

İstanbul Üniversitesi
İktisat Fakültesi
Maliye Araştırma Merkezi Konferansları
47. Seri / Yıl 2005
Prof. Dr. Türkan Öncel'e Armağan

YEREL VERGİ DÜZENİ: KURAMSAL TEMELLERİ VE TÜRKİYE UYGULAMASI ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME

Öğr. Gr. Dr. Birsen NACAR

Akdeniz Üniversitesi
İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi
Maliye Bölümü

ÖZET

Tarihsel süreçte yaşanan ekonomik ve sosyal gelişmelerle birlikte, yerel yönetimlerin, toplumsal yaşamda üstlendikleri görevleri de sürekli artmaktadır. Artan bu görevleriyle başa çıkmaya çalışan yerel yönetimler, gittikçe daha fazla gelir elde etme sorunuyla karşı karşıya kalmaktadırlar. Bu nedenle yerel yönetimlerin üstlendikleri görevlerle tutarlı finansman kaynaklarına kavuşturulmaları önem kazanmaktadır. Kuşkusuz yerel yönetimlerin alternatif finansman kaynaklarının en başında vergiler gelmektedir. Ancak yerel yönetimlerin kendisinden beklenen işlevleri lâıyıkıyla yerine getirebilmesi için, yerel yönetimlere bırakılan vergilerin, bu yönetim birimlerinin işlevleri ve ilgili vergiyi uygulayabilme güçleriyle uyumlu olması gerekmektedir. Bu nedenle çalışmada öncelikle yerel vergi düzeninin kuramsal çerçevesi ile yerel vergilerin dayanması gereken temel ilkeler belirlenmeye çalışılmakta ve alması gereken vergiler gözden geçirilmektedir. Daha sonra ise, bu kuramsal çerçeve ve temel vergileme ilkeleri esas alınarak, Türkiye’de yerel yönetimlerin vergi düzeni irdelenmektedir.

ABSTRACT

In a historical process, the functions and tasks of local governments have been permanently growing as a result of economic and social developments. The local governments that endeavor to deal with their increasing tasks or attaining goals have been definitely getting more and more to confront with the problem of obtaining more revenue. So it is important that the local governments have their financing sources which are consistent with their tasks. Certainly, taxes are the most important and pure publicly revenue source among alternative sources. However, as the local governments should quite achieve their tasks to be expected from theirself, local taxes must be in according with tasks and the power to tax of local government. Therefore in this article, firstly it is aimed to determine the theoretical frame-work of local tax system and the some fundamental tax principles. Secondly, some local taxes will be investigated from the point of view of tax principles. Finally, the tax system of local governments in Turkey will be tried to be investigated with respect to fundamental tax principles.

1. GİRİŞ

Yerel yönetimler, belli bir yerleşim biriminde yaşayan insanların ortak gereksinimlerini, onlara en yakın yerde ve düzeyde karşılamak amacıyla kurulmuş yönetim birimleridir. Ancak ekonomik ve sosyal gelişmelerle birlikte yerel yönetimlerin toplumsal yaşamda üstlendikleri görevleri de sürekli artmaktadır. Artan bu görevleriyle başa çıkmaya çalışan yerel yönetimler, gittikçe daha fazla gelire sahip olma gereksinimiyle karşı karşıya kalmaktadırlar. Yine çeşitli ülkelerin tarihsel, toplumsal, ekonomik koşulları içinde yerel yönetimlerin finansman sorununu farklı biçimde çözümlenmeye çalıştıkları gözlemlenmektedir. Benimsenen kamu yönetimi modeline

göre, bazı ülkelerde yerel yönetimlere kendi finansman kaynaklarını yaratabilmeleri için oldukça geniş yetkiler verilirken (vergileme, borçlanma, vs.); başka bazı ülkelerde ise, yerel yönetimlere kendi finansman kaynaklarını belirlemede oldukça sınırlı yetkiler tanınmıştır. Vergileme açısından bakıldığında, Federal devlet modeline sahip Amerika Birleşik Devletleri ile üniter devlet modeline sahip Türkiye bu konuda iki zıt örneği yansıtmaktadırlar. Önceki ülkenin devlet modelinde yerel yönetimler oldukça geniş vergileme yetkisine sahipken sonraki ülkede yerel yönetimlerin (belediyeler, il özel idareleri) bazı vergileri toplamak gibi oldukça sınırlı yetkileri vardır.

Bununla birlikte değinilen yetkilendirme biçimlerinin her birinin kendine has üstünlükleri ve eksiklikleri vardır. Örneğin, geniş özerkliğe sahip yerel yönetimler, geliştirdikleri politikalarla, ülke genelinde uygulanan makro ekonomik politikaları olumsuz yönde etkileyebilmelerinin yanı sıra, bölgesel dengesizliklerin artmasına da yol açabileceklerdir. Diğer taraftan daha sınırlı özeğe sahip olan yerel yönetimler ise, finansman kaynakları bakımından merkezi idareye bağımlı olmaları nedeniyle, yerel halkın bedelini ödemeye gönüllü olduğu kamu hizmetlerini lâyıkıyla yerine getirmekte yetersiz kalabileceklerdir. Dolayısıyla kaynakların etkisiz kullanımı söz konusu olabilecektir. Bu yüzden yerel yönetimlerin işlevleri ve ilgili vergiyi başarıyla uygulayabilme güçleriyle tutarlı yerel bir vergi düzenine sahip olmalarında büyük yarar vardır.

Bu çalışmada amaç, yerel yönetimlerin güç ve işlevleriyle tutarlı yerel vergi düzeninin kuramsal çerçevesini ve ilkelerini ortaya koymak; bu çerçeveden hareketle de, ülkemiz yerel vergi düzeninin temel niteliklerini saptamaya çalışmaktır. Bunun için, öncelikle, yerel vergi düzeninin tanımı ve kapsamı üzerinde durulacaktır. Daha sonra yerel vergi düzeninin kuramsal çerçevesi ortaya konulmaya çalışılacaktır. Ayrıca yerel vergi düzeninin dayanması gereken, bazı vergileme ilkeleri irdelenecek ve bu ilkelerden hareketle, en uygun yerel yönetim vergisi veya vergileri olmaya aday alternatif bazı vergiler gözden geçirilecektir. Daha sonra bütün bu tartışmalar ışığında, Türkiye’de yerel yönetimlerin vergi düzeni irdelenerek, yerel vergi düzenimizin temel nitelikleri saptanmaya çalışılacaktır. Bu çalışma ulaşılan sonuçların kısaca vurgulanması ve bazı önerilerle sona erecektir.

2. YEREL VERGİ DÜZENİNİN TANIMI VE KAPSAMI

Yerel vergi düzeni, yerel düzeyde uygulanan çeşitli vergilerden oluşmaktadır. Bir verginin yerel nitelikli bir vergi olarak kabul edilebilmesi için:

i) verginin konusu, mükellefi, matrahı, tarifesi, tahsili vb. bütün unsurlarının veya bu unsurlardan bazılarının yerel yönetimler tarafından belirlenmesi ve uygulanması ya da,

ii) verginin bütün unsurları merkezi idare tarafından belirlenmek ve/veya uygulanmakla birlikte hasılatının yerel yönetimlere bırakılmış olması gerekmektedir (Bailey, 1999: 152).

Bu tanımlama temelinde bir verginin, yerel nitelikli bir vergi olarak kabul edilebilmesi için, mutlaka yerel yönetimler tarafından belirlenmesi ve uygulanması gerekmemektedir. Başka bir anlatımla merkezi idarenin uyguladığı ancak, hasılatını tamamen yerel yönetimlerin tasarrufuna bıraktığı vergiler de yerel vergi niteliği kazanmaktadır. Yine de, Emlak vergisi gibi bazı vergileri, yerel hizmetlerle doğrudan bağlantılı olmasından dolayı yerel yönetimlerin toplaması, hem yerel yönetimlerin etkinliği hem de vergi yönetiminde etkinlik açısından, tercih edilen bir durumdur. Öte yandan benzer kaygılarla ulusal düzeyde merkezi idare tarafından uygulanan vergilere (gelir, kurumlar, harcama vergileri gibi), “munzam vergi” veya “munzam kesir” uygulamaları yapılabilmektedir (Nadaroğlu, 1998: 91-92). Bu durumda bir verginin yerel vergi düzeni içinde yer alıp alamayacağına karar vermek oldukça güçleşmektedir. Zira burada yerel yönetimler, merkezi idareyle aynı vergi matrahını paylaşmış olmaktadır (Bailey, 1999: 152). Ancak paylaşılan bu vergilerde, verginin unsurlarına kimin karar verdiği ve vergi uygulamasını hangi idarenin gerçekleştirdiği önem kazanmaktadır. Eğer paylaşılan vergiye “munzam vergi” (ek oran) koyma veya “ek oranın” sağladığı hasılatı olduğu gibi kendi gelirleri içine kaydetme yetkisi yerel yönetimlerin inisiyatifi altındaysa, bu vergilerin yerel yönetimleri ilgilendiren kısmıyla yerel vergi düzeninin bir parçası olduğunu kabul etmek gerekmektedir. Tersine, hasılatının bir kısmı yerel yönetimlere aktarılacak bir vergiye konulacak “ek oran” ya da “munzam kesiri” merkezi idare belirliyor ve kendi inisiyatifi içinde vergi hasılatından yerel yönetime pay veriliyorsa, bu tür paylaşılan vergilerin, yerel vergi düzeni içinde yer aldığını düşünmenin bir anlamı yoktur. Çünkü burada yerel yönetimlerin vergi unsurlarını belirleme veya etkileme konusunda hiç bir yetkisi bulunmamaktadır.

Ayrıca yerel ve merkezi yönetimlerin ulusal düzeyde uygulanan vergilerin hasılatını paylaştıkları uygulamalara da sıkça rastlanmaktadır. Örneğin, Türkiye’de merkezi idarenin, topladığı genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamı (GBVGT) üzerinden yerel yönetimlere çeşitli kıstaslara göre verdiği paylar böyledir (Öncel, 1998: 66,114). Ancak bu tür bir vergi hasılatı paylaşımı, yerel yönetimlere ne bu vergilerle ilgili matrah veya oranı ne de vergi hasılatından alacağı payı belirleme yetkisi vermektedir. Dolayısıyla çeşitli kıstaslara göre merkezi yönetimin tek taraflı inisiyatifi içinde toplam hasılatından yerel yönetimlere pay verilmesi, bu hasılatı sağlayan vergilerin yerel vergi olma niteliğine kavuşmalarına olanak vermemektedir (Bird, 1993: 213-214).

