınırları içerisinde bulunan ve belediyenin temizlik hizmetinden faydalanan konut, işyeri ve diğ er binaları kapsar.

Yangın sigortası verisi nispidir. Belediye sınırları içerisindeki menkul ve gayrimenkuller üzerinde gerçekleştirilen yangın sigortaları kapsamında elde edilen primlerden alınır. Sigorta şirketleri verginin mükellefidir.

Haberleşme vergisi nispidir. Posta Telgraf ve Telefon İşletmesi (PTT) tarafından, teleks, telefon, faks gibi ücretlerden tahsis edilir. Verginin mükellefi PTT'dir.

İlan ve reklam vergisi maktudur. Belediye sınırları içerisinde yer alan tüm ilan ve reklamları kapsar. Verginin mükellefi ilanı ve reklamı yaptıran kurum ya da kişilerdir. (Ulusoy ve Akdemir, 2019: 277)

2.1.1.2. Harçlar

Kamu hizmeti kapsamında kamu otoritesi kullanılarak idari işlem uygulanmasına bağı lı olarak tahsil edilen; vergi benzeri yükümlölükler harç olarak adlandırılmaktadır (Can ve Gündüzöz, 2011: 25).

Belediyeler tarafından belirli hizmetler sunulmaktadır. Bu hizmetlerden bazı vatandaşlar yararlanmaktadır. İşte bu yararlanıcı konumundaki bireylerin bu hizmetlerin maliyetine belli bir miktarda katkıda bulunması amacıyla veya vatandaşlardan bazı işlemleri yapmaları konusunda, zorunluluk esası bulunan mali yükümlülükler belediye harçları olarak adlandırılmaktadır. Bu harçları sadece belirli hizmetlerden faydalanan kişiler ödemekle yükümlüdür (Nas, 2011: 124).

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda harçlar konusu da düzenlenmektedir. Söz konusu kanuna göre belediyeler tarafından alınabilecek harçlar şu şekilde sıralanabilir:

- İşgal harcı
- Tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı
- Kaynak suları harcı
- Tellallık harcı
- Hayvan kesimi
- Muayene ve denetleme harcı
- Ölçü ve tartı aletleri muayene harcı
- Bina inşaat harcı
- Kayıt ve suret harcı
- Altyapı kazı izni harcı
- İşyeri açma izni harcı
- Muayene harcı
- Ruhsat harcı
- Rapor harcı
- Sağlık belgesi harcı

Bazı harçlar maktu olarak tahsil edilirken bazı harçlar ise nispi olarak tahsil edilmektedir. Harçların tarife yapısına Tablo 3.2.'de yer verilmiştir.

Tablo 3.2. Belediye Harçlarının Tarife Yapısı

Belediye Harçları	Maktu	Nispi
İşgal Harcı	X	
Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı	X	
Kaynak Suları Harcı	X	
Hayvan Kesimi, Muayene ve Denetleme Harcı	X	
Tellallık Harcı		X
Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı	X	
Kayıt ve Suret Harcı	X	
İşyeri Açma İzni Harcı	X	
Muayene, Ruhsat ve Rapor Harcı	X	
Sağlık Belgesi Harcı	X	
İmar ile İlgili Harcı	X	

2.1.1.2.1. İşgal Harcı

Bir yeri geçici bir süre için ele geçirme işgal olarak adlandırılmaktadır. İşgal harcı belediyeler tarafından oldukça eski zamanlardan beri tahsil edilmektedir. İşgal harcı 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 52. ve 57. maddelerinde düzenlenmektedir. Bu kapsamda belediye sınırları içerisinde yer alan bir yerin ticari maksatla ve izin alınmak suretiyle geçici olarak işgal edilmesi bu harcın doğmasına yol açmaktadır. Bu yerler şu şekilde sıralanabilir:

“1. Pazar veya panayır kurulan yerlerin, meydanların, mezat yerlerinin her türlü mal ve hayvan satıcıları tarafından işgali,

2. Yol, meydan, pazar, iskele, köprü gibi umuma ait yerlerden bir kısmının herhangi bir maksat için işgali,

3. Motorlu kara taşıtlarının park etmeleri için il trafik komisyonlarının olumlu görüşü alınarak belediyelerce şehir merkezlerinde tesis edilen ve işletilen mahallerin çalışma saatleri içinde, taşıtlar tarafından işgali (Bisiklet ve motosikletler hariç)”

Bahsi geçen yerleri belediyelerin söz konusu birimlerinden izin alarak işgal eden kişiler ise işgal harcının mükellefi olmaktadır. Bununla birlikte söz konusu yerlerin izin almadan işgal edilmesi de harç mükellefiyetini ortadan kaldırmamaktadır.

Şu hususlar ödenecek olan harç miktarı üzerinde etkili olmaktadır (Unal, 2007:17):

- İşgal edilen yerin büyüklüğü
- Hayvan veya motorlu araç sayısı
- Kullanılan saat

Tablo 3.3.’de işgal harcı tarifesine yer verilmiştir.

Tablo 3.3. İşgal Harcı Tarifesi

İşgalin Türü		Kanuni Tarife	
		En az (₺)	En çok (₺)
1.52 nci maddenin (1) ve (2) numaralı bentlerinde yazılı işgallerde beher metrekaire için günde		0,5	2,5
2.52 nci maddenin (1) numaralı bendinde yazılı hayvan satıcılarının işgallerinde	a) Satışı yapılan küçük hayvan başına	0,5	2,5
	b) Satışı yapılan büyük hayvan başına	1	1
3.52 nci maddenin (3) numaralı bendinde yazılı işgallerde	a) Her taşıttan beher saat için	0,25	1,25
	b) Parkmetre çalıştırılan yerlerde beher saat için	0,5	2,5

Tablo 3.3.’de yer alan bilgiler doğrultusunda işgal harcının tarifesinin, beher metrekaire, satışı yapılan küçük hayvan başına ve parkmetre çalıştırılan yerlerde beher saat için aynı olduğu dikkat çekmektedir.

2.1.1.2.2. Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı

Tablo3.3.'de yer alan verilere göre işgal harcı tarifesi en az saat başı 0,25 TL olarak belirlenmiştir. En çok ise saat başı 2,5 TL olarak belirlenmiştir. Tatil günlerinde çalışma için belediyelerden ayrıca ruhsat almak gerekmektedir. Bu bağlamda ulusal bayram günleri ön plana çıkmaktadır. Konuya ilişkin yasal düzenlemenin 2017 yılında çıkarılan Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun olduğu görülmektedir. İlgili düzenleme ile birlikte belediye tarafından ruhsatlandırılan tatil günü çalışmaları arasından hafta tatili ibaresi çıkarılmıştır. Böylece belediyeler artık işyerlerinin hafta tatillerinde açık olması dolayısıyla bu iş yerlerinden harç alamamaktadır. Açıktır ki, tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının mükellefi kendisine ruhsat verilen gerçek kişi ya da tüzel kişidir. Bu konu 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 59. maddesi ile düzenlenmektedir. Bu bağlamda 29 Ekim ulusal egemenlik bayramı dikkat çekmektedir. Diğer yandan eğer tatil günlerinde çalışma ruhsatı talep eden şirket bir adi şirket ise bu durumda müteselsil sorumluluk söz konusu olacağından şirketin ortakları harçtan müteselsilen sorumlu olacaklardır (Acar Aydın, 2015, 131).

Harcın mahiyeti 45 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiştir. Buna göre harcın tarifesi Belediye Meclisleri tarafından belirlenmektedir. Belediye sınırları içerisindeki semtlerin sosyo-ekonomik yapıları dikkate alınmaktadır. Bu bağlamda dört ya da daha az grup içerisinde bu semtler taksim edilmektedir. En yüksek grup 1, en düşük grup ise 4 olacak şekilde taksimat yapılır ve bu bağlamda tarifeler belirlenir (45 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği).

Harçlar ile ilgili bilgi 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ile düzenlenmektedir. Kanunun 60. maddesi bağlamında tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının 2023 yılı için 20 TL'den az olamayacağı, üst sınırın ise 800 TL olarak belirlendiği düzenlenmiştir. Söz konusu tarife üzerinden harç ücretlerinin şu şekilde olduğu ifade edilebilir:

Tablo 1: Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcına Dair Tarife Bilgisi (2023)

İşyerinin Sahip Olduğu Alan (metrekare)		Yasal Tarife	
		Asgari (TL)	Azami (TL)
İşyerleri Açısından Yıllık	25 m2'ye kadar	20	800
	26 m2-100 m2 Arası	20	800
	100-250 m2 Arası	20	800
	251-500 m2 Arası	20	800
	501 ve üzeri m2	20	800

2.1.1.2.3. Kaynak Suları Harcı

Kaynak Suları Harcı, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 63 ila 66. maddeler arasında düzenlenmektedir. Kaynak suları harcı bakımından harcın konusu, özel kaplara konulmak suretiyle satışa sunulan kaynak sularıdır. Bu noktada işlenmiş su olarak nitelenen grup da harç kapsamında kabul edilmektedir. Bu konuya tabi kaynak suları belediyeler tarafından denetlenmekte ve hangi kaynağa ait oldukları tespit edilerek bu belirlenim suların konulduğu özel kaplarda işaret yoluyla belirlenmektedir. Söz konusu süreç, kaynak suları harcına tabidir (2464 sayılı Kanun, md. 63).

Kanunun 64. maddesine göre bu işlem bakımından mükellef, kaynak sularının özel işaretli kaplara konularak satışını sağlayan kişidir. Dolayısıyla satıcıdır. Kanunun 65. maddesi ise bu harçlar bakımından tarifenin ne şekilde olduğunu düzenlemektedir. Kanun tarafından belirlenen asgari ve azami sınırlar şu şekildedir:

Tablo 2: 2464 Sayılı Kanuna Göre Kaynak Suları Harcı (2023)

(Değişik tarife: 30/12/2004-5281/21 md.)	Harcın Tutarı (TL)	
	En az	En çok
1 litreye kadar olan şişe ve benzeri kaplardan (kap başına)	0,01	0,03
1 litreden büyük şişe ve benzeri kaplardan (beher litre)	0,005	0,015

Yukarıdaki tabloda gösterilen tarife 2464 sayılı kanuna uygun şekilde belirlenmiş olan tarifedir. Buna karşın 2005/8730 sayılı 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunun 65, 74, 77, 84 ve Ek 6'ncı Maddelerinde Belirlenen Maktu Harç Tarifelerinin, Belediye Grupları İtibarıyla Tespit Edilmesi Hakkında Karar uyarınca kanuna aykırı olmayacak şekilde detaylı bir harç tutarı belirlendiği söylenebilir.

Diğer yandan kaynak suları harcının ne zaman ödenmesi gerektiği de ayrı bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır. Satıcıların suları özel kaplara koymasını takip eden süreçte kaplar üzerine özel işaretler konulması gerekmektedir. Tam olarak bu sırada belediyenin işlemleri neticelenmeden makbuz karşılığında ve peşin olarak harç ödemesinin yapılması gerekmektedir. Bu durumda belediye ekipleri tarafından kaynak suların denetimi ve özel işaretlerin konulması işlemi yapılmadığı sürece harç ödemenin yapılması mümkün değildir (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 155). Bu suların farklı bir belediye sınırları içerisinde ya da mücavir alanlar içerisinde satışa sunulması durumunda ise ilgili belediyeler tarafından ayrıca bir harç alınması mümkün değildir (2464 sayılı Kanun, md. 66).

2.1.1.2.4. Tellallık Harcı

Tellallık harcı, 2464 sayılı Kanunun 67-71. maddelerinde düzenlenmektedir. Kanunun 67. maddesine göre tellallık harcının konusu, belediye sınırları ve mücavir alanları kapsamında olmak üzere, belediyelerin hal, balıkhane, mezat yerleri ve ilgilinin isteğine bağlı olmak şartıyla belediyelerde haber duyuran görevli ya da tellal bulundurulmuş diğer yerlerde gerçek ya da tüzel kişilerce yapılan taşınır ya da taşınmaz malların ve bu mallara ait olan ürünlerin satışlarıdır. Tellallık harcı bakımından mükellefler, ilgili taşınır ve taşınmaz malların ve bu mallardan üretilen mahsulün satışını yapan gerçek kişiler ve tüzel kişilerdir (2464 sayılı Kanun, md. 68). Bu noktada önemle ifade edilmelidir ki tellallık harcının temel konusunun gerçekleştiğinin tespiti için öncelikle ortada bir satışın olması gerekmektedir. Satışın ise ne şekilde cereyan ettiği bir önem arz etmemektedir. Bu bağlamda eğer ki menkul ya da gayrimenkul malların satışını içermeyen bir hizmet alımı ya da devri konulu ihaleler söz konusu ise burada tellallık harcı alınması mümkün değildir.

Bu kimseler, ellerindeki malın ve mahsulün satışını yapmadan evvel sınırları içerisinde satış yapacakları belediyeye ve mahalleye haber vermelidir. Bu haber verme durumu, onların sorumluluğudur. Aksi takdirde ödeyecekleri harcın %50 artması söz konusu olmaktadır (2464 sayılı Kanun, md. 68). Harcın miktarı ise harca konu olan satışların ortaya çıkarmış olduğu gayri safi tutar olarak ifade edilmektedir. Bu tutar üzerinden ne ad altında olursa olsun bir indirim yapılması mümkün değildir (2464 sayılı Kanun, md. 68). Tellallık harcının miktarını belirlemek için bu tutar üzerinden belirli bir oran alınmaktadır. Bu oran, %2'dir. Buna mukabil eğer ki satış tutarı 100 TL'yi aşmakta ise bu oranın %1'e düştüğü görülmektedir (2464 sayılı Kanun, md. 70).

Kanunda yer alan dipnotta para birimi değişimini;

"(1) 30/12/2004 tarihli ve 5281 sayılı Kanunun 22 nci maddesiyle, bu maddede yer alan "500.000 lirayı" ibaresi, "100 Yeni Türk Lirasını" olarak değiştirilmiş ve metne işlenmiştir." şeklinde açıklamıştır.

Tellallık harcının ödenebilmesi için belediyeler çalışanlarını yetkilendirmektedir. Bu yetkililer de makbuz karşılığında harcı tahsil etmekle görevlidir (2464 sayılı Kanun, md. 71).

2.1.1.2.5. Hayvan Kesimi, Muayene ve Denetleme Harcı

Hayvan kesimi, muayene ve denetleme harcı, 2464 sayılı Kanun'un 72 ve 75. maddeleri arasında düzenlenmektedir. İlgili harç, belediyenin sınırları içerisinde ya da mücavir alanlar dahilinde, daha önceden belediyenin yetkilileri tarafından verilmiş bir izne tabi

olarak, özel kişiler ve kuruluşlar tarafından tesis edilen mezbahalarda ve kanaralarda hayvanların kesim süreçleri ile ilgili olarak uygulanan bir harçtır. Bu harç, hayvanların kesim öncesinde ve sonrasında muayenesini kapsar. Aynı zamanda söz konusu hayvanın kesimi, ilgili belediyenin ve mücavir alanların dışında gerçekleşmiş fakat etleri belediye sınırları içerisinde satışa sunulacak ise sağlık bakımından bu etlerin muayenesi de bu harca tabidir. Diğer yandan Türkiye ödeme ve elektronik para kuruluşları birliği statüsünü kapsayan 2678 sayılı kanun çerçevesinde kurulan resmi ya da özel kombinaların bu harçtan muaf oldukları görülmektedir. (2464 sayılı Kanun, md. 72).

Hayvan kesimi, muayene ve denetleme harcının mükellefi hayvan ya da etin sahipleridir (2464 sayılı Kanun, md. 73). Harç, hayvan başına belirlenen tarife üzerinden gerçekleştirilmektedir. Bu tarife, 2464 sayılı Kanun'un 74. maddesinde şu şekilde belirlenmiştir:

Tablo 3: 2464 Sayılı Kanun'a Göre Hayvan Kesim, Muayene ve Denetleme Harcının Tarifesi

(Değişik tarife: 30/12/2004-5281/23 md.)	Harcın Tutarı (TL)	
	En az	En çok
Hayvanın cinsi:		
a) Küçükbaş	1	3
b) Büyükbaş	2,5	7,5

(Kaynak: 2464 Sayılı Kanun, md. 74)

Diğer yandan 2005/8730 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile 2464 sayılı Kanun çerçevesinde tarifeye ait bir tutar belirlemesi yapıldığı görülmektedir. Bu tutar belirlemesi şu şekildedir:

Diğer harçlar bakımından olduğu gibi bu harç da belediye yetkilileri tarafından düzenlenecek bir makbuz karşılığında peşin olarak alınmaktadır.

2.1.1.2.6. Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı

2464 sayılı Kanun'un 76-78. maddeleri ölçü ve tartı aletleri muayene harcını düzenlemektedir.

Harcın konusu kanunun 76 . maddesi ile düzenlenmektedir. Buna göre ölçü ve tartı aletleri ve vasıtaları, bu tartı ve ölçü aletlerinin ve vasıtalarının belediyeler tarafından damgalanması söz konusu harcın konusunu oluşturmaktadır.

2646 sayılı Kanun'a göre bu harca ait tarife şu şekildedir:

Tablo 4: 2464 sayılı Kanun'a Göre Ölçü ve Tartı Muayene Harcı Tarifesi

	Harcın Tutarı (TL)	
	En az	En çok
a) Tartı ağırlıklarının her birinden	0,5	1,5
b) Uzunluk ölçülerinin her birinden	0,5	1,5
c) Akıcı ve kuru daneli maddelerin hacim ölçeklerinin her birinden	1	3
d) El terazilerinden	2	6
e) Normal masa terazilerinden	3	9
f) Otomatik (ibrelî) terazilerden	4	12
g) Elektronik terazilerden	5	15
h) Kantar ve basküllerden	10	30

(Kaynak: 2464 Sayılı Kanun, md. 77)

2.1.1.2.7. Bina İnşaat Harcı

Bina inşaatı harcı da 2464 sayılı Kanun'da ek-1-ek-6. maddeler arasında düzenlenmektedir.

Buna göre bina inşaatı harcının konusu belediye sınırları ve mücavir alanlar kapsamında kalan yerlerde yapılan her türlü bina inşaatıdır. Bu bina inşaatına binaya ek yapılması ya da mevcut binanın tadilatı da dahildir. Bu bağlamda bir binanın kullanım alanının değiştirilmesi da bu bina inşaat harcına dahildir. Buna göre konutun işyerine ya da harca tabi olmayan bir işyerinin de harca tabi işyerine dönüştürülmesi sayılabilir. Eğer ki bir inşaat ruhsatsız bir şekilde başlanmış ise bu durumda harcın alacağı da kendiliğinden doğmuş kabul edilmektedir. Bu düzenlemelerin yürürlüğe girmesinden evvel inşa edilmiş binalar bakımından farklı bir rejim söz konusudur. Belediye Gelirleri Kanunu md. Ek-1'e göre bunların yüzölçümlerine ilave veya binada tadilat yapılması halinde harç, binanın toplam yüzölçümüne göre hesaplanacaktır. Bu hesaplamada binanın tabi olduğu tarife esas alınır. Ayrıca yalnız ilave edilen kısmın yüzölçümü üzerinden hesaplanır (2464 s. Kanun, md. Ek-1). 2464 sayılı Kanun ek 1 hükmüne göre eğer ki bina, ilgili düzenlemenin yürürlüğe girmesinden sonra inşa edilmiş ise durum farklıdır. Burada tadil veya ilaveler yapılması halinde harç, binanın önceki yüzölçümü ile ilave kısmın yüzölçümü toplamı üzerinden hesaplanır. Buna ek olarak daha önce aynı konut ve işyeri birimleri için ödenmiş bulunan bina inşaat harcı yeniden hesaplanan harçtan mahsup edilir.

Bina inşaat harcı bakımından mükellef, inşaat, ek ya da tadilat için inşaat ruhsatı alan kimselerdir. Eğer ki inşaat ruhsatsız başlanmış ise bu durumda mükellef, ruhsat alma

yükümlülüğü olan kimselerdir. Eğer ki binanın kullanım tarzı değiştirilmek isteniyorsa bu durumda mükellef ise binanın sahipleridir (2464 sayılı Kanun, Ek Madde 3).

Binanın matrahının belirlenmesi usulü ilgili binaların yüzölçümleri ile ilgilidir. Eğer ki inşaat bir konut inşaatı ise bu durumda inşaat alanının tespit edilebilmesi için ilgili inşaatın kapsadığı sığınak, merdiven sahanlığı, ortak garaj, depo, kalorifer ve kapıcı dairesi gibi ortak alanlar hariç tutulur. Ayrıca varsa kömürlükler de benzer şekilde yüzölçümü hesaplamasından hariç tutulmaktadır. Buna karşın işyeri inşaatlarının söz konusu olması durumunda müstemilat ve ortak yerler de dahil edilerek yüzölçümü hesaplanmaktadır (2464 sayılı Kanun, Ek Madde 4).

Bina inşaatlarında harç tıpkı diğer harçlar gibi belediye yetkilileri tarafından makbuz karşılığında ve ruhsatın alınmasından önce verilir. Eğer ki inşaat kısmen yapılmış ya da hiç yapılmamış ise harçtan gerekli düzeltme ve iadeler yapılır. Bu durum ruhsatın tamamen ya da kısmen iptalinde de aynı şekilde geçerlidir.

2.1.1.2.8. Diğer Harçlar

Belediye gelirlerini konu edinen 2464 sayılı Kanun, yukarıda ele alınan harçların dışında çeşitli harçları da düzenlemektedir.

Bu harçlar 2464 sayılı Kanunda tafsilatı ile düzenlenmiştir. Tüm bu harçları detayları ile incelemek çalışmanın kapsamını aşacaktır. Bu nedenle bu başlık altında ilgili harçlardan kısaca bahsedilecektir.

İlk harç *kayıt ve suret harcıdır*. Bu harç 2464 sayılı Kanun'un 79. maddesi ile düzenlenmektedir. Bu harç, belediyeden ya da belediyeye bağlı olan kurum ve kuruluşlardan talep edilecek olan kayıtlar suretleri ya da taşınmazların harita plan ve krokilerinden örnek elde etmek isteyen kişilerden talep edilmektedir (Ünlü ve Kormaz, 1996: 200). Aynı madde ile *altyapı kazı izni harcı* da düzenlenmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2019: 301). Bu harç, belediye tarafından verilecek olan altyapı kazı izni için talep edilmektedir (2464 sayılı Kanun, md. 79).

Üçüncü harç ise *imarla ilgili harçlardır*. İmar mevzuatı çerçevesinde talep edilen harçlardır. Bu kapsamda parselasyon, ifraz, birleştirme, proje tasdik işlemleri, zemin ve yol kanal açma izni verilmesi, yapım ile yıkımlardan kalan artık malzemenin ve toprağın taşınması için belediyeler tarafından yer gösterilmesi ve bu yerlerin düzlenmesi ile ilgili işlemler için alınan harçlardır (Şimşek ve Hazar, 2020: 385; Kalabalık, 2019: 381 vd; Pirler, 1999: 157 vd; (2464 sayılı Kanun, md. 80).

Belediyelerin sınırları içerisinde bir kimsenin işyeri açabilmesi için belediyeye *işyeri açma harcı* ödemesi gerekmektedir (2464 sayılı Kanun, md. 81). Buna ek olarak kanun çerçevesinde zorunlu tutulmuş ya da isteğe bağlı olduğu öngörülmüş olan, belediyeler ya da belediyelere bağlı kuruluşlar tarafından düzenlenerek talep edene verilecek olan, muayene, bilimsel ya da sağlığa dayalı konular bakımından tahlilleri kapsayan ve yasal olarak harca tabi tutulmamış olan ruhsatlar, raporlar ya da belgeler de *muayene, ruhsat ve rapor harcına* tabidir (2464 sayılı Kanun, md. 82). Bazı kimselerin yaptıkları iş ve hizmetler bakımından yasa gereği belediyelerden sağlık belgesi alması gerekebilmektedir. Bu belgenin verilebilmesi için *sağlık belgesi harcı* ödenmesi gerekmektedir (2464 sayılı Kanun, md. 82).

Bu harçlara ilişkin tarife 2464 sayılı Kanun'un 84. maddesi ile belirlenmektedir. Bu durum aynı zamanda 2005/8730 sayılı Bakanlar Kurulu kararı düşünüldüğünde de belediye grupları düşünülerek asgari ve azami tutarları belirlenerek oluşturulmuştur. Çalışmada kanun sistematigi kapsamında bu harçların birlikte aktarılması tercih edilmiştir.

Tablo 3: 2464 sayı Kanuna Göre Diğer Harçlarda Tarife (TL) (2023)

Tarife Konusu	Harcın Tutarı	
	Asgari	Azami
1. Kayıt ve Suret Harçları	0,25	0,75
a) Her Sayfa Başına		
b) Harita plan ve Krokilerin beher metrekaresi	4	12
2. İmarla ilgili harçlar (Ticaret ve konut bölgeleri için ayrı ayrı)	0,05	0,15
a) İlk parselasyon harcı (beher metrekare için)		
b) İfraz ve tevhid harcı (beher metrekare için)	0,05	0,15
c) Plan ve proje tasdik harcı (beher inşaat metrekaresi için)	0,05	0,15
d) Kanal (beher metrekare için)	0,50	1,50
e) Yapı kullanma izin harcı (beher inşaat metrekaresi için)	0,05	0,15
3. İşyeri açma izin harcı: (beher metrekare için işin mahiyetine göre) Ancak bu miktar hiçbir suretle besbin metrekareye isayet edecek tutarı aşamaz.	0,10	1
4. Muayene ruhsat ve rapor harcı	5	15
5. Sağlık belgesi harcı	1	3

(Kaynak: 2464 Sayılı Kanun, md. 84)

Bu harçlar da diğer harçlar gibi belediye yetkilileri tarafından makbuz karşılığında ve peşin ödeme şeklinde alınır (2464 sayılı Kanun, md. 85). Eğer ki harçlar peşin olarak alınmaz ise bu durumda harca konu işlem gerçekleştirilmeyecektir. Aksi takdirde belediye yetkilileri de işin sahibi olan kimseler ile birlikte müteselsil sorumluluklarından bahsetmek gerekmektedir (Pirler, 1999: 194)

2.1.1.3. Harcamalara Katılma Oranları

Belediyeler tarafından toplanan vergiler ve harçların enflasyon karşısında güncel değerini koruması her zaman mümkün olmamaktadır. Bu nedenle belediyeler kendilerinden beklenen kamu hizmetlerinin sağlanması hususunda kaynak sorunları ile karşılaşabilmektedir. Dolayısıyla belediyeler daima ilave kaynaklara ihtiyaç duymaktadır. Bu nedenle belediyelerin hizmetlerini fiyatlandırması söz konusu olabilmektedir. Bu fiyatlandırmada fayda ve maliyet ilişkisi hesaba katılmaktadır. Kamu geliri olarak harcamalara katılma payları da ödeme gücü esasına dayanmaz; fayda prensibi çerçevesinde bir finansman yönetimi olarak değerlendirilebilir. Belediyelerin altyapıya

ilişkin geliştirdikleri hizmetlerin belirli bir kısmının bu hizmetlerin sunulduğu bölge taşınmaz sahipleri arasında paylaştırılması da bu noktada mümkün olabilmektedir. Dolayısıyla harcamalara katılma payı, belediyelerin sağladığı kamu hizmetinin finansmanı bakımından hizmetten yararlanan bireylerden destek alması ile ilgili bir uygulama olarak değerlendirilebilir (İpek ve Engin, 2016: 470).

