



AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



Yusuf YILDIRIM

BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU GEREĞİNCE
BELEDİYELERCE TESİS EDİLEN MALİ İŞLEMLERİN YARGISAL DENETİMİ

Kamu Hukuku Ana Bilim Dalı
Yüksek Lisans Tezi

Antalya, 2023



AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



Yusuf YILDIRIM

BELEDİYE GELİRLERİ KANUNU GEREĞİNCE
BELEDİYELERCE TESİS EDİLEN MALİ İŞLEMLERİN YARGISAL DENETİMİ

Danışman

Doç. Dr. Ahmet Kürşat ERSÖZ

Kamu Hukuku Ana Bilim Dalı
Yüksek Lisans Tezi

Antalya, 2023

Akdeniz Üniversitesi
Sosyal Bilimler Enstitüsü Müdürlüğüne,

Yusuf YILDIRIM'ın bu çalışması, jürimiz tarafından Kamu Hukuku Ana Bilim Dalı Yüksek Lisans Programı tezi olarak kabul edilmiştir.

Başkan : Dr. Öğr. Üyesi Berkan HAMDEMİR (İmza)

Üye (Danışmanı) : Doç. Dr. Ahmet Kürşat ERSÖZ (İmza)

Üye : Dr. Öğr. Üyesi Mahmut KAPLAN (İmza)

Tez Başlığı: Belediye Gelirleri Kanunu Gereğince Belediyelerce Tesis Edilen Mali İşlemlerin Yargısal Denetimi

Onay : Yukarıdaki imzaların, adı geçen öğretim üyelerine ait olduğunu onaylarım.

Tez Savunma Tarihi : 06/10/2023

Mezuniyet Tarihi :08/12/2023

(İmza)
Prof. Dr. Engin KARADAĞ
Müdür

AKADEMİK BEYAN

Yüksek Lisans Tezi olarak sunduğum “Belediye Gelirleri Kanunu Gereğince Belediyelerce Tesis Edilen Mali İşlemlerin Yargısal Denetimi” adlı bu çalışmanın, akademik kural ve etik değerlere uygun bir biçimde tarafımda yazıldığını, yararlandığım bütün eserlerin kaynakçada gösterildiğini ve çalışma içerisinde bu eserlere atıf yapıldığını belirtir; bunu şerefimle doğrularım.

İmza

Yusuf YILDIRIM



T.C.
AKDENİZ ÜNİVERSİTESİ
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ



TEZ ÇALIŞMASI ORJİNALLİK RAPORU BEYAN BELGESİ

Öğrenci Bilgileri	
Adı-Soyadı	Yusuf YILDIRIM
Öğrenci Numarası	202252028803
Anabilim Dalı	Kamu Hukuku
Programı	Tezli Yüksek Lisans
Danışman Öğretim Üyesi Bilgileri	
Unvanı, Adı-Soyadı	Doç. Dr. Ahmet Kürşat ERSÖZ
Yüksek Lisans Tez Başlığı	Belediye Gelirleri Kanunu Gereğince Belediyelerce Tesis Edilen Mali İşlemlerin Yargısal Denetimi
Turnitin Bilgileri	
Ödev Numarası	2248705889
Rapor Tarihi	05.12.2023
Benzerlik Oranı	Alıntılar hariç: %17 Alıntılar dahil: %11
SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ MÜDÜRLÜĞÜNE, Yukarıda bilgileri bulunan öğrenciye ait tez çalışmasının a) Kapak sayfası, b) Giriş, c) Ana Bölümler ve d) Sonuç kısımlarından oluşan toplam 120 sayfalık kısmına ilişkin olarak Turnitin adlı intihal tespit programından Sosyal Bilimler Enstitüsü Tez Çalışması Orijinallik Raporu Alınması ve Kullanılması Uygulama Esaslarında belirlenen filtrelemeler uygulanarak yukarıdaki detayları verilen ve ekte sunulan rapor alınmıştır. Danışman tarafından uygun olan seçenek işaretlenmelidir: (X) Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşmıyor ise: Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporunun doğruluğunu onaylarım. () Benzerlik oranları belirlenen limitleri aşıyor, ancak tez/dönem projesi danışmanı intihal yapılmadığı kanısında ise: Yukarıda yer alan beyanın ve ekte sunulan Tez Çalışması Orijinallik Raporunun doğruluğunu onaylar ve Uygulama Esaslarında öngörülen yüzdelik sınırlarının aşılmasına karşın, aşağıda belirtilen gerekçe ile intihal yapılmadığı kanısında olduğumu beyan ederim.	
Gerekçe:	
Benzerlik taraması yukarıda verilen ölçütlere uygun olarak tarafımca yapılmıştır. İlgili tezin orijinallik raporunun uygun olduğunu beyan ederim.	
Danışman Öğretim Üyesi Unvanı, Adı-Soyadı Doç. Dr. Ahmet Kürşat ERSÖZ İmza	

İÇİNDEKİLER

KISALTMALAR LİSTESİ	v
ÖZET	vi
SUMMARY	vii
ÖNSÖZ	viii
GİRİŞ.....	1

BİRİNCİ BÖLÜM

BELEDİYENİN TANIMI VE ORGANLARI

1.1. Belediye Tanımı Ve İzahı	2
1.1.1. Belediye Organları.....	4
1.1.1.1. Klasik (Geleneksel) Belediyelerin Organları	5
1.1.1.1.1. Belediye Meclisi.....	5
1.1.1.1.2. Belediye Encümeni	5
1.1.1.1.3. Belediye Başkanı.....	7
1.1.1.2. Büyükşehir Belediyesinin Organları	7
1.1.1.2.1. Büyükşehir Belediye Meclisi	7
1.1.1.2.2. Büyükşehir Belediye Encümeni	9
1.1.1.2.3. Büyükşehir Belediye Başkanı	10

İKİNCİ BÖLÜM

BELEDİYELERİN KAMU MALİ YAPISI İÇERİSİNDEKİ YERİ VE GELİR KALEMLERİ

2.1.1. Belediyelerin Belediye Gelirleri Kanunu Haricinde Elde Ettikleri Gelir Kalemleri.....	14
2.1.1.1. Bina Vergisi.....	14
2.1.1.2. Arazi Vergisi	14
2.1.1.3. Değerli Konut Vergisi	15
2.1.1.4. Değer Artış Payı	18
2.1.1.5. Otopark Gelirleri Payı	20
2.1.1.6. Devlet Hakkı Payı	21
2.1.1.7. Elektrik Üretim Lisans Harç Payı	24
2.1.1.8. İller Bankası Payı	25
2.1.1.9. Hazine Arazisi Satış Payı	27
2.1.1.10. Hal Rüsumu.....	28

2.1.1.11.	Geçiş Hakkı Ücreti	30
2.1.1.12.	Yer Seçim Belgesi Ücreti	31
2.1.1.13.	Tıbbi Atık Bertaraf Ücreti	31
2.1.1.14.	İdari Para Cezası Gelirleri	32
2.1.1.15.	İç ve Dış Borçlanma Gelirleri	33
2.1.1.16.	Ambalaj Atıklarının Toplanması Hakkının İmtiyaz Hakkı Olarak Verilmesi Suretiyle Elde Edilen Gelirler.....	34
2.2.	Belediye Gelirleri Kanuna Göre Elde Edilecek Gelir Kalemleri.....	34
2.2.1.	Vergi, Resim, Harç Ve Ücret Kavramları	35
2.2.1.1.	Vergiler.....	35
2.2.1.1.1.	Verginin Tanımı Ve Vergi Hukukunun Bölümleri	35
2.2.1.1.2.	Belediye Vergilerinin Merkezi İdare Vergileriyle Olan Benzerlikleri Ve Farklılıkları	37
2.2.1.2.	Resimler	37
2.2.1.3.	Harçlar	38
2.2.1.4.	Ücretler.....	38
2.2.2.	Vergi, Resim, Harç Ve Ücretlerin Birbirlerinden Farkları.....	39
2.2.3.	Belediye Ücretlerinin Belediye Gelirleri Arasında Yer Alan Vergi Ve Harçlardan Farkları	40
2.2.3.1.	Belediyelerin m.97 Uyarınca Ücret Olarak Elde Ettiklerini İleri Sürdükleri Gelirlerin Vergi Benzeri Mali Yükümlülük Olup Olmadığı Sorunu.....	44
2.2.3.2.	Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Ücret-Vergi Benzeri Mali Yükümlülük Ayırımına İlişkin Kriterler.....	48
2.2.3.3.	Anayasa Mahkemesi Karar Gerekçelerinin Bağlayıcı Olup Olmadığı Sorunu Ve Görevli Mahkemenin Tayinindeki Rolü.....	52
2.2.3.4.	Görevli Yargı Yerinin Belirlenmesi Sırasında Ortaya Çıkan Sorunlar.....	56
2.2.3.5.	İdare Ve Vergi Mahkemelerinin Usul Ve Esas Yönünden İnceleme Kriterlerinin Farklı Olmasına Bağlı Olarak Ortaya Çıkan Hak Kayıpları.....	57
2.2.3.5.1.	Ücretler Bakımından Düzeltme Şikayet Yolunun Uygulanamıyor Olmasına Bağlı Olarak Ortaya Çıkan Sorunlar	57
2.2.3.5.2.	Verginin Kanuniliği İlkesinin ve Mevzuda Hata Hükmünün Etkin Bir Şekilde Uygulanmamasının Ortaya Çıkardığı Sorun.....	59
2.2.3.5.3.	Görüşümüz	61
2.2.4.	Belediye Vergileri.....	63