Bütün bu açıklamalar ışığında, farklı niteliklere sahip birçok verginin, yerel vergi düzeni içinde yer alabileceğini söylemek mümkündür. Ancak ideal bir yerel vergi düzeninden bahsedebilmek için, bunun mutlaka en uygun özelliklere sahip vergilerden oluşturulması gerekmektedir. Bu da yerel vergi düzeninin, yerel yönetimlerin yetki alanları ve işlevleriyle tutarlı bir yapıda olmasını gerektirmektedir.

3. YEREL VERGİ DÜZENİNİN KURAMSAL ÇERÇEVESİ

Devletin bir parçası olarak yerel yönetimler, devletin mali işlevlerini merkezi idareyle alansal olarak paylaşmaktadır. Kısaca mali tevzin olarak adlandırılan bu durum, devletin işlevlerinin idareler arasında rasyonel esaslara göre paylaşılmasında gerçek

anlamını bulmaktadır. Rasyonel görev paylaşımının gerisinde ise, idarelerin üstlendikleri işlevleri lâyıkıyla yerine getirebilme güçleri bulunmaktadır. Kamu maliyesi yazınında, piyasa mekanizmasının aksaklıklarından hareketle, devletin üç temel işlevi olduğu ileri sürülmektedir. Bunlar “kaynakların etkin dağılımı”, “gelirin yeniden dağılımı” ve “ekonomik istikrarın sağlanması” olarak sıralanabilir (Musgrave ve Musgrave, 1994: 6). Devletin bu işlevlerinin alansal paylaşımından hareketle, yerel yönetimlerin vergi düzeninin kuramsal çerçevesini de ortaya koymak mümkün görünmektedir. Zira finansman ve müdahale aracı olarak vergilemenin idareler arasında en uygun paylaşımını, devletin mali işlevlerinin merkez ve yerel yönetimler arasındaki rasyonel paylaşımı belirlemektedir.

Devletin mali işlevlerinin başında kaynakların etkin tahsisini sağlamak gelmektedir. Devleti böyle bir görev üstlenmeye piyasa mekanizmasının aksaklıkları itmektedir. Piyasa mekanizmasının aksaklıkları, genel olarak kamu malları, dışsallıklar, ölçek ekonomileri, rekabet yoksunluğu vb. nedenlerden kaynaklanmaktadır. Ancak değinilen piyasa mekanizması aksaklıkları, ulusal ölçekte olabileceği gibi, yerel ölçekte de görülebilir. Dolayısıyla idareler arasında kaynakların etkin tahsisine ilişkin işlevlerin paylaşılmasında, devlet müdahalesinin etkisinin veya ortaya çıkardığı *dışsallıklarının yayılma* alanı temel alınabilir. İdarelerin kaynak tahsisinde başarılı olabilecekleri bu alan, “optimal hizmet veya yetki alanı” olarak da ifade edilebilir. Örneğin, piyasa mekanizmasının etkin kaynak ayırmada başarısız olduğu savunma, adalet, iç güvenlik vb. birçok kamu hizmeti, faydalarının yayıldığı alan itibarıyla ulusal ölçekte kaynak tahsisini gerektiren kamu hizmetleridir. Hâlbuki belli bir yerleşim birimindeki yangın söndürme, kanalizasyon, ulaşım, bayındırlık, temizlik, sokakların aydınlatılması gibi kamu hizmetlerinin faydası ise yerel ölçekte kalabilmektedir. Dolayısıyla devletin, fayda yayılma alanları yerel düzeyde kalan kaynak tahsisine ilişkin görevlerinin yerel yönetimlerce, ancak ulusal ölçekte olan görevlerin ise merkezi idareye yüklenilmesi gerekmektedir (Hyman, 2002: 649).

Bu bağlamda devletin temel finansman ve müdahale aracı olan vergilerin, idareler arasında paylaşılmasında da aynı mantıktan hareket edilebilir. Şöyle ki: faydaları ulusal çapta yayılan kamu hizmetlerinden, belli bir yerleşim biriminde yaşamak şartı aranmaksızın, ülkede yaşayan insanların tümü yararlandığına göre, bu hizmetlerin finansmanı için gerekli olan vergilerin de, yine tüm toplum tarafından ödeme güçleri oranında yüklenilmesi yerinde olacaktır. Bu nedenle kişilerin ödeme gücünü esas alan Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi, Katma Değer Vergisi gibi vergilerin merkezi idareye bırakılması gerekmektedir. Oysa faydaları belli bir yerel birimini aşmayan ve genel olarak o yerel yönetim biriminde yaşayanların yararlandığı kamu hizmetlerinin finansmanında ise, sadece yerel halkın ödeyeceği ve etkileri ilgili yerel birimin sınırları dışına taşmayan vergilerin kullanılması doğru olacaktır. Aynı zamanda bu tür vergilerden oluşan bir vergi düzeni, yerel halkın finanse etmeye gönüllü olduğu kamu hizmetlerini talep etmesi bağlamında, kaynakların etkin şekilde tahsisine de olanak sağlayabilecektir. Dolayısıyla devletin kaynak tahsisinde etkinlik işlevinden hareketle yerel vergi düzeninin kuramsal çerçevesinin “faydalanma esasına” dayanması gerektiği söylenebilir (Bailey, 1999: 153; Falay vd., 1996: 51).

Öte yandan devletin gelirin yeniden dağılımına ilişkin işlevi ise, piyasa mekanizmasının serbest işleyişi içinde gerçekleşen gelir bölüşümünün, toplumda kimi kesimlerin ortalama bir hayat standardına ulaşmalarına, hatta kimi insanların yaşamlarını sürdürebilmelerine bile imkan vermeyecek derecede adaletsiz oluşabilmesinden kaynaklanmaktadır. Gelirin yeniden dağılımına ilişkin işlevlerin idareler arasında paylaşımında da, idarelerin yukarıda değinilen optimal hizmet veya yetki alanları esas alınabilir. Çünkü kamu idarelerinin başarıya ulaşabilmeleri için, geliri yeniden dağıtmaya ilişkin uygulayacakları politikaların yetki ve hizmet alanlarıyla tutarlı olması gerekmektedir (Musgrave ve Musgrave, 1994: 454-455). Ancak merkezi idarenin böyle bir işlevi yüklenmesinde şüphe olmakla birlikte, yerel yönetimlerin gelirin yeniden dağılımına ilişkin görevler üstlenmesi ve başarıya ulaşması pek mümkün görünmemektedir. Zira bir yerel yönetim biriminde gelir düzeltici politikalar izlendiğinde; yerel yönetim biriminde yaşayan varsıllar, bu bölgenin dışına çıkmaya çalışırken; diğer yerel yönetim birimlerindeki yoksullar ise, bu bölgeye yerleşmeye çalışacaklardır. Böylece, gelir dağılımının düzeltilmesi politikasının sebep olduğu göçler, bu politikanın uygulandığı yerel yönetim biriminin vergi alabileceği ekonomik potansiyeli kaybetmesi ve dolayısıyla fakirleşmesi ile sonuçlanabilecektir (Rubin, 1982: 115-117; Morgan ve England, 1983: 73). Örneğin, bir yerel yönetim biriminin kendi yetki veya hizmet alanı içinde sosyal konut politikası geliştirmesi, o yerel yönetim birimine başka yerleşim yerlerinden göçü hızlandırabilir. Bu göç yerel yönetim biriminde sosyal konut politikalarına ilişkin talep artışına sebep olurken, bu politikaların finansman yükünü paylaşmak istemeyen yerel yönetim birimindeki varsıllar ise, daha düşük vergi yüküyle karşılaşmayı umdukları yerel yönetim birimlerine taşınabilirler. Oysa merkezi idare, ülke çapında geliştireceği sosyal konut politikalarını, yine ülke çapında ödeme gücüne göre topladığı vergilerle finanse ederek, gelir dağılımını düzeltici politikaların yerel yönetim birimleri arasında göçe sebep olmasını engelleyebilir (Önder, 1998: 316-317). Bu açıklamaların da gösterdiği gibi, yerel yönetimlerin geliri yeniden dağıtmaya ilişkin olarak kullanabilecekleri araçlar oldukça sınırlı ya da zayıftır. Bu nedenle yerel vergi düzeninin, geliri yeniden dağıtmaya ilişkin bir fonksiyona dayanmasa bile, en azından merkezi idarenin bu yöndeki politikalarını bozucu nitelikler taşıması yerinde olacaktır.

Yerel vergi düzenin kuramsal çerçevesinin belirlenmesinde yararlanılabilecek bir başka mali işlev ise, devletin ekonomik istikrarı sağlamasına ilişkindir. Devletin ekonomik istikrar sağlama görevi, piyasa mekanizmasının kendi kendine işleyişinin krizli bir yapıda olmasından ortaya çıkmaktadır. Ekonomide görülen arz veya talep yetersizlikleri, tam istihdamın sağlanamaması, para ve faktör piyasalardaki kırılganlıklar veya spekülâtif davranışlar, belirsizlik ve risk gibi faktörler kısa ya da uzun dönemli ekonomik dalgalanmalara neden olabilmektedir. Bunun sonucunda da devletin ekonomik istikrarı sağlamaya yönelik görevler üstlenmesi bir zorunluluk olmaktadır. Ancak devletin ekonomik istikrarı sağlama işlevinin, idareler arasında paylaşımında da yine idarelerin optimal hizmet veya yetki alanlarını esas almak yerinde olacaktır (Musgrave ve Musgrave, 1994: 455). Zira kamu idarelerinin bu görevlerinde de başarılı olabilmeleri için, uygulayacakları politikaların yetki ve hizmet alanlarıyla tutarlı olması gerekmektedir. Ancak ekonomik istikrarı sağlama görevi de, gelirin yeniden dağılımı

konusunda olduğu gibi, merkezi idareye aittir. Çünkü, yerel yönetimler sadece kendi yetki veya hizmet alanı için karar alabileceklerine göre, bir yerel yönetim biriminin ekonomik istikrarı sağlama yönünde alabileceği bir karar, yine yerel yönetimler arası göçü hızlandırarak, yerel yönetimlerin yetki alanlarının aşılmasına neden olabilecek ve dolayısıyla ekonomik istikrar sağlamaya yönelik kararları etkisizleştirebilecektir. Örneğin, bir yerel yönetim birimi enflasyonla mücadele amacıyla ucuz konut üretsin ya da işsizlik oranını düşürmek için istihdam artışı sağlayan girişimlere vergi teşvikleri sağlamış olsun. Bu politikalardan yararlanmak isteyen öteki yerel yönetim biriminden gelenlerin oluşturduğu aşırı talep, yerel yönetimin ekonomik istikrarı sağlamaya yönelik kararlarını da etkisizleştirebilir (Önder, 1998: 317). Dolayısıyla gelirin yeniden dağılımı gibi, ekonomik istikrarın sağlanması da ancak, ülke çapında uygulanacak politikalarla başarıya ulaşabilecektir. Bundan dolayı yerel vergi düzenin, ekonomik istikrarı sağlamaya yönelik bir fonksiyona sahip olması beklenmemelidir (King, 1988: 10-13).