Belediyelerin harcamalara katılma payı olarak değerlendirdiği çeşitli konular vardır. Türkiye’de bunlar yol harcamaları, kanalizasyon harcamaları ve su tesisleri harcamaları olarak ele alınmaktadır. *Yol harcamaları*, 2464 sayılı Kanun’un 86. maddesi ile düzenlenmektedir. Buna göre yol harcamalarına bireylerin de katılmasını sağlayabilmek için belli bazı şartların gerçekleşmesi gerekmektedir. Bunlar arasında, yeni bir yolun açılması, hali hazırdaki yolların toplam %40’ı oranında ya da daha fazla genişlemesine imkân tanınması, kaldırım olmayan ya da bakımı ihmal edilmiş yolların kaldırım ya da parke kaldırım şeklinde yeniden tasarlanması ya da bu yollara asfalt yapılması, kaldırım ya da şose şeklindeki yolların parke, beton ya da asfalta çevrilmesi, halihazırdaki parkelerin ya da kaldırımların sökülmesi ve yeniden düzenlenmesi bu şartlar arasında sayılmaktadır. Kanunun 87. maddesi ise *kanalizasyon harcamalarına katılmayı* düzenlemektedir. Bu bağlamda belediyenin kendisi ya da belediyeye bağlı diğer kuruluşlar kanalizasyon tesisi yapabilir. Bu durumda kanalizasyondan faydalanabilecek olan taşınmaz sahipleri de bu kanalizasyonun finansmanına katılacaklardır. Bunun için yeni bir kanalizasyon tesisinin yapılması ya da mevcut tesislerin sağlık ve biyolojik şartlara göre yenileştirilmesi gerekmektedir. Son on olarak 2464 sayılı Kanun’un 88. maddesi *su tesisleri harcamalarına katılma payını* düzenlemektedir. Su tesislerinin yapılması durumunda dağıtımın yapıldığı alan içerisinde kalan taşınmazların sahipleri bu su tesisinin yapılmasının finansmanına katılacaktır. Bu noktada finansmanın bireylere yansıtılabilmesi için öncelikle yeni bir içme suyu şebeke tesisinin yapılması ya da halihazırdaki tesislerin büyütülmesi ya da ıslahı gerekmektedir.

2464 sayılı Kanun’un 89-93. maddeleri arasındaki hükümler bu harcamalara katılma payının ne şekilde tahsil edilebileceğini düzenlemektedir. Buna göre katılma payları bir plan ve program kapsamında ya da talebe bağlı olarak doğrudan doğruya yapılan işlemler söz konusu olmaktadır. Cumhurbaşkanı, belediyelerin görüşünü ister. Bu görüş çerçevesinde harcamalara katılma payını %50’ye kadar indirme yetkisi bulunmaktadır. Aynı şekilde Cumhurbaşkanı pay çeşitlerine göre bir farklılaştırma yapabilir. İlaveten paylara dair olmak üzere ödenecek miktarı ya da pay çeşitlerine göre ayrı ayrı da olabilecek şekilde tespit edebilir. Bunu yaparken son nüfus sayımlarını da hesaba katacaktır. Buna karşın paylar binaların ve arsaların vergisel değerinin %2’sinden çok

olamaz. Katılma payları, belediyeler ya da belediyelerin bağlı kuruluşları tarafından tebliğ edilir. Bu tebliğin akabinde, iki yıl içerisinde ve dört eşit taksit halinde ödenmektedir. Peşin ödemenin söz konusu olması durumunda ise tahakkukun gerçekleşmesinden sonraki bir ay içinde pay tahsil edilir (İpek ve Engin, 2016: 472).

2.1.1.4. Ücret Tarifeleri İle Elde Edilen Gelirler

2494 sayılı Kanun'un 97. maddesi *ücrete tabi işler* başlığını taşımaktadır. Bu hükme göre belediyeler, 2494 sayılı Kanun çerçevesinde belediyelerin harç ya da katılma payı konusu yapamadığı ve vatandaşlar tarafından talep edilebilecek olan hizmetler ile ilgili olarak belediyelerin bir ücret elde edip edemeyeceğini düzenlemektedir. Buna göre bu tür hizmetler ile ilgili olarak Belediye meclisleri bir tarife düzenler. Bu tarife üzerinden de sağladığı hizmetler için ücret alabilir. Buna karşın bazı kamu hizmetleri belediyenin tekel olarak sağladığı hizmetlerdir. Bu hizmetlerin ücretlendirmesi ise kendi özel hükümleri çerçevesinde belirlenmektedir.

2.1.1.5. Müze Girişlerinden Elde Edilen Gelirler

2494 sayılı Kanun'un Mükerrer 97. maddesi *müze giriş ücretleri ile madenlerden belediyelere göç* konusunu ele almaktadır. Bu başlık altında ise müzelere giriş ücretleri ele alınmıştır. İlgili kanun hükmü çerçevesinde ele alınan müzeler Cumhurbaşkanlığına bağlı olan milli saraylar hariç olmak üzere belediyenin ve belediyenin mücavir alanlarının kapsamı içinde kalan müzelerdir. Bu müzeler gerçek ya da tüzel kişilere ait olabilir. Bu önemli değildir. Bu müzeler için bireylerden alınacak olan giriş ücretlerinin %5'i belediyelerin payı olacaktır. Müze girişlerinden elde edilen gelirler içerisindeki belediye payı, tahsilin akabindeki ayın 15. gününün akşamına kadar belediyelere ödenmelidir. Bu bir mecburiyet olarak düzenlenmiştir. Diğer yandan büyükşehir belediyeleri tarafından tahsil edilen payın ise, %75'i ilçe belediyelere dağıtılmaktadır. Bu dağıtım Çevre Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı tarafından yapılır. Dağıtım ise son genel nüfus sayım sonuçları esas alınarak yapılacaktır.

2.1.1.6. Madenlerden Elde Edilen Gelirler

2494 sayılı Kanun'un Mükerrer 97. maddesi *müze giriş ücretleri ile madenlerden belediyelere göç* konusunu ele almaktadır. Bu başlık altında ise madenlerden elde edilen gelirler ele alınmıştır. Kanun hükmü, belediye sınırları içerisinde işletilen madenleri kapsamaktadır. Bu madenler 3213 sayılı Maden Kanunu'na tabidir. Bu kanunun 14. maddesinde ocaktan çıkarılan madenin ocak başındaki fiyatından alınan devlet hakkını düzenlemektedir. Bu hak içerisinde belediyenin elde ettiği pay yer almamaktadır. İşte

2494 sayılı Kanun'un Mükerrer 97. maddesi bu payı düzenlemektedir. Buna göre, 3213 sayılı Maden Kanunu'nun 14 üncü maddesinde yer alan paylara ilaveten yıllık satış tutarının % 0,2'si nispetinde belediye payı ayrılır. Söz konusu pay, kanun hükmüne göre, devlet hakkının maden ruhsatına sahip olan kişi tarafından ödenmesi sırasında belediyeye ödenecektir.

2.1.2. Emlak Vergisi Kapsamında Yer Alan Gelirler

Ülkemizde emlak vergisi 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile ilk kez 1970 yılında düzenlenmiştir. "Emlak" kelimesi mülk kelimesinden türer. Yani taşınmazlar ile ilgilidir. Bu nedenle de emlak vergisi kanunu (EVK) bina vergisi ve arazi vergisi şeklinde iki farklı vergi düzenlemesi ihtiva etmektedir. Her iki vergi türü de 1985 yılında yürürlüğü giren 33239 sayılı Kanun ile belediyelerin gelirleri olarak kabul edilmiştir. Bu vergiler bireylerin gelirleri üzerinden elde edilen vergiler değildir. Bireylerin servetleri üzerinden elde edilen vergiler olarak kabul edilmektedir. Diğer yandan 2019 yılında kabul edilen 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile birlikte EVK içerisinde bir de "değerli konut vergisi" olarak adlandırılabilcek ilave bir vergi kaleminin daha eklendiği ifade edilebilir.

Emlak vergisi tanımı; kavram, gerçek ve tüzel kişilerin sahibi, *maliki*, oldukları konutlar, araziler ve arsalar üzerinde bulunan, tahsili ve yönetimi yerel idarelere bırakılmış, sürekli, sıradan ve özel bir hususiyeti bulunan nesnel bir servet vergisidir, şeklinde ifade edilir. (Hacıköylü, 2009: 16). Emlak vergisi belediyeler için tahsis edilmiş bir vergidir. Bu nedenle vergisi elde edilecek olan emlağın belediyenin sınırları içerisinde bulunması gerekmektedir. Bu konut, arazi ya da araziler ile ilgili olarak beyanname ya da kanun maddeleri çerçevesinde bir vergi değeri belirlenmektedir. Bu vergi değeri bağlamında servet vergisi niteliğinde olan emlak vergisi tarh ve tahsil edilir. Bu noktada belediyelerin gelir kalemleri içerisinde oldukça önemli bir kısmı bulunmaktadır. Bunun nedeni, emlak vergisi belediyelerin gelir elde ettikleri en büyük kalemi oluşturmaktadır. Buna en olarak emlak vergisi vergi konusunda bir artışı da beraberinde getirdiği için belediyeler açısından vazgeçilmez bir noktada bulundukları ifade edilebilir (Batirel, 2007: 147).

Emlak vergisi bağlamında vergiyi doğuran hadise, bir kimsenin belediye sınırları içerisinde bir taşınmaza sahip olması ya da bu taşınmaz üzerinde intifa gibi bir kullanım hakkına sahip olması olarak ifade edilebilir. Bu noktada emlak vergisinin konusunun belediye sınırları içerisinde bulunan taşınmaz olduğu ifade edilebilir. Binalar ve araziler, niteliklerine göre EVK'da gösterilen iki tip vergiden birine ait olabilmektedir. Bu bağlamda

taşınmazın malikinin vatandaşlığının neredeyse ait olduğunun, kişi(ler)in Türk vatandaşı ya da başka bir ülkenin vatandaşı olup olmadıklarının bir önemi bulunmamaktadır. Bu noktada önemli olan taşınmaz ve bu taşınmazın belediye sınırları içerisinde bulunmasıdır (Şenyüz vd, 2020: 387).

İlgili taşınmaza malik olan ya da kullanım hakkı bulunan kişi emlak vergisinin mükellefi olarak kabul edilmektedir. Bu bağlamda eğer ki bir taşınmazın maliki bulunmaz ya da intifa hakkı sahibi yok ise bu durumda taşınmazın malikiymiş gibi bu taşınmaz üzerinde tasarrufta bulunan gerçek ya da tüzel kişi, ilgili taşınmazın maliki olarak addolunur ve gelir vergisinin mükellefi kabul edilir. Bu noktada taşınmaz üzerinde paylı mülkiyet bulunmakta ise her bir pay sahibi mükelleftir fakat mükellefiyetleri payları nispetinde gerçekleşir. Elbirliği mülkiyet ise farklıdır. Zira burada müteselsil sorumluluk bulunmaktadır (Akdoğan, 664; Öner, 2020: 306; Şenyüz vd, 2020: 342).

Bu noktada EVK'nın 2. maddesi binayı izah etmektedir. Bina karada olabileceği gibi suyun üzerinde de olabilir. Fakat sabit bir nitelikte olan inşaatlardır. Hareketli olan; yüzen yapıların bina olarak tanımlanmadığı görülmektedir. Diğer yandan binanın tanımlanması bakımından inşaat malzemesinin bir önemi bulunmamaktadır. Binanın tamamlayıcı ya da ilave parçaları olarak ifade edilebilecek şekilde bina ile bütünleşik ve onunla sınırlandırılmış olan bahçeler ve avlular gibi yapılar da binanın tanımlayıcı unsuru olarak kabul edilmektedir (Öner, 2020: 300). Arazi ise toprak üzerine çizilen sınırlardır. Bu sınırlar suni işaretler vasıtasıyla oluşturulur. Arazi'nin üzerine inşaat yapmak için hukuken bir engeli olmayan toprak parçalarına ise arsa adı verilmektedir. Arsaların araziden ayırt edilebilmesi için belediyelerin sınırları içerisinde parsellenmiş şekilde olması gerekmektedir. Eğer ki bir arazi parsellenmemiş ise o taşınmazın arsa sayılıp sayılmayacağını gösteren kriterler Cumhurbaşkanlığı tarafından bir cumhurbaşkanlığı kararı ile tayin edilecektir (Şenyüz vd, 2020: 388).

Emlak vergisi mutlak bir vergi türü değildir. Nispi olarak uygulanır. İlgili taşınmazın ne oranda vergiye tabi tutulabileceği ise 1319 sayılı Kanunda belirlenmiştir. Bu oranlar;

- Mesken olarak kullanılıp kullanılmayacağı dikkate alınarak binanın türüne göre;
- Arazi vasfı olup olmamasına göre;
- Arsa vasfı olup olmamasına göre
- Büyükşehir sınırları içerisinde yer alıp almamasına göre farklılaşmaktadır.

Bu bakımdan konunun şu şekilde tablo oluşturulması mümkündür:

Tablo 4: 1319 Sayılı Kanuna Göre Vergi Oranları

Vergiye Konu Taşınmaz	Büyükşehir Belediye Sınırları İçerisinde Vergi Oranı (%)	Belediye Sınırları İçerisinde Vergi Oranı (%)
İşyeri Binası	0,4	0,2
Mesken Olarak Bina	0,2	0,1
Arazi	0,2	0,1
Arsa	0,6	0,3

(Kaynak: 1319 Sayılı Kanun)

Oranlar yukarıda tablo üzerinden ele alınmıştır. 2002 yılında EVK'da 4751 sayılı kanun vasıtasıyla bir değişiklik gerçekleştirilmiştir. Bu değişiklik ile birlikte taşınmazın değerinin tespiti ile ilgili olarak mükellefin beyanının esas alınması uygulaması terk edilmiştir. Bunun yerine mükellefin bildirim yapması zorunluluğu getirilmiştir. Buna göre malik, taşınmazın değerine ilişkin bir kez bildirimde bulunmaktadır. Bildirimin yapılacağı tarih ise bildirim sebebinin gerçekleşmesine ya da genel takdirin yapıldığı veyahut da muafiyet ya da istisna bulunmakta ise bunların sona ermesine tabidir. Bu şartların gerçekleştiği tarihi izleyen yıl içerisinde bildirim yapılmalıdır. EVK'nun 19/4 hükmü yanan ya da yıkılan binalara ya da arsalara dair olan vergilerin ilgili hadisenin vuku bulmasından sonraki iki yıl boyunca alınamayacağını hükme bağlamaktadır. Açıktır ki bir arsa üzerine bina yapımı başlamış ise inşaat boyunca bina vergisi alınmaz; bina yapılan kadar arazi vergisi alınmaya devam eder. Fakat inşaatın bitmesinin akabindeki yıl, arazi vergisine dair mükellefiyet sona erer (Şenyüz vd, 2020: 393). Bu bildirim neticesinde ilgili belediye her sene bu değer üzerinden bir vergilendirme yapacaktır. Bu vergilendirme ise bütçe yılının başından itibaren ilgili yıl içerisinde tahakkuk etmiş olarak kabul edilecektir (1319 s. Kanun, md. 29).

İlgili taşınmazın vergilendirilmesi bakımından bir muafiyet ya da istisna bulunabilir. Bu durumda muafiyetin daimi ya da geçici olmasına göre vergilendirme değişebilmektedir. EVK md. 5/7 hükmüne göre daimi olarak muaf tutulmuş olan yerlerin bu muafiyetlerinin devamlı olabilmesi için öncelikle kiraya verilmemiş olmaları gerekmektedir. Yine de EVK md. 4/23 ile sayılan bazı yerler açısından bu şart aranmaz. Bu yapılar ise genelde kamu kurum ve kuruluşları, mabetler, askeri tesisler, elçilikler, konsolosluklar, belirli şartları taşıyan özel mülkiyetler, kâr amacı taşımayan kamu yararına tabi kuruluşlar olarak sayılmaktadır. Ayrıca mütekabiliyet esasına tabi olarak uluslararası antlaşmalara bağlı olarak azınlık gruplarına ait özel okullar bu kapsamda daimi vergi muafiyetini haizdir.

Buna karşın EVK md. 5/6 geçici muafiyeti düzenlemektedir. Turizm teşviki, doğal afetler, geri kalmış bölgelerde sanayi tesislerinin inşa edilmesi ya da organize sanayi bölgeleri, sanayi ve küçük sanat siteleri belirli bir süre ile vergilendirmeden muaf tutulabilmektedir. EVK'nın md. 16 hükmü, mükelleflerin belediye sınırları ve mücavir alanlarda bulunmakta olan arazilerinin de belirli bir kısmını vergiden istisna tutmuştur. Bu istisna miktarı 10 bin TL olarak ifade edilebilir. Fakat ifade edilmelidir ki istisnadan yararlanabilmek için ilgili arazilerin toplam değeri esas alınır. Bu toplama mükellefin eşi ve velayeti altındaki çocuklarının arazileri de dahildir (Şenyüz vd, 2020: 392).

EVK'nın md. 33 hükmü binalar ve araziler bakımından vergi değerinin değişmesini gerektiren bazı hususları saymıştır. Bunlar şu şekilde sayılabilir:

Arsa üzerine yeni bina inşa edilmesi
Bir binanın yangın ya da yıkılma gibi sebeplerle bütünüyle ya da kısmen harp olması; binanın asansör sistemlerinin ya da kalorifer sisteminin bütünüyle ya da kısmen kaldırılması
Binanın kullanım tarzının değiştirilmesi; ikâmet için tahsis edilmiş bazı alanlarının dükkan, mağaza, depo gibi ticaret ve sanat icrasına ait alanlar olarak kullanılması
Arazinin durumunda ve heyetinde değişiklik
Binanın tamamlayıcı unsuru olarak bulunan arazinin tamamlayıcılık niteliğini kaybetmesi; başka bir arazi ya da arsanın tamamlayıcılık niteliği kazanması
Arazi ya da arsaların birleşmesi; farklı hisselerle ayrılmış olan binada hisselerin birleşmesi
Şehir, kasaba ya da köyün bütününde bina değerlerinde %25'i aşan artma ya da azalma olması
Binanın ya da arsanın taksim edilmesi ya da ifraz edilmesi ile mükellefinin değişmesi

Arsa ve arazilerin vergi değeri takdir komisyonları tarafından tespit edilir. Bu noktada arazilerin değeri il ve ilçelerin toprak cinsi üzerinden belirlenim yapılır. Arsalar açısından ise her mahalle, parsellenmemiş arazide (*arsa sayılacak ise*) köy için; cadde, sokak ya da değer hesabı her bölgeye göre farklılaşarak yapılacaktır. Bulunan metrekare birim değeri ile yüzölçümü çarpılır ve değer ortaya çıkar (Şenyüz vd, 2020: 399). Binalar için ise olağan inşaat maliyeti esas alınır. Bu durum ilgili bakanlıklar tarafından ortak bir şekilde icra edilir. Binanın dıştan dışa olan yüzölçümü ile tespit edilen inşaat maliyetleri çarpılır. Binalar için kalorifer için %8 ve asansör için %6 ilave yapılır (Batı, 2015).

Peki emlak vergisinin tarh ve tahakkuku ile ödemesi nasıl olmaktadır? Bu hususların EVK md. 11 ve 21. maddelerinde düzenlendiği görülmektedir. Bu bağlamda tarh takdire ve bildirim üzerine iki farklı şekilde söz konusu olmaktadır. Bunlardan ilki genel olarak kullanılan yöntemdir. Dört yılda bir gerçekleşir. Bildirime bağlı tarh ise, yukarıda ele alınan sebeplerin gerçekleşmesi üzerine onu izleyen yıl yapılmaktadır. Süresi içerisinde bildirim yapılmamış ise tarh idare tarafından yapılır. Bu durum mükellefin sorumluluklarını yerine getirmemesi dolayısıyla zamanında tarh yapılamaması durumunda gerçekleşir. Bu durum yoklama fişine dayalı olarak tarhın gerçekleşmesi demektir (Karakıç, 2019: 215). Bu andan itibaren tahakkuk etmiş sayılır. EVK md. 11 ve 21'e göre tarh ve tahakkukun normal prosedürü ise aynıdır.

- İlgili kanunun md. 33/1-7 fıkralarında düzenlenmiş bulunan vergi değerlerinde değişiklik öngören sebeplere dayalı olarak bildirimde bulunulması gereken durumlarda vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde
- Vergi değerini değiştiren gerekçe, bütçe yılının son üç ayı içinde cereyan etmişse ve bildirim, vergi değerini değiştiren gerekçenin gerçekleştiği bütçe yılını takip eden yılda verilmiş ise bildirimin verildiği tarihte,
- İlgili kanunun md. 33/8 hükmünde yazılı hallerde, takdir işlemlerinin yapıldığı bütçe yılını takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,
- İlgili kanunun md. 29 hükmü bağlamında hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunur.

Bildirim farklı kanallarla iletilebilmektedir. Eğer posta ile gönderilmiş ise vergi, bildirim verme süresinin son gününü takip eden yedi gün içinde tarh olunur. Bu suretle tarh olunan vergiler, tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılır ve mükellefe bir yazı ile bildirilir.

Belirlenen emlak vergisi bir seferde ödenebilir. Fakat uygulamada iki taksit şeklinde ödenmektedir. İlk taksit yılın 3,4 ve 5. aylarını kapsar. İkinci taksit ise 11. ayda ödenir.

2.2. İLAN VE REKLAM VERGİSİ

İlan ve reklam vergisinin cumhuriyetin ilanına kadar uzanan bir geçmişi bulunmaktadır. İlk kez 1924 tarihli 5423 sayılı Belediye Vergi ve Resimleri Kanunu ile düzenlenmiştir. Bu yasaya göre bilimum dükkanlar, ticari ve sanayiye ilişkin kurumların kapılarına bir tabela asma zorunluluğu getirilmektedir. Söz konusu tabelalardan belediye meclisi tarafından belirlenecek olan bir tarifeye uygun olarak yıllık bir ücretin tahsil edileceği de yine aynı yasa çerçevesinde belirlenmektedir (423 sayılı Kanun, md. 14).

Sonraki süreçte de konuya ilişkin farklı düzenlemelerin yapılması yönünde adımların atıldığı görülmektedir. 1948 yılında, 5237 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kabul edildiğinde yine ilan ve reklamlara ilişkin bir düzenlemenin yapıldığı görülmektedir. Söz konusu kanun, ilan ve resim vergisi ile ilgili olarak belirli istisnalar ve muafiyetler ile birlikte verginin kapsamını düzenlemiştir. Buna göre dükkanların, ticari ve sanayiye ilişkin kurumların, serbest meslek sahibi kimselerin kapıya bir levha asmaları zorunlu tutulmuştur. Bu zorunluluk aynı zamanda levhanın Türkçe olmasını da zorunlu kılmaktadır. Belediye söz konusu levhanın yasal kapsama uygun olup olmadığını denetleme yetkisini haiz kılınmıştır. Diğer yandan söz konusu levha üzerinden belediyenin yıllık temelde olmak üzere bir vergi elde etmesi de aynı kanun kapsamında düzenlenmiştir (2537 sayılı Kanun, md. 21).

1980 darbesi sonrasında gözden geçirilerek yenilenen konulardan biri de belediye gelirleri kanunudur. Ayrıca ilan ve reklam vergisi de aynı kapsamda düzenlenmiştir. Söz konusu kanun çerçevesinde ilan ve reklam vergisi tekrar düzenlenmiştir. İlan ve reklam vergisinin genel bütçe içerisinde ya da belediye gelirleri içerisinde önemli bir payı elde ettiği görülmektedir (Bellek, 2019: 48). ???

Diğer yandan Türkiye’de medya ve reklam yatırımlarının giderek arttığı da bir gerçektir. Örneğin 2021 yılı için organize medya sektörü tarafından yapılan yatırımlar 16 milyar TL’yi aşarken bunlar içerisinde reklam yatırımları da 5 milyar TL’yi aşmış durumdadır (Webrazzi, 2022). ???

2.2.1. Vergi Konusu

İlan ve reklam vergisi, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nda yer almaktadır. 12. ve 16. maddeler arasında düzenlenen ilan ve reklam vergisi, belediye sınırları ve belediyenin mücavir alanları içerisinde söz konusu olan ilanlar ve reklamlar ile ilgilidir. Bu ilan ve reklamlar üzerinden belediyenin alacağı bir vergiyi ifade etmektedir. Söz konusu kanun, ne ilan ne de reklam konusu ile ilgili bir değerlendirmede bulunmamaktadır. Yalnızca ilgili

kanun'un 12. maddesine göre ilgili alanlarda yapılan *her türlü ilan ve reklamın* bu verginin kapsamında olduğu düzenlenmektedir. Dolayısıyla genel olarak ekonomik yaşantı içerisinde ilan ve reklamın ihtiva ettiği mana ile ilan ve reklam gelirleri kapsamındaki ilan ve reklamın taşıdığı anlam arasında bir paralellik kurmak mümkündür.

Söz konusu kapsam, literatürde reklam ve ilan ne şekilde tanımlandığına bakılması önemli olacaktır. Reklam, en geniş tanımı itibarıyla, insanları zora başvurmamak mecburiyeti olmaksızın, belirli bir düşünce ve davranışta bulunmaya meylettirmek için, çeşitli yollarla onları etkilemek olarak tanımlanmaktadır. Diğer yandan reklam, mal ve hizmetlerin tanıtılması suretiyle onlara ilişkin bir talebin oluşmasının sağlanması ve bu yolla paralı bir haberdur (Tokay, 1968: 252). İlan ise bir şeyin duyurulmasıdır. Bu maksatla gazetelerde yazıların çıkması, duvarlara, panolara ya da kitle iletişim araçları vasıtasıyla bir şeyin duyurulması ilan olarak tanımlanabilir (Pirler, 1999: 13 vd). Kaldı ki Türk Dil Kurumu'na göre de ilan, bir olgunun, işin, durumun duyurulması amacıyla yapılan yazılı ya da sözlü haber ve anons (TDK, 2023) olarak ifade etmektedir.