2.2.4.1.	İlan Ve Reklam Vergisi	63
2.2.4.2.	Eğlence Vergisi	66
2.2.4.3.	Haberleşme Vergisi	69
2.2.4.4.	Elektrik Ve Havagazı Tüketim Vergisi	70
2.2.4.5.	Yangın Sigortası Vergisi	72
2.2.4.6.	Çevre Ve Temizlik Vergisi	73
2.2.5.	Belediye Harçları, Ücretler Ve Diğer Gelir Kalemleri.....	74
2.2.5.1.	Belediye Harçları.....	74
2.2.5.1.1.	İşgal Harcı	74
2.2.5.1.2.	Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı	75
2.2.5.1.3.	Kaynak Suları Harcı	77
2.2.5.1.4.	Tellallık Harcı	77
2.2.5.1.5.	Hayvan Kesimi, Muayene Ve Denetleme Harcı	78
2.2.5.1.6.	Ölçü Ve Tartı Aletleri Muayene Harcı.....	79
2.2.5.1.7.	Bina İnşaat Harcı.....	79
2.2.5.1.8.	Kayıt Ve Suret Harcı	80
2.2.5.1.9.	Altyapı Kazı İzni Harcı	81
2.2.5.1.10.	İmar İle İlgili Harçlar	81
2.2.5.1.10.1.	Parselasyon Harcı.....	81
2.2.5.1.10.2.	İfraz ve Tevhit Harcı	82
2.2.5.1.10.3.	Plan ve Proje Tasdik Harcı.....	83
2.2.5.1.10.4.	Zemin Açma İzni ve Toprak Hafriyatı Harcı.....	83
2.2.5.1.10.5.	Yapı Kullanma İzni Harcı	84
2.2.5.1.10.6.	İmar İle İlgili Harçlarda İstisnalar.....	84
2.2.5.1.11.	İşyeri Açma Ve İzin Harcı	85
2.2.5.1.12.	Muayene, Ruhsat Ve Rapor Harcı.....	85
2.2.5.1.13.	Sağlık Belgesi Harcı.....	86
2.2.5.2.	Harcamalara Katılma Payları	86
2.3.	Belediye Gelirleri Kanuna Göre Elde Edilen Gelirlere İlişkin Yargısal Denetim Usulü	90
2.3.1.	Ön İnceleme.....	90
2.3.1.1.	Ehliyet	91
2.3.1.2.	Görev	92
2.3.1.3.	Yetki	95

2.3.1.4. Süre.....	96
2.3.1.5. İdari Merci Tecavüzü	99
2.3.2. Kanun Yolları	100
2.3.2.1. İstinaf.....	100
2.3.2.2. Temyiz.....	101
2.3.3. Esas İncelemesi.....	102
SONUÇ	103
KAYNAKÇA.....	105
ÖZGEÇMİŞ	107



KISALTMALAR LİSTESİ

ABB	: Antalya Büyükşehir Belediyesi
AİHM	: Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi
AİHS	: Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi
BB	: Büyükşehir Belediyesi
BBK	: Büyükşehir Belediye Kanunu
BGK	: Belediye Gelirleri Kanunu
BK	: Belediye Kanunu
DVVDK	: Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu
DDK	: Devlet Denetleme Kurumu
İYUK	: İdari Yargılama Usulü Kanunu
UM	: Uyuşmazlık Mahkemesi
RG	: Resmi Gazete
VUK	: Vergi Usul Kanunu

ÖZET

Belediyeler, gelir elde etmeye yönelik muhtelif işlemler tesis etmektedirler. Bu işlemlerin hukuka uygun olup olmadığı kişilerin mülkiyet hakkıyla yakından ilgilidir. İdari yargının en önemli amacı, idarenin keyfi işlemlerine karşı kişileri korumaktır.

İçtihat değişiklikleri neticesinde ortaya çıkan görev ve yargı yolu uyumsuzlukları kişilerin hak arama hürriyetini kısıtlamıştır.

Belediye gelirleri kanunu gereğince belediyelerce tesis edilen mali işlemler tüm yönleriyle irdelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Administrative Law, Turkish Constitutional Law, Turkish Tax Law, Turkish Tax System, Metropolitan Municipality.

SUMMARY

**JUDICIAL AUDIT OF FINANCIAL TRANSACTIONS PERFORMED BY
MUNICIPALITIES ACCORDING TO THE LAW ON MUNICIPAL REVENUES**

Municipalities perform various transactions to generate revenue. Whether these transactions are legal (lawful) or not is closely related to the property rights of individuals. In the judicial audit of the financial transactions performed by the municipalities, conflicts related to the duty and jurisdiction of the courts have arisen.

Due to the changes in the jurisprudence, the right of individuals to legal remedies has been restricted.

The judicial audit of financial transactions performed by municipalities in accordance with the Law on Municipal Revenues will be discussed in its all aspects.

Keywords: Administrative Law, Turkish Constitutional Law, Turkish Tax Law, Turkish Tax System, Metropolitan Municipality.

ÖNSÖZ

Çalışmamızın ilk bölümünde belediyenin tanımı yapılmış, ikinci bölümde belediyelerin kamu mali yapısı içerisindeki yeri izah edilmiştir. Belediyelerin 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'na göre elde edecekleri gelir kalemleri üzerinde durulmuş, alt başlıklarda vergi, resim, harç ve ücretlerin tanımı yapılmıştır. Yine, a Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında alınan vergi, resim, harç ve ücretlerin merkezi idarenin almış olduğu vergi, resim ve harçlarla olan benzerlikleri ve farklılıkları açıklanmış, belediyelerin ücret adı altında aldıkları paraların vergi benzeri mali yükümlülük olup olmadığı sorununa değinilmiş ve çözüm önerileri getirilmiştir.

Belediye vergileri tek tek izah edilmiştir. Belediye harçları, ücretler ve diğer gelir kalemleri kapsamlı olarak ele alınmıştır. Son kısımda ise Belediye Gelirleri Kanunu'na göre elde edilen gelir kalemlerine ilişkin yargısal denetim usulü; ehliyet, kişiler, görevli ve yetkili mahkeme, idari merci tecavüzü, süre ve kanun yolları açıklanmıştır.

Tez çalışmalarım esnasında desteğini esirgemeyen, her daim beni çalışmaya, üretmeye teşvik eden,engin bilgi ve tecrübesiyle bana ışık tutan değerli tez danışmanım, saygıdeğer hocam Doc. Dr. Ahmet Kürşat ERSÖZ'e teşekkürlerimi arz ederim.

Ayrıca, tez yazımı aşamasında bana sürekli manevi destek sağlayan annem Fatma Filiz YILDIRIM'a teşekkürlerimi sunarım.

Yusuf YILDIRIM

Antalya, 2023

GİRİŞ

Hukuk sistemimizde belediyelerin mali özerkliği benimsenmiştir. Belediyelerin mahalli ihtiyaçları karşılayabilmeleri için gelir kaynaklarına ihtiyaçları vardır. Bu bağlamda, devlet teşkilatı içerisinde yer alan mahalli idarelere, hususiyetle belediyelere muhtelif gelir kaynakları sağlanması için yasal düzenlemeler yapılmıştır. Çalışmamızın ilk bölümünde belediyelerin tanımı ve organları izah edilmiştir.

İkinci bölümde, belediyelerin kamu mali yapısı içerisindeki yeri ve Belediye Gelirleri Kanunu haricinde elde etmiş oldukları gelirler sıralanmıştır.

Akabinde, belediyelerin 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında elde etmiş oldukları gelir kalemleri; vergi, resim, harçlar, ücret ve diğer gelir kalemleri izah edilmiştir. Bu kısımda, belediyelerin ücret adı altında tarifeye dayalı olarak elde ettiklerini iddia ettikleri gelirlerin vergi benzeri mali yükümlülük olup olmadığı, vergi, resim, harç ve ücretler ile vergi benzeri mali yükümlülüklerin birbirinden farkları anlatılmıştır.

Son kısımda ise Belediye Gelirleri Kanunu'na göre elde edilen gelir kalemlerine ilişkin yargısal denetim usulü kapsamlı bir şekilde ele alınmıştır.

Sonuç bölümünde ise uygulamada ortaya çıkan içtihat değişikliklerinin yarattığı sorunlar ve hak ihlalleri başta olmak üzere, belediyelerin yargısal denetiminin etkin bir şekilde gerçekleştirilebilmesi bakımından benimsediğimiz görüş, vardığımız sonuç ve çözüm önerileri belirtilmiştir.

BİRİNCİ BÖLÜM

BELEDİYENİN TANIMI VE ORGANLARI

1.1. Belediyenin Tanımı Ve İzahı

Mahalli idarelerin türleri Anayasamızın 127.maddesinin 1.fıkrasında belirtilmiştir. Anayasamıza göre mahalli idareler, “il, belediye veya köy halkının mahallî müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, gene kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişileri”dir.¹Bu tanımdan da görüleceği üzere mahalli idareler il, belediye ve köydür².