Bütün bu tartışmalar ışığında yerel vergi düzenin, kaynak tahsisinde etkinliği sağlamaya yönelik olarak “faydalanma esasına” dayanan vergilerden oluşması gerekmektedir. Ancak yerel yönetimlerin sundukları kamu hizmetlerinin niteliği ve çeşitliliği nedeniyle, pratikte yerel vergi düzeninin, tamamen faydalanma esasına dayandırılmasının olanaksız olduğu da bir gerçektir. Bir defa, yerel yönetimlerin sunduğu tam kamusal mal ve hizmetler teknik olarak faydalanma esasına dayandırılmaz. Aynı zamanda yarı kamusal veya erdemli kamu malları niteliğini taşıyan birçok yerel kamu hizmetinin, bu hizmetten yararlanan bireylerin dışında, topluma yaydığı pozitif dışsal faydaları nedeniyle tüketimi teşvik edilmelidir. Bu tür mal ve hizmetlerin üretimi için doğal olarak faydalanma vergilerinin dışında finansman kaynakları bulmak gerekebilir. Öte yandan bazı mal ve hizmetlerin üretimi veya tüketiminin topluma yüklediği dışsal maliyetler olabilir. Bu gibi durumlarda ise, üretimi veya tüketimi caydırmak ya da ortaya çıkan dışsal maliyetlerin bir kısmını telafi etmek amacıyla vergilere gereksinim duyulabilir. Ayrıca yerel vergi düzeninin tamamen faydalanma esasına dayandırılması, vergilemede adalet ilkesinden de uzaklaşılmasına neden olabilir. Çünkü gelir bölüşümü adil olmadığı sürece, faydalanma esasına dayalı bir vergi sisteminde, bu sonuç kaçınılmazdır. Bütün bu nedenlerle yerel yönetimlerin, tamamen faydalanma esasına dayalı bir vergi düzenine sahip olmaları beklenmemelidir. Dolayısıyla çeşitli niteliklere sahip vergilerden oluşan yerel vergi düzeninin, kendisinden beklenen bütün işlevleri yeterli düzeyde yerine getirebilmesi için, bazı temel vergileme ilkelerine uygun biçimde oluşturulması ve uygulanması gerekmektedir.

4. YEREL VERGİ DÜZENİNİN DAYANMASI GEREKEN TEMEL İLKELER

Maliye yazınında vergilerin seçimi, tasarımı ve uygulanmasında dikkat edilmesi gereken çeşitli vergileme ilkeleri belirlenmiştir. Bu ilkeler, bir yandan vergi yükümlülerinin haklarını korumaya yönelik önlemlerden, öte yandan da vergilerin kendisinden beklenen fonksiyonları yerine getirebilmesi için uyulması gereken temel

esaslardan oluşmaktadır. İyi bir vergi düzeninin dayanması gereken temel ilkeler özetle şöyle sıralanabilir (Bailey, 1999: 154-155; Bird, 1993:214):

i) *Adalet*: Vergilemede adaletin sağlanabilmesi için, toplumda ödeme gücü eşit olanlara eşit davranılması (yatay adalet) ve farklı ödeme gücüne sahip olanlara da farklı davranılması (dikey adalet) gerekmektedir (Stiglitz, 1994: 491-492). Buna göre, yerel yönetimler, hizmet veya yetki alanlarıyla örtüşecek şekilde geniş kapsamlı vergi matrahını *belirleyerek tanımlayarak*, yatay adalet sorununu çözümlenebilirler. Dikey adalet ise, vergi tarifesinin artan oranlılık derecesine göre çözümlenebilecektir. Vergi tarifesinin tek orana dayanması halinde, dikey adalet çeşitli vergi bağışlıklarıyla bir dereceye kadar sağlanabilecektir.

ii) *Etkinlik*: Yerel vergi düzeni, kaynak tahsisinde etkinliği sağlayıcı bir yapıda oluşturulmalıdır. Bu amaç, yerel halkın finansmanına katılmaya gönüllü olduğu kamu hizmetlerini talep etmesi durumunda başarılabilir.

iii) *Görünürlük (Visibility)*: Yerel vergi düzeni, yükümlülerin, ödedikleri gerçek vergi tutarını açıkça bilmelerine olanak tanımalıdır. Böylece bir yandan seçmenlerin kamu politikalarıyla ilişkin daha tutarlı tercih yapmalarına olanak sağlanırken, öte yandan da yerel yöneticilerin topluma karşı hesap verebilme gücü artacaktır. Başka bir anlatımla bu ilke, yerel vergi sisteminin “mali aldanma” yaratmayan dolaysız vergilere dayanması gerektiğini ortaya koymaktadır (Musgrave, 2000: 97; Rubin, 1982: 118-119).

iv) *Özerklik*: Yerel yönetimlerin hizmet ve yetki alanları içinde yerel toplumdan kaynaklanan talepleri karşılayabilmeleri için, hem üretecekleri kamu hizmetlerinin miktarını ve türlerini hem de bunun finansmanını belirleme konusunda özerk olmaları yerinde olacaktır. Aksi takdirde, yerel yönetimler, merkezi idarenin bir ajanı konumuna düşecekler ve yerel topluluğun bedelini ödemeye gönüllü olduğu kamu hizmetleri talebini karşılamaları imkansız hale gelebilecektir. Bu da yerel yönetimlerin kaynakların etkin dağılımında başarısızlığa uğramaları sonucunu yaratabilecektir.

v) *İktisadilik İlkesi*: Yerel vergi sistemi, olabilecek en az maliyetle uygulanabilir bir yapıda olmalıdır. Bu ilke, vergilerin idare açısından en düşük yönetim maliyetleriyle uygulanmasını; mükellef açısından vergiye uyum maliyetlerinin düşük olmasını; ve toplum açısından da vergilerin oluşturacağı aşırı yükün en düşük seviyede kalmasını ifade etmektedir.

vi) *Vergi Gelirlerinin Yeterliliği*: Yerel vergilerin sağladığı hasılat, yerel yönetimlerin yerine getirmek istedikleri kamu hizmetlerini karşılamaya yeterli miktarda olmalıdır. Bu yerel vergi düzeninin değişen ekonomik koşullar karşısında en azından harcamalardaki değişimleri takip edebilecek kadar bir esneklik düzeyine sahip olmasını gerektirmektedir. Bu koşul yerel vergi düzeninin, spesifik vergilerden ziyade advalorem vergilerden oluşturulması gerektiğini ortaya koymaktadır.

vii) *Vergi Gelirlerinin İstikrarı*: Orta ve uzun dönemde ekonomik gelişmelerin veya dalgalanmaların yerel vergi düzenini etkilememesi düşünülemez. Ancak yerel yönetimlerin gelirlerine göre harcamalarını belirleme koşulu ve yerel idarelerin kısa dönemde bütçe dengesini sağlamak için borçlanamaması gibi nedenlerle kısa

dönemdeki ekonomik dalgalanmalara karşı vergi gelirlerinin istikrarlı bir yapıda olması gerekmektedir. Aksi takdirde yerel yönetimler mali krizle yüz yüze geleceklerdir. Bu yüzden yerel vergi düzeninin, kısa dönemli ekonomik çevrimlerden çok fazla etkilenmeyen matrahlara sahip vergilerden oluşturulması yerinde olacaktır.

viii) *Yerleşik vergi matrahı*: Yerel vergi düzenini oluşturacak vergilerin matrahları, daha düşük vergi tarifelerinin uygulandığı öteki yerel yönetim birimlerine taşınması imkanı olmayan vergi konularından seçilmelidir. Aksi takdirde yerel yönetim birimi, vergi matrahlarında uğrayacağı kayıplar nedeniyle, yeterli ve istikrarlı gelir sağlama amacına ulaşamayacaktır. Bu nedenle yerel vergilerin matrahlarının kolayca başka bölgelere taşınamayan bina, arsa ve arazi gibi vergi konularına dayanması gerekmektedir.

5. EN UYGUN YEREL VERGİ ARAYIŞINDA ALTERNATİFLER:

5.1. YEREL GELİR VERGİLERİ

Gelir vergisi, vergi matrahının geniş kapsamlı tanımlanabilmesi, artan oranlı vergi tarifesi uygulaması ve verginin subjektif niteliği nedeniyle vergilemede adalet ilkesine en uygun vergilerden biridir. Ancak vergi matrahını oluşturan gelirlerin genel olarak belli bir yerleşim birimine bağlı olmadan elde edilebilmesi, gelir vergisinin yerel yönetimler tarafından uygulanmasını güçleştirmektedir. Örneğin, belli bir yerleşim biriminde yaşayan bir vergi yükümlüsü, gelirin tamamını veya bir kısmını başka yerleşim birimlerinden elde etmiş olabilir; ya da aynı yükümlü, ikamet ettiği yerel yönetim birimi vergi oranlarında artışa gittiği takdirde-ki bu durumda verginin oranı, konusu gibi unsurların belirlenmesinde yerel yönetimlerin her birinin ayrı ayrı yetkiye sahip olmaları sözkonusudur-, vergi konusu faaliyetlerini vergi tarifesinin düşük olduğu başka bir yerel yönetim birimine taşıyabilir. Böylece vergi potansiyelinin tam olarak yakalanması güçleşeceği için, yerel yönetimler, hem yeterli miktarda hem de istikrarlı bir şekilde gelir elde etmekte başarısızlığa uğrayabileceklerdir (Bailey, 1999: 155).