Diğer yandan kanun verginin konusu olarak belirli ilan ve reklamların kapsam dışında tutulacağını da öngörmektedir. Bunları şu şekilde sıralamak mümkündür:

Tablo 5: 2464 Sayılı Kanuna Göre İlan ve Reklam Vergisinin Konusu Dışında Kalan İlan ve Reklamlar

1. Belediyelerin, köylerin ve bunların kuracağı birliklerin vereceği reklamlar
2. PTT ve TCDD (Türkiye Cumhuriyeti Devlet Demir Yolları) işletmeleri
3. Kooperatifler
4. Kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları,
5. Siyasi Parti Kanunu bağlamı siyasi partilerin siyasi faaliyet kapsamında kalan ilan ve reklamları
6. TRT (Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumu) tarafından yayınlanan ilan ve reklamlar
7. Her türlü gazete, dergi ve kitaplarda yapılan ilan ve reklamlar
8. Gerçek kişilerin ikametgahlarının iç ya da dış kapılarına yerleştirilmiş bulunan ve bu kişilerin kimliklerine işaret eden levhalar
9. İşletmelerin iştigal ya da imal konusu olan materyalinin ambalajı üstüne yerleştirilmiş olan ve işletmecilerin kendi işlerine ait olan ilan ve reklamlar,

ambalaj ve içeriğinden sayılan prospektüs ve tarifler

10. Gerçek ya da tüzel kişilere ait olduğu bilinen işyerleri bakımından, bu işyerlerinin iç kısmına ya da dış kısmına asılmış bulunan, iş sahibinin kimliğini, işin niteliğini gösteren, ebatları itibarıyla yarım metrekareyi geçmeyen ve ışıklı olmayan levhalar,

11. Kamuya açık alanlarda reklam amacı ile yerleştirilecek olan sıralar, banklar ve bunlara benzer gereçler üzerine basılı bulunan ilanlar ve reklamlar,

12. Sinemaların ve tiyatroların kendi günlük ya da daha uzun bir zamana yayılmış bulunan programlarını gösteren, binanın içinde ya da dış yüzeyinde yer alan ilanlar ve reklamlar

(Kaynak: 2464 Sayılı Kanun, md. 14)

Tablo 11'den anlaşıldığı üzere bu ilan ve reklamlar resmi ilan olarak nitelendirilebilecek olan ilan ve reklamlardır. Diğer yandan kooperatiflerin vereceği ilan ve reklamların verginin konusundan çıkarılmasının taşıdığı anlam ise farklıdır. Kooperatifler ile kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarının yapacağı ilan ve reklamların hem Türkiye'nin tanıtımı hem de turizme katkı sağlaması muhtemeldir. Dolayısıyla bu kuruluşlar tarafından yapılacak ilan ve reklamların vergilendirme dışında tutulması anlaşılabilir bir durumdur. İlâveten bir kuruluş ya da tüzel kişilik tarafından yapılacak olan ilan ve reklamlar eğer ki ticari ya da endüstriyel bir ilişki kapsamında yer almayan bir hususu ele alıyor ise bu durumda vergilendirme dışında tutulabilmektedir. Bu noktada sorgulanması gerekli olan hususlardan biri de PTT, TCDD ve TRT gibi devletin kamu iktisadi teşekkülleri olan bazı kurumların ilan ve reklamlarının vergilendirme konusu dışında bırakılmasına karşın devletin diğer kamu iktisadi teşekküllerinin ilan ve reklamlarının bu kapsamda zikredilmemesidir (Bellek, 2019: 53).

Diğer yandan bu vergilendirmenin sınırı sadece konu bakımından değil aynı zamanda yer bakımından da söz konusudur. Belediye sınırları ve mücavir alanlar içerisinde söz konusu vergilendirme yapılabilmektedir. Bu bağlamda mücavir alan tanımı da incelenmelidir. Mücavir alan, 3194 sayılı İmar Kanunu kapsamında tanımlanabilir. İlgili Kanunun 5. maddesine göre imar düzenlemeleri söz konusu olduğunda belediyelerin himayesi ve sorumluluğu altında bulunan alanlardır. Bu türden bir tanımlamanın yapılmasında gözetilen bazı amaçlar bulunmaktadır. Bunlardan en önemlisi ise şüphesiz, normalde belediyenin sınırları içerisinde kalmayan alanların da imar açısından bir nizam içerisine dahil edilmesidir. Diğer yandan büyükşehir belediyeleri açısından belediye sınırları ile

mücavir alanlar aynıdır. Zira büyükşehir belediyelerinde belediye sınırı il, ilçe belediyeleri açısından ise belediye sınırı ilçe sınırları ile özdeşleşmektedir (Gaffar, 2017: 52).

Diğer yandan konuya ilişkin olarak çeşitli tarihlerde Danıştay tarafından verilen kararlar da muafiyete ilişkin bazı tespitlerde bulunmaktadır. Örneğin bir şirketin kendi pazarladığı ürünler ile ilgili olarak, bu ürünlerin fiyatlarını içeren yayınları ilan ve reklam vergisine tabi bulunmuştur. Diğer yandan Türk Telekom da bir kamu iktisadi teşekkülü olarak değerlendirilerek bu kanun kapsamında sayılmış ve vergilendirme konusu bakımından bir istisna olarak değerlendirilmiştir. Yine 3349 sayılı Gelir Vergisi Kanunu madde 14 kapsamında, bir gazete ile birlikte dağıtılan ürünlerin ilan ve reklam vergisinden muaf kabul edildiği görülmektedir. Taşımacılar da uluslararası lojistik hizmetlerini sunarken kullandıkları araçların üzerine ticari unvanlarını yazdırmak mükellefiyetine sahiptirler. Bu zorunluluk yasal bir zorunluluk olduğundan vergilendirmeye tabi tutulmamıştır. Keza bir kooperatif birliği açısından da konu bu şekilde değerlendirilebilir. Kooperatifin deposunda sakladığı ürünlerin güvenliğini sağlayabilmek ve korunma şartlarını sağlamlaştırabilmek adına, depoya asılan levhada birliğin unvanının asılmasının reklam niteliğinde olsa da vergilendirmeden muaf tutulması gerektiğine hükmedilmiştir (Bayer, 2019: 54-55).

2.2.2. Sorumlu ve Mükellef

Vergi ilişkisi bakımından iki taraf bulunmaktadır. Bunlardan biri vergilerin alacaklılarıdır. Diğeri ise mükelleflerdir. Verginin alacaklısı tahmin edileceği üzere kamudur. Bu merkezi idare olabileceği gibi mahalli idare de olabilir. Konumuz itibarıyla incelenen vergilerin alacaklısı yerel idarelerden biri olan belediyelerdir. Mükellef ise, Vergi Usul Kanunu'nun 8. maddesine göre, vergi kanunları kapsamında kendisine vergi borcu yüklenen gerçek ya da tüzel kişi olarak ifade edilmektedir. Diğer yandan vergilendirme bakımından yükümlülüklerin yalnızca mükellefler üzerine bırakılmadığı da görülmektedir. Dolayısıyla bu ilişki bakımından bir üçüncü taraf daha bulunmaktadır. Bunlara ise vergi sorumlusu adı verilmektedir. Vergi sorumlusu vergi mükellefi değildir. Fakat mükellefler ile yakından ilişkilidir. Bu bağlamda da verginin ödenmesi söz konusu olduğunda alacaklı vergi dairesinin muhatabı olan kimsedir (Gerçek, vd.2005: 157).

İlan ve reklam vergisi bakımından mükellef ve sorumlu, 2464 sayılı kanunun 13. maddesi ile sayılmıştır. Buna göre yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar da bu kapsamda sayılmak kaydıyla, ilan ve reklamı kendi adına yapan ve yaptıran tüm gerçek ve tüzel kişiler ilan ve reklam vergisinin mükellefi olarak sayılmaktadır. Aynı madde ilaveten ilan ve reklam vergisinin sorumlusunu da düzenlemektedir. Buna göre ilan ve reklam

vergisinin sorumlusu, ilan ve reklam işlerini kendisine meslek edinmiş, bu mesleği ifa eden kimseler olarak düzenlenmiştir (2464 s. Kanun, md. 13).

2.2.3. Vergi Oranı ve Tarifesi

2464 sayılı Kanun'un 15. maddesi, ilan ve reklam vergisi açısından vergi tarifelerini ortaya koymaktadır. Mevzuat bu durumu şu şekilde düzenlemiştir:

Tablo 6: 2464 Sayılı Kanuna Göre İlan ve Reklam Vergisinde Vergi Oranları (TL)

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

(Kaynak: 2464 s. Kanun, md. 15)

İlan ve reklam vergisi ile ilgili olarak 2464 s. Kanunu'nun geçici 7. maddesi Cumhurbaşkanı'na bir yetki vermektedir. Bu yetki bağlamında detaylandırma yetkisi Cumhurbaşkanındadır. Cumhurbaşkanı'na vergi oranları belediye meclisleri tarafından

teklifte bulunmaktadır. Bu hükümlerin nasıl tatbik olunacağı ise 45 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği ile belirlenmiştir.

Söz konusu tebliğ incelendiğinde belediyenin yetki alanı içerisinde bulunan semtlerin sosyo-ekonomik açılardan dört ya da duruma göre daha az bölgeye ayrılarak kategorizasyonunun yapıldığı görülmektedir. Bu gruplandırma içerisinde gelişmişlik düzeyi en yüksek olan bölgenin 1, en düşük olan bölgenin ise 4 numarayı elde ettiği görülmektedir.

Tablo 7: 45 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği'ne Göre İlan ve Reklam Vergisi Tarifesi (Asgari ve Azami) (2023)

A) İLAN VE REKLAM VERGİSİ

İlan ve Reklamın Türü ve Yapıldığı Yer		Kanuni Tarife		Grup/Verginin Tutarı (TL)			
		En Az (TL)	En Çok (TL)	1	2	3	4
1. Dükkan, ticari ve sanai müessesesi ve serbest meslek erbabınca çeşitli yerlere asılan ve takılan her çeşit levha, yazı ve resim gibi sabit bütün ilan ve reklamların beher metrekaresinden yıllık olarak	Bulvar ve Meydan	20	100				
	Cadde	20	100				
	Sokak	20	100				
2. Motorlu taşıt araçlarının içine veya dışına konulan ilan ve reklamların beher metrekaresinden yıllık olarak	Toplu taşıma araçları	8	40				
	Diğer	8	40				
3. Cadde, sokak ve yaya kaldırımları üzerine gerilen, binaların cephe ve yanlarına asılan bez veya sair maddeler vasıtasıyla yapılan geçici mahiyetteki ilan ve reklamların metrekaresinden haftalık olarak	Bulvar ve Meydan	2	10				
	Cadde	2	10				
	Sokak	2	10				
4. Işıklı veya projeksiyonlu ilan ve reklamlardan her metrekaresi için yıllık olarak	Led ekranlı ilan ve reklamlardan	30	150				
	Diğer ışıklı ve projeksiyonlu ilan ve reklamlardan	30	150				
5. İlan ve reklam amacıyla dağıtılan broşür, katalog, duvar ve cep takvimleri, biblolar veya benzerlerinin her biri için	Bütün yerlerde	0,01	0,25				
6. Mahiyeti ne olursa olsun yapıştırılacak çeşitli afişler ve benzerlerinin beherinin metrekaresinden	Bütün yerlerde	0,02	0,50				

(Kaynak: 45 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği)

2.2.4. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi

İlan ve reklam vergisinin ne şekilde beyan edileceği ve ödeneceği 2464 sayılı Kanun'un 16. maddesi ile belirlenmektedir.

İlan ve reklam vergisi, vergi beyannamesinin verildiği süreç dahilinde belediyeye ödenecektir. Mükellef kendi adına ve hesabına ilan ve reklam yapmış ise bu durumda ilan ve reklam gerçekleşmeden evvel belediyeye bu konuda beyanda bulunmalıdır. Bu beyan verginin tarh ve tahakkukunu sağlayacaktır. Fakat vergi sorumluları açısından durum farklıdır. Bu kimseler vergi mükellefi adına reklamı yürüten kimselerdir. Bu kimseler ilan ve reklamın yapılmaya başlandığı aydan itibaren, ayın 20. gününün akşamına kadar bu ilan ve reklama ilişkin beyannameyi belediyeye sunmalıdır. İlan ve reklam vergisi ile ilgili beyanname süresi içinde de vergi ödenmelidir.

Diğer yandan ifade edilmelidir ki belediye meclisleri tarafından yıllık suretle alınan ilan ve reklam vergileri, iki taksitle alınabilmektedir (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 61).

2.3. EĞLENCE VERGİSİ

Vergilendirme ile ilgili olarak temel düsturun harcamaların ne kadarının devlete ödeneceğinin belirlenmesi olarak ifade edilmektedir. Bu noktada dikkat edilmesi gereken nokta, vergi adaletidir. Vergi adaleti bağlamında vergilendirmenin kapsamı, miktarı ve kimlere uygulanacağı konusu vatandaşlar arasında kendilerine yönelik olumsuz ya da dışlayıcı anlamda bir ayrımcılık uygulandığı duygusunu ortaya koymayacak şekilde tatbik edilmelidir. Bu noktada örneğin eğlence vergisinin yalnızca eğlencenin belirli bir türünden, örneğin sinema biletlerinden, alınması durumunda sinema sektörüne yönelik olarak dışlayıcı bir ayrımcılığın yapılmış olacağı ifade edilmektedir. Diğer yandan eğlence vergilerinin öngörülmesi bir noktada devlete gelir sağlamakdan başka maksatlara da yöneldiği ifade edilmektedir. Bunlar arasında olumsuz ya da insan sağlığına, topluma, kamu yararına zararı dokunabilecek olan belirli alışkanlıklardan vazgeçirme ya da kamunun kaynaklarının bu tür "istenmeyen" alışkanlıklara harcanmasından kaynaklanan bir tür "cezalandırma" niteliği taşıması da söz konusu olabilmektedir. Bu tür amaçların literatürde şu şekilde sayıldığı görülmektedir (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 65):

1. Daha basit ve daha az maliyetle devlete gelir sağlama
2. Topluma ya da başka bireylere maliyet doğurabileceği açık ya da tahmin edilebilir olan ürünlerin devlet denetimi altında tutulması
3. Dışsal maliyetler söz konusu olmasa bile devletin belirli ürünlerin tüketiminin azaltılmasını sağlaması

4. Sosyal maliyetleri azaltma ihtiyacı

5. Bazı lüks malların vergilendirilmesi, yerli üreticinin korunması maksadıyla yabancı ürünlerin vergilendirilmesi gibi diğer amaçlar (Açıkgöz Ersoy, 2010: 3)

Bu noktada görüldüğü üzere eğlence vergisinin belediye gelirleri içerisinde görece sembolik fakat anlamlı bir konumunun olduğu düşünülebilir. Bunun temel nedeninin “aylaklık” olarak tanımlanabilecek ve temelde toplumsal yaşantıya doğrudan görünür-somut bir katkısı olmayan davranış biçimlerinin toplum tarafından arzu edilen bir tüketim biçimi olmadıkları hissiyatının eğlence vergisinin temel dayanak noktasını oluşturduğu ifade edilebilir (Açıkgöz Ersoy, 2010: 3).

Bu vergi ilk kez 17. yüzyıl Fransa’sında toplanmıştır. Temelde yoksulların hakkı olduğu gerekçesiyle toplanan bir vergi olarak görülmüştür. Bilhassa toplumun müreffeh seviyesi tarafından ilgi ile takip edilen tiyatro, opera gibi sanat dallarına ilişkin temsiller üzerinden ve akabinde ise açık hava tiyatroları gibi sanat performanslarını da kapsayan bir vergi türü olarak ortaya çıkmıştır. Biletler üzerinden %25 oranında bir vergiye tabi tutulmuştur. Bu nedenle de dönem itibarıyla *fakirler için bir çeyrek* adı verilmiştir (Batı, 2022). Eğlence vergisi, ortalama bir toplum bakımından, toplumun oldukça küçük bir kesimini oluşturan kesiminden elde edilmektedir. Bu bağlamda içki tüketimi, şans oyunları, tütün tüketimi gibi tüketim kalemlerinin eğlence vergilerinin karakteristiğini yansıttığı ifade edilebilir. Buna mukabil konser, sinema, tiyatro, bale, geleneksel sanatlar gibi bazı davranış ve eylem türlerinin lüks tüketim olmaktan ziyade modern toplumun oluşumunu ve terakkisini teşvik eden önemli toplumsal aktiviteler olarak değerlendirilmeleri gerektiği de ifade edilmelidir (Açıkgöz Ersoy, 2010: 3).

Türkiye’de ise eğlence vergisinin 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu ile birlikte düzenlendiği görülmektedir.

2.3.1. Vergi Konusu

Eğlence vergisi, 2464 sayılı Kanun’un 17. Maddesi de dahil olmak üzere sonraki tüm maddelerinde düzenlenmektedir. Bu verginin de konusu belediye sınırları içerisinde ve mücavir alanlarda tatbik edilen bir eğlence faaliyetidir. Diğer yandan her eğlence vergilendirmeye tabi tutulamaz; bu türden bir uygulama arzu edilebilir olmadığı gibi mümkün de değildir. Eğlencenin bir kurum ya da işletme tarafından örgütlenmesi gerekmektedir. Dolayısıyla eğlence işletmelerinin organize ettikleri eğlencelerden belediye vergilendirme yapmaktadır (464 s. Kanun, md. 17).

Bu noktada eğlence de geniş bir tanım içermektedir. Eğlence, Türk Dil Kurumu'na göre, *sefahat, eğlence işi, neşeli ve hoşça vakit geçirten şey veya kimse* gibi anlamlara gelmektedir (TDK, 2023). Dolayısıyla belirli bir davranış türüne işaret etmeyen eğlence kavramı üzerinden bir vergilendirme yapmak olanak dahilinde değildir. Bu nedenledir ki 2464 sayılı Kanun'un 21. maddesi, eğlence vergisinin mükelleflerini sıralarken aynı zamanda bu verginin konusunun ne olduğunu da ortaya koymaktadır. Bu bağlamda;

- Film gösterimi
- Tiyatro
- Bale
- Opera
- Müşterek bahisle oyun

Eğlence vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Bu eğlence türlerinden vergi alınabilmesi için bir işletme tarafından örgütlenmesi ve "biletle girilmesi" önemli bir belirleyici olarak hükme bağlanmış görülmektedir (2464 s. Kanun, md. 21). Kanun biletle girilecek alanları da özellikle saymıştır. Spor müsabakalarının yapıldığı alanlar, at yarışları, konserler, lunaparklar, sirkler, çalgılı bahçeler gibi işletmeler biletler ile girişin yapıldığı alanlar olarak zikredilmektedir (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 71 vd).

Diğer yandan biletle girilmese dahi eğlence işletmeleri tarafından gerçekleştirilen bazı faaliyetler de eğlence vergisinin konusu olarak dikkat çekmektedir. Bu tür işletmeler bilet satmamakla birlikte sundukları hizmet tüketim ve alkollü eğlence kategorisine girmektedir. Bar, pavyon gibi işletmeler bu kapsamda sayılabilmektedir (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 71 vd). Bunlardan hariç olarak müşterek bahisle oyun oynatan yerler de doğrudan biletle giriş yapılan yerler olmamasına karşın özel olarak zikredilmiş olan mekânlardır (Keçeci, 2008: 76). Bu bağlamda düşünüldüğünde düğün salonları, birahaneler, içkili lokantalar, halı sahalar eğlence vergisinin konusunu oluşturan alanlar değildir.

Eğlence vergisinin konusu yukarıda sayılmıştır. Diğer yandan bu vergiden istisna tutulan bazı eğlence alanlarının ya da işletmelerin olduğu ifade edilebilir. Bu gruplar 2464 sayılı Kanun'un 19. maddesinde sayılmıştır. Bunlar şu şekildedir:

Tablo 8: 2464 S. Kanun'a Göre Eğlence Vergisinden Muaf Olan Yerler

1. Ulusal bayramlar ve tarihi anlamı bulunan günlerde tertiplenen eğlence etkinlikleri
2. Genel ve özel bütçeli idareler, köyler, belediyeler tarafından tertiplenen eğlenceler.
3. Kazanç amacı gütmeyen faaliyetler
4. Eğitim ve öğretim kuruluşları, okulların dernekleri, kamu yararına faaliyet göstermekte olan dernekler, askeri eğlence ve dinlenme yerleri tarafından tertiplenen eğlenceler ve etkinlikler
5. Alkollü içkinin olmaması kaydıyla, kendilerine verilen ruhsatnamelerinde kahvehane, çayhane ve çay ocağı gibi tanımlamaların olduğu yerler.

(2464 s. Kanun, md. 19)

Tablo 14'te gösterilen durumlarda eğlence vergisi alınmayacaktır. Örneğin 19 Mayıs, 23 Nisan ya da 29 Ekim gibi ulusal anlamda önemi bulunan günlerde yapılacak olan faaliyetler eğlence vergisinden muaf tutulmaktadır. Burada önemli bir kriterin belirlendiği ifade edilebilir. Bu eğlencelerin kazanç amacı gütmemesi gerekmektedir. Diğer yandan zikredilen devlet kurumları tarafından tertip edilen etkinlikler bakımından da eğlence vergisi söz konusu olmaz. Belediyeler, kültürel, sosyal ve turistik amaçlarla böyle etkinlikler düzenlenebilmektedir. Bu tür etkinlikler kazanç amacı taşısa dahi eğlence vergisine tabi değildir. Bunlara ilave olarak, Spor Toto Teşkilat Başkanlığı tarafından düzenlenen bahis organizasyonlarının da eğlence vergisinden muaf tutulduğu görülmektedir. Özellikle "iddia" adı altında tanımlanabilecek olan bahis organizasyonlarının eğlence vergisinden istisna tutulduğu görülmektedir. Bu eleştiriye açıktır. Zira bilhassa yakın dönemde bu tür faaliyetler ekonomik olarak geniş bir alana yayılan ve kapsamı giderek genişleyen bir sektör olmasına karşın belediyelerin önemli bir gelir kaleminden mahrum bırakıldığı ifade edilmektedir.(Gafar , 2021: 59)

2.3.2. Sorumlu ve Mükellef

2464 sayılı Kanun'un 18. maddesi eğlence vergisinin mükelleflerini ve sorumlularını düzenlemektedir. Buna göre eğlence vergisinin mükellefi eğlencenin yapıldığı işletmeyi işleten kişilerdir. Diğer yandan biletle girilen spor müsabakaları, at yarışları gibi faaliyetler bakımından ise eğlence vergisinin mükellefi bu eğlenceyi organize eden kişilerdir.

2.3.3. Vergi Oranı ve Tarifesi

2464 sayılı Kanun'un 20. maddesi, eğlence vergisinin matrahını düzenlemektedir. Buna göre konu biletli girilen yerler, müşterek bahisler ve biletle girilmesi zorunlu olmayan yerler olarak üç farklı şekilde organize olarak bir ifade ortaya koymaktadır.

Buna göre biletle girilen yerlerde eğlence vergisi, bilet üzerinden alınmaktadır. Söz konusu vergi bir kenara bırakılarak, biletlerden sağlanan gayri safi hasılat matrah kapsamındadır. Müşterek bahisler bakımından ise bahse iştirak edenlerden tahsil edilen tutar kdv düşülerek matrah olmaktadır. Biletle girilmesi zorunlu olmayan belirli alanlar ise kanunda ismen zikredilmiştir. Bunlar ise bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dans, bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerleridir. Bu yerlerde, çalışılan gün üzerinden matrah belirlenmektedir. Bu bağlamda eğlence vergisinin oranlarını 2464 sayılı Kanun'un 21. maddesi üzerinden 2023 yılı için şu şekilde tablo oluşturmak mümkündür.

	Vergi Oranı %
Biletle Girilen Yerler	
Yerli Film Gösterimleri	20
Yabancı Film Gösterimleri	50
Tiyatro, opera, operet, bale, karagöz, kukla ve ortaoyunları	5
Spor Müsabakaları, at yarışları, Konserler	10
Sirkler, Lunaparklar, Çalgılı Bahçeler vb.	20
Müşterek Bahisler	5
Biletle Girilmesi Zorunlu Olmayan Eğlence Yerleri (Günlük)	5 TL-100 TL

Diğer yandan 45 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği ile biletle girilmesi zorunlu olmayan yerler bakımından detaylı bir belirlenimin yapıldığı görülmektedir. İlgili tebliğe göre biletle girilmesi zorunlu olmayan yerler bakımından vergi tarifesi şu şekildedir:

Tablo 9: 45 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği'ne Göre Biletle Girilmesi Zorunlu Olmayan Yerlerde Eğlence Vergisi Vergi Tarifesi (2023)

Eğlencenin Türü ve Alanı		Kanuni Tarife		Grup/Verginin Miktarı (TL)			
		En Az (TL)	En Çok (TL)	1	2	3	4
Bar, pavyon, gazino, gece kulübü, taverna, diskotek, kabare, dansing gibi eğlence yerlerinde çalışılan her gün için	50 m ² 'ye kadar	5	100				
	51 m ² -150 m ² arası	5	100				
	151 m ² -300 m ² arası	5	100				
	301 m ² 'den yukarı	5	100				
	4 yıldızlı otelde	5	100				
	5 yıldızlı otelde	5	100				
Bilardo ve masa futbolu salonları gibi eğlence yerlerinde çalışılan her gün için	25 m ² 'ye kadar	5	100				
	26 m ² -50 m ² arası	5	100				
	51 m ² -100 m ² arası	5	100				
	101 m ² -200 m ² arası	5	100				
	201 m ² 'den yukarı	5	100				

(Kaynak: 45 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği)

2.3.4. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi

2464 sayılı Kanun'un 21/ Son hükmü ve 22. maddesi eğlence vergisinin beyan edilmesini ve ödenmesini düzenlemektedir. Benzer şekilde aynı kategorizasyon beyan ve ödeme konusunda da devam etmektedir.

Öncelikler verginin hesaplanması önem arz etmektedir. Bu hesaplama 2464 s. Kanun md 22 çerçevesinde yapılacaktır. Bu bağlamda: (2464 s. Kanun, md. 22)

1. Biletle girilen yerler bakımından hesaplama: Bilet bedellerine ekleme suretiyle hesaplanmaktadır. Biletlere belediye tarafından özel bir damga konulmaktadır. Bu damga konulması sırasında ödeme gerçekleşir. Eğer ki biletler kullanılmaz ise peşin ödenen vergi geri iade edilir.
2. Müşterek bahisler bakımından hesaplama: Vergi aylık hesaplanır. İlgili aya ait vergi, sonraki ayın 20. günü akşama kadar belediyeye beyan edilir. Aynı sürede de ödenir.
3. Biletle girilmesi zorunlu olmayan yerler bakımından hesaplama: Aylık olarak hesaplanır. İlgili aya ait vergi, sonraki ayın 20. günü akşama kadar belediyeye beyan edilir. Aynı sürede de ödenir.