Doktrinde GÖZLER, mahalli idareleri şu şekilde tanımlamıştır: “ *Mahalli idareler,il,belde ve köy gibi belli bir yerde oturanların, yerel ve ortak ihtiyaçlarını karşılamak üzere, merkezi idarenin dışında, devletten ayrı tüzel kişilikleri bulunan, belli bir özerkliğe sahip olan, organları seçimle iş başına gelen kamu kuruluşlarıdır.*”³

AKYILMAZ/SEZGİNER/KAYA’ya göre en basit tanımıyla mahalli idare, bir organizasyonun bölgesel olarak tanımlanmış daha küçük birimlere bölünmüş halidir. Bir diğer açıdan mahalli idare, belirli bir bölgede oturan kişileri ilgilendiren konularla ilgilenen yönetimdir.⁴

ATAY’a göre en genel hatlarıyla mahalli idare; ülkenin sosyal, ekonomik ve siyasal gelişmelerine uygunluk sağlayacak ve demokratik ilkelerle bağdaştırılacak ölçüde, devletin üniter yapısını bozmamak şartıyla kimi kamu hizmetlerinin yürütülmesi ve bunlara ilişkin icrai kararların merkez teşkilatına ve hiyerarşisine dahil olmayan karar organları seçimle belirlenen kamu tüzel kişiliklerince yürütülmesini esas alan idari teşkilatlanma sistemidir.⁵

ÇETİNKAYA, mahalli idareyi şu şekilde tanımlamıştır: *Mahalli idare, halkın mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarının karşılanmasına yönelik hizmetler üreten , katılımcı demokrasi ilkelerinin somut olarak yaşama geçtiği, idari ve mali bakımdan özerk, demokratik yönetim birimidir.*

Mahalli idarelerin birtakım özellikleri vardır. Bu özelliklere kısaca değinmek gerekir:

¹Yıldırım, 2019: 6; Gafar, 2021:8

²Akyılmaz vd., 2023: 299; Gözler, 2018: 72

³Gözler, 2009: 363

⁴Akyılmaz vd., 2023: 298

⁵Atay, 2021: 278

a) Tüzel kişilik: Mahalli idareler, merkezi idarenin yani devlet tüzel kişiliğinin dışında ayrı bir kamu tüzel kişiliğine sahiptirler.⁶ Buna bağlı olarak, hukuki işlem yapabilirler; hak ve borç altına girebilirler; mahkemeler huzurunda davacı veya davalı olabilirler.⁷

b) Mal varlığı ve Bütçe: Mahalli idarelerin devletten ayrı, kendilerine ait mal varlıkları ve bütçeleri vardır.

c) Kendi Organları: Mahalli idarelerde çalışan görevliler merkezi idarenin hiyerarşisine tabi değildirler. Mahalli idarelerin karar organları seçimle iş başına gelirler.

d) Vesayet Denetimi: Yerel yönetimler merkezi idarenin (devletin) vesayet denetimine tabidirler.

Mahalli idarelerin genel özelliklerine değindikten sonra, mahalli idareler içerisinde önemli bir yere sahip olan belediyelerin tanımını ve türlerini izah etmek gerekir.

Belediyeleri klasik(geleneksel) belediyeler ve büyük şehir belediyeleri olmak üzere iki temel sınıfa ayırabiliriz. Klasik(geleneksel) belediyeler, büyük şehir belediyelerin dışında kalan ilçe belediyeleri ve il belediyeleridir. Klasik belediyelerin ve büyükşehir belediyelerinin tanımı Anayasamızın 127. maddesinde, 5393 sayılı Belediye Kanunu'nda, 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu'nda ve doktrinde yapılmıştır.

5393 sayılı Belediye Kanunu m.3/a uyarınca belediye , “Belde sakinlerinin mahallî müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idarî ve malî özerkliğe sahip kamu tüzel kişisi”dir. Kanundaki bu tanım, belediyelerin merkezi idare tarafından idari vesayet denetimine tabi olduğu unsurunu içermediğinden eksik bir tanım olarak nitelendirilmektedir.⁸

Anayasamızın 127. Maddesinin 5. fıkrası uyarınca belediyeler merkezi idarenin vesayet denetimine tabidir.⁹ 5393 sayılı Belediye Kanunu ve Anayasa m.127/5'te yer alan unsurlar birleştirildiğinde belediyenin pozitif hukuk açısından tanımı doktrinde şu şekilde yapılmıştır: “Belediye, belde sakinlerinin mahalli müşterek nitelikteki ihtiyaçlarını karşılamak üzere kurulan ve karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan, idari ve mali özerkliğe sahip ve merkezi idarenin vesayet denetimine tabi olan kamu tüzel kişisidir.”¹⁰

Danıştay'ın bir kararında belediyeler , demokratik toplum düzeninin vazgeçilmez organları arasında yer alan, merkezi idare dışında özerk, yerel gereksinimlere cevap verecek,

⁶Gözler,2009:153

⁷Gözler,2009:154

⁸Gözler, 2018: 331

⁹Gözler, 2018: 331

¹⁰Yıldırım vd., 2022: 134; Atay, 2022: 305; Yayla, 2010: 248; Taşpınar, 2016: 31; Nas, 2011: 21; Torun, 2023: 2; Örkü, 2022: 6; Balcı, 2019: 4; Azgın, 2018: 7; Yıldız, 2014: 2; Ersöz, 2012: 15; Eken, 2009: 195; Çağlancı, 2023: 66

karar verme yetkisine sahip, yönetim organlarından bir kısmı seçimle oluşturulan kamu tüzel kişileri arasında sayılmıştır.¹¹

Büyükşehir belediyesi, gerek 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda gerekse doktrinde şu şekilde tanımlanmıştır: “Sınırları il mülki sınırı olan ve sınırları içerisindeki ilçe belediyeleri arasında koordinasyonu sağlayan; idarî ve malî özerkliğe sahip olarak kanunlarla verilen görev ve sorumlulukları yerine getiren, yetkileri kullanan; karar organı seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzel kişisi”dir.¹²

Belediyelerin sınıflandırılmasındaki ayrımın tezimiz açısından önemi ise belediye gelirlerine ilişkin işlem tesis etme yetkisinin hangi belediyeye ait olduğudur.

1.1.1. Belediye Organları

Belediyeler, büyükşehir belediyeleri ve klasik (geleneksel) belediyeler olarak ikiye ayrılır. Klasik belediyeler kavramıyla kastedilen, büyükşehir belediyeleri dışında kalan tüm belediyelerdir. Bunlar ilçe belediyeleri olabileceği gibi büyükşehir belediyesi dışındaki il belediyeleri de olabilir. Örneğin, Serik Belediyesi bir ilçe belediyesiyken, Kırşehir belediyesi bir il belediyesidir. Lakin, her iki belediye de klasik belediye kategorisindedir.

Klasik belediyeler, temel belediye kanunu olan 5393 sayılı kanunla düzenlenirken, büyükşehir belediyeleri özel kanun olan 5216 sayılı kanunla düzenlenir.

Belediyenin organları; klasik belediyeler bakımından 5393 sayılı Kanun'un ikinci kısmının birinci, ikinci ve üçüncü bölümlerinde, büyükşehir belediyeleri bakımından ise 5216 sayılı Kanun'un dördüncü bölümünde düzenlenmiştir. 5393 sayılı Kanun m.17'de belediye meclisi, m.33'te belediye encümeni, m.37'de ise belediye başkanı belediyenin organları olarak belirtilmiştir.

5216 sayılı Kanun m.12'de büyükşehir belediye meclisi, m.16'da büyükşehir belediye encümeni, m.17'de ise büyükşehir belediye başkanı büyükşehir belediyesinin organları olarak sıralanmıştır. Belediyelerin organları ; belediye meclisi, belediye encümeni ve belediye başkanıdır.¹³

¹¹Danıştay 10. Daire, 25.11.1998 gün, 1996/5391 E. 1998/6116 K., (Legalbank içtihat programı)

¹²Akyılmaz vd., 2023: 336; Yıldırım vd., 2022: 153; Atay, 2022: 333; Taşpınar, 2016: 41; Gözler, 2018: 393; Çetinkaya, 2021: 217; 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu m.3/a

¹³Akyılmaz vd., 2023: 321; Atay, 2022: 314; Yayla, 2010: 249

1.1.1.1. Klasik (Geleneksel) Belediyelerin Organları

1.1.1.1.1. Belediye Meclisi

Belediye meclisi, belediyenin karar organı olup, belde halkı tarafından 2972 sayılı kanunda gösterilen usullere göre seçilen üyelerden oluşur.¹⁴ Belediye meclisinin görevleri 5393 sayılı Kanun m.18'de sayılmıştır. Belediye meclisinin görev ve yetkileri arasında “*Kanunlarda vergi, resim, harç ve katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı hizmetler için uygulanacak ücret tarifelerini belirlemek*” de yer almaktadır.¹⁵

Bu düzenleme, belediyelerin ücret gelirlerine ilişkin Belediye Gelirleri Kanunu’nun “ücrete tabi işler” başlıklı 97. maddesiyle uyumludur.