Ayrıca yerel yönetim biriminin yükümlülerin kişisel ve ailevi durumları da dahil vergiye ilişkin bütün unsurları takip etmeleri ve gerçek geliri yakalamaları oldukça önemli miktarda vergi yönetim maliyetlerine de neden olabilecektir. Öte yandan gelir vergisinin faydalanma esasından ziyade ödeme gücüne dayanması, özellikle vergilerin büyük bölümünü yerel yönetim birimindeki varsıl kesimlerin ödemesi durumunda, yerel yönetimlerin, yerel halkın kamu hizmetleri talebiyle bunların finansman yükümlülüğünü faydalanma temelinde bağdaştırarak, kaynak tahsisinde ulaşmak istedikleri başarıya da ulaşamamaları sonucu doğabilecektir. Ancak gelir vergisinin dolaysız bir vergi olarak görünürlük düzeyinin yüksek olması, yükümlülerin ödedikleri vergilerin farkında olarak, yerel yöneticilerini denetlemeleri olanağı da ortaya çıkmaktadır.

Yerel yönetim vergisi olarak gelir vergisinin avantajları ve dezavantajları, az çok kurumlar vergisi için de geçerlidir. Ancak her şeye rağmen, bu tür vergilerin yerel yönetim vergisi olarak avantajlarından yararlanılmak isteniyorsa, merkezi idarenin belirlediği ve uyguladığı vergi tarifelerine yerel yönetimler ek oranlar koyabilmelidirler.

Bu yerel idarenin yönetim maliyetlerini minimize ederek, yerel gelir kaynaklarının adaletili, görünür, istikrarlı ve yeterli miktarda toplanmasına olanak sağlayabilecektir.

5.2. YEREL SATIŞ VERGİLERİ

Satış vergileri, gelir veya servetin tüketim amacıyla elden çıkarılması sırasında alınan vergilerdir. Satış vergileri, üretimden tüketime kadar geçen iktisadi aşamaların birinde (üretici, toptancı, perakendeci ve tüketici) veya hepsini kapsayacak şekilde uygulanabilir. Satış vergileri, uygulandıkları bu iktisadi aşamalara göre toplu muamele vergileri, yayılı muamele vergileri, katma değer vergisi ve özel tüketim vergisi olarak da adlandırılmaktadır. Genel olarak uygulandıkları mal ve hizmetlerin fiyatlarına dahil edilmiş olan satış vergileri, dolaylı vergiler kategorisinde yer almaktadır. Öte yandan satış vergileri, yükümlülerinin kişisel ve ailevi durumlarını dikkate almaması nedeniyle de objektif nitelikli vergilerdir. Bu özelliği nedeniyle satış vergileri, vergilemede adalet ilkesine uygunluk bakımından yetersiz kalabilmektedir. Çünkü yükümlünün ödeme gücünün değil, satış tutarının vergilemeye esas alınmış olması, ulusal gelirin eşit bölüşülmediği koşullarda, verginin tersine artan oranlı (regressive) bir nitelik kazanmasına neden olabilecektir. Ancak dolaylı vergilerin görünürlük derecesinin düşük olması yani, yükümlülerin vergiyi daha az hissetmeleri, hem yükümlülerin vergiye gönüllü uyumunu arttırmakta ve bu da vergi yönetim maliyetlerini düşürmekte; hem de vergiye gönüllü uyumun yüksek düzeyleri verginin hasılat bakımından zengin olmasına olanak sağlayabilmektedir. Bu özellikleri nedeniyle de satış vergileri yerel yönetimler tarafından tercih edilmesi gereken finansman araçlarından biri olmaktadır (Musgrave, 1991: 147).

Bununla birlikte gelir vergilerinde olduğu gibi, satış vergilerinin matrahlarının da belli bir yerleşim biriminde yerleşik olmaması, yani verginin doğumundan ödenmesine kadar geçen sürecin yerel sınırlar içinde tamamlanmasının mümkün olmaması, yerel yönetimlerin bu tür vergileri uygulamaları durumunda karşılaşılabilecekleri en büyük engellerden birini oluşturmaktadır. Örneğin, bir yerel yönetim birimi bir satış vergisi uygulamaya veya vergi oranında bir artış yapmaya kalkıştığında, vergiye konu olan faaliyetin (ticaretin) daha düşük satış vergisi uygulayan ya da bu tür vergi uygulamayan bir yerel yönetim birimine taşınması söz konusu olabilecektir. Böylece özellikle federal yapıllı ülkelerde yerel yönetimler açısından iki temel sonuç ortaya çıkabilecektir. Birincisi, yerel satış vergisi uygulamaya kalkışan yerel yönetim birimi vergi geliri kaybıyla yüz yüze gelebilecektir. İkincisi, daha düşük satış vergisi uygulayan ve bakımdan vergiye konu faaliyetleri, satış vergisi uygulamaya kalkışan diğer birimden kendi yetki alanına taşıyan yerel yönetim biriminin vergi gelirlerinde, kendi sınırları dışında yaşayan insanların ödedikleri vergiler nedeniyle, önemli düzeyde artışlar meydana gelebilecektir. Böylece birinci yerel yönetim birimi vergi geliri kaybıyla yüz yüze gelirken; ikinci yerel yönetim birimi ise, kendi sorumluluk alanları dışında yaşayan dolayısıyla doğrudan hizmet sunmak zorunda olmadığı insanların burada alışveriş yapmaları nedeniyle ödedikleri vergiler bakımından, bol bir gelir kaynağına kavuşmuş olacaktır. Ancak bu ikinci yerel yönetim birimi, faaliyetlerini yerel halkın gönüllü vergi

ödeme arzularıyla desteklenen taleplerine dayandırmayabileceği için, kaynak tahsisinde etkisiz davranabilecektir (Bailey, 1999: 156).

Öte yandan yerel satış vergisi uygulaması nedeniyle vergiye konu olan faaliyetlerin satış vergisi uygulamayan veya daha düşük oranlarda uygulayan başka yerel birimlere kaydırılması ve yeniden işler hale getirilmesi, bu yeni yerleşim birimine alışverişe giden insanların ulaşım, zaman kaybı vs. maliyetler de, vergilemenin oluşturduğu saptırıcı etkiler olarak toplumsal refah kayıpları biçiminde kendisini gösterebilmektedir. Dolayısıyla geniş kapsamlı bir coğrafi alan içinde uygulandığında başarılı olabilecek satış vergileri, bölgesel veya ulusal düzeyde sorumlu idareler tarafından uygulanmalıdır (Bailey, 1999: 156). Ancak yerel yönetimlerin finansman gereksinimini karşılamak amacıyla ulusal veya bölgesel düzeyde uygulanan satış vergilerine yerel yönetimlerin ek oranlar koyması, bu konuda benimsenebilecek en iyi seçeneklerden biridir. Zira böyle bir uygulama, yerel yönetimlerin tek başına satış vergilerini uygulamalarının değinilen sakıncalarının bir çoğunu ortadan kaldıracak niteliktedir.

5.3. YEREL EMLAK VERGİSİ

Emlak vergisi gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan taşınmaz varlıklar üzerinden alınan özel nitelikli, dolaysız ve objektif bir servet vergisidir. Servet unsurları arasında yer alan bina, arsa ve arazinin, bir yandan ödeme gücünün önemli bir göstergesi olarak kabul edilmiş olması, diğer taraftan kişilerin sahip oldukları bu mal varlıkları nedeniyle kamusal hizmetlerden yararlanmaları, bu tür vergilerin varlığını haklı kılan belli başlı nedenlerdir (Turhan, 1993:182). Bunun yanı sıra; günümüzde ABD, Kanada, Yeni Zelanda, Japonya ve İngiltere başta olmak üzere Avrupa Birliği üye ülkelerinin dörtte üçünde en önemli yerel vergi olan (Peters, 1991: 41; Bailey, 1999: 153) emlak vergisi, daha önce değinilen vergileme ilkelerine uygunluk bakımından da oldukça üstün özelliklere sahiptir.

Emlak vergisinin bu özelliklerinin en başında, bu verginin yerel yönetimlere etkin kaynak tahsisinde bulunma olanağı sağlayabilmesi gelmektedir. Zira daha önce belirtildiği gibi, yerel yönetimler, kaynak tahsisi görevlerinde ancak sundukları hizmetleri, bu hizmetlerin faydalarıyla ilişkilendirerek finanse edebildikleri oranda başarılı olabileceklerdir. Örneğin, merkezi idarenin ülke çapıda gerçekleştirdiği kamu hizmetlerinin yanı sıra; yerel yönetimlerin geliştirdiği altyapı ve bayındırlık hizmetleri, temizlik, kentsel ulaşım, sokakların aydınlatılması, yangından koruma, kentsel alanların planlaması, temiz su şebekesi, kanalizasyon sistemi ve doğal gaz şebekesinin kurulması ve işletilmesi gibi birçok kamu hizmeti hem vergi konusu emlakın değerinin korunması ve geliştirilmesine katkı sağlamakta hem de mülk sahiplerinin mülkiyetine kadar getirilen kamu hizmetlerinden yararlanmalarına olanak vermektedir. Bu yüzden yerel yönetimlerin sunduğu hizmetler, ister doğrudan mülk sahibine sunulsun isterse de dolaylı olarak mülkün değerini koruma ve artırma yönündeki katkılar biçiminde gerçekleşsin, mutlaka bu hizmetlerinden yararlananlarca finanse edilmelidir. Böylelikle yerel yönetimler, sundukları kamu hizmetlerinin bedelini (tam olarak olmasa bile)

bundan yararlanan mülk sahiplerine ödeterek, etkin kaynak tahsisinde bulunma olanağı yakalamış olacaktırlar.

Öte yandan emlak vergisinin konusunu oluşturan taşınmaz varlıkların belli bir yerel yönetim biriminin yetki alanı içinde sürekli olarak yerleşik olması, yerel yönetimlerin bu vergiyi başarıyla uygulamalarına olanak sağlamaktadır. Şöyle ki: vergi gelirlerini arttırmak isteyen bir yerel yönetim birimi, emlak vergisi oranında bir artışa gittiğinde veya vergi istisna ve muafiyetlerinde kısıtlamalara başvurduğunda; yükümlülerin, belli bir yerleşim biriminde sürekli yerleşik olan mülklerini, emlak vergisinin daha düşük olduğu yerel yönetim birimlerine taşınmalarına olanak yoktur. Bu yüzden yerel yönetimler emlak vergisi gelirlerini arttırmak istediklerinde daha önce irdelenen gelir ve satış vergileri durumunda olduğundan daha güçlü davranabileceklerdir. Bu da yerel yönetimlerin yeterli düzeyde gelir toplamasına olanak sağlayacaktır. Aynı zamanda emlak vergisi matrahlarının kısa dönemli ekonomik dalgalanmalardan diğer vergi matrahlarına (gelir ve satış vergisi matrahları) göre daha az etkilenmesi, yine emlak vergisinin gelir sağlama işlevinin sürekliliğini sağlayabilecek unsurlardandır. Böylece emlak vergisi yerel yönetimlerin istikrarlı bir gelir kaynağına kavuşmalarına olanak sağlayabilecektir (Bird, 1993:215).