2464 s. Kanun'un 21/Son hükmüne göre yerli ve yabancı filmlerin gösterimleri söz konusu olduğunda eğlence vergisi hesaplanacaktır. Bu noktada biletler ilgili yerel idarenin mal müdürlüğüne ya da muhasebe müdürlüğüne emanet olarak yatırılmaktadır. Bu yatırma işlemi sırasında bir dekont alınır. İlgili dekont belediyeye ibraz edilir. Bunun üzerine biletlere belediye tarafından damga vurulmaktadır. Eğer ki ilgili işletmeler ödeme yapmaz ise, bu işletmeler ile ilgili olarak 6183 s. Amme Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun hükümleri tatbik olunur. İlgili yerlerde elde edilen hasılatın %75'i Kültür ve Turizm Bakanlığı Merkez Saymanlık Hesabına, geri kalan hasılat ise belediyeye tahsilatını takip eden ayın 15. günü akşamına kadar aktarılır (2464 s. Kanun, md. 21).

Görüldüğü üzere eğlence vergisi, biletli işletmeler bakkamından peşin olarak tahsil edilmektedir. Fakat bunun bir istisnası bulunmaktadır. Genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareleri, köyler bazı eğlenceler tertip edebilir. Bunlar spor müsabakaları, at yarışları gibi faaliyetler olabilir. Bu tür faaliyetler bakımından eğlence vergisi yine biletler üzerinden alınmakla birlikte, eğlencenin gerçekleştiği tarihi izleyen ayın 20. gün akşamına kadar belediyeye yatırılması gerektiği öngörülmüştür (Torun, 2017: 130-132).

2.4. HABERLEŞME VERGİSİ

Haberleşme vergisi, 2464 sayılı Kanun'un 29. maddesi ile düzenlenmektedir. Dolayısıyla belediye gelirlerinden biri olarak doğrudan ilgili kanun ile düzenlenmiştir. Başlangıçta, haberleşme vergisinin düzenlenişine yönelik yöneltilen eleştirileri ifade etmekte fayda bulunmaktadır. Dünya hızla değişmektedir. Haberleşmenin yöntemi ve araçları da son 40 yılda büyük bir değişim yaşamıştır. Fakat ilgili kanun yürürlüğe girdikten sonraki süreçte haberleşme vergisine yönelik olarak anlamlı bir değişikliğin ya da uyarılmanın yapıldığı söylenemeyecektir (Bozdoğanoglu, 2016: 96).

2.4.1. Vergi Konusu, Sorumlu ve Mükellef

Haberleşme vergisi, bir belediyenin ya da ilgili belediye ile ilgili belediye ile ilişkilendirilmiş bulunan mücavir alanlar içerisinde, PTT tarafından tahsil edilen farklı ücretlerin telefon,teleks, faksimili ve data ücretlerinin haberleşme vergisinin konusunu teşkil ettiği görülmektedir (2464 sayılı Kanun, md. 29).

Haberleşme vergisinin mükellefi, 2464 sayılı Kanun'un 30. maddesinde düzenlenmiştir. Bu hükme göre haberleşme vergisinin mükellefi, telefon, teleks, faksimili ve data ücretlerini tahsil eden PTT idaresidir (md. 30). Buna ek olarak 406 sayılı Kanun'un geçici 3. maddesi incelendiğinde bu kanun ve diğer kanunlarda T.C. PTT işletmesine yönelik olarak düzenlenen atıfların Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketi ya da Türkiye Cumhuriyeti

PTT işletmesine yapılmış olarak kabul edileceği düzenlenmektedir. Dolayısıyla haberleşme vergisinin konusu bakımından yalnızca PTT idaresi tarafından gerçekleştirilen ilgili ücretlendirmeler dışında Türk Telekomünikasyon A.Ş. tarafından sunulan aynı nitelikteki hizmetler de haberleşme vergisinin kapsamı içerisinde kabul edilmektedir (Torun, vd. 2017: 164)

Görüldüğü üzere ülkemizde iletişim alanında hizmet veren PTT dışında da kamu kurumları bulunmaktadır. Diğer yandan aynı işlevi gören özel hukuk gerçek ve tüzel kişilerine ait işletmeler de bulunmaktadır. Fakat haberleşme vergisinin mükellefi olarak yalnızca PTT idaresinin belirlenmiş olması ve bu belirlenimin değişen koşullara adapte edilmemiş olması eleştiriye açıktır. Bilhassa yukarıda 406 sayılı Kanun'da Türk Telekomünikasyon A.Ş. ve PTT idaresi ile ilgili getirilmiş düzenlemeler karşısında mükellefin bu şekilde düzenlenmiş olmasının eşitlik ilkesine aykırılık oluşturduğuna yönelik değerlendirmeler bulunmaktadır. Konuya yönelik olarak Bozdoğanoglu tarafından yöneltilen bir diğer eleştiri ise Türk Telekomünikasyon A.Ş. tarafından sağlanan sabit telefon hizmetinin başka firmalar tarafından da sağlanabilmesi fakat haberleşme vergisinin mükellefi olarak yalnızca Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin belirlenmiş olmasıdır. Bu durum da, yazara göre, vergilerin genelliği ve eşitliği ilkelerine aykırılık teşkil eden önemli bir sorun olarak belirlemektedir. Bilişim ve İnternet Araştırma Komisyonu da bu soruna işaret ederek verginin bir bütün olarak kaldırılması ya da kapsayıcı bir şekilde yeniden düzenlenmesinin yerinde olacağına hükmetmiştir. Çalışmasında Bozdoğanoglu, Türk Telekom dışında sabit telefon hizmeti sunan firmaları ise şu şekilde ortaya koymuştur.

Tablo 10: Türk Telekom Dışında Sabit Telefon Hizmeti Sunan Firmalar (2016)

3C1B
D-Smart
Doğan Telekom
Doruk Net
Eser Telekom
Grid Telekom
İkon Telekom
İş Net
Millenicom
RTel Global
Süper Uydu
Superonline
TTM Telekom
Türk Net
Vodafone Net

(Kaynak: Bozdoğanoglu, 2016: 98)

Diğer yandan sabit telefonlar ile ilgili bu farklılığın yanında ilgili haberleşme vergisinin konusu bakımından önemli bir diğer eksikliğin ise cep telefonları ile ilgili olduğu söylenebilir. Zira düzenleme cep telefonlarını kapsamamaktadır. Danıştay'ın 2001 tarihli bir kararı kapsamında kanunun kabul edildiği dönem içerisinde cep telefonu teknolojisinin Türkiye'de bulunmaması nedeniyle böyle bir kapsamın çizilmediğini ve cep telefonu ücretlerinin vergilendirilmesinin söz konusu olmadığını bu nedenle de vergilendirme kapsamı dışında bırakıldığını ifade etmesi anlamlıdır (Cengiz Kırkıl, 2019: 70). Benzer şekilde Türk Telekomünikasyon A.Ş. tarafından sunulan data hizmetleri de 2464 sayılı Kanun'un md. 29 ve 406 sayılı Kanun'un geçici 3. maddesi ile haberleşme vergisi kapsamında olması gerekmektedir. Fakat mevcut durumda Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin data hizmetlerini kendi bünyesinde sağlamadığı, bunun yerine TTNNet A.Ş. isimli bir grup şirket üzerinden bu hizmeti sağladığı görülmektedir. Bu durumun Türk Telekomünikasyon A.Ş.'nin haberleşme vergisinden kaçınmak için böyle bir yöntem belirlediği gibi bir yoruma yol açtığı söylenebilir. Kaldı ki yine aynı şekilde TTNNet tarafından sağlanan data hizmetleri, aynı zamanda pek çok özel sektör firması tarafından da sağlanmaktadır (Bozdoğanoglu, 2016: 101-102). Telekomünikasyon sektörü üzerindeki mali yükümlülüklerin zaten oldukça fazla olması karşısında (Tablo 11) haberleşme vergisinin ilave bir külfet oluşturduğunun ve ayrı bir şirket kurmak suretiyle vergilendirmeden kaçınmanın anlaşılabilir olduğunun ifade edilmesi gerekmektedir.

Tablo 11: Telekomünikasyon Sektörü Üzerindeki Mali Yükümlülükler (2014)

Mali Yükümlülükler	Mobil Hizmetler	Sabit Hizmetler	İnternet Hizmetleri	Diğer Elektronik Haberleşme Hizmetleri
Özel İletişim Vergisi (Aboneliğin İlk Tesisinde)	39 TL	-	-	-
Özel İletişim Vergisi (Aylık Fatura Bedelinden)	%25	%15	%5	%15
Katma Değer Vergisi (Aylık Fatura Bedelinden)	%18	%18	%18	%18
Telsiz Ruhsatname Ücreti (İlk Abonelikte)*	15,68 TL	-	-	Hizmetin türüne göre BTK tarafından yayımlanan tarifeye göre alınan maktu ücretler
Telsiz Kullanım Ücreti (Aylık)*	1,31 TL	-	-	
Hazine Payı (İşletmenin Aylık Brüt Gelirinin)	%15	-	-	-
BTK Kurum Masraflarına Katkı Payı (Yıllık net satış hasılatının)	%0,35	%0,35	%0,35	%0,35
Evrensel Hizmet Geliri (Yıllık net satış hasılatının)	-	%1	%1	%1
Evrensel Hizmet Geliri (Hazine Payının-Aylık -)	%10	-	-	-
Haberleşme Vergisi	-	%1	-	-
Telekomünikasyon yeni cihaz satışından alınan vergiler	%18(KDV)			
--Katma Değer Vergisi	%20(ÖTV)			
--Özel Tüketim Vergisi				
Telekomünikasyon Kurumlarının Kârları Üzerinden Alınan Vergiler (Kurumlar Vergisi)	%20			

(Kaynak: Yıldız, 2014: 319).

2.4.2. Vergi Oranı ve Tarifesi

2464 sayılı Kanun'un 31. maddesi haberleşme vergisinin matrahını, 32. maddesi ise oranı (nispeti) düzenlemektedir. Bu bağlamda haberleşme vergisinin matrahı, tesis, devir ve nakil ücreti hariç olmak üzere tahsil edilen ücrettir. Matraha gider vergileri dahil edilmemektedir (2464 sayılı Kanun, md. 31). Matraha gider vergilerinin dahil edilmemesinin anlamı KDV ve Özel İletişim Vergisi gibi gider vergisi niteliğini haiz vergilerin haberleşme vergisinin matrahının tespit edilmesi sırasında ücrete dahil edilmeyecek olmasıdır (Pirler, 1999: 61).

Buna karşın verginin oranı ise, %1 olarak belirlenmiştir. Buna mukabil genel ve katma bütçeli kurumlarla il özel idare ve belediyelere ve bunların kurdukları birliklere ait teleks, faksimili ve data ücretlerinden vergi alınamayacağı düzenlenmektedir (2464 sayılı Kanun, md. 32).

2.4.3. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi

2464 sayılı Kanun'un 33. maddesi haberleşme vergisinin beyanı ve ödenmesini konu edinmektedir. Buna göre ilgili kurum, bir ay içerisinde tahsil edilen telefon, teleks,

faksimili ve data ücretlerine karşılık gelen vergisini, ücretleri tahsil ettikten sonraki ayın sonuna kadar belediyeye beyanname ile bildirmelidir. Bu beyanname ile birlikte de vergilendirme tediye edilir (2464 sayılı Kanun, md. 33). Haberleşme vergisine ilişkin olarak ne şekilde bir beyannamenin düzenlenebileceği, bu beyannamenin şekil ve içeriği Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilecektir.

2.5. ELEKTRİK VE HAVAGAZI TÜKETİM VERGİSİ

2464 sayılı Kanun'un 34 ve 39. maddeler arasındaki hükümler elektrik ve havagazı tüketim vergisini düzenlemektedir. Bu vergi, ilgili belediyenin ya da mücavir alanlarının sınırları içerisinde kalan elektrik ve havagazı tüketimine dair vergilendirme ile ilgilidir.

2.5.1. Vergi Konusu

Elektrik ve havagazı tüketim vergisinin konusu, belediye sınırları içerisinde ve belediyenin mücavir alanlarının sınırları içerisinde kalan alan içerisinde tüketilen elektrik ve havagazının vergiye tabi olmasıdır. Bu bağlamda ifade edilmelidir ki ilgili vergilendirmenin yapılabilmesi için belediyenin herhangi bir şekilde bu elektriği ya da havagazını üretmesi ve dağıtması gerekmemektedir. Bir mükellefin kendisinin elektrik üretmesi ve kullanması durumu da verginin konusunun gerçekleşmesi için yeterli kabul edilmektedir (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 106).

Belediyelerin mücavir alanları bakımından, söz konusu verginin matrah ve tahsil hususlarından söz edebilmek için belediyelerin elektrik ve havagazı ile ilgili olarak sağlayabileceği hizmetlerin tespit edilmesi gerekmektedir. Bu tespit, 2 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği'nde bulunmaktadır. Bu bağlamda mücavir alanlar bakımından, ilgili araçların ulaşabileceği bir yolun yapılması ve bakıma alınmış olması gerekmektedir. Buna ilave olarak belediye bu bölgeye temiz, içme ve kullanım açısından elverişli bir su hizmetini de sağlamış olmalıdır. Diğer yandan belediyenin sağlamadığı fakat ilgili alanda bulunmakta olan temiz ve içme/kullanma açısından elverişli bir suyun mevcudiyeti de yeterli görülmektedir (Pirler, 1999: 64).

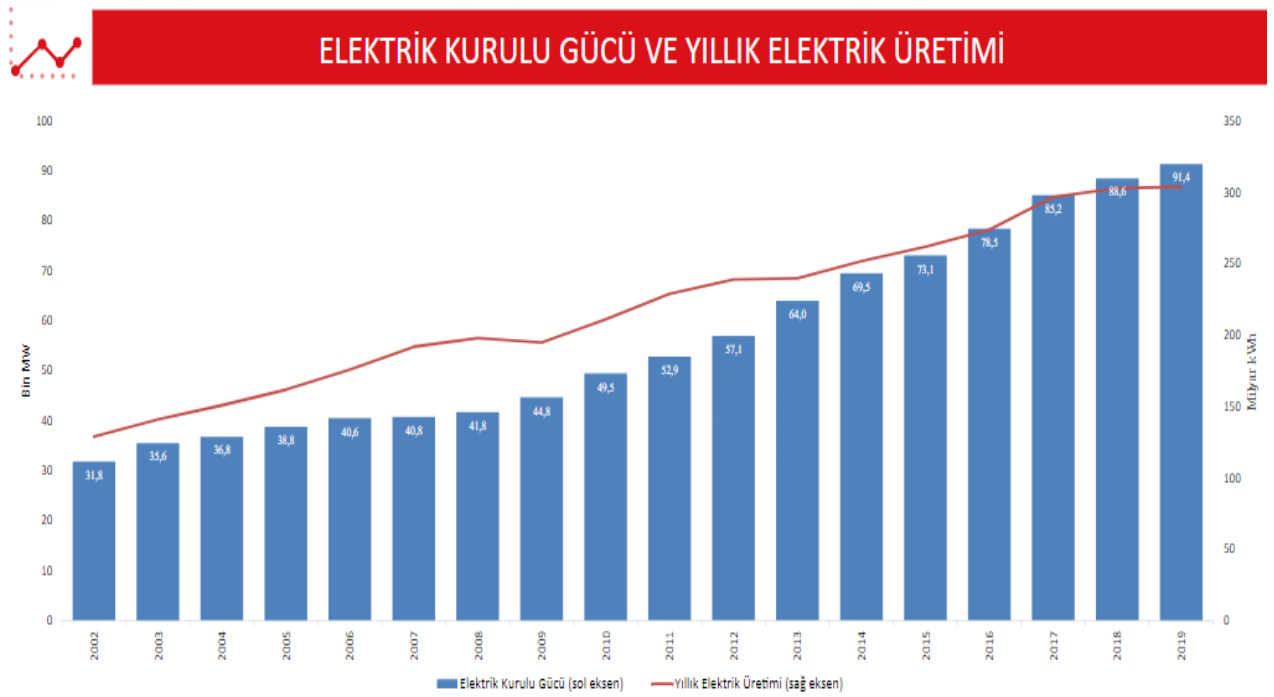
2.5.2. Sorumlu ve Mükellef

Elektrik ve havagazı tüketim vergisi bakımından mükellef, elektrik ve havagazını tüketenlerdir (2464 s Kanun, md. 35/1) Diğer yandan Elektrik Piyasası Kanunu çerçevesinde, elektrik enerjisinin tedarikini ve havagazının ise dağıtımını sağlayan kuruluşların da bu vergilendirmenin mükellefleri olduğu görülmektedir. İlgili kuruluşlar, satış beledi ile birlikte bu verginin tahsilinden ve bu tahsil edilen miktarın belediyeye yatırılmasından da ayrıca sorumlu tutulmuşlardır (2464 sayılı Kanun, md. 35/2). Benzer

şekilde organize sanayi bölgelerinde tüketilen elektrik enerjisi söz konusu olduğunda da bu tüketimin vergilendirmesi bakımından sorumluluğun da organize sanayi bölgelerine enerjiyi temin eden kuruluşun olduğu düzenlenmiştir (2464 sayılı Kanun, md. 35/2).

İfade edilmelidir ki vergilendirme konusunda mükellefiyetin ve sorumluluğun tedarikçi kuruluşlara yüklenmiş olması, verginin takibini ve tahsilini kolaylaştırıcı bir unsur olarak dikkat çekmektedir. Diğer yandan ülkemizde elektrik giderek artmaktadır. Bu durum kaçınılmaz olarak belediyelerin konuya ilişkin gelirlerinin artmasına da sebebiyet vermesi açısından önemlidir.

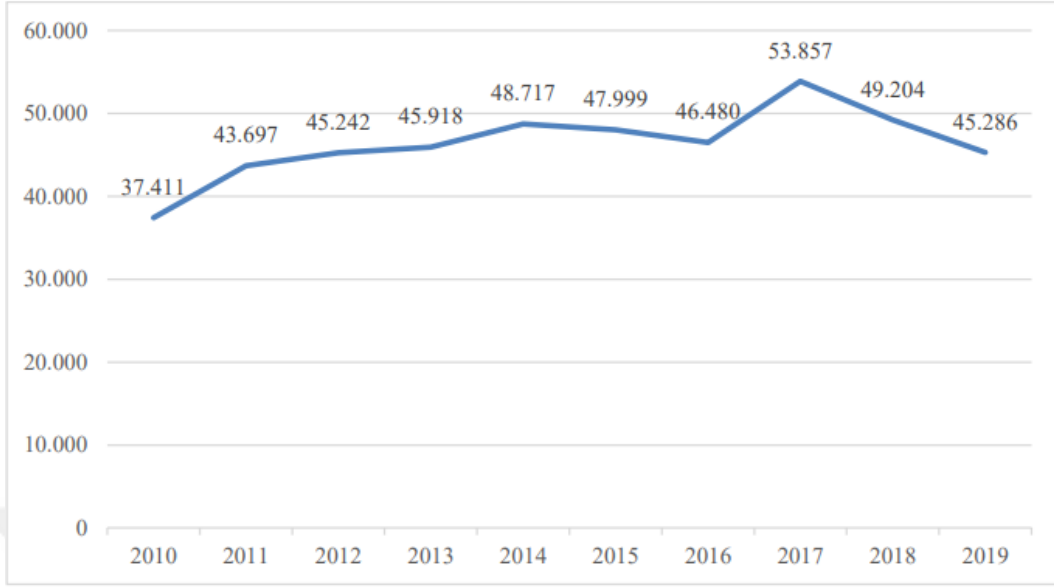
Tablo 12: Yıllara Göre Türkiye'de Yıllık Elektrik Tüketimi



(Kaynak: Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı, 2023)

Diğer yandan artık şehirlerde havagazı tüketimi sona ermiştir. Bunun yerini artık doğalgaz tüketimi almıştır. Fakat 2464 sayılı Kanun açıkça havagazı tüketiminin vergilendirileceğinden bahsetmektedir. Kanunun bu açık hükmü karşısında doğalgaz tüketiminin belediyeler bakımından vergilendirilmesi söz konusu olamamaktadır. Dolayısıyla belediyeler elde edebilecekleri önemli bir gelir kaleminden mahrum kalmaktadır (Yazıcı, 2021: 72).

Tablo 13: Yıllara Göre Türkiye'de Doğalgaz Tüketimi (Milyon Sm³)



(Kaynak. Yazıcı, 2021: 72)

2464 sayılı Kanun'un 36. maddesi, elektrik ve havagazı tüketim vergisi bakımından bazı kurum ve kuruluşların müstesna tutulduğuna hükmetmektedir. Bu dört grup kanunda şu şekilde düzenlenmiştir:

Tablo 14: Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi'nden Müstesna Tutulan Yerler

1. Hastane, dispanser, klinik, sağlık ocağı ve merkezleri, rehabilitasyon, teşhis ve tedavi merkez kurumları, doğum ve çocuk bakımevleri, kreşler, sanatoryum, Prevanatoryum gibi sağlık kuruluşları ile düşkünler evi, yetimhaneler, Çocuk Esirgeme Kurumu ve korumaya çocukları koruma birliklerine ait çocuk yurtları ve bunlara bağlı işyerleri gibi sosyal yardım kuruluşları (<i>kazanç amacı gütmemek kaydıyla</i>)
2. Dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan cami, mescit, kilise ve havra gibi ibadethaneler
3. Milletlerarası panayır, sergi ve fuarlarda, bunların giriş yerlerinde, mal teşhir edilen ve satılan pavyonlar
4. Doğrudan doğruya elektrik ve havagazı üreten dağıtım ve istihsal müesseseler

(Kaynak: 2464 sayılı Kanun, md. 36)

2.5.3. Vergi Oranı ve Tarifesi

2464 sayılı Kanun'un 37. maddesi elektrik ve havagazı tüketim vergisinin matrahını düzenlemektedir. Buna göre matrah, elektrik enerjisinin ve havagazının satış bedelidir. Buna mukabil bu satış bedelleri bakımından elektrik iletimi, dağıtımı ve perakende satış hizmetlerine ilişkin olarak ortaya çıkan bedeller kapsam dışında bırakılacaktır. Aynı zamanda matraha vergi, fon ve paylar da dahil edilmez (2464 sayılı Kanun, md. 37).

Verginin oranı ise farklılaşmaktadır. Kanunun 38. maddesi üç farklı vergi oranı tespit etmiştir. Bu oranları şu şekilde ifade etmek mümkündür:

1. İmal ve istihsal, taşıma, yükleme boşaltma, soğutma, telli ve telsiz telgraf ve telefon müraselesi işlerinde tüketilen elektriğin satış bedeli	%1
2. 1. madde dışında kalanlar için elektrik satış beledi üzerinden	%5
3. Havagazı satış bedeli üzerinden	%5

(Kaynak: 2464 Sayılı Kanun, md. 38)

2.5.4. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi

2464 sayılı Kanun'un 39. maddesi elektrik ve havagazı tüketim vergisinin beyan edilmesi ve ödenmesi konusunu düzenlemektedir. Elektrik tüketiminin beyanı ile ilgili olarak, bu enerjiyi tedarik eden kurum ve kuruluşlar, tüketime ilişkin vergiyi tahsil etmelerinden sonraki ayın 20. gününün akşamına kadar belediyeye konuyu bir beyanname ile bildirir. Aynı süre içerisinde de ilgili vergiyi öderler. Havagazı tüketimi ile ilgili usul de aynı şekildedir. Diğer yandan elektrik ve havagazı işleri bütçesi içinde yer alan belediyeler bu hükümden istisna tutulmuştur (2464 sayılı Kanun, md. 39).

2.6. YANGIN SİGORTASI VERGİSİ

Yangın sigorta vergisi, yangın poliçeleri ile ilgili olarak uygulanan bir vergidir. Temelde yangın sigortaları bireylerin sahip oldukları ekonomik değerleri yangın riski ve yangın dolayısıyla tamamen yok olması ya da tahrip olması risklerine karşı zararlarını tazmin edebilmek maksadıyla akdettikleri bir mal sigortası türü olarak dikkat çekmektedir (Özkan, 1998: 69). Yangın sigortaları, insan eliyle çıkabilecek yangınlar karşısında olabileceği gibi yıldırım düşmesi ya da infilak neticesinde ortaya çıkabilecek olan yangınların sebep olacağı maddi zararlar karşısında da sigorta sahibine bir güvence sağlamaktadır. Bu noktada insan eliyle ortaya çıkacak yangınlardan kasıt açıkça sigorta

sahibinin kasten çıkardığı ya da çıkmasına yardım ettiği yangınlar kapsam dışında bırakılmaktadır. Diğer yandan yangın sigortası söz konusu olduğunda, sigorta yaptıran kimsenin talep etmesi halinde su, seylap, grev, lokavt, kargaşa, halk hareketi, fırtına, yer kalması, deprem, uçak/araç çarpması, üçüncü şahıslara mali sorumluluk gibi durumlar da ek teminatlar olarak alınabilmektedir. Bu teminatlar başı başına elde edilememektedir. Yalnızca bir yangın poliçesi ile birlikte talep edilebilmektedir (Berberoğlu, 2001: 79-80). Belediyeler bu yangın sigortalarından vergi elde etmektedir. Ancak yangın sigortası zorunlu bir sigorta çeşidi değildir. Bu nedenle vatandaşların önemli bir kısmı taşınırılarını ya da taşınmazlarını yangına karşı sigorta ettirmekten imtina ettiklerinden, yoğun olarak işyerinin ya da fabrikaların bulunduğu belediyeler hariç olmak üzere, belediyelerin bu sigorta çeşidinden büyük bir gelir elde edebildiği söylenemez (Güner, 2006: 75). Bunun nedeni ise aşağıda görüleceği üzere 1981 sonrasında bu verginin yalnızca sigorta poliçelerinden temin edilmesidir. Verginin ilk kez ortaya çıktığı dönemde belediyenin yangın söndürme kamu hizmetine dair ortaya koyduğu giderlere vatandaşların da katkı sağlamasının amaçlandığı görülmektedir (Berberoğlu, 2001: 81).

2.6.1. Vergi Konusu

2464 sayılı Kanun'un 40. maddesi belediye sınırları içerisinde ya da belediye ile ilişkili mücavir alanlar bakımından taşınır ya da taşınmaz mallar için yapılan yangın sigortalarının vergilendirmesini konu edinmektedir. Sigorta şirketleri belediyeye sigorta primleri ile ilgili vergi ödemek durumundadır. Dolayısıyla yangın sigortası vergisinin konusu söz konusu yangın sigortası primleri olarak dikkat çekmektedir. Bu noktada belediye sınırları dışında kalan yangın sigortaları soru işareti olarak belirmektedir. Bu noktada söz konusu yangın sigortalarının 2464 sayılı Kanun bakımından vergilendirmeye tabi olmadığı ifade edilmektedir (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 119).