Belediye meclisi ; “*Vergi, resim ve harçlar dışında kalan ve miktarı beş bin YTL'den fazla dava konusu olan belediye uyuşmazlıklarını sulh ile tasfiyeye, kabul ve feragat karar vermek*” görev ve yetkisine sahiptir.¹⁶ Benzer bir düzenleme 5393 sayılı Kanun m.34/f'de yer almakta olup, beş bin TL’nin altındaki ihtilaflar bakımından sulh yapma yetkisi belediye encümenine verilmiştir.

Belediyelerin elde etmiş olduğu gelirlerin hukuki niteliği sadece izlenecek usul (görevli mahkeme, başvuru usulleri , süre vb.) açısından değil, belediye organlarının bir ihtilafla ilgili sulh olup olamayacağı açısından da önem taşımaktadır. Örneğin, harcamalara katılma payına ilişkin bir ihtilafta; ihtilaf konusu tutar Kanun’da sulh yapılabilmesi için öngörülen azami miktarı aşmıyorsa, katılma payının harç mı yoksa ücret mi olduğu belediye organlarının ihtilafa ilişkin 5393 sayılı Kanun kapsamında sulh olup olamayacağını da belirler.

Vergi, resim ve harçlara ilişkin sulh ise Resmi Gazete’nin 01/08/2033 tarih 30782 sayılı Mahalli İdareler Uzlaşma Yönetmeliği’ne göre yapılacaktır.

1.1.1.1.2. Belediye Encümeni

Belediye encümeni, belediyenin bir diğer karar organıdır.¹⁷ Anayasa Mahkemesi, belediye encümenin seçimle değil atama usulüyle oluşturulması nedeniyle karar organı olmadığı, yürütme organı olduğu görüşündedir.¹⁸

Bu organ, belediye başkanının başkanlığında;

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, malî hizmetler birim

¹⁴ Gözübüyük ve Tan, 2021: 266; Akyılmaz vd., 2023: 321; Yıldırım vd., 2022: 145

¹⁵ 5393 sayılı Kanun m.18/f

¹⁶ 5393 sayılı Kanun m.18/h

¹⁷ Akyılmaz vd., 2023: 326

¹⁸ Anayasa Mahkemesi, 24.07.2007 gün, 2005/95 E. 2007/5 K. (Hukuk Türk İçtihat Programı)

amiri ve belediye başkanının birim amirleri arasından bir yıl için seçeceği iki üye olmak üzere yedi kişiden,

b)Diğer belediyelerde, belediye meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından bir yıl için gizli oyla seçeceği iki üye, malî hizmetler birim amiri ve belediye başkanının birim amirleri arasından bir yıl için seçeceği bir üye olmak üzere beş kişiden oluşur.¹⁹

Belediye başkanının katılamadığı toplantılara belediye başkanının görevlendireceği başkan yardımcısı veya encümen üyesi başkanlık eder.²⁰ Belediye encümenin görevleri 5393 sayılı Kanun m.34'te sayılmıştır.

Encümen, belediye meclisine görüş bildirmek, kamulaştırma kararları almak ve uygulamak , kanunlarda öngörülen cezaları vermek²¹, umuma açık yerlerin açılış ve kapanış saatlerini belirlemek gibi görev ve yetkilere sahiptir.

Encümen, bu sayılan görev ve yetkilerin yanı sıra *“Vergi, resim ve harçlar dışında kalan dava konusu olan belediye uyuşmazlıklarının anlaşma ile tasfiyesine karar vermek”* yetkisine de sahiptir.²² Belediye meclisi ile belediye encümeninin sulh yetkisindeki ayrım, ihtilaf konusu para miktarına göre belirlenmektedir ; uyuşmazlık konusu tutarın beş bin TL veya daha az olduğu durumlarda belediye encümeni, beş bin TL'nin üzerinde olduğu durumlarda ise belediye meclisi sulh yapma yetkisine sahiptir.²³ Kanunda belirtilen bu miktar, 5393 sayılı Kanun m.83 yollamasıyla 213 sayılı VUK kapsamında çıkarılan genel tebliğlerdeki ilgili yıl için belirlenen değerlendirme oranına göre artış göstermektedir.

Bu konuya değinmemizin nedeni, belediyelerin gelir elde etmeye yönelik hukuka aykırı olarak gerçekleştirdikleri tahsilatların mahkemelerce iptal edilerek tahsilatın iadesine karar verilmesi üzerine; benzer yöndeki ihtilaflar bakımından tarafların yargı yoluna başvurmak yerine meseleyi sulh yoluyla halledilebilmesidir. Zira, uygulamada belediyeler aleyhine benzer konularda ard arda çok sayıda dava açıldığı bilinen bir gerçektir. Çalışmamızın “yargısal denetim usulü” bölümünde izah edeceğimiz üzere, olayların çoğunda dava açılabilmesi için idareye karşı tahsilatın iadesi talebini içeren idari başvuru yollarının (düzeltme-şikayet yolu) tüketilmesi gerekmektedir.

Böylece belediyeler, ihtiyari yahut zorunlu idari başvurular üzerine ihtilafın yargıya taşınması yerine sulh yoluyla çözümlenmesi imkanını kullanabilirler. Bu sayede belediyeler, belki de elde ettiği gelirden kat be kat fazla yargılama gideri ödemek zorunda kalmazlar.

¹⁹ 5393 sayılı Kanun m.33; Akyılmaz vd., 2023: 327

²⁰ Yıldırım vd., 2022: 149

²¹ 5957 sayılı Sebze ve Meyveler İle Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun m.8/7(ç) uyarınca cezalı hal rüsumu kararı belediye encümenince alınır.

²² 5393 sayılı Kanun m.34/f

²³ Zor, 2019: 57

1.1.1.1.3. Belediye Başkanı

Belediye başkanı, belediyenin yürütme organıdır.²⁴ Başkan, belediye idaresinin başı ve belediye tüzel kişiliğinin temsilcisidir.²⁵ Belediye başkanının görev ve yetkileri 5393 sayılı Kanun m.38’de sayılmıştır. Belediye başkanı, belediye meclisine ve belediye encümenine başkanlık eder. Belediyenin gelir ve alacaklarını takip ve tahsil etmek, belediye ve bağlı kuruluşları ile işletmelerini denetlemek, şartsız bağışları kabul etmek, temsil ve ağırlama giderleri için ayrılan ödeneği kullanmak belediye başkanının başkanın başlıca görev ve yetkileri arasındadır.²⁶

1.1.1.2. Büyükşehir Belediyesinin Organları

Büyükşehir belediyesinin organları ; büyükşehir belediye meclisi, büyükşehir belediye encümeni ve büyükşehir belediye başkanıdır.²⁷

1.1.1.2.1. Büyükşehir Belediye Meclisi

Büyükşehir belediye meclisi, büyükşehir belediyesinin karar organı olup 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu 12. maddesine göre, büyükşehir belediye meclisi ilgili kanunda gösterilen usul ve esaslara göre seçilen üyelerden oluşmaktadır. Maddede belirtilen ilgili kanun ise, 2972 sayılı Mahalli İdareler ve Mahalle Muhtarlıkları ve İhtiyar Heyetleri Seçimi Hakkında Kanundur.²⁸ O halde, Büyükşehir Belediye meclisinin 2972 sayılı kanunda gösterilen usullere göre seçilen üyelerden oluştuğunu söyleyebiliriz.²⁹ 5216 sayılı Kanun m.12 yollamasıyla 2972 sayılı kanun m.6 ve m.24 uyarınca Büyükşehir Belediye Meclisi, büyükşehir sınırları içerisinde kalan ilçe belediye meclis üye sayısının her ilçe için beşte biri ile ilçe belediye başkanlarından oluşmaktadır.³⁰ Büyükşehir belediye meclisinin başkanı büyükşehir belediye başkanı olup büyükşehir belediye içerisindeki diğer belediye başkanları büyükşehir belediye meclisinin doğal üyesidir.³¹

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu’nda büyükşehir belediye meclisinin görev ve yetkileri ayrıntılı olarak düzenlenmemiştir.³² Kanun koyucu, büyükşehir belediye meclisinin görev ve yetkilerini 5216 sayılı Kanun’da açıkça belirtmemiş ise de, anılan

²⁴ Yıldırım vd., 2022: 150

²⁵ Yayla, 2010: 250; Akyılmaz vd., 2023: 326; Çetinkaya, 2021: 179; Yıldırım vd., 2022: 150

²⁶ Çetinkaya, 2021: 179; Yayla, 2010: 250

²⁷ Gözübüyük ve Tan, 2021: 279; Akyılmaz vd., 2023: 337

²⁸ Köken, 2016: 3513

²⁹ Yıldırım vd., 2022: 165; Gözübüyük ve Tan, 2021: 279; Akyılmaz vd., 2023: 337; Çetinkaya, 2021: 223; Şahin, 2021: 164

³⁰ Gözübüyük ve Tan, 2021: 279 ; Köken, 2016: 3512

³¹ Çetinkaya, 2021: 223; Yayla, 2010: 253; Akyılmaz vd., 2023: 337-338

³² Köken, 2016: 3517

kanunun 7. maddesinde büyükşehir belediyeleri ile ilçe belediyelerinin görev ve yetkilerini keskin bir biçimde ayırmıştır.