Ayrıca emlak vergisinin konusunu oluşturan varlıkların (bina, arsa ve arazi) kayıtlarının yerel yönetimlerce tutuluyor olması; ve dolayısıyla bu varlıklardaki (değer artışı veya azalışı, kullanım biçimi, yapı kalitesi vs.) değişmelerin yerel yönetimlerce izleniyor olması; vergi konusuna giren varlıkların gizlenemeyecek somut varlıklardan oluşması; yerel yönetimlerin bu vergiyi başarıyla uygulamalarına olanak tanımaktadır. Öte yandan dolaysız bir vergi olarak emlak vergisi, yükümlülerin ödedikleri vergi tutarının tam olarak farkında olmalarına olanak sağlamaktadır. Bunun sonucunda yüksek emlak vergisi tutarına karşı toplumda tepkiler oluşabilmesine rağmen, emlak vergisinin görünürlük düzeyindeki bu yükseklik yerel yönetimlerin topluma karşı hesap verme bakımından daha hassas davranmasına yol açabilecektir. Yani verginin görünürlüğünün yüksek olması, mükellefin vergi ödememe yönünde tepkisine yol açması nedeniyle önemli bir politik maliyet olmaksızın gelirin arttırılmayacağı anlamına gelmektedir (Sharpe, 1981:5-10). Böylece yerel yönetimler toplumsal talepleri ve vergiye karşı toplumsal tepkileri iyi hesap ederek, politikalarını oluşturma eğilimine girebileceklerdir.

Öte yandan nesnelere üzerinden alınan objektif bir vergi olmasına rağmen emlak vergisi vergilemede adalet ilkesi bakımından da uygun bir yapıya sahiptir. Zira emlak vergisi matrahı tanımlanırken; arsa, arazi ve bina gibi bütün taşınmaz varlıklar dikkate alınarak, geniş kapsamlı bir vergi matrahı oluşturulabilir. Böylelikle, toplumda emlak sahibi olan herkes kapsanarak, vergilemede yatay adalet ilkesine uygunluk sağlanabilir. Dikey adalet ise, emlak vergisi tarifelerinin artan oranlı bir yapıda oluşturulması ya da; özellikle gerçek kişiye ait vergi matrahlarının belirlenmesinde, yükümlülerin kişisel ve ailevi durumları da dikkate alınarak (çeşitli vergi bağışıklıkları kullanılarak), verginin subjektif bir niteliğe büründürülmesi yoluyla sağlanabilir. Örneğin, konut olarak kullanılan binalarda, tek konuta ilişkin olarak yükümlünün gelir, yaş, aynı konutta yaşayan kişi sayısı, çalışan birey sayısı vb. özellikleri dikkate alınarak emlak vergisinde

sürekli veya geçici istina ve muafiyetler oluşturulabilir. Böylece farklı konumda olanlara farklı davranılarak vergilemede dikey adalet ilkesine uygun davranılabilir. Ancak ekonominin yapısı ve işleyişi içinde piyasa ve fiyat mekanizmasından yararlanarak emlak vergisinin yansıtılabilmesi (özellikle kiracılara yansıtılması gibi) ya da vergi tutarının kapitalize edilmesi gibi durumlar emlak vergisi uygulamasında adalet ilkesinden uzaklaşma tehlikesinin de varlığına işaret etmektedir. Bununla beraber emlak vergisi yerel yönetimler için en iyi vergileme seçeneklerinden biri olarak görünmektedir (Bailey, 1999:157; Bird, 1993:215-216).

5.4. YEREL BAŞ VERGİSİ

Baş vergisi (poll tax), belli bir yerel yönetim birimi içinde yaşayan yetişkinlerden alınan götürü (lump-sum tax) bir vergidir. Bu vergi yetişkin aile fertlerinden yıllık sabit bir miktar olarak alındığından, yükümlülerin; gelir elde edip etmediğinin, tüketim veya tasarruf yapıp yapmadığının ya da servetlerinin olup olmadığının bir önemi kalmamaktadır (Hyman, 2002:410-411,414). Bu yüzden baş vergisi, vergilemede adalet ilkesine uygun olmayan bir vergi olarak değerlendirilmektedir. Gelir ve servet dağılımının eşit olmadığı bir ortamda, her yetişkinden aynı oranda alınan baş vergisi, tersine artan oranlı bir nitelik kazanmaktadır. Baş vergisinin bu niteliği, özellikle yoksul ve kalabalık olan ailelerde daha şiddetli bir şekilde kendini gösterecektir. Zira 1990'lı yıllarda kısa süreli de olsa İngiltere'de toplum vergisi (community charge) adıyla uygulanan yerel baş vergisinin büyük bölümünü, kent merkezinde yaşayan düşük gelirli kesimlerin, Asya ve Afrika kökenli kalabalık aile yapısına sahip göçmenlerin ödediği bilinmektedir (Bailey, 1999:163-164).

Ancak ekonomik etkinliğin sağlanması bakımından ise, baş vergisinin alternatiflerine (gelir vergisi, emlak vergisi vs.) göre önemli üstünlüklere sahip olduğu görülmektedir. Zira her yetişkinden götürü bir miktar olarak alınan bu vergi nispi fiyat yapısını bozmamaktadır. Öte yandan gelir vergisinde, verginin hem “gelir” hem de “ikame etkisi” söz konusuysen, baş vergisi sadece “gelir etkisine” sahiptir. Çünkü vergi tutarı kadar geliri veya serveti azalan ya da tüketimi kısılan birey, bu kaybını telafi edebilmek için, aylaklığı (boş zamanı) değil, çalışmayı yeğleyebilmektedir (Hyman, 2002:411). Bu da baş vergisinin, en azından teorik olarak ekonomik etkinliği sağlayabileceğini göstermektedir. Bununla birlikte baş vergisinin toplum tarafından adaletsiz olarak algılanması vergiye tepkileri arttırarak istenen sonuçlara ulaşılmasını engellediği yine İngiltere uygulaması ile doğrulanmaktadır.

Öte yandan baş vergisi yetişkin aile bireylerinden alındığına göre, bu verginin mükelleflerinin de yerel yönetim birimi içindeki seçmenlerden oluştuğu söylenebilir. Baş vergisi siyasal katılımı yasal bir bağ kurulmadan konulmuş olmasına rağmen, bu verginin pratikte siyasal katılımı ve toplumun yerel yönetim birimlerinin faaliyetlerini daha yakından izlemesi ve denetlemesi olanağını da beraberinde getireceği iddia edilmektedir. Çünkü dolaysız bir vergi olan baş vergisinin görünürlük derecesi oldukça yüksektir. Bu yüzden ödediği verginin farkında olan mükellefler (seçmenler) finanse ettikleri kamu politikalarına karşı daha hassas olacaklardır. Bu yerel yönetimlerin

toplumsal denetime açık olmasını sağladığı gibi, yerel yönetimlerin hesap verebilirlik derecesini arttıracaktır. Zira sonraki seçimlerde yerel iktidarı kazanmak isteyen bir politikacının kamu politikalarını oluştururken, seçmen tercihlerini dikkate almaması imkansızdır. Böylece yerel kamu hizmetlerinin seçmenlerin taleplerine göre şekillendirilme olasılığı artmış olacaktır. Ancak İngiltere deneyimine dayanak, gerçekte baş vergisinin toplumsal denetimi arttırmaktan ziyade, yerel kamu hizmetlerinin kısılmasının bir aracı olarak işlev gördüğü de söylenebilir. Deneyim göstermiştir ki İngiltere’de yerel yönetimler baş vergisini istedikleri düzeyde toplamakta başarısız kalmışlar ve bu arada merkezi idareden aldıkları gelir paylarının da kesilmesi sonucu kamu harcamalarında kısıntı yapmaya mecbur bırakılmışlardır (Bailey, 1999:163-165). Böylece baş vergisi aslında kamu harcamalarının toplumsal taleplere göre etkin şekilde belirlenmesinin bir aracı değil, tam tersine toplumsal talepleri bastırmanın ve kamu hizmetlerini kısıtlamanın bir aracı konumuna gelmiştir.

Bununla birlikte baş vergisi tutarı, yerel yönetim birimindeki seçmenlerin talep ettikleri kamu hizmeti üretimi veya sunumu maliyetleriyle bağdaştırılarak belirlenebilirse (ki bu oldukça zordur), o zaman yerel yönetimler kaynak tahsisinde oldukça başarılı olabileceklerdir. Çünkü seçmenlerin vergilerle finanse etmeye gönüllü olmadığı hiç bir kamu politikası uygulanamayacaktır. Ancak vergi yükümlülerinin başka yerel yönetim birimlerine taşınma olasılıkları, yükümlülerin adaletsiz gördükleri bu vergiye karşı gösterebilecekleri uyumsuzluklar, mükelleflerin takip edilmesi ve verginin tahsil edilmesindeki zorluklar, baş vergisinin bu işlevini zayıflatabilecektir (Bailey, 1999:163). Ayrıca yerel yönetimlerin baş vergisi tutarını belirleme güçlerinin olması yerel yönetimlerin özerkliğini arttırdığı gibi, istikrarlı ve yeterli miktarda gelir sağlamalarına da olanak sağlayabilecektir. Ancak baş vergisi uygulamasının 1990’lı yıllardaki İngiltere deneyimi sanılanın tersine yerel yönetimlerin özerkliğini arttırmadığını da ortaya koymaktadır. Zira toplumsal tepkiler sağlam bir gelir kaynağı olarak baş vergisinin uygulanmasına izin vermemiştir (Bird, 1994:215).

6. TÜRKİYE’DE YEREL VERGİ DÜZENİNİN TEMEL NİTELİKLERİ VE DEĞERLENDİRİLMESİ

Türkiye’de yerel vergi düzeni, ulusal parlamentonun hukuki kurallar çerçevesinde belirlediği ve bir kısmının sadece gelirlerinin, bir kısmının da hem uygulamasının hem de gelirlerinin yerel yönetimlere bırakıldığı çeşitli vergilerden oluşmaktadır. Bunlar; Arsa, Arazi ve Bina vergilerinden oluşan Emlak vergisi, İlan ve Reklam Vergisi, Eğlence Vergisi, Haberleşme Vergisi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi, Yangın Sigortası Vergisi, Çevre Temizlik Vergisi ile adı harç ya da harcamalara katılma payları olarak düzenlenen fayda esasına dayanan çeşitli vergilerden oluşmaktadır (2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu). Burada daha önce değinilen kuramsal çerçeveden ve yerel vergi düzeninin dayanması gereken iktisadi ve mali ilkelere hareketle, bu vergilerin temel nitelikleri ortaya konulmaya çalışılacaktır.