2.6.2. Sorumlu ve Mükellef

2464 sayılı Kanun'un 41. maddesi yangın sigortası vergisinin mükellefini düzenlemektedir. Bu düzenlemeye göre yangın sigortası vergisinin mükellefi sigorta şirketleridir. Tıpkı elektrik ve havagazı tüketim vergisi açısından olduğu gibi bu noktada şirketlerin sorumlu tutulmasının verginin tespiti ve tahsili bakımından belediyelere kolaylık sağladığı söylenebilir. Maliye Bakanlığı sigorta şirketlerinin yangın sigortası vergisinin mükelleflerinin ne şekilde tespit edileceğini belirlediği görülmektedir. Buna göre yangın sigortası vergileri açısından mükellefler ilgili alanda işlem yapan şirketler, bu şirketlerin şubeleri ve A grubu acenteleri olarak belirmektedir (Ünal ve Korkusuz, 1996: 119).

2.6.3. Vergi Oranı ve Tarifesi

2464 sayılı Kanun'da yangın sigortasının matrahı md. 42 ile düzenlenmektedir. İlgili düzenlemeye göre matrah, yangın sigorta işlemleri dolayısıyla alınan primlerin tutarı olarak belirmektedir. Bir yangın sigortası priminin matraha dahil edilebilmesi için aynı zamanda sigorta şirketinin bu sigorta primini tahsil etmiş olması şartı aranmaz. Bu nedenle eğer ki bir prim tahakkuk etmiş ise bu durumda vergilendirme açısından matraha da dahil edilebilecektir. Diğer türlü olması durumunda belediyeler açısından sigorta primlerinin tahsil edilip edilmediğini takip etmek pek kolay olmayan bir işlem olarak ortaya çıkacaktır (Ünlü ve Korkusuz, 1996: 121).

Bu noktada matrah dönemi içerisindeyken bazı yangın sigortaları iptal edilebilir. İptal edilen yangın sigortasına dair primler, iptalin gerçekleştiği dönem ile ilgili olan matrahtan indirilebilmektedir (2464 Sayılı Kanun, md. 42/2).

Yangın sigorta vergisi bakımından vergilendirme oranı ise %10 olarak belirlenmiştir. 1981 yılı evvelindeki pratik incelendiğinde, ilgili verginin binaların ve arazilerin değeri üzerinden ve herkesten alınan bir vergi türü olduğu görülmektedir. Dolayısıyla bu tarihte belediye açısından önemli bir gelir kaynağı oluşturduğu söylenebilir. İlgili dönemde ise verginin yangın primlerine oranı %4 şeklindeydi. Fakat 1981 yılından sonra bu uygulama değişmiş, yalnızca sigorta poliçelerinden ve %10 şeklinde oranlanarak alınmaya başlanmıştır (Berberoğlu, 2001: 80). Bu hizmet herkese eşit olarak sunulan bir hizmettir. Dolayısıyla belediye sınırları ve mücavir alanlar içerisinde yaşayan herkesin bu vergilendirmenin mükellefi olması gerektiği, yalnızca sigorta poliçelerine yansıyan primlerden elde edilmesinin avantajdan yararlanmada eşitlik fakat külfete katlanmada eşitsizlik oluşturduğu nedeniyle eleştiriye tabi tutulduğu görülmektedir. Bu nedenle sigortacılar da kendilerini korumak maksadıyla vergi karşılığı olan %10'luk bedeli prim dışına çıkararak ayrıca sigorta ettirenden tahsil etme yolunu tercih etmiştir. Dolayısıyla külfet sigorta ettirene yüklenmiş olmaktadır (Berberoğlu, 2001: 81).

2.6.4. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi

2464 sayılı Kanun'un 44. maddesi yangın sigortası vergisinin beyan edilmesi konusunu düzenlemektedir. Buna göre verginin mükellefi olan sigorta şirketleri, verginin tahakkuk etmesinden sonraki ayın 20'sine kadar ilgili belediyeye beyanname yoluyla bildirmeli ve aynı tarihte de edeme suretiyle tahsilini sağlamalıdır.

Bu bağlamda dikkat edilecek ilk husus sigorta şirketinin bulunduğu yer belediyesinin mi yoksa sigorta edilen malın bulunduğu yer belediyesinin mi verginin alacaklısı olduğu

sorunudur. Bu bağlamda literatürde ikincisinin verginin ödeneceği belediye olduğuna dikkat çekilmektedir. Bu bağlamda malın yangın riski ile karşılaşması durumunda ilgili yangını söndürmek ile ilgili olarak hangi belediyenin itfaiyesi sorumluluk sahibi ise malın bulunduğu yer belediyesi, yani verginin alacaklısı olan belediye de o itfaiyenin sahibi olan belediyedir (Pirler, 1999: 77; Acar ve Aydın, 2015: 95). Kaldı ki Danıştay tarafından hükmedilen bir karar da verginin alacaklısı olan belediyenin taşınır ya da taşınmazın bulunduğu yer belediyesi olduğuna hükmetmesi de destekleyici niteliktedir (Cengiz Kırkıl, 2019: 74).

Diğer yandan büyükşehir belediyesinin sınırları içerisinde kalan durumlarda yetkili belediyenin büyükşehir belediyesi mi yoksa ilgili ilçe belediyesi mi olduğu sorunu da tartışmaya açılmaktadır. Bu durumda da yine sorumlu itfaiye açısından meselenin halli mümkündür. Büyükşehir belediyeleri bakımından yangınların söndürülmesi büyükşehir belediyelerinin yetkisi dahilindedir. Bu bağlamda yangın sigorta vergisinin alacaklısı olarak da büyükşehir belediyelerinin yetkili olduğu ifade edilebilir (Cengiz Kırkıl, 2019: 74).

2.7. ÇEVRE TEMİZLİK VERGİSİ

2.7.1. Çevre Temizlik Vergisi

Çevre temizlik vergisi, Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde yaşayan insanların sebebi oldukları çöp adı verilen atıkların toplanması, temizlenmesi ve geri dönüşüme tabi tutulması süreçleri ile ilgili olarak ortaya çıkan maliyete katlanmaları gerekliliği nedeniyle tasarlanarak ortaya çıkmış olan bir vergi türü olarak ifade edilmektedir. Arzu edilir ki insanlar çöp oluşturmazın (Samancı ve Karagöz, vd. 2019: 73). Zira çöpler ve katı atıklar, toprağa, suya ve havaya karışmakta, doğanın kirlenmesine ve tahrip olmasına sebebiyet vermektedir. Bilhassa ülkemizde kent nüfusunun hızla artması, buna bağlı olarak çarpık şehirleşmenin ortaya çıkması, 1950'lerden sonra sanayileşmenin plansız bir şekilde artması katı atıkların da aynı şekilde artmasına ve toplanmasının ve geri dönüşümünün, gerekli görüldüğünde ise imhasının belediyelere yük yüklemesine sebep olmuştur (Görmez, 2007: 5). Devlet kurumlarının, doğrudan birey eliyle ortaya çıkan bu maliyetin karşılanması noktasında sürece bireyi de dahil etmesi olağan ve anlaşılabilir bir durumdur. Dolayısıyla ilgili verginin bir harç niteliğinde olduğu dahi ifade edilebilir (Şahin, 1999: 129).

Çevre temizliği vergisel temelinin bilhassa çevreye olumsuz bir etkisi bulunan, ispatlanmış bir şeyin fiziksel bir biriminin *(ya da fiziksel birime yakın olan bir şeyin)* vergi konusu yapılmasıdır. Bu tanım çevresel vergi olarak adlandırılan verginin, ortaya çıkan çöp, atık

ya da doğaya zararlı diğer maddelerin doğaya olan maliyeti ve etkisi üzerine vurgu yapmaktadır. Dolayısıyla bu yönde tesis edilecek olan bir verginin çevresel etkileri öncelikle çevreye ve doğaya karşı olumsuz yönleri ya da zararları bulunan ürünlerin üretimi ve dağıtımı üzerindeki engelleyici ve sınırlayıcı etkileri üzerinden değerlendirilmektedir (Eurostat, 2013: 9-10). Dahası söz konusu tanım verginin konusu (*tax base*) eğilmektedir. Vergi konusu, kabaca, çevreye olumsuz etkisi olan bir şeyi vergi konusu yapan olgudur. Verginin konusu bu anlamda çevresel vergileri tanımlamak açısından nesnel bir bakış açısı sağlamaktadır. Verginin çevresel etkisi, verginin görece sağlayacağı katkıdan önce geldiği için amaçsal bir vergi türü olarak değerlendirilmesi de söz konusu olabilir (Eurostat, 2013: 9-10).

Çevre temizlik vergisi bakımından ön plana çıkan prensip, “*kirleten öder ilkesi*” olarak ortaya çıkmaktadır. Bu tür vergilerin dünya genelinde yaygınlaşmasının 1972 yılından itibaren olduğu dile getirilmektedir. Bugün insan merkezli (*anthropocentric*) çevresel felaketlerin gündemde olduğu açıktır. İnsanlar tarafından ortaya çıkarılan atıklar ya da sera gazı emisyonları çevresel felaketleri tetikleyebilmektedir. Çevre teknolojilerinin gelişimi için finansal ve mali sistemin etkinliği giderek bu türden öngörülen çevre vergilerine bağlı hale gelmektedir. Çevresel vergiler bugün için yalnızca belediyeler ya da devlet kurumları için gelir elde etme amacını taşımamaktadır. Ondan daha büyük bir amacı bulunmaktadır. O da çöp üretme potansiyeli olan aktörlerin davranış kalıplarını değiştirmek bu noktada temel motivasyonu teşkil etmektedir. Erken çalışmaların ortaya koyduğu şekliyle bilhassa sera gazı emisyonlarındaki değişim konusunda vergilendirmeler önemli bir rol oynamaktadır (Koval vd, 2022: 2). Optimal karbon azalması çevresel vergiler tarafından teşvik edilen teknolojik değişimin sunulması ile birlikte gözlemlenmeye başlanmıştır. Dolayısıyla çevresel vergiler hem ekonomik etkinlik hem de maliyet-fayda politikaları bakımından gözlemlenebilmektedir. Bu noktada çevresel vergilendirmelerin çevreye karbon salınımı sorunları, Pigue ve dışsallıklara göre stratejik vergilendirme, yenilenebilir olmayan kaynakların kirlenmesi ve sömürülmesi, vergilendirme ve kaynak çıkarılmasının büyümesi arasındaki dengenin sağlanması gibi enerji iklim sorunları alanına yöneldiği ifade edilebilir. Diğer yandan çevresel vergilerin yöneldiği ekonomik aktörlerin bu vergilerden kaçınmak için çevre dostu yeni teknolojiler geliştirmesinin teşvik edildiği ifade edilmektedir. Çevresel konularda, ekonomik aktörlerin vergi yükünün arttırılması dolayısıyla bir ekonomik aktörün kendiliğinden temiz teknoloji (*clean technology*) adı verilen teknolojik alanlara yatırım yapması beklenemez (Koval vd, 2022: 2 vd). Buna karşın ilgili aktörlerin mevcut ekonomik tercihlerini değiştirerek bu alana yatırım yapması durumunda vergisel teşvikler elde edeceğini bilmesi ve bu yönde

motive edilmesi durumunda her iki arzu edilen durumun da gerçekleşmesi mümkün hale gelecektir. Denilebilir ki bugün pek çok sayıdaki gelişmekte olan ülke, sürdürülebilir bir gelişmeyi başarmak için atmosferdeki karbon seviyesinin artmasından endişe duymaktadır. Bu nedenle vergisel teşvikler daha temiz fabrika tesislerinin inşa edilmesi için ikameler ile birlikte kullanılmaktadır. Örneğin çok uluslu firmalar bu bağlamda gelişmekte olan ülkelerde çevre dostu fabrikalar kurmak konusunda bir eğilime sahiptir. Temiz teknolojilerin geliştirilmesi bağlamında sermayenin yeniden kullanımına yönelik ihtiyaç iklim zararının adil dağılımının, vergisel ödemelerin ve vergi gelirlerinin tekrar kullanımının vergisel teşvikler ve çevre vergileri ile derin bir ilişkide olduğu ifade edilmektedir (Koval vd, 2022: 2 vd).

2.7.2. Vergi Konusu

2464 sayılı Kanun'un mükerrer 44. maddesi çevre temizlik vergisini konu edinmektedir. Söz konusu hüküm 1.1.2023 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Düzenleme belediye ve mücavir alanlar içerisinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden istifade etmekte bulunan ev, dükkan ya da diğer binaları kapsamaktadır.

Bu bağlamda çevre temizlik vergisinin binalardan bahsettiği açıktır. Peki bina ne anlama gelmektedir? Bu noktada 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda yer alan bina tanımına değinmek gerekmektedir. Söz konusu kanunun 2. maddesine göre yapımında kullanılan materyal ne olursa olsun, karada ya da suda bulunması fark etmeksizin sabit bir şekilde duran inşaatlar bina olarak tanımlanmaktadır. Benzer bir şekilde İmar Kanunu da bina tanımlaması yapmaktadır. İlgili kanunun 5. maddesine göre bir bina kendi başına kullanılabilen ve üstü örtülü yapılardır. Bu yapılar insanların içine girebilecekleri şekilde yapılmaktadır. Amaçları ise insanların oturma, çalışma, eğlenme ya da dinlenme ile ibadet etmeleridir. Aynı şekilde hayvanların ve emtianın korunması da binaların amaçları arasında sayılabilmektedir.

Çevre temizlik vergisinin konusu 30 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği ile detaylandırılmıştır. Buna göre temelde çevre temizlik vergisinin temel konusu belediyeler tarafından sunulan çevre temizliğidir. Bu bağlamda temizlik genel olarak konut ya da işyeri gibi alanları oluşturabileceği gibi ortak kamusal alanlar olan park, yeşil alanlar gibi mekânlardaki çevresel kirliliğin giderilmesi ve çöplerin toplanması gibi faaliyetler de çevre temizliği olarak değerlendirilebilmektedir (30 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği). Diğer yandan bir binadan çevre temizlik vergisi alınabilmesi için öncelikle bu binanın yukarıda belirtilen amaçlardan birini taşıyacak şekilde kullanılması gerekmektedir. Aksi takdirde kullanılmayan bir binadan çevre temizlik vergisi alınması

mümkün değildir zira bu binanın verginin konusunu teşkil ettiği söylenemeyecektir (Torun, 2017: 205).

Bu bağlamda ülkemizdeki çevre temizlik vergisinin, yukarıda teorik olarak bahsedildiği şekliyle, genel olarak insanların çevreye zararlı atıklar üretecek faaliyetlerine sınırlama getirmekten ziyade belediyenin insan yaşamının devamlı olduğu görünür alanların temizliği ve düzeni ile ilgili bir vergilendirme biçimi olduğu görülmektedir. Dolayısıyla bugün modern anlamda çevre temizlik vergisinden beklenen, çevreye zararlı maddelerin üretilmesinden caydırma ve çevre dostu teknolojilerin üretilmesini teşvik etme gibi bir amaç taşımadığını söylemek pekala mümkündür (Çakmak, 2007: 54).

2.7.3. Sorumlu ve Mükellef

2464 sayılı Kanun'un Mükerrer 44/3 hükmüne göre çevre temizlik vergisinin mükellefi binayı kullananlardır. Dolayısıyla bir binaya ya da taşınmaza malik olmak doğrudan çevre temizlik vergisinin mükellefi olmak için yeterli değildir. Aynı zamanda ilgili binanın aktif bir şekilde kullanılması gerekmektedir. Kaldı ki aynı kanun hükmünün devamında mükellefiyetin binanın kullanımı ile başlayacağının düzenlenmesi de bu açıdan önemlidir. İlgili binanın maliki olmasa bile belediyenin ya da belediyenin kontrolü altındaki mücavir alanları içerisinde bulunan binayı kullanmakta olan bir kimsenin çevre temizlik vergisinin mükellefi olabileceği de açıktır. Zira kanun hükmü açık bir şekilde mülkiyet ilişkisi değil bir kullanım ilişkisi tesis etmektedir (Torun, 2017: 215).

Bu bağlamda kullanım oturmak/ikâmet amacıyla kullanılan binaların su ve kanalizasyon idarelerinden yararlanmak ile tecessüm etmektedir. Böylece söz konusu binalarda oturmakta olan kimselerin abonelikler yaptırmak suretiyle bu hizmetlerden yararlandığı görülmektedir. Böylece çevre temizlik vergisi su beledi ile birlikte tahakkuk etmektedir. Dolayısıyla su faturasına bu vergi yansıtılmaktadır. İşyerleri ya da su gereksinimini belediye dışında farklı kaynaklar eliyle sağlayan konutlar açısından ise vergilendirme farklılaşmakta ve her yıl güncellenen tarifeler ile vergilendirilmektedirler (Cengiz Kırkıl, 2019: 77).

Diğer yandan Mükerrer 44/2 hükmü bazı kurum ve kuruluşların çevre temizlik vergisinden muaf olduklarını, bu vergiye tabi olmadıklarını ortaya koymaktadır. Dolayısıyla adı geçen kurumların bu verginin mükellefi ya da sorumlusu olmaları mümkün değildir. Bu kurum ve kuruluşları şu şekilde ifade etmek gerekmektedir:

Tablo 15: Çevre Temizlik Vergisinden Muaf Olan Kurum ve Kuruluşlar

1. Genel ve katma bütçeli idareler
2. İl özel idareleri
3. Belediyeler
4. Köyler
5. Yukarıda adı geçenlerin kuracağı birlikler
6. Darülaceze ve benzeri kuruluşlar
7. Üniversiteler tarafından münhasıran hizmetlerinde kullanılan binalar
8. Kızılay Genel Merkezi, şubeleri ve kampları
9. Kredi ve Yurtlar Kurumuna ait öğrenci yurtları
10. Korumalı işyerleri
11. Kamuya açık ibadet yerleri
12. Karşılıklı olarak anlaşmak kaydıyla elçilikler, konsolosluk hizmetlerinde kullanılanlarla elçilerin ikametine ait binalar
13. Milletlerarası kuruluşlar ve bunların temsilcilikleri tarafından kullanılan binalar, bunların müştemilatları

(Kaynak: 2464 Sayılı Kanun, Mükerrer md. 44/2).

Bu noktada şu husus önemlidir ki mükellefiyet açısından önemli olan, yukarıda ele alındığı üzere, mülkiyet ilişkisi değil kullanım ilişkisidir. Binanın mülkiyeti bu adı geçen 13 grup içindeki kurum ve kuruluşlara ait olmakla birlikte kullanım bu grup dışındaki gerçek ve tüzel kişiler tarafından yapılmakta ise bu durumda çevre temizlik vergisinin mükellefiyeti de bu kullanıcılar üzerine doğacaktır (30 Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Tebliği).

2.7.4. Vergi Oranı ve Tarifesi

2464 sayılı Kanun, çevre temizlik vergisinin matrahının belirlenmesi bakımından, kullanılan binanın konut mu yoksa başka bir şekilde mi kullanıldığının tespit edilmesine göre değişik matrahlar öngörmektedir. Buna göre kullanılmakta olan binanın niteliği şayet konut olarak tespit edilmiş ise bu durumda kullanılan suyun metreküp değeri üzerinden bir vergilendirme esas alınmaktadır. Bu durumda konutta kullanılan her bir metreküp su için, büyükşehirlerde 15, diğer belediyeler açısından ise 12 kuruşluk bir matrah ortaya çıkmaktadır. Örneğin 2019 yılında yayımlanan 51 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu

Genel Tebliği ile söz konusu vergi oranlarının büyükşehir belediyeleri açısından 39 kuruş, diğer belediyeler açısından ise 29 kuruş olarak tespit edildiği görülmektedir. Fakat sonraki süreçte, 2021 yılında, 53 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği yayımlanmıştır. Bu tebliğe göre metreküp değeri üzerinden belirlenen matrahın büyükşehir belediyeleri açısından 50, diğer belediyeler açısından ise 38 kuruş olarak belirlenmesi gibi bir uygulamanın tercih edildiği görülmektedir. Buna karşın 56 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği açısından oranlar biraz daha arttırılmıştır. Bu bağlamda konutlarda su tüketim miktarı esas alınmak üzere, metreküp üzerinden büyükşehir belediyelerinde 1,50 TL, diğer belediyelerde ise 1,10 TL şeklinde uygulanacaktır (56 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği). Açıktır ki bu oranlar, su ihtiyacını belediyelerin sağladığı su şebekeleri ile karşılayan konutlara uygulanacak olan vergi matrah belirleme yöntemidir. Bunlar dışında kalanlar açısından ise işyerleri için uygulanacak olan gruplandırma üzerinden, 7. gruba dahil olan kişilere uygulanacak olan vergilendirme uygulanacaktır.

56 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği'ne göre iş yerleri ve diğer şekillerde kullanılmakta olan binalar açısından vergilendirme de büyükşehir belediyeleri ve diğer belediyeler olarak belirlenmiş olan tarife üzerinden belirlenmektedir. Buna göre büyükşehir belediyeleri dışında kalan belediyelere uygulanacak olan çevre temizlik vergisi tarifesi şu şekildedir:

Tablo 16: Büyükşehir Belediyesi Dışındaki Belediyeler Bakımından Bina Dereceleri ve Yıllık Vergi Tutarları (56 Seri Nolu Tebliğ) (2023)

Bina Grupları	1. Derece	2. Derece	3. Derece	4. Derece	5. Derece
1. Grup	13000	10900	8400	7500	6000
2. Grup	8400	6000	5000	4200	3700
3. Grup	6000	4200	3700	2600	2100
4. Grup	2600	2100	1500	1300	1090
5. Grup	1500	1300	900	890	750
6. Grup	890	750	460	420	320
7. Grup	320	260	170	150	110

(Kaynak: 56 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği)

Diğer yandan 2464 sayılı Kanun'un mükerrer 44. maddesi, söz konusu büyükşehir belediyeleri olduğunda, diğer belediyelere uygulanacak olan tarifenin %25 arttırılması gerekliliğinden bahsetmektedir. Buradan hareketle 56 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği'nde büyükşehir belediyeleri için belirlenen vergi tarifi şu şekildedir:

Tablo 17: Büyükşehir Belediyesi Bakımından Bina Dereceleri ve Yıllık Vergi Tutarları (56 Seri Nolu Tebliğ) (2023)

Bina Grupları	Bina Dereceleri ve Yıllık Vergi Tutarları (TL)				
	1. Derece	2. Derece	3. Derece	4. Derece	5. Derece
1. Grup	1650	13625	10500	9375	7500
2. Grup	10500	7500	6250	5250	4625
3. Grup	7500	5250	4625	3250	2625
4. Grup	3250	2625	1875	1662	1362
5. Grup	1875	1625	1125	1112	937
6. Grup	1112	937	575	525	400
7. Grup	400	325	212	187	137

(Kaynak: 56 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği)

Tablo 18: 2005/9817 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı Kapsamında Çevre Temizlik Vergisine Dair Bina Grupları (2023)

Bina Grubu	Öğrenci sayısı: (Okul, yurt, kreş, dersane, kurs, eğitim merkezi, anaokulu, yuva vb. eğitim ve öğretim faaliyeti yapılan binalar.)	Yatak kapasitesi: (Konaklama tesisleri ile hastaneler ve diğer yataklı sağlık tesislerine ait binalar.)	Kullanım alanı (m ²): a) Her türlü yeme, içme ve eğlence yerleri.	Daimi surette faaliyet gösteren lunapark, panayır, fuar, stadyum, hipodrom, spor salonu gibi yerler ile eşya depolamaya mahsus olan yerler.	Koltuk sayısı: (Sinema, tiyatro, opera, bale vb. biletli girilen koltuklu eğlence yerleri.	Personel sayısı: (1, 2, 3 ve 4 üncü sıradakiler hariç, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyetler için kullanılan binalar ile bunlar dışında kalan faaliyetlere mahsus
------------	--	---	--	---	--	---

						binalar.)
1. Grup	750'den fazla	500'den fazla	1000'den fazla	5000'den fazla	2000'den fazla	300'den fazla
2. Grup	750-500	500-300	1000-500	5000-4000	2000-1500	300-200
3. Grup	499-250	299-150	499-250	3999-3000	1499-1000	199-100
4. Grup	249-100	149-50	249-100	2999-2000	999-500	99-50
5. Grup	99-50	49-20	99-50	1999-1000	499-250	49-10
6. Grup	49-20	20'den az	50'den az	999-500	249-100	9-4
7. Grup	20'den az	-	-	500'den az	100'den az	3 ve daha az

(Kaynak: 2005/9817 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı)

Tablo 16, 17 ve 18'den anlaşıldığı üzere belediyelerin çevre temizlik vergisinin belirlenebilmesi için öncelikle vergilendirilecek olan binanın konut olarak mı yoksa başka amaçlarla mı kullanıldığının tespit edilmesi gerekmektedir. Konutlar bir kenara bırakılacak olursa, geri kalan statüdeki binalar ise belediye meclisleri tarafından oluşturulacak kriterler çerçevesinde gruplara bölünecek ve tebliğde belirtilen gruplara uygun şekilde vergilendirmesi tespit edilecektir. Bunun yapılması esnasında ise büyükşehir belediyesi ve diğer belediyeler için öngörülen farklılıklara dikkat edilecektir (Samancı ve Karagöz, 2019: 73 vd)

Diğer yandan 2464 sayılı Kanun'un mükerrer 44. maddesi Cumhurbaşkanı'na gerekli görülmesi halinde belirli binalarda vergi indirimi yapılabileceğini hükme bağlamaktadır. Bu nedenle 56 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği ile Cumhurbaşkanı, büyükşehir belediyesi sınırları içerisinde bulunanlar hariç olmak üzere kalkınma açısından öncelikli kabul edilen bölgelerdeki belediyeler ve nüfusu 5000'den az olan

belediyelerde %50 oranında indirimli şekilde uygulanacağı belirlenmiştir (56 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği).

2.7.5. Verginin Beyan Edilmesi ve Ödenmesi

2464 sayılı kanun çerçevesinde, çevre temizlik vergisinin tahakkuk ve ödenmesi ile ilgili olarak temelde su tüketim faturası temel alınmaktadır. Kanuna göre su tüketim miktarının esas alınacağı belirtilmektedir. Bu şekilde hesaplanacak olan vergi, su faturasında ayrı bir hanede gösterilerek tahakkuk edecektir. Bunun anlamı konut sahiplerinin ya da kiracıların belediyeye, kullandıkları su ve kanalizasyon hizmetine ilişkin olarak ayrıca bir vergi bildiriminde bulundurmayacak olmalarıdır. Böylece fatura ile birlikte tahsil edilecektir. Buna karşın büyükşehir belediyelerinin su ve kanalizasyon hizmetlerinin ayrıca düzenlendiği görülmektedir. Bu nedenle büyükşehir belediyesinin sınırları içerisinde ya da mücavir alanlardaki konut ve diğer amaçlarla kullanılan binalara dair çevre temizlik vergisinin tahsili ise 2560 sayılı Kanun'a uygun şekilde tahsil edilecektir.