Büyükşehir belediye meclislerinin görevlerini düzenleyen 5216 sayılı kanun m.7 incelendiğinde; bu organının belediyenin işleyişi ve gelir elde edebilmesi için gerekli olan çok geniş yetkilerle donatıldığı ilk bakışta görülecektir. Nitekim, büyükşehir belediye meclisinin görevleri arasında sağlık , imar, ruhsatlandırma ve denetim, ulaşım, gıda, çevre düzeni, zabıta, kültür ve tabiat varlıklarının korunması, toptancı halleri ve mezbaha yapmak, bina ve tesislerin bakımı, bisiklet yolları yapmak gibi çok çeşitli hizmetler sayılmıştır. Dolayısıyla, büyükşehir belediye meclisi büyükşehir belediyesinin karar organı olduğundan çok önemli bir fonksiyona sahiptir.

5216 sayılı Kanun m.7’de görüleceği üzere büyükşehir belediye meclisi , büyükşehir belediyesinin stratejik plânını, yıllık hedeflerini, yatırım programlarını ve bunlara uygun olarak bütçesini hazırlamak, her türlü servis ve toplu taşıma araçları ile taksi sayılarını, bilet ücret ve tarifelerini tespit etmek, durak yerleri ile karayolu, yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek, işletmek veya kiraya vermek, sanayi ve tıbbî atıklara ilişkin , katı atıkların ve hafriyatın bertaraf edilmesine ilişkin tesis işletmek, yolcu ve yük terminalleri, kapalı ve açık otoparklar işletmek, su ve kanalizasyon hizmetlerini yürütmek, Merkezî ısıtma sistemleri kurmak, kurdurmak, işletmek veya işletmek gibi gelir elde etmeye yönelik kararlar almaya yetkilidir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nda klasik belediye-büyükşehir belediyesi ayrımı yapılmaksızın belediye meclislerine bazı mali konularda muhtelif yetkiler verilmiştir.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nda belediye meclislerine bazı konularda mali yetkiler verildiği görülmektedir.2464 sayılı Kanun m.16’da belediye meclislerine ilan reklam vergisine ilişkin vergi tarifesinin 1, 2 ve 4 üncü bentlerinde yazılı yıllık ilan ve reklamlara ait vergileri, yılı içinde, iki eşit taksitte alma hususunda taksitlendirme yetkisi verilmiştir.

2464 sayılı Kanun mükerrer madde 44’te çevre temizlik vergisine ilişkin binaların grubunu belirleme ve belirlenen gruplar arasından yedinci grubun derecesini belirleme yetkisi belediye meclislerine verilmiştir.

2464 sayılı Kanun ‘un 60. maddesi 24/5/2013 tarihli ve 6487 sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle değiştirilmezden evvel, tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının tarifesini belirleme yetkisi belediye meclislerine aitti. Anılan değişiklik neticesinde bu yetki halihazırda Cumhurbaşkanına aittir.

2464 sayılı Kanun m.93’te harcamalara katılma payına ilişkin taksit süresinin uzatılması konusunda ilgili belediyenin Cumhurbaşkanına teklif sunması ve

Cumhurbaşkanınca bu teklifin kabul edilmesi halinde, uzatılan ödeme süresi için 6183 sayılı kanun uyarınca tecil faizini aşmamak üzere faiz alma yetkisi belediye meclislerine aittir.

2464 sayılı Kanun m.96 uyarınca belediye meclisleri, Kanun'un 15.maddesinde, 21.maddesinin 1. Fıkrasının III numaralı bendinde, 56.maddesinde, 60.maddesinde ve 84.maddesinin 1.fıkrasının 3 numaralı bendinde yer alan maktu vergi ve harç tariflerini Kanunda belirtilen en alt ve en üst sınırları aşmamak şartıyla mahallin çeşitli semtleri arasındaki sosyal ve ekonomik farklılıklar göz önünde tutarak Cumhurbaşkanına arz etme yetkisine sahiptir. 2464 sayılı Kanun m.96 kapsamındaki vergi ve harçlar şunlardır:

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu m.15'te yer alan ilan ve reklam vergisi, m.21/1 (III)'te yer alan Biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence yerlerinden alınacak eğlence vergisi, m.56'da yer alan işgal harcı, m.60'ta yer alan tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı, m.84/1 (3)'te yer alan işyeri açma izni harcıdır. Söz konusu vergi ve harçlar bakımından Kanun'da belirtilen aşağı ve yukarı hadler arasında tarife belirleme yetkisi Cumhurbaşkanına ait ise de belediye meclislerine mahallin sosyo ekonomik farklılıkları göz önünde bulundurularak Cumhurbaşkanın belirleyeceği tarifeyle ilişkin öneri sunma yetkisi verilmiştir. Ayrıca, 2013 yılında uygulanmak üzere belediye meclislerince belirlenmiş olan vergi ve harç tarifeleri, 2464 sayılı Kanun'un geçici 7. Maddesi uyarınca Cumhurbaşkanınca tespit edilecek karar yürürlüğe girinceye kadar uygulanmaya devam edecektir.

2464 sayılı Kanun m.97'de ise belediye meclislerine Kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için tarife belirleme yetkisi verilmiştir. Belediye meclislerine ücret tarifesi belirleme hususunda geniş takdir yetkisi verilmiş ve ücret çeşitliliği konusunda bir sınırlama da getirilmemiştir.

1.1.1.2.2. Büyükşehir Belediye Encümeni

Büyükşehir belediye encümeni, belediye başkanının başkanlığında büyükşehir belediye meclisinin her yıl kendi üyeleri arasından bir yıl için gizli oyla seçeceği beş üye ile biri genel sekreter, biri mali hizmetler birim amiri olmak üzere belediye başkanının her yıl birim amirleri arasından seçeceği beş üyeden oluşur.³³

Büyükşehir belediye encümeninin başkanı büyükşehir belediye başkanıdır. Büyükşehir belediye başkanının katılmadığı encümen toplantılarına genel sekreter başkanlık eder.³⁴

5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda, Büyükşehir Belediye Encümeninin görev ve yetkileri tek tek belirtilmemiştir. Bununla birlikte, 5216 sayılı Kanun m.28 uyarınca Belediye Kanunu ve diğer ilgili Kanunların 5216 sayılı Kanun'a aykırı olmayan hükümleri

³³ Çetinkaya, 2021: 224; Akyılmaz vd., 2023: 340; Gözübüyük ve Tan, 2021: 280; Yayla, 2010: 253-254

³⁴ Akyılmaz vd., 2023: 340; Gözübüyük ve Tan, 2021: 280

ilgisine göre büyükşehir ve ilçe belediyeleri hakkında da uygulanacaktır. 5393 sayılı Belediye Kanunu ve diğer kanunların belediye encümenine vermiş olduğu görev ve yetkilerden büyükşehir belediyesini ilgilendirenler, büyükşehir belediye encümenince yerine getirilecektir.³⁵

1.1.1.2.3. Büyükşehir Belediye Başkanı

Büyükşehir belediyesinin başı ve tüzel kişiliğinin temsilcisi olan büyükşehir belediye başkanı, 2972 sayılı Kanun'a göre büyükşehir belediyesinin sınırları içerisindeki seçmenler tarafından doğrudan seçilir.³⁶ Büyükşehir belediye başkanının görev ve yetkileri 5216 sayılı Kanun m.18'de sayılmıştır. Büyükşehir Belediye Başkanı, Büyükşehir Belediye Meclisine ve Encümenine başkanlık eder. Büyükşehir belediyenin gelir ve alacaklarının tahsilini sağlamak, belediye ve bağlı kuruluşları ile işletmelerini denetlemek ve bunların etkin ve verimli yönetilmesini sağlamak, büyükşehir belediye başkanının başkanın başlıca görev ve yetkileri arasındadır.

³⁵ Akyılmaz vd., 2023: 340-341

³⁶ Yayla, 2010: 254; Akyılmaz vd., 2023: 341; Çetinkaya, 2021: 225; Gözübüyük ve Tan, 2021: 280

İKİNCİ BÖLÜM

BELEDİYELERİN KAMU MALİ YAPISI İÇERİSİNDEKİ YERİ VE GELİR KALEMLERİ

Devlet tüzel kişiliğinin tüm gelirleri kanuna dayanır. İdarenin kanuniliği ilkesi çerçevesinde Devletin kanunda dayanağı olmaksızın gelir elde edebilmesi mümkün değildir.