Yerel vergi düzeninin adalet ilkesine uygunluğu bakımından değerlendirilmesi: Daha önce belirtildiği gibi nesnel bir servet vergisi olmasına rağmen

emlak vergisi, yükümlülerin kişisel ve ailevi özellikleri de dikkate alınarak subjektif bir yapıya dönüştürülebilmektedir. Ülkemizde de emlak vergisi uygulamasında bu yönde düzenlemeler mevcuttur. Örneğin, yeni yapılan ve konut olarak kullanılan binalarda 5 yıllık geçici muafıklar; emekliler, dul ve yetimler ile geliri olmayan kişilerin bizzat ikametgâh olarak kullandıkları binalarda tanınan muafiyetler; emlak vergisinin konutlarda daha düşük, diğer binalarda daha yüksek oranda uygulanması; ve emlak vergisi oranının kalkınmakta öncelikli illerde daha düşük oranda uygulanması gibi önlemler, bu verginin dikey adalet kuralına uygunluğunu sağlamaya yönelik bazı özelliklere sahip olduğunu göstermektedir. Ancak emlak vergisi tarifesinin düz oranlı bir yapıda olması; vergi matrahının belirlenmesindeki yetersizlikler veya çarpıklıklar¹; ve özellikle kiralanmış emlaklarda verginin kiracılara doğru yansıtılma imkanının olması; emlak vergisinin vergi adaleti kuralına uygunluk bakımından başlıca eksikliklerine dikkatleri çekmektedir.

Öte yandan İlan ve Reklam Vergisi, yerel yönetimlerin (belediyelerin) sorumluluk alanları içinde yapılan ilan ve reklamlar üzerinden Bakanlar Kurulunun belirlediği en düşük ve en yüksek sınırları aşmamak koşuluyla maktu olarak belirlenmekte ve uygulanmaktadır. İlan ve reklamın türüne göre çeşitlendirilen bu vergi, geniş vergi muafiyetleriyle birlikte, maktu veya başka bir anlatımla düz oranlı uygulanmaktadır. Eğlence vergisi ise yerel yönetimlerin yetki sınırları içindeki sinema, tiyatro, opera, spor müsabakaları, konser, sirk, lunapark, çalgılı bahçe vb. eğlence işletmelerinden maktu ve nisbi tarifeye göre alınan bir vergidir. Haberleşme Vergisi yine yerel yönetimlerin yetki sınırları içinde posta, telgraf ve telefon ücretleri üzerinden %1 oranında alınmaktadır. Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi ise elektrik ve havagazı tüketimi üzerinden %1 ve %5 arasında değişen oranlarda alınmaktadır. Yangın Sigortası Vergisi, yerel yönetim sınırları veya mücavir alanları içindeki menkul ve gayrimenkul mallar için yapılan yangın sigortaları dolayısıyla alınan primler üzerinden %10 oranında alınmaktadır (2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu). Kişilerin ödeme gücü yerine harcamalarını esas aldığı için bütün bu yerel vergilerin, gelir dağılımının eşitsizliği ölçüsünde tersine artan oranlı bir nitelik kazanması ve dolayısıyla adaletsiz bir yapıda olmaları kesindir.

Çevre Temizlik Vergisi ise belediye sınırları ve mücavir alanları içinde bulunan, belediyelerin katı atık toplama ve kanalizasyon hizmetlerinden yararlanan konut, işyeri ve diğer şekilde kullanılan binalar esas alınarak uygulanmaktadır. Verginin yükümlüsü her ne şekilde olursa olsun binaları kullananlardır. Vergiye esas alınan binalar 7 gruba ayrılarak, 5 ayrı derece içinde vergilendirilmektedir. Bu gruplamaya göre uygulanan Çevre Temizlik Vergisinin artan oranlı bir yapıda olduğu görülmektedir. Ancak atıksu ile ilgili olarak alınan vergi, binanın kullandığı temiz su miktarını aşmamak üzere yerel yönetimlerce yukardaki bina gruplarını da dikkate alarak serbestçe belirlenmektedir. Öte

¹ Arsalara ait asgari birim değerlerinin tespitinde arsaların gerçek değerinin çok altında ya da oldukça üzerinde değer tespitlerinin yapıldığı bir gerçektir. Bu gibi uygulamalar emlak vergisinin vergilemede adalet ilkesinden uzaklaşmasına neden olmaktadır. Bu konuda somut örnekler için; İçişleri Bakanlığı Kontrolörleri **Ali Biçer**, **Hüseyin Çağatay** ve **Ahmet Kaplan**'ın hazırladığı 23.11.1994 gün ve 16/35, 49/38 ve 70/31 sayılı *İnceleme ve Araştırma Raporu* Sayfa 39'a bakılabilir (Aktaran: Çınar ve Güler, 2004:100-101).

yandan konutlardan alınan Çevre Temizlik Vergisi, 2004 yılında gerçekleştirilen bir yasa değişikliği ile, konutların temiz su kullanım miktarı üzerinden alınmaya başlanmıştır (02.01.2004 tarihinde 2464 Sayılı Kanunun Mükerrer 44'üncü maddesinde 4444 sayılı kanunla yapılan değişiklik). Bu uygulama, dar gelirli ve kalabalık ailelerde su tüketim miktarının artmasına koşut, ödenecek vergi tutarının da artmasına neden olarak, vergi adaletsizliğine yol açabilmektedir. Ayrıca yukarıda değinilen yerel yönetim vergilerinden işyeriyle ilgi olarak ödenen tutarların, Gelir ve Kurumlar Vergisinden mahsup edilebilmeleri de, bu tür yükümlülerin bu mahsup işlemi sayesinde ödemeleri gereken vergi tutarından bir miktar indirim olanağı yakaladıkları açıktır. Bu yüzden yerel vergilerin işyeri sahibi olmayan yükümlüler üzerindeki yükü daha ağırlaşabilmektedir. Örneğin, bir ücretli; hem ücretleri üzerinden Gelir Vergisi hem de bu geliri harcarken Katma Değer Vergisi gibi diğer vergileri öderken, yerel yönetimlere ödediği vergilerin hiç birini bu genel vergi tutarlarından veya bu vergilere temel oluşturan gelirlerinden indirim olanağına sahip değildir. Bu da gelir grupları açısından yerel vergilerle ilişkili bir başka adaletsizlik örneği olarak dikkat çekmektedir.

Yerel vergi düzeninin etkinlik açısından değerlendirilmesi: Yerel vergi düzeni kaynak tahsisinde etkinliği sağlayıcı bir yapıda oluşturulmalıdır. Daha önce belirtildiği gibi, yerel yönetimler, kaynak tahsisi görevlerinde ancak sundukları hizmetleri, bu hizmetlerin faydalarıyla ilişkilendirerek finanse edebildikleri oranda başarılı olabileceklerdir. Bu açıdan bakıldığında Emlak Vergisi, Çevre Temizlik Vergisi, çeşitli Harç ve Bedellerin yerel yönetimlerin etkin kaynak tahsisinde bulunmalarına olanak sağladığı söylenebilir. Zira bu vergiler yetersiz bile olsa yerel yönetimlerin sunduğu hizmetlerin fayda sağladığı kimselerden alınmaktadır. Ancak İlan ve Reklam Vergisi, Haberleşme Vergisi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi, Eğlence Vergisi gibi yerel vergiler faydalanma esasına dayanmamaktadır. Bu nedenle yerel yönetimlerin sundukları hizmetlerle ilişkilendirilemeyen bu vergilerin, yerel yönetimlerin etkin kaynak tahsisinde bulunmalarına katkı sağlayamayacağı açıktır.

Yerel vergi düzeninin görünürlük ilkesi açısından değerlendirilmesi: Vergilerin görünürlük derecesi arttıkça, hem yerel yönetimlerin denetlenmesi ve topluma hesap verme bakımından daha duyarlı davranmak zorunda kalmaları hem de vatandaşların (seçmenlerin) ödedikleri vergilerin farkında olarak daha tutarlı kamu politikası tercihlerinde bulunmalarının yolu açılacaktır. Bu açıdan ülkemizdeki yerel vergilere bakıldığında bunlardan sadece Emlak Vergisi, İlan ve Reklam Vergisi (satılınan ilan ve reklamlar hariç), Çevre Temizlik Vergisi (konutlar dışındaki binalarda) dolaysız vergi olarak vergi, yükümlünün, ödediği vergiyi doğrudan bilmesine olanak sağlamaktadır. Bu da yerel yönetimler üzerinde toplumsal denetimi arttırdığı gibi insanların daha dikkatli kamu hizmeti talep etmelerine neden olabilecektir. Ayrıca yerel yönetimlerin çeşitli hizmetleri karşılığında uyguladığı harç ve bedeller de görünürlük düzeyi yüksek olan finansman kaynaklarıdır. Bu tür faydalanma vergilerinin de toplumsal denetim ve tercih tutarlılığına hizmet edebileceği söylenebilir. Ancak bu vergilerin dışındaki Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi, Eğlence Vergisi, Haberleşme Vergisi, Yangın Sigortası Vergisi gibi vergiler bazı mal ve hizmetler üzerinden alınan dolaylı vergilerdir. Bu yüzden yükümlülerin ödedikleri vergilerin

farkına varmaları özel bir dikkati gerektirmektedir. Bu özellik yükümlülerin kamu hizmeti taleplerini oluştururken ödemeleri gereken vergilerin farkında olarak hareket etmelerine olanak tanımamaktadır. Öte yandan finansman kaynaklarını dolaysız vergilere dayandıran yerel yönetimler de toplumda yaşanan mali aldanma sayesinde hesap verme hassasiyetliğinden uzaklaşabileceklerdir.