Buna karşın kanunda ifade edildiği üzere belediyenin sunduğu su ve kanalizasyon hizmetlerini kullanmayarak bu ihtiyaçlarını farklı yollarla gideren bina sahipleri veya kullanıcılar açısından konu biraz değişiklik arz etmektedir. Bu bağlamda mükelleflerin su ve kanalizasyonu kullanmaya başlamalarını müteakip en geç 30 gün içinde bildirimde bulunmaları gerekmektedir. Bu bildirim, mükellefin binasının niteliği ya da grubunda bir değişiklik olmadığı sürece yeterlidir. Bu noktada verginin tahsili ayrıca önem arz etmektedir. Konut niteliği bulunmayan işyeri vb. diğer binalar açısından, kendilerinin belediye meclislerince tespit edilen grupları bağlamında vergilendirmesi yapılmaktadır. Bu vergilendirme yıllık surette tahakkuk etmektedir. Tahakkuk Ocak ayında gerçekleşmektedir. Danıştay kararları incelendiğinde, mükelleflerin başlangıçta yapmış oldukları bildirim beyanname olarak değerlendirdiği görülmektedir. Sonraki yıllarda, binanın niteliğinde veya grubunda bir değişiklik olmadığı sürece bildirim yapılmasına gerek olmadığından, vergi Ocak ayında tahakkuk etmiş gibi muamele edilir ve verginin ödenmemesi halinde ihbarname düzenlenmeksizin bir ödeme emri gönderilebilir (Cengiz Kırkıl, 2019: 80). Tahsil ise emlak vergisine uygun olacak şekilde, iki eşit taksit olarak ödenmektedir. Bu bağlamda ilk taksit senenin 3,4 ve 5. aylarında, ikinci taksit ise 11. ayda ödenmektedir (Acar ve Aydın:101).

2.8. Belediyelerin Vergi Gelirlerine Dair Ortaya Çıkan Problemler

2464 sayılı Belediye Gelirleri kanunu 1981 yılında kabul edilerek yürürlüğe girmiş bir kanundur. Dolayısıyla 30 yıldan fazla bir süredir caridir. Buna karşın ilgili kanunun güncelleştirilmesi için yoğun bir çabanın bulunduğundan da bahsedilemez. Bu durum, belediyelerin gelir kalemlerinin ve gelir belirleme ve toplama durumunun belirlenmesi konusunda bazı açmazların da ortaya çıkmasına neden olmaktadır.

Belediye gelirleri bakımından ilk sorunun belediyenin üstlendiği görevler ile bu görevleri yerine getirmek için kullanacağı kaynakları oluşturan gelirler arasında ortaya çıkan dengesizliktir. Belediyelerin gelirleri, üstlendikleri hizmetleri karşılamak bakımından yeterli bir seviyede değildir. Halbuki 1982 Anayasası'nın 127. maddesine göre idarelere görevleri ile orantılı bir şekilde kaynağın sağlanması gerektiği düzenlenmektedir. Belediyeler kendi öz gelir kaynaklarına sahip değildir. Yukarıda görüldüğü üzere, 2010 yılından itibaren, belediyelerin merkezi idareden kendilerine aktarılan gelir miktarı, belediyelerin öz gelirlerini aşmaktadır. Belediyelerin gelirleri arasında çok sayıda ve çeşitli vergiler ve harçlar bulunmaktadır. Buna mukabil bu vergilerin önemli bir kısmı belediyelerin görevlerini karşılayacak nitelikte değildir. Eğlence vergisi, ilan ve reklam vergisi, yangın sigorta vergisi gibi vergiler arızı ve düşük miktarlardaki vergilerdir. Bu noktada belki de tek istisnanın emlak vergisi ve çevre temizlik vergisi gibi vergi kalemlerinin olduğunu ifade etmek yanlış olmayacaktır (Arıboğa, 2016: 291).

Diğer yandan belediyenin vergi gelirlerinin artık güncel olmaması önemli bir sorun teşkil etmektedir. Yukarıda ifade edildiği üzere örneğin haberleşme vergisi oldukça sınırlı bir kapsamda yer almakta, Türk Telekomünikasyon A.Ş.'den alınabilecek önemli bir vergi miktarından belediyeler mahrum kalabilmektedir. Bugün, 2464 sayılı Kanun'un kabul edildiği döneme kıyasla, cep telefonu, internet ve sosyal medya gibi araçlar ile iletişim sağlamaktadır. Buna karşın bu tür yeni iletişim araçlarının vergilendirilmesi bakımından belediyelerin yeterli oranda imkândan yararlandığı söylenemez. Benzer şekilde çevre temizlik vergisi, belediyelerin önemli vergi kalemlerinden biri olmasına karşın, çevre temizliğini olumsuz etkileyecek ya da genel olarak doğaya zararlı olabilecek sanayi atıklarının imhası ya da bu tür işletmelere yönelik caydırıcılık oluşturabilecek şekilde çevre temizlik vergisinin tekrar ele alınarak güncellenmemesi önemli bir sorun olarak ortaya çıkmaktadır Aynı şekilde elektrik ve havagazı tüketim vergisi bakımından da benzer bir değerlendirmeyi yapmak mümkündür. Zira bugün artık havagazı tüketimi oldukça sınırlıdır ya da hiç yoktur. Havagazının yerini artık doğal gaz almıştır. Fakat doğalgaz, elektrik ve havagazı tüketim vergisinin konusunu oluşturmamaktadır. Bu

nedenle doğalgaz tüketiminden belediyelerin vergi alabilmesi mümkün değildir. Buna ek olarak likit petrol gazı da aynı şekilde vergilendirmenin kapsamı dışında kalan tüketim maddeleri arasında sayılabilmektedir (Marmara Belediyeler Birliği, 2015: 4; Arıkboğa, 2016: 291, 294).

Belediyeler kendi vergileri bakımından tarifeleri belirleyememektedir. 2464 sayılı Kanun merkezi otoriteye ağırlık veren bir kanundur. Esasında ortaya çıktığı dönem itibarıyla genel anayasal düzenin hürriyet-otorite dengesi söz konusu olduğunda otoriteye ağırlık veren yapısı karşısında yerel otoritelerden alınan gücün merkezde temerküz etmesinin arzu edildiği görülmektedir. Dönem itibarıyla anlaşılabilir olan bu anlayışın bugün artık bir külfet halini aldığı ifade edilmelidir. Örneğin 2464 sayılı Kanun'un 96. maddesinin C fıkrası, ilgili kanunda maktu vergi ve harçların azami ve asgari sınırlarının belirleyen sınırlar ile birlikte ya da ayrı ayrı ya da her bir vergi ya da harç kalemi ile ilgili tarifelerde yer alan azami ve asgari sınırları 10 misline kadar arttırmaya ya da bu sınırı aşmayacak şekilde yeni sınırlar belirlemeye yetkilendirilmiştir. Bugün vergi tarifelerinin maktu olarak kanun eliyle düzenlenmiş olması, diğer oranların ise önce Bakanlar Kurulu, 2017 Anayasa değişiklikleri sonrasında ise Cumhurbaşkanlığı bakımından kararlaştırılacağına düzenlenmiş olması karşısında belediyelerin kendi vergi tarifelerini belirleyememesi sorun ortaya çıkarmaktadır. Özellikle enflasyonist bir ekonomik ortam içerisinde belediyeler için TL cinsinden maktu bir şekilde belirlenen ve güncellenmesi zaman alan vergi tarifelerinin belediyelerin gelirlerini olumsuz etkilediği açıktır. Diğer yandan benzer bir sorunun vergi oranları bakımından da ifade edilmesi mümkündür (Arıkboğa, 2016: 291). Bu noktada bazı örnekler verilebilir. Örneğin ilan ve reklam vergisi bakımından tarife, 2464 sayılı Kanun'un 15. maddesi ile tespit edilmiş ve reklam unsurları için tarifenin azami ve asgari sınırları belirlenmiştir. İlgili maddede yer alan reklam unsurları 30 yıl evveline ait reklam unsurlarıdır. Günümüzde geçerli olarak kabul edilebilecek olan led ekran, totem ya da lazerle geçici olarak tatbik edilen bazı reklam uygulamalarının ne tür bir tarife ile belirleneceği belirsizdir. Benzer şekilde işgal harcı olarak ele alınan ve 2464 sayılı Kanun'un 56. maddesinde tarifesi belirlenen gelir kalemi de ele alınabilir. Tarife, pazar, panayır, meydan, mezat yerlerinin işgal edilmesini, yol, meydan, iskele, köprü hini yerlerin işgali bakımından m2 esasına uygun bir tarife uygulamaktadır. Bu durum adalet duygusunu zedeleyebilmektedir zira bir simit satıcısının işgal ettiği alan ile büyük bir firmanın tanıtım standı bakımından ayırım yapılmaksızın aynı tarife uygulanabilmektedir (Marmara Belediyeler Birliği, 2015: 5).

Bu soruna ek olarak vergi ve harç tarifelerin uzun bir süre boyunca güncellenmemesi belediyelere bir gelir kaybı olarak dönebilmektedir. Alt ve üst sınırların ne suretle

güncelleneceğine dair bir belirlenim 2464 sayılı Kanun'da bulunmamaktadır. Bu bağlamda 1992-2004 yılları arasında ya da 2004-2015 yılları arasında vergiler ve harçların tarifelerine ilişkin bir güncellemenin yapılmaması eleştiri konusu olmuştur. Oysaki enflasyon dolayısıyla değer kaybeden TL karşısında tarifelerin aynı oranda kalması, belediyelerin hizmetlerinin maliyetinin artmasına fakat gelirlerinin artmamasına neden olabilmektedir (Marmara Belediyeler Birliği, 2015: 6).

Vergilerin tahakkuku ve tahsili bakımından devlet kurumları arasında bir iletişim sorunun mevcut olduğu ifade edilebilir. Şöyle ki belediyeler yasal olarak kendilerine tanınmış olan vergi gelirlerinin tahsili bakımından zaman zaman diğer devlet kurumlarından bilgi talep etmek zorunda kalmaktadır. Örneğin ilan ve reklam vergisi ya da çevre temizlik vergisi gibi vergilerin işyerlerinden tahsili gereklidir. Bu bağlamda belediye, ilgili iş yerlerinin ne zaman açıldığı ya da ne zaman kapandığı bilgilerine ihtiyaç duyabilmektedir zira bu tarihler verginin tahakkuku ya da mükellefiyetin ortaya çıkması bakımından önemli bilgiler olabilmektedir. Bu durumda belediyenin ilgili bilgileri Gelir İdaresi Başkanlığı kurumundan talep etmesi gerekmektedir. Fakat ilgili devlet kurumunun söz konusu taleplere sessiz kalmayı tercih ettiği ya da talebe olumsuz geri dönüş yapabildiği görülmektedir. Benzer şekilde devletin merkezi kamusal otoriteleri tarafından vatandaşların bilgilerinin elde edilebilmesi için çeşitli yazılım programları kullanılabilmektedir. Bu programlara örnek olarak TAKBİS, MERNİS ve POLNET ifade edilebilir. TAKBİS Tapu Kadastro Müdürlüğü tarafından kullanılan bir yazılımdır. Bu yazılım vasıtasıyla vatandaşların kayıtlı gayrimenkullerine ulaşılabilir. Fakat belediyeler vergi borçlusu mükelleflerin ilgili belediye sınırları içerisindeki gayrimenkullerini bu yazılım üzerinden görüntüleme yetkileri bulunmamaktadır. MERNİS sistemi, Nüfus Genel Müdürlüğü tarafından kullanılan ve vatandaşların adres bilgilerinin temin edilmesi mümkün olmaktadır. Belediyeler bu sorgulamayı da yapamamakta ve Nüfus Müdürlükleri ile yazışmak zorunda kalmaktadır. POLNET uygulaması Emniyet Genel Müdürlüğü tarafından kullanılmaktadır ve vatandaşların araç kayıtları sistemi bu uygulamada mevcuttur. Fakat belediyeler verilere ulaşamamaktadır ve bu bilgiler için Trafik Tescil Müdürlükleri ile yazışmaktadır (Marmara Belediyeler Birliği, 2015: 14). Vatandaşların adres bilgileri, taşınma bilgileri gibi durumlar doğrudan bu programlar eliyle tedarik edilebilir. Buna karşın mevcut uygulama itibarıyla belediyelerin bu programlara erişimi ve yararlanmasının sınırlı olduğu görülmektedir. Adı geçen programlardan ilk ikisi belediyeler tarafından sınırlı iken sonuncuya erişimleri zaten bulunmamaktadır (Kırkıl, 2019: 90-91).

Belediyeler ile ilgili önemli bir sorun da gelirlerini tahsil edebilmek için uygulamaları gerekli bulunan yönetim ve usullerin modernleştirilmemesidir. Bu noktada karşımıza e-tebligat ve e-haciz yöntemleri çıkmaktadır. Pek çok işletme ya da vergi mükellefi/sorumlusu borçlarını zamanında ödemeyebilmektedir. Bu durumlarda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kamu kurumlarına haciz yoluna başvurma imkânı sağlamaktadır. Bu durumda vergi borçlusunun sahibi olduğu malların icra marifetiyle kamu alacaklarına karşılık gelen kısmı kadarıyla el konulması süreci işleyecektir. Benzer şekilde borçlunun banka ve benzeri kurumlarda bulunan malvarlıklarına kamu adına el konulması da e-haciz olarak ifade edilmektedir. E -haciz teknolojik gelişmelerden kamu kurumlarının yararlanması ve haciz işlemlerinin hızla ilerlemesi amacına müteallik bir uygulamadır. Böylece bankalar ile yapılacak ve süreci uzatacak olan yazışmalar da engellenmiş olmaktadır. Fakat belediyeler bu sisteme halen geçebilmiş değildir. Bu nedenle bankalar ile yazışma işlemlerinin devam etmesi söz konusu olmaktadır ki bu hem kırtasiyecilik hem de haciz sürecinin uzaması gibi sorunları beraberinde getirmektedir. Benzer bir durumu e-tebligat ile ilgili olarak da ifade etmek gerekmektedir. E tebligat, Vergi Usul Kanunu çerçevesinde mükellefe ilgili evrakın elektronik ortamda tebliğ edilmesidir. Fakat e-tebligat sisteminin altyapısı belediyeler tarafından kurulmamış olduğundan geçişin yapılabildiği söylenemez (Kırkıl, 2019: 92-93).

Belediyelerin vergi mükelleflerinin kayıtlarını inceleme yetkisi bulunmamaktadır. Bu durum belediyelere vergilerin denetimi açısından verilen yetkinin kapsamının daralmasına neden olmaktadır. 2464 sayılı Kanun md. 102, "Vergi Usul Kanununun uygulanması" başlığını taşımaktadır. İlgili hüküm itibarıyla Belediyelerde bulunan Gelir Şube Müdürü, bu makamın bulunmadığı yerlerde ise Belediye Hesap İşleri Müdürü, bu makamın da ihdas edilmediği yerlerde Muhasebeci, vergiler bakımından Vergi Dairesi Müdürü gibidir ve bu makamın sıfat ve yetkisini uhdesinde toplayabilmektedir. Aynı şekilde Vergi Usul Kanunu kapsamında yörenin en büyük mal memuruna tanınmış olan görev ve yetkiler de 2464 sayılı Kanun bakımından Belediye Başkanı'na tanınmıştır. Fakat bu madde itibarıyla önemli bir istisna da öngörülmüştür. Bu istisna ise 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamında hükme bağlanan vergi inceleme yetkisinin bu kapsam dışında tutulmasıdır (Marmara Belediyeler Birliği, 2015: 13). Bu durum belediyelerin vergileri inceleme yetkisinin olmadığını ortaya koymaktadır. Öyleyse belediyelerin bu konudaki yetkilerinin yoklama, bilgi isteme, ceza kesme ve uzlaşma gibi yetkileri haiz olduklarını fakat vergi inceleme ve tahsil edilmiş bulunan vergi gelirlerinin denetimini yapamamaları sonucunu doğurmaktadır (Kırkıl, 2019: 94).

2.8.1. Belediyelerin Gelirlerine Dair Ortaya Çıkan Problemler İçin Çözüm Önerileri

Türkiye’de yer alan belediyelerin gelir yapısının iyi bir şekilde değerlendirilmesi gerekir. Bu noktada vergiler ile ilgili tespit edilmiş birtakım problemler mevcuttur. Söz konusu problemler (Arıkboğa, 2015: 13),

- Görev-gelir dengesizliği ve yetersizliği,
- Merkezi yönetim ve yardımların şekli,
- Nüfusun hızla kentlerde artış göstermesi,
- Gelir düzenlemelerinin zaman içerisinde güncelliğini yitirmesi,
- Belediye bünyesinde mali özerkliğe uygun olmayan yapılanmalar,
- Transfer sisteminin yetersizliği olarak sıralanabilir.

Kentleşme büyük oranda sürerken, elde edilen mali kaynakların bir elde toplanıp daha sonra dağıtılması hususu belediye gelirlerinin giderleri karşısında yetersiz kalmasına neden olmuştur. Ülkede yerel nitelikli kamu hizmetlerine duyulan talep arttıkça, belediyeler tarafından yapılan harcamalar da artmaktadır. Söz konusu harcamaların artmasının nedeni ise halka en yakın birinci kaynağın belediyeler olmasıdır. (Altes, 2002: 1440)

Belediyelerin öz gelir kaynaklarını ihtiyaçlarına göre ayarlama serbestliğine sahip olmaması olumsuz açıdan değerlendirilmektedir. Belediyelerin Belediye Gelirleri Kanunu’nda yer alan maktu vergi ve harç tarifelerini kanunda belirtilen alt ve üst sınırlar çerçevesinde dahi olsa belirleme yetkisi bulunmamaktadır. Anayasa’nın 73. Maddesi, *“...Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafık, istisna ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapma yetkisi Bakanlar Kurulu’na verilebilir.”* hükmünü taşımaktadır. Belediye Gelirleri Kanunu’nun bazı vergi ve harçlara ilişkin olarak belediye meclislerine yetki veren 96 B bendi Anayasa’nın bu hükmü uyarınca, Anayasa Mahkemesi’nin 2011/175 sayılı Kararı ile iptal edilmiştir (Resmi Gazete, sayı : 28297).

Belediyelerin mali açıdan özerk bir yapıya kavuşturulması ve problemlerin çözümü için birtakım öneriler uygulanabilir. Belediye Gelirleri Kanunu gözden geçirilmeli ve kaynakların etkin şekilde kullanımları artırılmalıdır. Ayrıca vergiden muaf tutulan bazı kolların denetlenmesi sağlanabilir ve belirlenen noktalardan vergi alımı gerçekleştirilebilir. Halka uzanan en yakın ve birinci dereceden mali kaynak olan belediyelerin refah seviyelerinin artırılması hususu kamu yararı açısından da oldukça büyük önem arz etmektedir. Ulusal fondan aktarılacak olan para miktarı artırılmalı ve denetim tek elden değil, aşamalı olarak gerçekleştirilmelidir.

3. BÖLÜM

BELEDİYELERDE BORÇLANMA

3.1. BELEDİYELERİN BORÇLANMA TÜRLERİ

Ülkemizde belediyelerin borçlanabileceği farklı kalemler olduğu görülmektedir. Bunlar arasında proje ve refinansman kredileri ile bağlı krediler ön plana çıkmaktadır. Bunlardan proje kredileri, kalkınma planları ile yıllık yatırım programları gibi farklı projeler açısından, bunların hayata geçirilebilmesi için gerekli ekonomik finansal desteğin temin edilebilmesi için alınan kredilerdir. Bunlar gelende yurt dışından alınmaktadır. Diğer yandan refinansman kredileri ise daha evvel temin edilmiş olan kredilerin borçlarını ödemek maksadıyla alınan yeni kredilerdir. Bağlı krediler ise bir ülkenin belediyelere kredi açması durumunda, bu ülkelerden mal ve hizmet satın almayı şart koşan, mal ve hizmet sayın almayı talep eden ülkeye ya da kuruluşa verilen kredilerdir. Bu noktada ifade edilmelidir ki başvurulması arzu edilen borç türlerine uygun olarak farklı mali kuruluşlar söz konusudur. Bu bağlamda yerel yönetim kredileri verebilecek kurumlar arasında, yerel yönetim bankaları, ticari bankalar ile birlikte uluslararası mali kuruluşlar ve yerel yönetim kalkınma fonları yer almaktadır. Buna karşın tahvillerin verilmesi açısından durum farklıdır. Bu noktada yalnızca ticari bankalar, yatırım bankaları ya da aracı şirketler aracılık edebilmektedir (Doğan ve Baş, 2013: 297 vd).

Belediyelerin ne şekilde borçlanacağına ilişkin olarak mevzuat 5393 s. Belediye Kanunu'nda yer almaktadır. Bu maddenin 68. maddesi belediyelerin, görevlerinin ve hizmetlerinin karşılanması maksadıyla belirli esaslara uymak şartıyla borçlanabileceğini hükme bağlamaktadır. İlgili kanun incelendiğinde belediyenin borçlanması bakımından iki temel sınır öngörülmüştür. Bunlar merci sınırı ve toplam borç stokuna ilişkin sınır olarak değerlendirilebilir

5343 sayılı Kanun kapsamında belediyenin borçlanma türleri şu şekilde sayılabilir: (Arslan, 2020)

1. 5749 sayılı kanun kapsamında, belediye dış borçlanma yapabilir. Dış borçlanmanın yapılabilmesi için belediyenin yatırım programı içerisinde yer alan projeleri finanse etmesi amacı söz konusu olmalıdır.
2. Belediyeler İller Bankası'ndan borçlanabilir. Bu borçlanma, yatırım kredisi ve nakit kredi şeklinde olabilmektedir. Belediyenin İller Bankası'ndan borçlanabilmesi için evvela geri ödeme plânını hazırlayıp sunması

gerekmektedir. Bu noktada İller Bankası bu planı yeterli görmez ise talebi reddedebilir.

3. Belediye, yatırım programındaki projeleri finanse edebilmek için mevzuat çerçevesinde tahvil ihracı yapabilmektedir.
4. Belediyenin ve bağlı kuruluşların, aynı zamanda bunların sermayesinin yarısından fazlasına sahip olan şirketlerin, iç borç ve dış borç tutarları, Vergi Usul Kanunu çerçevesinde belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarı aşamayacaktır.
5. Belediyelerin ve belediyelerin bağlı kuruluşlarının, ilaveten bunların sermesinin %50'sinden fazlasını elinde bulunduran şirketlerin, yıllık bütçe gelirlerinin %10'unu aşmayacak bir iç borçlanmayı belediye meclisinin kararı ile alabilir. %10'u aşan iç borçlanma için alınacak karar meclis üye tam sayısının salt çoğunluğunun kararı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'nın onayını gerektirmektedir.
6. Belediyeler tarafından gerçekleştirilecek olan ileri teknoloji yatırımlarında ve büyük maddi kaynaklar iktiza eden altyapı yatırımlarında, eğer bu projeler Cumhurbaşkanı tarafından kabul edilirse, burada yeniden değerlemeye göre artırılan meblağın aşamayacağı şartı aranmaz. Buna karşın dış borç gereken durumlardan Hazine Müsteşarlığı'nın görüşü gereklidir.

Burada anlaşıldığı üzere, belediyelerin borçlanmaları bakımından bazı sınırlar söz konusudur. Bilhassa yeniden değerlendirme oranı bağlamında, artırılan miktarın aşamayacağı önemli bir belirleyici olarak dikkat çekmektedir. Bu eşik ise büyükşehir belediyeleri açısından bir buçuk katı aşamayacağı şeklinde ifade edilmiştir. Diğer yandan, ilgili idarenin ya da şirketin iç borçlanmaları açısından %10'luk bir eşik belirlenmiş olup bu eşğin aşılması durumunda hem belediye meclisinde nitelikli çoğunluk hem de Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'nın izni aranmaktadır.

Bu noktada bazı hususlara dikkat çekmek gerekmektedir. Bir kere belediyeler, belediyeye bağlı olan idareler ve şirketler farklı tüzel kişilikler olarak örgütlenmektedir. Bu noktada idare ile şirketlerin mali tabloları aynı hesap planına dahil olamaz. Aynı şekilde bu iki farklı mali tablo türü, aynı tür kalemlerini bir araya getiremez. Bütçe gelirinden kasıt ise kamu idareleri ve şirketler açısından farklı anlama gelmektedir. Bu durumda, 4. ve 5. maddelerde bahsedilen mizan kalemleri her bir idare için farklı hesaplanacaktır (Kulgu, 2021).

Diğer yandan, kanunda borç stokundan neyin anlaşılması gerektiği açık değildir. Borç stoku bağlamında, borçlanma, iç ve dış borçlanma olarak değerlendirilmiştir. İç borçlanma içerisinde bütçe emanetleri gibi piyasaya yapılan borçlanmalar hesaplama dışındadır. Bu noktada stok olarak ifade edilenin belediyenin bankalar gibi finansal kuruluşlara ya da İller Bankası'na olan kredi borçlarını kapsadığı ifade edilmektedir. Dış borçlanma ise dış kaynaklı finansal krediler olarak anlaşılmalıdır. Burada borç stoku kavramı da hem iç hem de dış finansal kuruluşlara olan kredi borçları ve tahvil ihraçlarını ifade etmektedir. Belediyelerin borçlanması bakımından ortaya çıkacak olan görüş ayrılıklarında görüş bildirme yetkisi Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'na ait olup bakanlığın borç stoku kavramını geniş yorumlaması mümkün değildir. Aksi durum, belediyelerin yetki alanını daraltıcı bir etki doğuracaktır. Bu noktada, faiz hariç olmak üzere, belediyelerin borç stokunu hesaplayabilmek için şu ana hesap grupları toplanmalıdır: (Kulgu, 2021)

- 30 Kısa Vadeli İç Mali Borçlar
- 31 Kısa Vadeli Dış Mali Borçlar
- 32 Faaliyet Borçları
- 36 Ödenecek Diğer Yükümlülükler
- 40 Uzun Vadeli İç Mali Borçlar
- 41 Uzun Vadeli Dış Mali Borçlar
- 42 Faaliyet Borçları

Diğer yandan, belediyelerin tahvil ihracı için evvela Hazine Müsteşarlığından izin alacak olmaları, yapacakları tahvile ilişkin olarak devlet garantisi verildiği anlamına gelmemektedir. Bu durum, bir ikilik ortaya çıkarır. Tahviller birer devlet tahvilidir. Ancak devlet garantisi altında değildir. Açıktır ki bu durum, belediyelerin tahvillerinin yeterli ölçüde alıcı bulmamasına neden olabilecektir (Yakar ve Kandır, 2012: 442). Diğer yandan, dış kredi bulmak isteyen belediyeler ise Hazine Müsteşarlığı'na başvurmalıdır. Bu noktada, bu müracaat, belirli bir usule tabidir. Bu usul, Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Hazine Garantisi Olmaksızın Hibe Hariç Dış İmkân Sağlamasına İzin Verilmesine ve Sağlanan Dış İmkânın İzlenmesine İlişkin Yönetmelik uyarınca ortaya konulmaktadır.