Belediyeler, kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mali kaynaklara ihtiyaç duyarlar. Belediyelerden beklenen faydanın elde edilebilmesi ise belediyelere yeteri kadar gelir kaynakları sağlanması ve belediyelerin mali özerkliklerinin sağlanması ile mümkün olur.³⁷

Belediyelerin mali özerkliği ilkesinin uluslar arası mevzuattaki dayanağı Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'dır. Türkiye Cumhuriyeti, bu anlaşmayı bazı maddelerine çekince koymak suretiyle onaylamış ve anlaşma 1 Nisan 1993 tarihinde yürürlüğe girmiştir.³⁸

AYYÖŞ m.3'te özerk yerel yönetimin tanımı şu şekilde yapılmıştır: "Özerk yerel yönetim kavramı yerel makamların, kanunlarla belirlenen sınırlar çerçevesinde, kamu işlerinin önemli bir bölümünü kendi sorumlulukları altında ve yerel nüfusun çıkarları doğrultusunda düzenleme ve yönetme hakkı ve imkanı anlamını taşır." Yerel özerkliğin dayanağının anayasalarda veya kanunlarda yer alması ve yerel özerklik ilkelerinin kanunlarda yer alması gerekmektedir.³⁹Ulusal mevzuatta yerel yönetimlerin özerkliği Anayasamızın 127. maddesinde benimsenmiştir. 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediye kanunu ise belediyelerin özerkliği ilkesinin kanuni dayanaklarını oluşturmaktadır.

Yerel özerkliğin temelini oluşturan mali özerklik konusu ise AYYÖŞ m.9'da düzenlenmiş; maddede yerel yönetimlerin ulusal ekonomik politika çerçevesinde, serbestçe kullanabilecekleri yeterli mali kaynağa sahip olacakları ve bu kaynakların anayasa ve kanunla belirlenen sorumluluklarla orantılı olacağı belirtilmiştir.⁴⁰

Türk hukuk sisteminde belediyelerin mali özerkliğinin anayasal dayanağı Anayasamızın 127. maddesinin 6. fıkrasıdır. Bu maddeye göre, idarelere görevleriyle orantılı gelir kaynakları sağlanacağı hükme bağlanmıştır. Belediyelerin mali özerkliğinin kanuni dayanaklarının başlıcaları ;

³⁷Ulusoy ve Akdemir,2009:259

³⁸Türkoğlu,2009:51 dipnot 16

³⁹Türkoğlu,2009:51

⁴⁰ Türkoğlu,2009:52

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu, 2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'dur.

Belediye Kanunu'nda ve değişik kanunlarda belediyelere birçok görevler verilmiş olup, belediyeler bu görevleri yerine getirebilmek için harcamalarda bulunmak zorundadırlar.⁴¹ Zira, belediyelerin gelirlerinin yanı sıra çok sayıda gideri bulunmaktadır. Belediye giderleri, Belediye Kanunu m.60'ta ve Büyükşehir Belediye Kanunu m.24'te sıralanmıştır. Belediyelerin giderlerini cari harcamalar, yatırım harcamaları ve transfer harcamaları şeklinde gruplandırabiliriz. Cari harcamalar; personel giderleri, yolluklar, hizmet alımları, tüketim malları ve malzeme alımları, demirbaş alımları ve diğer alımlardan, yatırım harcamaları ; makine, teçhizat ve taşıt alımları ile yapı, tesis ve büyük onarım giderlerinden, transfer harcamaları ise kamulaştırma ve taşınmaz mal satın alımları, kurumlara katılma payları ve sermaye teşkili, iktisadi, sosyal ve mali transferler ve borç ödemelerinden oluşmaktadır.⁴²

Belediyelerin gelir kalemleri çeşitli kanunlarda düzenlenmiştir. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu, 2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun belediyelerin gelirlerini düzenleyen başlıca kanunlardır.

5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 59.maddesinin 1. Fıkrasında düzenlenen belediye gelirleri şunlardır:⁴³

- 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.

⁴¹ Türkoğlu,2009:115

⁴² Türkoğlu,2009:115-116

⁴³ 5393 sayılı Kanun m.59/1

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu m.23'te büyükşehir belediyelerinin gelirlerine yer verilmiştir. Bu gelirler şunlardır:⁴⁴

c) 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda yer alan oran ve esaslara göre büyükşehir belediyesince tahsil olunacak at yarışları dahil müşterek bahislerden elde edilen Eğlence Vergisinin % 20'si müşterek bahislere konu olan yarışların yapıldığı yerin belediyesine, % 30'u nüfuslarına göre dağıtılmak üzere diğer ilçe belediyelerine ayrıldıktan sonra kalan % 50'si.

d) Büyükşehir belediyesine bırakılan sosyal ve kültürel tesisler, spor, eğlence ve dinlenme yerleri ile yeşil sahalarda tahsil edilecek her türlü belediye vergi, resim ve harçları.

e) 7 nci maddenin birinci fıkrasının (g) bendinde belirtilen alanlar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilân ve reklamların vergileri ile asma, tahsis ve bakım ücretleri.

f) 7 nci maddenin (f) bendine göre tespit edilen park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin ilçe belediyelerine, nüfuslarına göre dağıtılacak %50'sinden sonra kalacak %50'si.

g) Hizmetlerin büyükşehir belediyesi tarafından yapılması şartıyla 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununda belirtilen oran ve esaslara göre alınacak yol, su ve kanalizasyon harcamalarına katılma payları.

h) Kira, faiz ve ceza gelirleri.

i) Kamu idare ve müesseselerinin yardımları.

j) Bağlı kuruluşların kesin hesaplarındaki gelirleri ile giderleri arasında oluşan fazlalık sonucu aktarılacak gelirler.

k) Büyükşehir belediyesi iktisadî teşebbüslerinin safi hasılâtından büyükşehir belediye meclisi tarafından belirlenecek oranda alınan hisseler.

l) Büyükşehir belediyesinin taşınır ve taşınmaz mal gelirleri.

m) Yapılacak hizmetler karşılığı alınacak ücretler.

n) Şartlı ve şartsız bağışlar.

o) Diğer gelirler.

2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu belediyelerin gelir elde ettiği kanuni düzenlemeler arasında yer almaktadır.

Belediyelerin 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında ve bu Kanun haricinde elde ettiği gelirler ayrı başlıklar altında irdelenecektir.

⁴⁴ 5393 sayılı Kanun m.59/1

2.1.1. Belediyelerin Belediye Gelirleri Kanunu Haricinde Elde Ettikleri Gelir Kalemleri

Belediyelerin Belediye Gelirleri Kanunu haricinde elde ettikleri gelir kalemleri arasında bina vergisi, arazi vergisi, değerli konut vergisi, değer artış payı, otopark gelirleri payı, devlet hakkı payı, elektrik üretim lisans harç payı, iller bankası payı, hazine arazisi satış payı, hal rüsumu, geçiş hakkı ücreti, yer seçim belgesi ücreti, idari para cezası gelirleri, iç ve dış borçlanma gelirleri, ambalaj atıklarının toplanması hakkının imtiyaz hakkı olarak verilmesi suretiyle elde edilen gelirler yer almaktadır. Az aşağıda bu gelir kalemleri izah edilecektir.

2.1.1.1. Bina Vergisi

Binanın tanımı, 3194 sayılı İmar Kanunu'nun 5.maddesinde yapılmıştır. Bina ; kendi başına kullanılabilen, üstü örtülü ve insanların içine girebilecekleri ve insanların oturma, çalışma, eğlenme veya dinlenmelerine veya ibadet etmelerine yarayan, hayvanların ve eşyaların korunmasına yarayan yapılardır.⁴⁵ 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu m.2'de bina tabirinin yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsadığı belirtilmiştir.

Belediyeler; 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca binanın emlak vergisi kanunu hükümlerine göre tespit olunan vergi değeri üzerinden bina vergisi elde etmektedirler.

Bir binanın bina vergisine tabi olması için tamamlanmış olması şarttır; tamamlanmamış yapılar bina vergisine tabi değildirler.⁴⁶

Bu oran, meskenlerde binde bir, diğer binalarda ise binde ikidir. Bu oranlar, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 100 artırımlı uygulanır. Cumhurbaşkanı, vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir.⁴⁷

2.1.1.2. Arazi Vergisi

Arazi vergisi de belediyelerin elde ettiği gelirler arasında yer almaktadır.⁴⁸ Arazi vergisi, arazinin Emlak vergisi kanunu hükümlerine göre tespit edilen vergi değeri üzerinden alınır. Arazi vergisinin oranı binde bir, arsalarda ise binde üçtür. Bu oranlar, 5216 sayılı Kanunun uygulandığı büyük şehir belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde % 100 artırımlı

⁴⁵ 3194 sayılı kanun m.5

⁴⁶ Çelik,2022:51

⁴⁷ 1319 sayılı Emlak vergisi kanunu m.8

⁴⁸ 1319 sayılı Emlak vergisi kanunu m.12

uygulanır. Cumhurbaşkanı, vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir.⁴⁹

2.1.1.3. Değerli Konut Vergisi

Değerli Konut Vergisi, 7194 Sayılı Kanunun 30-37. maddelerinde ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun dördüncü kısmında eklenen 42-49. maddeleri ile düzenlenmiştir.⁵⁰

Değerli Konut Vergisinin konusu, Türkiye sınırları içinde bulunan, bina vergi değeri veya Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değeri 5.000.000 Türk Lirası ve üzerinde olan mesken nitelikli taşınmazlardır. Kanunun lafzından da anlaşıldığı üzere, işyerleri gibi ticari amaçla kullanılan binalar verginin konusu dışında kalmakta, verginin konusuna yalnızca mesken niteliğindeki taşınmazlar girmektedir.⁵¹