Yerel vergi düzeninin özerklik ilkesi açısından değerlendirilmesi: Yerel yönetimlerin yerel halkın tercihleri doğrultusunda kamu hizmetleri üretmesi ve yine bu hizmetleri yerel halktan toplayacağı vergilerle finanse etmesi daha önce değinilen kuramsal çerçeve içinde ideal olarak istenen bir durumdur. Ancak ülkemizde yerel yönetimler bu bakımdan yeterince özerk değildirler. Çünkü yerel yönetimlerin bütçe yapılarında, önce gelirlerinin, daha sonra harcamalarının belirlenmesi esası geçerlidir. Bu, yerel yönetimlerin toplum için yaşamsal hizmetlerle (savunma, adalet vs.) yükümlendirilmediği; tersine yerel yönetimlerin gelirleri yettiği oranda hizmet önceliklerini sıralayarak faaliyette bulunması gerekliliğine dayanmaktadır (Çınar ve Güler, 2004:32). Bu anlayış Türkiye’de yerel vergi düzenine de yansımış bulunmaktadır. Şöyle ki; yerel yönetimlerin gelirlerinin yaklaşık yarısı merkezi idarenin uyguladığı vergilerin gelirlerinden verilen paylardan oluşmaktadır. Buna ek olarak Haberleşme Vergisi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi gibi vergiler de çeşitli kurum (PTT, TEK vb.) ve işletmelerce toplanıp belirli sürelerde yerel yönetimlere bırakılmışlardır.

Bununla birlikte yerel yönetimler Emlak Vergisi ve Çevre Temizlik Vergisinin tahsilinden sorumludurlar. Ayrıca yerel yönetimler takdir komisyonlarındaki ağırlıkları nedeniyle, Emlak Vergisi bağlamında asgari arsa birim fiyatlarının belirlenmesinde etkili olabilmektedirler. Bunun yanı sıra yerel yönetimler yasal sınırlar içinde İlan ve Reklam Vergisi tutarlarının ve Çevre Temizlik Vergisi tutarlarının belirlenmesinde oldukça sınırlı bazı yetkilere sahiptirler. Ayrıca yerel düzeyde uygulanan Harç ve Bedelleri de yine yasal sınırlar içinde uygulamaktadırlar. Bütün bu örneklerden hareketle, yerel yönetimlerin, kendi kendilerine finansman kaynaklarını belirlemede yeterince özerk oldukları söylenemez. Esasında yerel vergilere ilişkin tüm yasal düzenlemeler, ülkenin mali sınırları içinde geçerli olmak üzere, Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından gerçekleştirildiğinden yerel yönetimlerin vergi düzenine ilişkin özerkliği, yasa koyucunun belirlediği çerçevede oldukça sınırlı bir alanda kalmaktadır. Böyle bir kamu mali yönetimi yapılanmasının yerel yönetimlerin özerkliğini kısıtlamasına rağmen, bölgesel dengesizliklerin giderilmesi, makro ekonomik amaçlara ulaşılması ve daha da önemlisi kaynakların kıt olduğu bir ortamda kamu tarafından kullanılacak kaynakların tek elden merkezi idarece belirlenmesi toplumsal refah açısından yerinde bir düzenlemedir.

Yerel vergi düzeninin iktisadilik ilkesi açısından değerlendirilmesi: Bu açıdan bakıldığında Türkiye’de yerel vergi düzeninin oldukça düşük yönetim maliyetlerine sahip olduğu söylenebilir. Zira Emlak Vergisi, Çevre Temizlik Vergisi, yerel Harç ve Bedeller dışındaki tüm yerel vergiler ve gelirler başka kurum ve kişilerce toplanıp yerel yönetimlere aktarılmaktadır. Son zamanlarda konutlardan alınan Çevre Temizlik Vergisinin de su faturalarıyla birlikte tahsil edilmeye başlanması bu verginin

uygulanmasında da önemli maliyet tasarrufu sağlayabilecek niteliktedir. Ancak Emlak vergisinin uygulanmasında önemli ölçüde idarenin vergi yönetim maliyetlerinin ve yükümlülerin ise vergiye uyum maliyetlerinin olduğu düşünülebilir. Zira Emlak Vergisinde beyan esasından (beyanı gerektiren değişiklikler dışında) vazgeçilmiş olmasına rağmen, hâlâ Emlak Vergisinin uygulanmasında belediyeler vergi memurları çalıştırmakta ve yükümlüler de bu vergiyi tarh ve tahsil sürecinden geçirerek ödemek için zaman harcamak zorunda kalmaktadırlar.

Yerel vergi düzeninin gelir yeterliliği ilkesi açısından değerlendirilmesi: Daha önce değinildiği gibi, yerel vergilerin sağladığı hasılat, yerel yönetimlerin yerine getirmek istedikleri kamu hizmetlerini karşılamaya yeterli miktarda olmalıdır. Oysa ülkemizde yerel yönetimlerin bütçe gelirleri içinde yerel vergi gelirlerinin payı oldukça düşüktür. Örneğin, 1992-2002 yılları arasındaki 10 yıllık dönemde yerel yönetimlerin (belediye) gelirleri içinde yerel vergiler, harçlar ve harcamalara katılma paylarından oluşan yerel vergi gelirlerinin payı ortalama %15 civarında olmuştur. Yine aynı dönemde yerel vergi gelirlerinin yerel yönetimlerin öz gelirleri içindeki payı ise yaklaşık %33 civarında kalmıştır (DİE, 2002: 13). Oysa ki toplam belediye gelirleri içinde sadece Emlak vergisinin oranı ABD’de %50 ve hatta bazı zengin eyaletlerde %80 civarındadır (Macdonald, 1998: 61, Aktaran: Aydın, 2004: 529). Öte yandan başka bir yerel yönetim birimi olan İl Özel İdaresi gelirleri içinde de Emlak vergisi hasılatından alınan paylar ve bazı imar izinleriyle ilgili alınan harçlar vb. oluşan gelirler de oldukça önemsiz düzeyde kalmaktadır. Dolayısıyla ülkemiz için yerel vergilerin tatmin edici düzeyde vergi hasılatı sağlamakdan oldukça uzak olduğu söylenebilir.

Yerel vergi düzeninin gelir istikrarı ilkesi açısından değerlendirilmesi: Yerel vergilerin sağladığı hasılatın yeterli miktarda olmasının yanı sıra zaman içinde istikrarlı bir yapıda olması da gerekmektedir. Bu yerel vergi düzeninin değişen ekonomik koşullar karşısında en azından harcamalardaki değişimleri takip edebilecek kadar bir esneklik düzeyine sahip olmasını gerektirmektedir. Bu açıdan bakıldığında Türkiye’de yerel vergi düzeninin genel olarak olumlu özelliklere sahip olduğu söylenebilir. Zira Emlak Vergisinin 2000 yılına kadar dört yıllık dönemler halinde beyan edilmesi ve bu yıldan sonra daha önceden beyan edilen tutarların yeniden değerlendirilmesinde belirlenmeye başlanması vergi matrahlarının fiyat hareketleri karşısında az çok değerinin korunmasını sağlamıştır. Bina, arsa ve arazilerin gerçek değerlerini yansıtmaya da bu uygulama emlak vergisinin istikrarlı bir gelir yapısına sahip olduğunu göstermektedir. Örneğin belediye bütçe gelirleri içinde 1992-1998 yılları arasında yaklaşık %3 ile %5 arasında değişen oranlarda paya sahip olan emlak vergisi gelirleri, 1998 yılındaki vergi tarifelerindeki %50 oran azaltmasına karşın 1999-2002 yılları arasındaki dönemde yaklaşık %5 civarında bir büyüklükle istikrarını korumuştur (DİE, 2002: 13-14).

Öte yandan Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi ve Haberleşme Vergisi dayandıkları temel tüketim malları ve yaygın olarak kullanılan haberleşme hizmetleri üzerinden alındıklarından dolayı zaman içinde istikrarlı gelir kaynağı olma özelliklerini sürdürmüşlerdir. Zira haberleşme hizmetlerinin tüketiminde kriz zamanlarında kısıntıların olabileceği beklenmesine rağmen özellikle konutlardan işyerlerine kadar

elektrik ve havagazi tüketiminde önemli ölçüde bir kısıntı beklenmemelidir. Bununla birlikte Eğlence Vergisi, Yangın Sigortası Vergisi ve İlan ve Reklam Vergisi gibi vergilerde hem tarifenin maktu olarak belirlendiği durumlarda hem de kriz ortamında bu hizmetlerde tüketicilerin kısıntıya gitmesi ve dolayısıyla vergi gelirlerinde düşüşler yaşanması beklenen bir durumdur. Ancak bu vergilerinin gelirleri, yerel yönetim bütçe gelirleri içinde 1994-1998 yılları arasında ortalama %6 civarında 1999-2002 yılları arasında ise ortalama %4 civarında seyretmiştir. Yerel yönetimlerin uyguladığı Harçlar ve Bedellerde ise az çok aynı istikrarın korunduğu görülmektedir (DİE, 2002: 13-14).

Yerel vergi düzeninin vergi matrahının yerleşik olması gereği açısından değerlendirilmesi: Ülkemizde yerel yönetimlerin vergi konusu ya da vergi matrahlarının belli bir yere yerleşik olmamaları nedeniyle vergi uygulamalarında başarısızlığa uğramaları imkansızdır. Zira yerel vergi düzeni de tıpkı diğer yasal düzenlemeler gibi, ulusal parlamento tarafından ülkenin mali sınırları içinde uygulanmak üzere düzenlenmekte ve yerel yönetimlere kendi yetki alanları içinde bu vergiyi uygulama hakkı tanınmaktadır. Yerel yönetimler yerel vergilere ilişkin yasal sınırlar içinde bazı yetkilere sahip olsalar bile, kendi kendilerine vergi koymaları veya vergiye tabi ekonomik faaliyetlerin başka yerel yönetim birimlerine göç etmesine neden olabilecek düzeyde vergi oranı artırımlarına gitmeleri mümkün değildir. Kaldı ki böyle bir yetkileri olsa ve bir yerel yönetim bunu kullansa bile öteki yerel yönetim birimlerinde de aynı oranlar merkezi idare tarafından belirlenmiş ve uygulanmakta olduğundan vergi matrahlarının başka yerleşim yerlerine sırf yerel vergi artışı nedeniyle göç etmeleri anlamsız olacaktır. Bu nedenle ülkemizde yerel vergi düzeninin, yerel yönetimlerin uygulamakta başarılı olabilecekleri vergilerden oluştuğu söylenebilir.