Belediyelerin üç farklı borçlanma sistemi olduğu ifade edilmektedir. Bunlar ise serbest borç sistemi, hafif gevşetilmiş sıkı borç sistemi ile sıkı borç sistemidir. Ülkemizde uygulanan borçlanma ise sıkı borç sistemi olarak ifade edilebilecektir. Zira bu borç sistemi, merkezi hükümetin belediyelerin borçlanmaları üzerinde sıkı bir kontrol ortaya koydukları ve borçlanma için bir eşik belirledikleri borç sistemini ifade etmektedir (Ökmen ve Koç, 2015: 557).

Tablo 19: Belediyelerin 2012 ve 2013 Yılları Arasındaki Borç Yükümlülükleri (TL)

	2012	2013
Banka Kredileri	7.362.003,3	10.850.211,2
Kamu İdarelerine Mali Borçlar	12.244.943,0	7.331.151,3
Dış Mali Borçlar	6.184.983,2	6.812.988,6
Bütçe Emanetleri	6.690.295,9	8.660.431,2
Vergi ve Sosyal Güvenlik	2.941.086,9	3.136.586,8
Diğer Yükümlülükler	9.908.457,3	14.003.001,7
Toplam Yükümlülük	45.331.769,6	50.794.370,9

(Kaynak: Ökmen ve Koç, 2015: 559)

Tablodan görüldüğü üzere yalnızca 2012 ve 2013 yıllarında dahi belediyelerin toplam yükümlülükleri, krediler ile birlikte oldukça yüksektir. Bu borçluluk olgusunun ilgili döneme ait Sayıştay raporlarında da ele alındığı ve eleştirildiği ifade edilmektedir. Bu bağlamda belediyelerin borç yükümlülüğü içerisindeki payı, mahalli idareler bakımından %92 olarak görülmüştür.

3.2. BELEDİYELERİN VERGİLER ARACILIĞIYLA ELDE ETTİĞİ GELİRLERİN BELEDİYE GELİRLERİ İÇİNDEKİ PAYI

Bu bölümde öncelikle Türkiye’de belediyelerin bütçe dengesinin yıllar içindeki değişimi ele alınacaktır. ¹

1-Bunun için muhasabat.hmb.gov.tr adresinde yer alan verilerden yararlanılmıştır.

Tablo 20. Belediyelerin 2006-2022 Yılları Arasında Bütçe Dengesi (1000TL)

Yıllar	Yıllara Göre Bütçe Giderleri	Yıllara Göre Bütçe Gelirleri	Yıllara Göre Bütçe Dengesi
2006	33.008.797	357794 TL	-1.283.892
2007	39.383.398	35.474.232	-3.909.166
2008	45.941.555	119.235	-7.099.704
2009	48.227.119	48.227.119	-5.749.942
2010	52.226.305	53.582.118	1.355.813
2011	61.011.336	63.415.789	2.404.453
2012	69.298.699	69.263.300	-35.349
2013	87.589.594	83.376.231	-4.213.363
2014	84.172.983	87.170.755	2.997.772
2015	99.659.563	97.706.380	-1.953.183
2016	121.184.088	109.374.491	-11.809.597
2017	151.262.912	133.766.501	-17.496.411

2018	183.658.007	157.938.576	-25.719.431
2019	163.138.373	151.241.768	-11.896.605
2020	173.001.339	173.930.430	929.091
2021	235.826.323	241.587.962	5.761.639
2022	319.510.760	308920057	-10.590.703

(Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2023)

Tablo 20’de görüldüğü üzere yıllar içerisinde iller bazında belediyelerin toplam gelirleri ve giderleri artmıştır. Fakat artışın genel itibarıyla gider kısmının ağır bastığı söylenebilir. Zira bütçe açığı da yıllar içerisinde artış göstermiştir.

Bu bağlamda belediyelerin gelirlerine ilişkin bir değerlendirme yapmak makul olacaktır.

Tablo 21: Mahalli İdareler Bağlamında Gelirler (1000 TL)

Türü	2020	2021
Belediyeler	136.768.350	192.182.996
Belediye Bağlı İdareleri	26.512.043	34.282.596
İl Özel İdareleri	10.729.248	15.816.745
Mahalli İdare Birlikleri	2.569.780	4.527.687
Konsolide Toplam	173.930.430	241.587.962

(Kaynak: Çevre ve Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü, Faaliyet Raporu, 2023: 86)

Tablo 21 ve Tablo 22 birlikte, belediyelerin gelirlerinde ve belediyelere bağlı diğer idarelerin gelirlerinde önemli bir artışın meydana geldiğini ortaya koymaktadır. Bu bağlamda, belediyelerin gelirlerini öz gelir ve toplam gelir olarak ele alındığında, oransal olarak anlamlı bir değişim bulunmamaktadır. 2020 yılında belediyelerin öz gelirleri 47.692.001 TL iken bu miktar 2021 yılına 66.321.187 TL’ye çıkmıştır. Her iki yılda da öz gelirlerin toplam gelirler içerisindeki payı %34 olarak ortaya çıkmıştır.

Tablo 22: 2008-2021 Yılları Arasına Belediyelerin Gelirleri/Öz Gelirleri ile Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri (1000 TL)

	Toplam Belediye Gelirleri	Öz Gelirleri	Mülkiyet ve Teşebbüs Gelirleri
2008	25.736.012	13.227.272	9.187.821
2009	26.844.961	13.262.827	10.558.298
2010	34.233.863	16.670.036	11.922.406
2011	40.740.227	19.652.806	13.868.818
2012	33.086.978	21.405.085	16.050.147
2013	53.931.284	25.543.631	17.916.582
2014	62.544.796	27.322.293	18.025.346
2015	72.159.838	28.404.909	20.876.251
2016	80.994.408	32.795.182	23.658.446
2017	97.148.981	40.059.330	27.858.152
2018	110.933.045 3	43.316.12	30.559.091
2019	115.484.308	43.136.465	30.104.557
2020	136.768.350	47.692.001	31.515.860
2021	192.182.996	66.321.187	41.150.445

(Kaynak: Çevre ve Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü, 2022)

Tablo 21-22’de görüldüğü üzere, belediyelerin gelirleri artmaktadır. Bu gelir artışı içerisinde öz gelirlerin artış hızı, toplam gelirlerin artış hızı ile karşılaştırıldığında yavaş kalmaktadır. 2008-2021 yılları arasında belediyelerin toplam gelirleri 8 kata yakın artmıştır. Buna karşın belediyenin öz gelirlerinin yalnızca 5 kata yakın bir oranda arttığı anlaşılmaktadır. Bu da demektir ki belediyelerin merkezi idareye daha fazla bağımlı

oldukları açıktır. Diğer yandan, belediyelerin teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinde de anlamlı bir artış olduğu görülmektedir. Fakat bu artış da yine belediyelerin öz gelirlerinde olduğu gibi, toplam gelirlere kıyasla düşük bir seyir halinde artmaktadır. O halde, bu durumun açıkça belediyelerin merkezi idareye olan bağımlılıklarının artmakta olduğunu ve merkeze karşı hareket kabiliyetlerinin azaldığını ifade etmek yanlış olmayacaktır.

Yukarıda görüldüğü üzere belediyenin çeşitli gelir kalemleri bulunmaktadır. Belediye gelirleri kanunu çerçevesinde ele alınarak düzenlenen gelirler arasında vergiler ve harçlar önemli bir yer tutmaktadır. Bu noktada özellikle şehirlerin kalabalıklaşması ve teknik ilerlemeler dolayısıyla vatandaşların belediyelerin sunduğu hizmetlerin artmasına ve çeşitlenmesine dönük taleplerindeki artışı beraberinde getirmektedir. Fakat açıktır ki bu durum belediyelerin gelirlerinin de çeşitlenmesi gerekliliğini ortaya koymaktadır. Bu noktada belediyelerin birer yerel yönetim olarak ele alındıklarında merkezi idareden bağımsız birer örgütlenme yapılanmasına sahip olmalarının önemi aşikârdır (Şahin İpek, 2018: 11).

Öyleyse bir belediyenin öz sermayesinin ve gelirlerinin fazlalığı nispetinde merkezi idare karşısında bir bağımsızlığının olacağı ifade edilmelidir. Fakat araştırmalar bu olgunun aksi yönünde bir eğilimin söz konusu olduğunu ortaya koymaktadır. 2006 ve 2017 yılları arasındaki dönemde belediyelerin gelir kalemlerindeki değişmeyi inceleyen bir çalışma ortaya koymaktadır ki 2009 yılına kadar belediyelerin öz gelirleri, kendilerine merkezi idare tarafından transfer edilen gelir kalemlerinden, az bir farkla olsa dahi, fazladır. Buna karşın bu durum 2010 yılında bir eşitlik, 2011 yılından itibaren ise belediyelere aktarılan payın belediyelerin öz gelirlerini geçmesi durumu ortaya çıkmıştır (Şahin İpek, 2018: 11). Bu durum büyükşehir belediyeleri bakımından daha belirgindir zira büyükşehir belediyelerinin öz gelirlerinin oranı toplam gelirleri içerisinde ortalama %35 civarındadır. Bu durum büyükşehir belediyelerini daha fazla merkeze bağımlı hale getirmektedir (Marmara Belediyeler Birliği, 2015: 8). Bu durum belediyelerin yerelde vatandaşlara yönelik olarak kullandığı sermaye dolayısıyla hesap verebilir olma niteliğini de zedelemektedir. Zira belediyeler, vatandaşlardan temin ettiği gelirlerden ziyade merkezden kaynak temin etmektedir.

2021-2022 yılına ait veriler ortaya koymaktadır ki belediyenin gelirleri düşünüldüğünde farklı kalemler karşımıza çıkmaktadır. Bunları vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar, faizler, paylar ve cezalar, sermaye gelirleri ve alacaklardan tahsilatlar olarak değerlendirmek mümkündür. Bu miktar içerisinde, 2022 yılı itibarıyla, en önemli oran ise vergi gelirleri değildir. Vergi gelirleri de bu kategori

içerisinde sayılabilir. Zira tüm belediyelerin toplam bütçe gelirleri içerisinde vergi gelirlerinin oranının %12 şeklinde cereyan ettiği görülmektedir (Tablo 22).

Tablo 23: Belediye Gelirleri İçerisinde Vergi Gelirlerinin Yeri (2022) (1000 TL)

	Bütçe Gelirleri	Vergi Gelirleri	Teşebbüs ve Mülkiyet Gelirleri	Alınan Bağış ve Yardımlar	Faizler Paylar ve Cezalar	Sermaye Gelirleri	Alacaklardan Tahsilatlar
Adana	6.343.045	498.120	1.143.491	49.920	4.489.417	162.097	0
Adıyaman	1.652.004	49.730	54.269	384.319	1.122.504	41.182	0
Afyon	2.214.534	118.209	419.898	277.624	1.311.137	87.666	0
Ağrı	1.070.611	18.909	51.006	260.206	740.475	15	0
Amasya	927.150	46.761	84.115	171.340	557.148	67.786	0
Ankara	25.937.955	1.725.355	4.295.983	222.282	17.145.096	1.778.451	770.788
Antalya	10.172.986	1.181.286	2.880.356	78.477	5.536.284	496.583	0
Artvin	666.108	18.599	73.870	268.607	297.792	7.240	0
Aydın	3.289.952	369.921	680.622	57.678	2.110.170	63.311	8.250
Balıkesir	4.542.532	449.625	937.794	142.123	2.615.674	353.406	43.910
Bilecik	715.101	72.936	82.831	107.818	435.238	16.253	25
Bingöl	776.864	16.868	34.814	213.827	473.399	37.956	0
Bitlis	953.106	24.237	75.965	296.191	538.059	18.654	0
Bolu	1.103.656	76.133	142.334	208.780	564.103	112.306	0
Burdur	808.922	48.043	168.401	110.591	469.350	12.537	0
Bursa	10.205.643	855.052	2.317.344	200.117	6.344.690	488.440	0
Çanakkale	1.869.145	172.245	448.791	180.589	1.016.820	50.700	0
Çankırı	657.358	29.332	84.888	147.009	365.385	30.744	0
Çorum	1.465.386	73.732	175.062	206.290	894.723	115.579	0
Denizli	3.645.791	286.460	890.860	89.551	2.299.856	79.064	0
Diyarbakır	4.335.113	177.703	492.551	152.606	3.171.226	329.662	11.365
Edirne	1.223.706	87.231	230.252	167.782	702.313	36.128	0
Elazığ	1.804.005	88.122	126.554	320.786	1.070.852	197.691	0
Erzincan	1.196.574	28.222	77.926	236.634	636.622	217.170	0
Erzurum	2.776.233	86.288	250.346	46.421	2.218.151	175.027	0
Eskişehir	3.006.523	217.289	525.745	29.156	2.069.260	165.073	0
Gaziantep	7.299.349	406.796	1.054.716	189.510	3.787.869	1.819.595	40.863
Giresun	1.316.902	78.925	116.192	256.722	760.007	105.056	0
Gümüşhane	441.885	11.614	32.767	99.772	296.601	1.131	0

Hakkari	871.988	11.556	15.341	394.582	434.032	16.477	0
Hatay	4.691.446	279.262	436.973	105.134	3.714.004	156.073	0
Isparta	1.456.763	78.148	260.881	257.891	797.515	62.328	0
Mersin	6.623.369	512.723	1.097.045	88.430	4.815.092	110.079	0
İstanbul	76.784.130	8.015.279	14.229.201	532.190	48.601.577	5.381.076	24.807
İzmir	20.337.658	1.838.503	4.438.265	78.334	13.510.622	459.374	12.560
Kars	648.056	18.654	22.518	204.258	399.714	2.912	0
Kastamonu	1.493.119	45.334	91.987	497.384	668.630	188.108	1.676
Kayseri	4.461.643	286.886	594.716	90.267	2.985.435	504.339	0
Kırklareli	1.042.869	87.703	136.389	165.992	631.205	21.580	0
Kırşehir	805.715	40.718	96.907	130.165	445.864	92.061	0
Kocaeli	11.596.447	926.829	1.474.134	87.797	8.186.200	915.526	5.961
Konya	9.520.298	550.347	1.083.761	161.118	5.329.529	2.307.586	87.957
Kütahya	1.873.195	77.687	259.432	305.346	1.050.621	180.109	0
Malatya	2.396.601	145.310	349.930	87.099	1.762.385	51.877	0
Manisa	4.253.535	292.669	803.828	126.354	2.929.786	100.898	0
K.Maraş	3.188.110	187.851	404.708	148.795	2.359.945	86.811	0
Mardin	1.742.594	79.103	106.145	58.787	1.490.769	7.790	0
Muğla	4.254.565	537.082	1.060.005	104.715	2.451.753	78.268	22.742
Muş	986.752	14.627	70.947	294.543	597.184	9.451	0
Nevşehir	997.180	71.575	139.038	110.046	569.166	107.260	95
Niğde	1.070.634	56.418	113.637	154.004	686.052	60.523	0
Ordu	2.145.607	130.689	354.073	102.969	1.376.672	181.204	0
Rize	984.960	54.498	75.660	208.763	631.631	14.408	0
Sakarya	3.267.868	254.653	624.094	42.703	1.883.978	413.833	48.607
Samsun	3.918.052	269.615	754.137	69.570	2.621.190	203.540	0
Siirt	886.637	17.869	22.983	284.596	543.608	17.581	0
Sinop	703.562	27.596	61.958	257.877	340.661	15.470	0
Sivas	1.840.738	73.373	140.636	376.304	1.116.742	133.683	0
Tekirdağ	4.113.935	445.518	704.503	25.912	2.777.112	150.890	10.000
Tokat	1.846.207	61.728	120.147	532.627	1.047.508	84.197	0
Trabzon	2.339.087	156.552	375.429	138.337	1.579.228	89.541	0
Tunceli	340.723	9.403	42.328	118.820	167.958	2.214	0
Urfa	5.040.004	192.519	416.898	212.561	3.868.444	349.582	0
Uşak	1.137.677	66.423	138.249	116.313	731.729	84.963	0
Van	2.406.292	95.158	250.377	126.284	1.888.365	46.108	0
Yozgat	1.205.674	48.013	107.522	232.381	767.569	50.189	0

Zonguldak	1.592.109	98.068	207.869	341.329	923.593	21.250	0
Aksaray	1.170.073	66.741	91.329	127.110	787.996	96.897	0
Bayburt	298.784	6.766	22.143	104.018	144.985	20.872	0
Karaman	694.231	42.737	58.236	107.642	467.634	17.982	0
Kırıkkale	1.011.247	60.430	154.423	224.549	522.411	49.434	0
Batman	1.444.341	69.155	83.969	179.179	1.111.932	106	0
Şırnak	1.407.906	18.318	55.319	408.874	924.341	1.054	0
Bartın	508.831	27.574	77.427	116.867	285.904	1.059	0
Ardahan	261.708	8.477	16.771	90.782	144.953	725	0
Iğdır	512.575	11.713	24.451	142.764	321.100	12.547	0
Yalova	1.016.244	125.957	163.307	81.673	558.854	86.453	0
Karabük	620.274	57.023	41.284	133.163	384.861	3.943	0
Kilis	487.669	20.287	30.376	164.878	256.137	15.991	0
Osmaniye	1.197.613	90.994	65.897	150.694	882.514	7.514	0
Düzce	1.004.623	67.479	113.461	164.448	621.435	37.800	0
Toplam	308.920.057	24.143.333	50.630.787	14.739.946	198.138.346	20.178.039	1.089.606

(Kaynak: Muhasebat, 2023)

Tablo 23’de yer alan veriler tüm il belediyelerini kapsamaktadır. Büyükşehir belediyelerinin vergi gelirlerinin toplam gelirleri içerisindeki payının %1-3 arasında değiştiğinin bilinmesi karşısında vergi gelirlerinin esasında belediyeler açısından ne ölçüde yetersiz kaldığı daha doğru bir şekilde anlaşılacaktır (Marmara Belediyeler Birliği, 2015: 9-10). Tablo incelendiğinde görülmektedir ki ülkemizde 2023 yılı için öngörülen belediyelerin toplam bütçesi içerisinde vergi gelirleri yalnızca %7,7’lik bir kısmı oluşturmaktadır. Buna teşebbüs ve mülkiyet gelirleri %16, alınan bağış ve yardımlar %4 oluşturmakta iken bütçenin büyük bir kısmının faizler, paylar ve cezalardan (%64) geldiği anlaşılmaktadır.

3.2.1. Belediyelerin Borçlarının İrdelenmesi

Ülkemizde belediyelerin borçlanabileceği farklı kalemler olduğu görülmektedir. Bunlar arasında proje ve finansman kredileri ile bağlı krediler ön plana çıkmaktadır. Bunlardan proje kredileri, kalkınma planları ile yıllık yatırım programları gibi farklı projeler açısından, bunların hayata geçirilebilmesi için gerekli ekonomik finansal desteğin temin edilebilmesi için alınan kredilerdir. Bunlar gelende yurt dışından alınmaktadır. Diğer yandan finansman kredileri ise daha evvel temin edilmiş olan kredilerin borçlarını ödemek amacıyla alınan yeni kredilerdir. Bağlı krediler ise bir ülkenin belediyelere

kredi açması durumunda, bu ülkelerden mal ve hizmet satın almayı şart koşan, mal ve hizmet sayın almayı talep eden ülkeye ya da kuruluşa verilen kredilerdir.

Tablodan görüldüğü üzere yalnızca 2012 ve 2013 yıllarında dahi belediyelerin toplam yükümlülükleri, krediler ile birlikte oldukça yüksektir. Bu borçluluk olgusunun ilgili döneme ait Sayıştay raporlarında da ele alındığı ve eleştirildiği ifade edilmektedir. Bu bağlamda belediyelerin borç yükümlülüğü içerisindeki payı, mahalli idareler bakımından %92 olarak görülmüştür.

Tablo 224: 2008-2022 Yılları Arasında Belediyelerin Borçları (1000 TL)

	Banka Kredisi	Kamu İdaresine Borçlar	Dış Borçlar	Bütçe Emanetleri	Vergi ve Sosyal Güvenlik	Diğer	Toplam
2008	3.018	2.949	2.097	1.366	67	3.155	12.653
2009	3.374	3.161	2.164	1.391	51	3.731	13.874
2010	2.898	7.603	1.856	1.319	110	4.940	18.728
2011	2650	7.278	1.849	856	157	4.411	17.204
2012	7.688.486	6.007.574	5.659.646	6.932.033	3.131.582	19.513.340	48.932.663
2013	11.443.211	7.634.365	6.815.147	8.956.339	3.417.919	16.977.271	55.244.254
2014	12.874.512	7.954.189	6.284.759	10.093.711	3.260.151	15.512.073	55.979.397
2015	14.006.857	8.781.530	7.056.348	11.404.818	3.600.479	18.727.732	63.577.766
2016	17.848.187	10.225.725	9.213.519	13.165.621	2.752.071	27.444.414	80.649.539
2017	25.373.317	11.561.703	11.253.449	18.544.551	2.847.191	38.046.938	107.627.151
2018	43.384.355	9.692.244	18.423.657	27.756.787	3.590.417	57.072.528	159.919.989
2019	48.848.401	11.318.772	21.796.639	34.261.532	4.156.713	59.198.835	179.580.892
2020	50.530.897	13.903.596	31.158.233	38.510.113	4.668.283	67.561.490	206.332.612
2021	48.324.121	13.038.844	51.989.385	41.495.447	4.867.821	80.236.511	239.952.128

(Kaynak: Çevre ve Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü, 2022)

Tablo 24 incelendiğinde, tıpkı gelirler bakımından olduğu gibi belediyelerin borçlarında da önemli bir artış meydana geldiği anlaşılmaktadır. Bilhassa belediyelerin toplam borçlarındaki değişimin radikal seyri şaşırtıcıdır. Zira 14 yıllık zaman boyunca belediyelerin toplam borcunun 20 kat civarında arttığı görülmektedir. Oysaki yukarıda ifade edildiği üzere belediyelerin toplam gelirleri 8 kat, öz gelirleri ise yalnızca 5 kat civarında bir artış ortaya koyabilmiştir. Bu noktada belediyelerin dış mali borçlarının 25 kat civarında, bütçe emanetlerinin ise 30 kat civarında artmış olması dikkat çeken bir sonuçtur.

3.3. BELEDİYELERDE GENEL BÜTÇE VERGİ GELİRLERİNİN TOPLAM BÜTÇEYE ORANI

Belediyelerin en büyük gelir kaynaklarından birisi olan genel bütçe vergi gelirlerinin toplam bütçeye oranı tabloda gösterilmiştir.

Tablo 25. Belediyelerde genel bütçe vergi gelirlerinden alınan payın, toplam bütçe vergi gelirlerine oranının yıllara göre değişimi (2020-2022) (1000 TL)

TANIM	2020	2021	2022
Genel Bütçe Vergi Gelirleri	833.250.502	1.164.988.132	2.709.130.767
Eğitim Özel Gelirleri	833.250.502	1.164.988.132	2.709.130.767
Özel Bütçe Vergi Gelirleri	834.065.730	1.166.032.167	2.710.793.106
Fonların Vergi Ve Benzeri Kredi Gelirleri	852.364.953	1.189.456.121	2.749.068.165
Parafiskal Gelirler	1.191.771.019	1.653.846.502	3.512.719.709
Oran (%)	23,6	22,8	23,4

(Kaynak: https://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_12.xls.htm-Son
Erişim: 09.03.2024)

Tablo 25'te Belediyelerde genel bütçe vergi gelirlerinden alınan payın, toplam bütçe vergi gelirlerine oranının yıllara göre değişimi yer almaktadır. Detaylı inceleme yapıldığında vergi gelirlerinden alınan payın 2022 yılında en üst seviyeye çıktığı tespit edilebilir. Fakat aktarım oranının 2020 yılında son üç yılın en yüksek oranına ulaştığı saptanmıştır. Vergilerden alınan pay parasal bazda 3 yılda yaklaşık olarak 3 kat artmıştır. Fakat oransal bazda incelendiğinde 2021 yılında %0,8'lik bir düşüş gözlemlendiği tespit edilmiştir. 2022 yılına gelindiğinde ise 2021 yılına göre %0,6'lık bir artış yaşanmıştır.

3.4. TÜRKİYE'DE BELEDİYE VERGİ GELİR VE BORÇLARININ MALİ ÖZERKLİK KAPSAMINDA İNCELENMESİ

Belediye gelirleri, bir belediyenin mali idari açıdan önemli bir parametredir çünkü bu gelirler, belediyenin kendi hizmetleri ve projelerini finanse etme yeteneğini doğrudan etkiler. Belediyeler, kendi yerel ekonomik koşullarına ve nüfus yapısına göre vergi ve harçlarla gelir elde ederler. Mali idari, bir belediyenin kendi gelirlerini toplama, harcama ve yönetme yeteneği olarak mümkün. Belediyelerin mali özerkliği, yerel demokrasinin temel prensiplerinden biri ve yerel yönetimlerin gelişimini artırır (İpek, 2018: 11).

Belediyelerin mali özerkliği, yerel yönetimlerin kendi kaynaklarını yönetme ve karar alma olanağını ifade eder. Bu, belediyelerin gelirlerinin toplanması, harcanması ve düzenlenmesi konusunda aralıkların sağlanmasını sağlar. Mali özerklik, yerel yönetimlerin yerel özellikleri ve görünümleri ile ilgili politika belirleme ve hizmet sunmaya devam etmeyi artırır (Yakar ve Kandır, 2012: 442).

Türkiye'de belediye vergi gelirleri ve borçları, belediyelerin mali özerkliklerini değerlendirmek için önemli bir ölçüttür. Mali özerklik, yerel yönetimlerin kendi bütçelerini oluşturmaları, gelirlerini toplamaları ve harcamalarını yapma yetenekleriyle ilişkilidir. Belediyelerin bu değerlendirmeleri için vergi gelirleri ve borçlarının mali özerklik varlığının alınması önemlidir (Yakar ve Kandır, 2012: 442).

Ülkemizde belediyeler son yıllarda ciddi mali sorunlarla karşı karşıya kalmaktadır. Bu konu idari, siyasi ve akademik platformlarda sıklıkla tartışılmakta ve bu sorunlara çözüm aranması gerekmektedir. Bu mali konuların temeli belediye mülkiyetidir. Şehir yönetiminin sahip olduğu kaynaklar yeterli gelmeyerek mali açıdan sorun oluşturmaktadır. Bu durumun özerkliği zayıflatıldığı ve belediyeleri merkezi hükümete bağımlı hale getirdiği görülmektedir.