Doktrinde, Emlak Vergisi Kanunu m.42’de verginin konusu olarak ifade edilen “mesken nitelikli taşınmaz”ın tanımı yapılmadığından taşınmazın tapu kayıtlarında veya yapı ruhsatında mesken olarak nitelendirilmesinin mi yoksa fiili kullanım amacının mı esas alınacağına net olmadığı belirtilmiş, düzenlemenin vergilendirmede belirlilik ilkesine aykırı olduğu ileri sürülerek eleştirilmiştir.⁵² Bu muğlaklığın Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından çıkarılacak bir tebliğ ile açıklığa kavuşturularak çözümlenebileceği ileri sürülmüştür.⁵³

Bu eleştiriler yapıldıktan sonra, Hazine ve Maliye Bakanlığı 15.01.2021 tarih ve 31365 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği çıkarmıştır. Genel Tebliğ’in “Verginin konusu, vergi değeri ve mesken nitelikli taşınmaz kavramı” başlıklı ikinci maddesinde mesken nitelikli taşınmazı, “mesken niteliği taşıyan binalar veya birden fazla bağımsız bölümden oluşan binalarda her bir bağımsız bölümü ifade etmektedir.” şeklinde tanımlamış, ardından “taşınmazın mesken niteliğini haiz olup olmadığı hususunun değerlendirilmesinde, taşınmazın kayıtlardaki niteliğinin yanında fiilen kullanım durumuna da bakılır” düzenlemesine yer vererek resmi kaydın mı yoksa fiili durumun mu esas alınacağı tartışmasına açıklık getirmek istemiştir.⁵⁴

Gerek emlak vergisi gerekse değerli konut vergisi servet üzerinden alınan vergiler kategorisindedir.⁵⁵ Kanun koyucu, emlak vergisini yerel yönetimlerin geliri olarak

⁴⁹ 1319 sayılı Emlak vergisi kanunu m.18

⁵⁰ Bayram,2023:62

⁵¹ Furtuna,2022:103

⁵² Furtuna,2022:103, Kuşoğlu,2020:126

⁵³ Furtuna,2022:104

⁵⁴ Furtuna,2022:104

⁵⁵ Bayram,2023:63, 1319 sayılı Emlak vergisi kanunu m.48

düzenlemişken değerli konut vergisini merkezi idarenin genel bütçe geliri olarak düzenlemiştir.⁵⁶

Değerli konut vergisi alınmasının nedenlerini Anayasamızın 73. maddesinde yer alan mali güce göre vergilendirme ilkesi ve genel anlamda vergilerin mali,sosyal ve iktisadi amacıyla açıklamak mümkündür. Ne var ki, doktrinde değerli konut vergisinin mali güce göre vergilendirme ilkesine ve vergide genellik ilkesine aykırı olduğunu savunan görüş mevcuttur.⁵⁷ Bu görüşe göre, Değerli Konut Vergisi’nde sadece meskenler verginin konusu kapsamına alınmış olduğundan işyeri niteliğindeki taşınmazlar, arsalar ve araziler kapsam dışında bırakılmıştır. Kişinin servetinin mesken veya işyeri ayırt etmeksizin tüm malvarlığı

olduğu göz önüne alındığında, yalnızca değerli meskenlerin vergilendirilmesinin mali gücü göstermekten uzak olacağı , bu nedenle de düzenlemenin mali güce göre vergilendirme ilkesiyle bağdaşmadığı ileri sürülmüştür.⁵⁸

Ayrıca, taşınmazların değeri 5 milyon TL’yi aşan ancak birim başı 5 milyon TL’lik bu sınırın altında kalan yahut söz konusu taşınmazları mesken olarak kullanmayan kişiler, bu verginin dışında kalmaktadır.

Vergilendirme eşitlik ilkesinin ihlali anlamı gelen bu uygulama, Anayasanın 10’uncu maddesinde düzenlenen eşitlik ilkesinin de ihhalidir. Vergilendirme açısından olması gereken, kişinin tüm servet unsurlarına göre bir belirleme yapılmasıdır.⁵⁹

Bina ve arsa vergisi olarak alınan bir Emlak Vergisi sistemde zaten mevcut iken; konut olarak kullanılmakta olan binaların özel olarak seçilerek ikinci kere vergilendirilmesi, mükerrer vergilemeye sebebiyet vermektedir. Bu durum, Vergi Usul Kanunu’nun 117 ‘inci maddesinde “verginin mükerrer olması”şeklinde ifade edilmekte ve hesap hataları içinde ele alınan bir vergi hatası olarak nitelendirilmektedir.⁶⁰

Değerli konut vergisinin matrahı ve oranı, 1319 sayılı Emlak vergisi kanunu m.44’te belirlenmiştir.Buna göre verginin matrahı, bina vergi değerinin 42 nci maddede yer alan tutarı aşan kısmıdır. Verginin oranı ise m.44’te meskenler için belirlenen aşağı ve yukarı hadlere göre artan oranlı bir tarifeye göre belirlenmektedir. Bu tutar her yıl Hazine ve Maliye Bakanlığının Resmi Gazete’de yayımladığı Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile güncellenmektedir.

⁵⁶ Bayram,2023:63

⁵⁷ Furtuna,2022:104

⁵⁸ Furtuna,2022:104

⁵⁹ Furtuna,2022:104

⁶⁰ Furtuna,2022:105

Değerli konut vergisi için yapılan eleştirilerden birisi de , matrah açısından enflasyon düzeltilmesi yapılmamasının hukuka ve malî güce göre vergilendirme ilkesine aykırılık teşkil ettiğine ilişkindir.⁶¹ Zira, Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği Genel Tebliği'ne göre değerli konut vergisi, bina değerinin her yıl bir önceki yılın yeniden değerlendirme oranına göre arttırılacaktır. Vergi kanunlarında belirlenen had ve tutarlar ile sınırlar, her yılın sonunda Resmi Gazete'de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Tebliği ile yeniden değerlendirme oranına göre güncellenmektedir. Yeniden değerlendirme oranının hesaplanmasında baz alınan kriter, Türkiye İstatistik Kurumu tarafından açıklanan üretici fiyat endeksidir.⁶²

Türkiye gibi enflasyonist ortamlarda fiyatlar genel seviyesi sürekli artış eğiliminde olduğu için, değerli konut vergisinin konusuna girmeyen meskenler, değerlerindeki sürekli artış dolayısıyla birkaç yıllık zaman içerisinde bu verginin kapsamına girmiş olacaktır.⁶³

Değerli konut vergisinin mükellefi mesken nitelikli taşınmazların maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa mesken nitelikli taşınmaza malik gibi tasarruf edenlerdir. Bir mesken nitelikli taşınmaza paylı mülkiyet hâlinde malik olanlar, hisseleri oranında mükelleftirler. Elbirliği mülkiyette malikler vergiden müteselsilen sorumlu olurlar.⁶⁴

Değerli konut vergisinin muafiyet ve istisnaları 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu m.46'da belirtilmiştir. Buna göre;

Aşağıda yazılı mesken nitelikli taşınmazlar, değerli konut vergisinden muaftır:

a) Genel ve özel bütçeli idarelerin, belediyelerin, üniversitelerin ve Toplu Konut İdaresi Başkanlığının maliki veya intifa hakkına sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar.

b) Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmazı olanlar ile birden fazla mesken nitelikli taşınmazı bulunanların, değerli konut vergisi konusuna giren en düşük değerli mesken nitelikli tek taşınmazı (intifa hakkına sahip olunması hâli dâhil) (Bu hüküm, belirtilen kişilerin tek meskene hisse ile sahip olmaları hâlinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır.

c) Yabancı devletlere ait olup elçilik ve konsolosluk olarak kullanılan mesken nitelikli taşınmazlar ile elçilerin ikametine mahsus mesken nitelikli taşınmazlar ve bunların müştemilatı (karşılıklı olmak şartıyla) ve merkezi Türkiye'de bulunan milletlerarası kuruluşlara, milletlerarası kuruluşların Türkiye'deki temsilciliklerine ait mesken nitelikli taşınmazlar.

⁶¹ Furtuna,2022:106

⁶² Karakoç,2020:251

⁶³ Furtuna,2022:106

⁶⁴ 1319 sayılı Emlak vergisi kanunu m.45

ç) Esas faaliyet konusu bina inşası olanların işletmelerine kayıtlı bulunan ve henüz ilk satışa, devir ve temlike konu edilmemiş yeni inşa edilen mesken nitelikli taşınmazlar (arsa karşılığı inşaat işlerinde sözleşme gereği taahhüt işini üstlenen müteahhide kalan mesken nitelikli taşınmazlar dâhil) (bu taşınmazların kiraya verilmesi veya sair surette kullanılması hâlleri hariç).