7. SONUÇ

Genel olarak bakıldığında, Türkiye’de yerel yönetimlerin finansman kaynaklarının yerel yönetimlerin güç ve işlevleriyle tutarlı biçimde belirlendiği söylenebilir. Zira temel işlevi kaynak tahsisiyle sınırlı olan yerel yönetimlerin gelirlerinin yaklaşık yarısı, merkezi idarenin topladığı ve belli kriterlere göre dağıttığı vergi gelirlerinden oluşmaktadır. Diğer taraftan yerel yönetimlerin öz gelirleri içinde ise, çeşitli yerel vergiler, harçlar, şerefiyeler, özel girişim ve mülk gelirleriyle, borçlanma bulunmaktadır. Bu tür gelirlerin de ülke çapında uygulanan makro ekonomik politikaların veya geliri yeniden dağıtmanın bir aracı olarak kullanılması oldukça yetersiz kalacaktır. Özellikle yerel yönetimlerin öz gelirleri içinde yaklaşık 1/3’lük bir büyüklüğe sahip olan yerel vergilerin, mali amaç dışında başka bir işlev görebilme güçleri yok denecek kadar zayıftır. Bununla birlikte Türkiye’de toplumsal ve ekonomik gelişmeler içinde sorumluluk alanları gittikçe genişleyen yerel yönetimlerin, bu sorumluluklarıyla bağdaşan yerel vergi düzenine sahip olduklarını söylemek de pek kolay değildir.

Zira ülkemizde uygulanmakta olan yerel vergilerin daha önce değinilen sekiz vergileme ilkesinden bazılarına uygun olduğu görülmekle birlikte bu uygunluk genel olarak yetersiz düzeydedir. Örneğin hiçbir yerel vergi tam olarak vergilemede adalet

ilkesine uygun halde değildir. Ayrıca yerel vergilerin görünürlük, yeterlilik, istikrar gibi vergileme ilkeleri açısından da büyük yetersizlikleri vardır. Bununla birlikte değinilen vergileme ilkelerine uygunluk bakımından en iyi özelliklere, Emlak Vergisi ile Çevre Temizlik Vergisinin sahip olduğu görülmektedir. Ancak bunlardan Emlak Vergisinin, gerek vergi matrahının gerçek değerinin saptanmasındaki güçlükleri ve gerekse de düz oranlı tarifesi nedeniyle bazı eksikliklere sahip olduğunu söylemek mümkündür. Yine Çevre Temizlik Vergisinin özellikle konutlarda su tüketimine dayandırılmış olması, bu verginin vergi adaleti bakımından başlıca eksikliği olarak dikkat çekmektedir. Diğer taraftan Haberleşme Vergisi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi ise düz oranları ve dayandıkları matrahlar nedeniyle tersine artan oranlı nitelikler taşımaktadır. Gelir kaynağı bakımından verimli niteliklere sahip görünen Eğlence Vergisi ise gerek dar kapsamda uygulanması ve gerekse bu verginin bazı eğlence türlerinde maktu olarak alınması ve bu maktu hâdlerin zaman içinde enflasyon karşısında erozyona uğraması nedeniyle yetersiz kalabilmektedir. Ayrıca İlan ve Reklam Vergisi, hem kapsamının oldukça sınırlı tutulmuş olması hem de yerel politik kaygılarla maktu olarak belirlenen hâdlerin yerel yönetimlerce genel olarak en düşük düzeyde tutulmaya çalışılması nedeniyle yetersiz kalmaktadır. Bunun yanı sıra faydalanma esasına dayandırılan bir çok yerel harç, bedel ya da katılma payları da ya politik kaygılarla işlevi zayıflatılmakta ya da yerel yöneticilerin gelir kaygıları nedeniyle adaletsiz ve nesnellikten uzak bir yapıya büründürülebilmektedir. Görülüyor ki, yerel vergi düzenimiz, yerel yönetimlerin giderek artan sorumlulukları ve değinilen vergileme ilkeleri bakımından bir çok yönüyle geliştirilmeye muhtaç durumdadır.

Ancak yerel vergi düzeninin değinilen eksikliklerini aşmak için, iyi bir yerel yönetim vergisi olarak dikkat çeken ancak ülkemiz uygulamasında bir hayli eksiklikleri bulunan Emlak Vergisinin geliştirilmesi en iyi seçenek olarak görülmektedir. Bunun için en başta Emlak Vergisinin artan oranlı bir tarifeye kavuşturulması, vergi istisna ve muafiyetlerinin yükümlülerin kişisel ve ailevi durumlarını da dikkate alan somut kriterlere bağlanması gerekmektedir. Ayrıca vergi matrahının gerçek değerinin saptanması bakımından beyan esasına tekrar dönülmesinin yanı sıra; bir kontrol aracı işlevi görmesi gereken ancak gerçekte vergi matrahının saptanmasında götürü bir yöntemle dönüştürülmüş olan asgari arsa birim fiyatlarının hesaplanmasında hem yerel yönetimlerin oluşturacakları emlak veri bankasından (bu veri bankasına yerel yönetimlerin imar izinleri, doğal gaz ve su kullanımı ve diğer piyasa araştırmaları temelinde topladığı bilgiler, gazetelerdeki emlak satış ilanları, Devlet İstatistik Enstitüsü'nün emlak satışlarıyla ilgili toplayabileceği veriler aktarabilir) yararlanılmalı hem de bu asgari değerlere karar veren komisyonlara bilim adamları ve toplumun çeşitli kesimlerinin (sivil toplum örgütleri, sendikalar, meslek örgütleri) temsilcileri katılmalıdır. Zira politikacı, bürokrat ve işadamları temsilcilerinden oluşan mevcut komisyon yapısı toplumsal çıkarların tümünü yansıtmaktan uzak görünmektedir. Böylece yerel yönetimler işlevleriyle uyumlu olan ve başarıyla uygulayabilecekleri bir vergi aracına kavuşmuş olacaklardır.

KAYNAKÇA

- Aydın, Murat (2004), “Belediyeler Açısından Vergilendirme Yetkisinin Değerlendirilmesi” **Yerel Yönetimler Kongresi Düünden Bugüne Yerel Yönetimlerde Yeniden Yapılanma Bildiriler Kitabı**, Biga/Çanakkale: Çanakkale Onsekiz Mart Üniversitesi Biga İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, 3-4 Aralık 2004, ss.523-536.
- Bailey, Stephen J. (1999), **Local Government Economics Principles and Practice**, First Published, Great Britain London: Macmillan Press Ltd.
- Bird, Richard M. (1993), “Threading The Fiscal Labyrinth: Some Issues In Fiscal Decentralization”, **National Tax Journal**, Volume:XLVI, Number: 2, June 1993, ss.207-227.
- Bulutoğlu, Kenan (1977), **Kamu Ekonomisine Giriş: Devletin Ekonomik Bir Kuramı**, İkinci Basılış, İstanbul: Temat Yayınları.
- Çınar, Tayfun ve Birgül A. Güler (2004), **Yerel Maliye Sistemi**, Birinci Basım, , Ankara: Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları- Yayın No:313.
- DİE, (2002), **Bütçeler: Belediyeler, İl özel İdareleri ve Köyler**, Ankara: Devlet İstatistik Enstitüsü Yayınları.
- Falay, Nihat, Ersin Kalaycıoğlu ve U.Özkırmımlı (1996), **Belediyelerin Mali Yönetimi İktisadi ve Siyasal Bir Çözümleme**, İstanbul: Türkiye Ekonomik ve Sosyal Etüdler Vakfı.
- Hyman, David N. (2002), **Public Finance Contemporary Application Of Theory To Policy**, Seventh Edition, United States of America: Harcourt College Publishers.
- King, N. David (1988), “Fiscal Federalism”, **Local Government Finance-International Perspectives**, Derleyen R. Paddison, S. Bailey, London: Routledge.
- Morgan, R., David ve Robert E., England (1983), “Explaining Fiscal Stress Among Large US. Cities: Toward an Integrative Model”, **Policy Studies Review**, c. 3, s. 1, August, ss. 73-78.
- Musgrave, Peggy B. (1991), “İdarelerarası Mali İlişkilerin Prensipleri”, Çeviren:Ömer Faruk Baturel, İçinde: **Merkezi İdare ile Mahalli İdareler Arasındaki Mali İlişkiler**, VII. Türkiye Maliye Sempozyumu, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü Yayınları, 23-25 Mayıs 1991, Marmaris Altinyunus, ss. 140-165.
- Musgrave, Richard A. and Peggy B. Musgrave (1994), **Public Finance In Theory And Practice**, Fifty Edition, Mc-Grav-Hill International Editions, İstanbul: Literatür Yayıncılık-Dağıtım-Pazarlama, San. ve Ticaret Ltd. Şrt.
- Musgrave, Richard A. (2000), “Combining and Separating Fiscal Choice: Wicksell’s Model at its Centennial”, **Public Finance In A Democratic Society, Volume III The Foundations of Taxation and Expenditure**, First Publication, USA:Edward Elgar, pp. 81-102.
- Nadaroğlu, Halil (1998), **Mahalli İdareler Teorisi Ekonomisi Uygulaması**, Yenilenmiş 6. Baskı, İstanbul: Beta Basım Yayımları Dağıtım A.Ş.

- Öncel, S. Yenal (1998), **Mahalli İdareler Maliyesi**, 3. Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Önder, İzzettin (1998), “Kent Maliyesi”, Sivil Toplum İçin “**Kent, Yerel Siyaset ve Demokrasi**” Seminerleri, Birinci Basım, Mart 1998, İstanbul: Dünya Yerel Yönetimler ve Demokrasi Akademisi’nin (WALD) Yayınları, Demokrasi Kitaplığı, Arayışlar Tartışmalar Deneyimler Dizisi:1, ss.313-332.
- Peters, B. Guy (1991), **The Politics of Taxation: A Comparative Perspective**, First Published, Oxford: Basil Blackwell Ltd.
- Rubin, S. Irene (1982), **Running in the red: The Political Dynamics of Urban Fiscal Stress**, Albany:State University of New York Press.
- Sharpe, L. James (1981), “Is There a Fiscal Crisis in Western European Local Government? A First Appraisal”, **The Local Fiscal Crisis in Western Europe, Myths and Realities**, Derleyen L. James Sharpe, London and Beverly Hills: Sage Publications, ss 5-28.
- Stiglitz, Joseph E. (1994), **Kamu Kesimi Ekonomisi**, İkinci Baskı, Çeviren: Ömer Faruk Batırel, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Yayınları, Yayın No: 396.
- Turhan, Salih (1993), **Vergi Teorisi ve Politikası**, Gözden Geçirilmiş ve Genişletilmiş Beşinci Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- (2004), 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, www.gelirler.gov.tr. Erişim Tarihi: 15/02/2005.