SONUÇ

Çalışmada belediyelerin gelirleri ve borçları, Belediye Gelirleri Kanunu üzerinden ele alınmıştır. Hizmetlerin sağlanmasında etkinliğin oluşturulması ve mevcut kaynakların verimli şekilde kullanımı adına, vatandaşların isteklerinin yerinde karşılanması anlayışını kabul eden yerinden yönetim unsuru, vatandaşların merkezi yönetime göre idareye daha fazla katılımını da sağlaması sayesinde demokrasinin de önem arz eden bir ögesi durumunu almıştır. Kamu yönetim teşkilatı oluşturulurken iki ciddi durum göz önünde bulundurulmaktadır. Bu durumlar; ülkede idari uygulamaların gerçekleştirilmesinde saydamlık ve birliğin oluşturulmasıyla ülkenin coğrafi bölgelerinin birbirlerinden ayrı olmasının idareye yansması yani yönetimin vatandaşların çeşitliliğine göre düzenlenmesi şeklinde sıralanmıştır. Saydamlık ve beraberlik anlayışları “*merkezden yönetim*”, farklılık talebi ise “*yerinden yönetim*” kavramları ile temsil edilmiştir.

Belediye Gelirleri Kanunu, güncelliğini nispeten yitirmiş bir kanundur. Belediyenin muhtemel gelir kalemlerinin pek çoğunun göz ardı edildiği anlaşılmaktadır. Bu bağlamda ülkemizde, belediyelerin gelirleri ile ilgili olarak yeni bir düzenlemenin yapılması gerekmektedir. Özellikle çevre, telekomünikasyon gibi modern teknolojinin getirdiği yenilikler ile güncel doğal dengenin korunması için atılan adımlardan hareketle belediyelere farklı açılardan yetkilendirme yapılması gerekmektedir.

Bu hususta çevre vergisine özel bir dikkat çekmek gerekmektedir. Çevre temizlik vergisi, Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde yaşayan insanların sebep oldukları atıkların toplanması, temizlenmesi ve geri dönüşüme tabi tutulması süreçleri ile ilgili olarak ortaya çıkan maliyete katlanmaları gerekliliği nedeniyle tasarlanarak ortaya çıkmış olan bir vergi türü olarak ifade edilmektedir. Arzu edilir ki insanlar çöp oluşturmaların (Samancı ve Karagöz, vd. 2019: 73). Zira çöpler ve katı atıklar, toprağa, suya ve havaya karışmakta, doğanın kirlenmesine ve tahrip olmasına sebebiyet vermektedir. Bilhassa ülkemizde kent nüfusunun hızla artması, buna bağlı olarak çarpık kentleşmenin ortaya çıkması, 1950’lerden sonra sanayileşmenin plansız bir şekilde gerçekleşmeye devam etmesi katı atıkların da aynı şekilde çoğalmasına ve toplanmasının- geri dönüşümünün, gerekli görüldüğünde ise imhasının belediyelerin sorumluluğunda artışa sebep olmuştur. Çevre temizlik vergisi bakımından ön plana çıkan prensip, “*kirleten öder ilkesi*” olarak ortaya çıkmaktadır. Bu tür vergilerin dünya genelinde yaygınlaşmasının 1972 yılından itibaren olduğu dile getirilmektedir. Bugün insan merkezli (*anthropocentric*) çevresel felaketlerin gündemde olduğu açıktır. İnsanlar tarafından ortaya çıkarılan atıklar ya da sera gazı emisyonları çevresel felaketleri tetikleyebilmektedir. Çevre teknolojilerinin gelişimi için

finansal ve mali sistemin etkinliği giderek çevre vergilerine bağımlı hale gelmektedir. Çevresel vergiler bugün için yalnızca belediyeler ya da devlet kurumları için gelir elde etme amacını taşımamaktadır. Ondan daha büyük bir amacı bulunmaktadır. Ülkemizde belediyelerin aldığı çevre vergisi, hala “çöp toplama” vergisi seviyesindedir. Oysaki son 20-30 yılda yaşanan gelişmeler çevrenin korunması maksadıyla geri dönüşümü de içinde alacak şekilde geniş yorumlanması gerektiğini bizlere göstermiştir. İfade edildiği şekliyle kanunun yenilenmesi gerekliliği de kendisini bu şekilde göstermektedir.

Güncel veriler ortaya koymaktadır ki belediyenin gelirleri düşünöldüğünde farklı kalemler karşımıza çıkmaktadır. Bunları vergi gelirleri, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, alınan bağış ve yardımlar, faizler, paylar ve cezalar, sermaye gelirleri ve alacaklardan tahsilatlar olarak değerlendirmek mümkündür. Bu miktar içerisinde, 2022 yılı itibarıyla, belirlenen en önemli oran ise vergi gelirleri değildir. Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri ve faizler, paylar ve cezalar daha çok ön plana çıkmaktadır. Vergi gelirleri de bu kategori içerisinde sayılabilir. Zira tüm belediyelerin toplam bütçe gelirleri içerisinde vergi gelirlerinin oranının %12 şeklinde önemli bir orana denk geldiği görölmektedir.

Ülkemizde yerel yönetimlerin güçlü bir konumda merkezi idarenin karşısında konumlanacağına dair bir endişe olduğu anlaşılmaktadır. Bunun nedeni, yerel yönetimlerin öz sermayelerinin yükselmesine karşı oluşan bir merkezi idare iradesinin varlığıdır. Bu noktada özellikle şehirlerin kalabalıklaşması ve teknik ilerlemeler dolayısıyla vatandaşların belediyelerin sunduğu hizmetlerin artmasına ve çeşitlenmesine dönük taleplerindeki artışı beraberinde getirmektedir. Fakat açıktır ki bu durum belediyelerin gelirlerinin de çeşitlenmesi gerekliliğini ortaya koymaktadır. Bu noktada belediyelerin birer yerel yönetim olarak ele alındıklarında merkezi idareden bağımsız birer örgütlenme yapılanmasına sahip olmalarının önemi aşıkârdır. Öyleyse bir belediyenin öz sermayesinin ve gelirlerinin fazlalığı nispetinde merkezi idare karşısında bir bağımsızlığının olacağı ifade edilmelidir. Fakat araştırmalar bu olgunun aksi yönünde bir eğilimin söz konusu olduğunu ortaya koymaktadır. 2006 ve 2017 yılları arasındaki dönemde belediyelerin gelir kalemlerindeki değişmeyi inceleyen bir çalışma ortaya koymaktadır ki 2009 yılına kadar belediyelerin öz gelirleri, kendilerine merkezi idare tarafından transfer edilen gelir kalemlerinden, az bir farkla olsa dahi, fazladır. Aynı durum 2010 yılında bir eşitlik, 2011 yılından itibaren ise belediyelere aktarılan payın belediyelerin öz gelirlerini geçmesi durumu ortaya çıkmıştır. Fakat denilebilir ki bağımsız bir yerel idare, hizmeti kaliteli sunan bir yerel idaredir. Oysaki ülkemizde, merkezi idarenin kendisine transfer edeceği gelire muhtaç bir yerel idare görüntüsünün oluştuğu söylenebilir.

Belediye gelirleri ile ilgili bazı güncel sorunların da olduğu görülmektedir. Bunlar şu şekilde ifade edilebilir:

- Belediye gelirleri bakımından ilk sorunun belediyenin üstlendiği görevler ile bu görevleri yerine getirmek için kullanacağı kaynakları oluşturan gelirler arasında ortaya çıkan dengesizliktir. Belediyelerin gelirleri, üstlendikleri hizmetleri karşılamak bakımından yeterli bir seviyede değildir.
- Diğer yandan belediyenin vergi gelirlerinin artık güncel olmaması önemli bir sorun teşkil etmektedir. Yukarıda ifade edildiği üzere örneğin haberleşme vergisi oldukça sınırlı bir kapsamda yer almakta, Türk Telekomünikasyon A.Ş.' den alınabilecek önemli bir vergi miktarından belediyeler mahrum kalabilmektedir. Bugün, 2464 sayılı Kanun'un kabul edildiği döneme kıyasla, cep telefonu, internet ve sosyal medya gibi araçlar ile iletişim sağlamaktadır. Buna karşın bu tür yeni iletişim araçlarının vergilendirilmesi bakımından belediyelerin yeterli oranda imkândan yararlandığı söylenemez
- Belediyeler kendi vergileri bakımından tarifeleri belirleyememektedir. 2464 sayılı Kanun merkezi otoriteye ağırlık veren bir kanundur. Esasında ortaya çıktığı dönem itibarıyla genel anayasal düzenin hürriyet-otorite dengesi söz konusu olduğunda otoriteye ağırlık veren yapısı karşısında yerel otoritelerden alınan gücün merkezde temerküz etmesinin arzu edildiği görülmektedir. Dönem itibarıyla anlaşılabilir olan bu anlayışın bugün artık bir külfet halini aldığı ifade edilmelidir.
- Bu soruna ek olarak vergi ve harç tarifelerin uzun bir süre boyunca güncellenmemesi belediyelere bir gelir kaybı olarak dönebilmektedir. Alt ve üst sınırların ne suretle güncelleneceğine dair bir belirlenim 2464 sayılı Kanun'da bulunmamaktadır.
- Belediyeler ile ilgili önemli bir sorun da gelirlerini tahsil edebilmek için uygulamaları gerekli bulunan yönetim ve usullerin modernleştirilmemesidir. Bu noktada karşımıza e-tebligat ve e-haciz yöntemleri çıkmaktadır. Pek çok işletme ya da vergi mükellefi/sorumlusu borçlarını zamanında ödemeyebilmektedir. Bu durumlarda 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun kamu kurumlarına haciz yoluna başvurma imkânı sağlamaktadır. Bu durumda vergi

borçlusunun sahibi olduğu malların icra marifetiyle kamu alacaklarına karşılık gelen kısmı kadarıyla el konulması süreci işleyecektir.

Diğer yandan, yukarıda görüldüğü üzere, belediyelerin giderleri ile gelirleri arasında büyük bir tezatlık bulunmaktadır. Belediyelerin giderleri her geçen gün daha fazla büyümektedir. Bunun engellenmesi için bazı öneriler ortaya konulabilir. Merkezi hükümet, mali kriz içerisindeki belediyelerin mali yapısının toparlanması için sorumluluk almak mecburiyetindedir. Belediye borçları için devlet garantisinin getirilmesi düşünülebilir. Ayrıca borçtan kurtarmaya yönelik mali planlar öngören yasal düzenlemeler de yapılabilir. Diğer yandan belediye sayısı azaltılabilir. Zira bilhassa küçük belediyelerde yatırım düşük-personel masrafı büyük olmaktadır. Bu nedenle daha istikrarlı bir mali yapı için fazlalıkların dışlanması gerekmektedir. Buna ek olarak, belediyelerin öz gelirlerini artıracak ve merkezi hükümete olan bağılılıklarını azaltacak mali bir sistemin önemi belediye giderleri açısından da önemini korumaktadır. Kendi kendine yeten belediyelerin dışardan sermaye arayışı da azalacaktır. Bu noktada örneğin emlak vergisinde değerlemelerin uygun şekilde yapılması, vergi kalemlerinin arttırılması, belediyelerin harcama önceliklerinin belirlenmesi, belediye şirketleri eğer zarar ediyorsa özelleştirilmesi, belirli kamu hizmetlerinin, eğer elverişli ise, belediyelerdeki yükünün sivil topluma yüklenmesi gibi seçenekler düşünülebilir.

KAYNAKÇA

- Acar, İ. U. (2009). *Yerel Yönetimlerde Özelleştirme Ve Antalya Büyükşehir Belediyesi Uygulaması*.
- Acar, F. ve Aydın, F. (2015). *Tüm Yönleriyle Belediye Gelirleri Vergiler, Harçlar, Ücretler ve Katılım Payları*, Ankara: Türkiye Belediyeler Birliği.
- Açıkgöz Ersoy, B. (2010). OECD Ülkelerinde Eğlence Vergisi Uygulamaları, *Yönetim ve Ekonomi*, 17 (2), 1-11.
- Açıkgöz, E. (2007). *Yeni Düzenlemeler Eşliğinde Yerel Yönetimlerde Mali Özerklik Ve Mali Tevzin* (Doktora Tezi, Sosyal Bilimler).
- Altes, Willem K. Korthalts (2002); "Local Government and the Decentralization of Urban Regeneration Policies in The Netherlands", *Urban Studies*, Vol.39, No.8.
- Arıkboğa, Ü. Türkiye'de Belediyelerin Gelir Yapısı: Sorunlar ve Çözüm Önerileri, *Mustafa Kemal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2013 (33), 276-297.
- Arıkboğa, E. (2008). Yerel Yönetimler Ve Organları: Organlar Arası İlişkilerin Üç Boyutlu Analizi", *Türkiye'de Yerel Yönetimler İçinde*, S. 157-204, Der. Recep Bozlağan Ve Yüksel Demirkaya, Ankara: Nobel, S.166.
- Arslan, A. (2020). Belediyelerin Borçlanma Sınırları. *Ekonomim*. <https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/belediyelerin-borclanma-sinirlari/470455>, (Erişim Tarihi: 22.6.2023).
- Batı, M. (2015) Gayrimenkul Satış İşlemlerinin Emlak Vergisi Kanunu Uyarınca Değerlendirilmesi. *Yaklaşım Dergisi*, (268).
- Batı, M. (2022). Eğlence Vergisi Kalktı mı?. T24. <https://t24.com.tr/yazarlar/murat-bati/eglence-vergisi-kalkti-mi.37924>, (Erişim Tarihi: 25.2.2023).
- Baturel, Ö. F. (2007). *Kamu Maliyesi ve Yönetimi*, İstanbul: İstanbul Ticaret Üniversitesi Yayınları.
- Bayer, Ç. (2019). İlan ve Reklam Vergisi ve Vakıf Üniversitelerinin Bu Vergi Karşısındaki Hukuki Durumu, *Necmettin Erbakan Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2 (1).
- Bellek, İ. B. (2019). İlan ve Reklam Vergisinin Hukuki Niteliği, *Yüksek Lisans Tezi*, Ankara: Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Berberoğlu, A. (2001). Türkiye'de Sigorta Şirketlerinin Vergilendirilmesi, *Yüksek Lisans Tezi*, İstanbul: İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bilgin Kurt, S. (2019). İlan ve Reklam Vergisi: Maltepe Belediyesi Örneği, *Yüksek Lisans Tezi*, İstanbul: Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Bozdoğanoglu, B. (2016). Haberleşme Vergisinin Vergi Adaleti Açısından Değerlendirilmesi ve Çözüm Önerileri, *International Journal of Public Finance*, 1 (1): 95-108.

- Cengiz Kırkıl, A. G. (2019). Belediye Gelirleri Kanunu Çerçevesinde Belediyelerin Vergi Gelirlerinin Değerlendirilmesi, *Yüksek Lisans Tezi*, İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Çağlayan, R. (2015). *İdare Hukuku Dersleri*, 3. Baskı, Ankara: Adalet Yayınevi.
- Çakmak, H. (2007). Türkiye’de Uygulanan Çevresel Vergilerin Eleştirel İncelenmesi, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, İstanbul: Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Dağ, Ş. (2009). Yerel Yönetimlerde Stratejik Planlama, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, Diyarbakır: Dicle Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, S. 88.
- Doğan, M, Baş, A.İ. (2013). Bir Finansman Kaynağı Olarak Belediyelerde Borçlanma. *Marmara Üniversitesi İ.İ.B. Dergisi*, C: XXXIV, S. I, 293-315.
- Eken, İ. (2009). Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı Hükümleri Çerçevesinde 5393 Sayılı Belediye Yasası Ve 5216 Sayılı Büyükşehir Belediyesi Yasası, *Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi*, Dicle Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Diyarbakır, S. 11.
- Eryılmaz, B. (2004). Kamu Yönetimi, Erkam Matbaası, İstanbul, S. 139.
- Eryılmaz, B. (2017). Kamu Yönetimi, 10. Baskı, Umuttepe Yayınları, Kocaeli, Ss. 112-113.
- Eurostat. (2013). Environmental Taxes. <https://ec.europa.eu/eurostat/documents/3859598/5936129/KS-GQ-13-005-EN.PDF>, (Erişim Tarihi: 19.2.2023).
- Gafar, U. H. (2021). Belediye Gelirlerinde Vergi Resim Harç ve Katılma Payı Uygulamaları ile Karşılaşılan Sorunlar. *Yüksek Lisans Tezi*, Samsun: On Dokuz Mayıs Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Gerçek, A. (2005). Türk Vergi Hukukunda Vergi Sorumlusu, Sorumluluk Haller, ve Türlerinin İncelenmesi, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 54 (3), 157-193.
- Görmez, K. (2007). Çevre Sorunları. Ankara: Nobel Akademik Yayıncılık.
- Gözler, K. (2008). İdare Hukuku Dersleri, Bursa: Ekin Kitabevi, S. 1
- Gözler, K. Ve Kaplan, G. (2015). İdare Hukuku Dersleri, 17. Baskı, Ekin Yayınevi, Bursa, S. 193.
- Gözübüyük, Ş. (2008). Türkiye’nin Yönetim Yapısı, 10. Baskı, Turhan Kitabevi, Ankara, S. 97.
- Gül, H. (2008). Yerinden Yönetim Kavramının Gelişimi, Tanımı, Türleri Ve Özellikleri. *Türkiye’de Yerel Yönetimler*, 85-118.
- Gülşen, H. (2014). 6360 Sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi Ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması İle Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla Getirilen Yenilikler”, *Kameder: Yasal Dayanak, (Elektronik Dergi)*, Sayı: 2,
- Günday, M. (2011). *İdare Hukuku*, İmaj Yayınevi, 10. Baskı, Ankara.

- Güner, A. (2006). *Yönetimler Arası Gelir Bölüşümü: Temel İlke ve Uygulamalar*, İstanbul: Marmara Üniversitesi Yerel Yönetimler Araştırma ve Eğitim Merkezi ve Güncel Yayıncılık Yayınları.
- <https://www.e-icisleri.gov.tr/Anasayfa/Mulkiidaribolumleri.aspx>,
- <https://www.tbmm.gov.tr/Kanunlar/K5302.html>
- Hacıköylü, C. (2009). Emlak Vergisinde Değerleme Sorunu ve Değer Tespitine İlişkin Öneriler, (Yayınlanmamış Doktora Tezi), Anadolu Üniversitesi, Eskişehir: Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- İpek, S. ve Engin, R. (2016). Belediye Gelirleri İçinde Harcamalara Katılma Paylarının Yeri ve Önemi: Çanakkale Belediyesi Örneği. *Yönetim Bilimleri Dergisi*, 14 (28), 467-481.
- Kalabalık, H. (2005). Avrupa Birliği Ülkeleriyle Karşılaştırmalı Yerel Yönetim Hukuku, Seçkin Yayınları, Ankara, S. 367.
- Kalabalık, H. (2019). İmar Hukuku Dersleri. Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Keçeci, B. (2008). Avrupa Birliği Sürecinde Türkiye’de Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkisi, *Yüksek Lisans Tezi*, Edirne: Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Keleş, R. (1998). Yerinden Yönetim Ve Siyaset. *İstanbul: Cem Yayınevi*, 6.
- Keleş, R. (1998). *Yerinden Yönetim Ve Siyaset*, 3. Baskı, İstanbul: Cem Yayınevi.
- Kılıçkaya, A. (2007). “Belediye Hizmetlerinde Halkla İlişkilerin Önemi”, *Beklenen Mahalli İdareler Dergisi*, Sayı.161, S. 1.
- Koval, V.; Laktionova, O.; Udovychenko, I.; Olczak, P.; Palii, S.; Prystupa, L. Environmental Taxation Assessment on Clean Technologies Reducing Carbon Emissions Cost-Effectively. *Sustainability* 2022, 14, 14044. <https://doi.org/10.3390/su142114044>
- Köse, H. Ö. (2004). Yerel Yönetim Olgusu Ve Küreselleşme Sürecindeki Yükselişi. *Sayıştay Dergisi*, 52(1), 3-42.
- Kulgu, C. (2021). Belediye Borçlanma Sınırı ve Limit Hesaplaması. *Mali Mevzuat*, <https://malimevzuat.com.tr/belediyelerde-borclanma-siniri-ve-limit-hesaplanmasi/>, (Erişim Tarihi: 22ç6ç2023).
- Marmara Belediyeler Birliği. (2015). Belediyelerin Mali Sorunları Çalıştay Raporu. İstanbul.
- Muhasebat. (2023). 2022 Yılı İtibarıyla Mahalli İdareler Bütçe İstatistikleri. <https://muhasibat.hmb.gov.tr/iller-itibariyle-mahalli-yonetim-butce-istatistikleri-2006-2018>, (Erişim Tarihi: 25.2.2023).
- Nadaroğlu, H. (2001). Mahalli İdareler, 7. Baskı, İstanbul : eta Basım.
- Orkut, Y. (2008). *Yerel Yönetimlerde Toplam Kalite Yönetimi* (Master’s Thesis, Sosyal Bilimler Enstitüsü).

- Ökmen, M. ve Koç, N. (2015). Türkiye’de Belediye Gelirleri İçinde Borçlanma ve Borçların Azaltılması için Öneriler, *Yönetim ve Ekonomi*, 22 (2).
- Öner, E. (2020). Türk Vergi Sistemi, 10. Baskı, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Ökmen, M. Ve Parlak, B. (2008). Kuramdan Uygulamaya Yerel Yönetimler: İlkeler Yaklaşımlar Ve Mevzuat”, *Alfa Aktüel*, İstanbul, S. 13
- Özkan, M. (1998). *Sigorta İşlemleri ve Muhasebesi*, İstanbul: Bilim Teknik Yayınevi.
- Pehlivan, O. (2008). Kamu Maliyesi, Trabzon: Derya Kitabevi.
- Pirler, O. (1999). En Son Değişikliklere Göre Açıklamalı- Uygulamalı Belediye Gelirleri Kanunu, Ankara: Bellek Yayınları.
- Samancı, M. ve Karagöz, B. (2019). Türkiye’de Çevre Temizlik Vergisinin Değerlendirilmesi. *Türkiye Siyaset Bilimi Dergisi*, 2 (2), 73-92.
- Shah, A. (2006). “Corruptionand Decentralized Public Governance”, World Bank Policy Research Working Paper, 3824.
- Şahin, Y. (1999). Türk Vergi Sisteminin Çevresel Vergiler Açısından Değerlendirilmesi. *Vergi Sorunları Dergisi*. Ekim. 130-133.
- Şahin İpek, E. A. (2018). Türkiye’de Belediye Gelirlerinin Değerlendirilmesi. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20 (2), 1-19.
- Şengül, R. (2017). *Yerel Yönetimler*, 8. Baskı, Kocaeli: Umuttepe Yayınları.
- Şenyüz, D, Yüce, M. ve Gerçek, A. (2020). Türk Vergi Sistemi, Bursa: Ekin Kitabevi.
- Şimşek, S. ve Hazar, İ. (2020). *İmar Davaları Rehberi*, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü. (2023). İller İtibariyle Mahalli Yönetim Bütçesi İstatistikleri (2006-2018). <https://muhasebat.hmb.gov.tr/iller-itibariyle-mahalli-yonetim-butce-istatistikleri-2006-2018>, (Erişim Tarihi: 23.5.2023).
- Türkiye Cumhuriyeti Çevre ve Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü, Faaliyet Raporu. <https://yerelyonetimler.csb.gov.tr/faaliyet-raporlari-i-88463>, (Erişim Tarihi: 23.5.2023).
- Tiyek, R. (2012). Yerel Yönetimlerin Sosyal Politika Uygulamalarındaki Rolü: İstanbul Büyükşehir Belediyesi Sosyal Yardım Birimi Örneği. *Yerel Politikalar*, 2, 53-84.
- Tokay, H. (1968). *İşletme İktisadı II*, Ankara: Güzel Sanatlar Matbaası.
- Toprak, Z. (2006). *Yerel Yönetimler*, 6. Baskı, Ankara: Nobel Yayınları.
- Torun, F. (2017). Belediye Gelirleri (2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu Çerçevesinde). Ankara: Adalet Yayınevi.

- Türkoğlu, İ. (2009). *Yerel Yönetimlerde Mali Reform Arayışları: Türkiye'de Belediyelerde Mali Özerklik Ve Belediye Başkanlarının Mali Özerklik Algılaması*. Maliye Bakanlığı.
- Ulusoy, A., & Akdemir, T. (2013). Yerel Yönetimlerin Finansman Sorunlarının Çözümünde Motorlu Taşıtlar Vergisi Önerisi. *Sosyoekonomi*, 19(19).
- Ulusoy, A. ve Akdemir, T. (2019). *Mahalli İdareler*, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Hüsamettin, İ., & Feyzullah, Ü. N. A. L. (2007). Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı ve Türkiye'de Belediyeler. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, (17).
- Ünlü, C. ve Korkusuz, M. (1996). *Belediye Gelirleri Kanunu*, Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Webrazzi. (2022). 2021 Medya ve Reklam Yatırımları Açıklandı: 22 Milyar 811 Milyon TL. <https://webrazzi.com/2022/04/07/2021-medya-ve-reklam-yatirimlari-aciklandi-22-milyar-811-milyon-tl/>, (Erişim Tarihi: 25.2.2023).
- Yakar, S, Kandır, S.Y. (2012). Türkiye'de Belediyelerin Tahvil İhracı ve Amerika Birleşik Devletleri Uygulaması. *Maliye Dergisi*, S. 162, Ocak -Haziran.
- Yalçındağ, S. (1995). Yerinden Yönetim, Yerel Yönetim. *Çağdaş Yerel Yönetimler*, 4(2), 3-19.
- Yaraşır, F. (2008). Belediye Reformu, *Çağdaş Yerel Yönetimler*, 2 (2), S. 12.
- Yıldız, F. (2014). Türkiye'de Telekomünikasyon Sektörüne Yönelik Vergisel Düzenlemelerin Değerlendirilmesi. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*. (39).
- Yılmaz, N. (2008). Bir Otokontrol Sistemi Olarak Belediyelerde Harcamalara Katılma Payı. *Sayıştay Dergisi*, (71), 75-90.
- Pehlivan, O. (2008). *Kamu Maliyesi*, Trabzon: Derya Kitabevi.
- Arıkboğa, Ü. (2004). *Yönetimler Arası Mali İlişkiler*, İstanbul: Yaylacık Matbaası.
- Can H. H. ve Gündüzöz, İ. (2011). Türk Mahalli İdarelerinin Mali Yapısı Gelir ve Giderlere Analitik Yaklaşım Borçlanma Sistemlerinin AB Ülkeleri İle Mukayesesi, Ankara. Türkiye Belediyeler Birliği.
- Adil Nas, Belediye Gelirleri, Seçkin Yayınevi, 2011.
- 45 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği, <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2014/07/20140711-12.htm>, (Erişim Tarihi: 17.2.2023).
- 56 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği. <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2022/12/20221230M2-7.htm>, (Erişim Tarihi: 19.2.2023).

2005/8730 Sayılı Bakanlar Kurulu Kararı,

<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2005/05/20050507-3.htm>, (Erişim Tarihi: 17.2.2023).

Gelir İdaresi Başkanlığı'nın;

https://www.gib.gov.tr/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_12.xls.htmbadresinden derlenmiřtir. (Erişim Tarihi: 09.03.2024)