Değerli konut vergisi, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu m.47’de belirtildiği üzere, Mükellef tarafından, mesken nitelikli taşınmaza ilişkin bina vergi değeri buna ait vesikalarla, mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yerdeki Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı yetkili vergi dairesine, mesken nitelikli taşınmazın değerinin 42 nci maddede belirtilen tutarı aştığı yılı takip eden yılın şubat ayının 20 nci günü sonuna kadar beyanname ile beyan edilir ve vergi, yetkili vergi dairesince yıllık olarak tarh ve tahakkuk olunur. Müteakip yıllar için mükellef tarafından aynı şekilde yıllık olarak beyanname verilir ve vergi ilgili vergi dairesince tarh ve tahakkuk olunur. Elbirliği mülkiyetinde mükellefler müşterek beyanname verebilecekleri gibi, münferiden de beyanname verebilirler. Paylı mülkiyet hâlinde ise beyanname münferiden verilir. Vergi dairesi tarafından tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, ilgili yılın şubat ve ağustos aylarının sonuna kadar iki eşit taksitte ödenir. Yıl içerisinde mükellefiyetin başlamasını gerektirecek durumun meydana gelmesi hâlinde, mükellef tarafından takip eden yılın beyanname verme süresi içerisinde ilgili vergi dairesine beyanname verilir. Bu Kanunun 37 nci maddesinin ikinci ve üçüncü fıkrası hükümleri, değerli konut vergisi bakımından uygulanmaz.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu m.48’de Tahsil edilen değerli konut vergisinin genel bütçe geliri olarak kaydedileceği ve 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun ile diğer kanunlara göre mahalli idarelere verilecek payların hesabında dikkate alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

2.1.1.4. Değer Artış Payı

Belediyelerin gelirlerinden bir tanesi de değer artış payıdır. Değer artış payı, 3194 sayılı İmar Kanunu’nun Ek 8. Maddesinde düzenlenmiştir.

Konusu, uygulama imar planı değişikliği neticesinde gayri menkulde oluşacak değer artışıdır.⁶⁵ 3194 sayılı Kanun Ek 8.maddesinin 3. Fıkrasında ; taşınmaz maliklerinin tamamının talebi üzerine ada bazında yapılacak imar planı değişikliği sonucunda değerinde artış olan arsanın artan değerinin tamamı değer artış payı olarak alınacağı düzenlenmesine yer verilmiş

⁶⁵Çelik, 2022: 959

ise de , metinde yer alan “artan değerinin tamamı” ibaresi Anayasa Mahkemesinin 18/5/2023 Tarihli 2020/42 E. 2023/99 K. sayılı kararı ile iptal edilmiştir.⁶⁶ Anayasa Mahkemesinin iptal kararında; değer artış payının benzeri malî yükümlülük kavramı içinde değerlendirilebilecek bir kamu geliri niteliği taşıdığı, vergiler dışındaki mali yükümlülüklerde kısmen de olsa karşılık ve yararlanma ilkesinin geçerli olduğu belirtilmiş, imar uygulaması sonucu taşınmazın değerinde ortaya çıkan değer artışının tamamının kamuya aktarılmasının malike aşırı bir külfet yüklediği, kamu yararı ile malikin mülkiyet hakkı arasında gözetilmesi gereken adil dengeyi malik aleyhine bozduğu ve bu itibarla orantısız bir sınırlamaya neden olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Düzenlemede yer alan “artan değerinin tamamı” ibaresinin Anayasanın 13. Maddesinde yer alan “ölçülülük ilkesi”ne aykırılık teşkil ettiği kararda vurgulanmıştır.

Değer artış payının büyükşehir belediyeleri , ilçe belediyeleri ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığı arasındaki paylaşım oranı ; imar planı değişikliğinin Bakanlıkça onaylanıp onaylanmadığına ve değer artışı gerçekleşen taşınmazın bulunduğu yerde büyükşehir belediyesi olup olmadığına göre değişiklik göstermektedir.

Değer artış payı tutarları taşınmaz maliklerince;

Bakanlık muhasebe birimi hesabına yatırılır. Yatırılan tutarların;

a) Büyükşehir belediyesinin olduğu illerde; %25’i büyükşehir belediyesinin ilgili hesabına, %25’i ilgili ilçe belediyesinin ilgili hesabına, %25’i Bakanlığın Dönüşüm Projeleri Özel Hesabına,

b) Büyükşehir belediyesi olmayan illerde ise; %40’ı imar planı değişikliğini onaylayan idarede açılacak ilgili hesaba, %30’u Bakanlığın Dönüşüm Projeleri Özel Hesabına,

c) Bakanlıkça onaylanan imar planı değişikliğinden kaynaklanan değer artışının %75’i Bakanlığın Dönüşüm Projeleri Özel Hesabına, kalan değer artış payının; büyükşehir belediyesinin olduğu illerde %15’i büyükşehir belediyesinin ilgili hesabına, %10’u ilgili ilçe belediyesinin ilgili hesabına; büyükşehir belediyesi olmayan yerlerde ise Bakanlık payının dışındaki kalan değer artış payının tamamı plan değişikliğinin yapıldığı yerdeki ilgili idarenin açılacak ilgili hesabına, beş iş günü içerisinde aktarılır ve (a) bendine göre kalan değer artış payının %25’i, (b) bendine göre kalan değer artış payının %30’u ile imar planı değişikliğinin diğer genel bütçeli idareler tarafından onaylanması durumunda değer artış payının tamamı genel bütçeye gelir kaydedilir.

16/5/2012 tarihli ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamındaki alanlarda, kamu yatırımları ile kamu mülkiyetindeki alanlarda, mazbut ve mülhak vakıflara ait alanlarda yapılacak plan veya plan değişiklikleri ile

⁶⁶Kararın Resmî Gazete’de yayımlanmasından başlayarak dokuz ay sonra (4/7/2024) yürürlüğe gireceği hüküm altına alınmıştır.

imar planlarında yençok: serbest olarak belirlenmiş yüksekliklerin 8 inci maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde belirtilen usullere göre yapılacak plan değişikliklerinde bu madde hükümleri uygulanmaz.⁶⁷

2.1.1.5. Otopark Gelirleri Payı

Otopark gelirleri payı, belediye gelirlerinden biridir. 5216 sayılı Kanun m.7/f uyarınca yol, cadde, sokak, meydan ve benzeri yerler üzerinde araç park yerlerini tespit etmek ve işletmek yetkisi büyükşehir belediyelerine aittir. 5216 sayılı Kanun m.23/f uyarınca park yerlerinin işletilmesinden elde edilen gelirin ilçe belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılacak %50'sinden sonra kalacak %50'si otopark geliri payı olarak büyükşehir belediyelerine verilmiştir.⁶⁸ 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu m.79 uyarınca “Karayolu üzeri park yerindeki araçlar için park ücreti, yetki ve sorumluluk alanına göre park yerini tespiti yetkili idarece veya bu idare tarafından işletme izni verilen gerçek veya tüzel kişilerce alınabilir. Bunlar dışında hiçbir gerçek veya tüzel kişi herhangi bir şekilde park ücreti alamaz. Erişme kontrollü karayolları (otoyol-ekspresyol) hariç olmak üzere büyükşehirlerde yetkili idareler, büyükşehir belediyeleridir.”

Bu hükümlere göre, büyükşehir belediyesi kurulmuş olan illerde, ilçe belediyelerin yol üstü otopark işletebilmesi mümkün bulunmamakla olup park geliri tahsil etme yetkisi büyükşehir belediyelerine aittir.⁶⁹

5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu m.26'da “*Büyükşehir belediyesi, mülkiyeti veya tasarrufundaki hafriyat sahalarını, toplu ulaşım hizmetlerini, sosyal tesisler, büfe, otopark ve çay bahçelerini işletebilir; ya da bu yerlerin belediye veya bağlı kuruluşlarının % 50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketler ile bu şirketlerin % 50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketlere, 8/9/1983 tarihli ve 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu hükümlerine tabi olmaksızın belediye meclisince belirlenecek süre ve bedelle işletilmesini devredebilir.*

Ancak, bu yerlerin belediye şirketlerince üçüncü kişilere devri 2886 sayılı Kanun hükümlerine tabidir.” düzenlemesi mevcuttur.

Uygulamada bu hükümden hareketle büyükşehir belediyeleri kendilerine ait otoparkları, %50'sinden fazlasına ortak olduğu şirketlere 2866 sayılı Devlet İhale Kanunu'na tabi olmaksızın belediye meclis kararıyla belirlenecek süre ve bedelle işletmektedirler. Ancak, yapılan bu işletme devri ilçe belediyelerinin paylarının ödenmesine engel teşkil

⁶⁷ 3194 sayılı İmar Kanunu Ek 8.madde

⁶⁸ Çelik, 2022: 969

⁶⁹ Çelik, 2022: 969

etmemektedir. Lakin, otopark işletmesi devredilen bu belediye şirketlerinin çok büyük bir bölümü kar elde edemediklerinden bahisle ilçe belediyelerine pay vermemektedirler.⁷⁰

Nitekim, Sayıştay'ın bir raporunda otoparkların işletme hakkının 3. kişilere kiralanmasından elde edilen gelirin Belediye açısından otopark geliri olduğu kabul edilmiş, kiraya vermek suretiyle elde edilen otopark gelirinin yarısının nüfuslarına göre ilgili ilçe belediyelerine dağıtılmadığı tespit edilmiştir.⁷¹

Netice itibarıyla, otoparkları hakkı büyükşehir belediyelerine aittir. Büyükşehir belediyeleri otopark işletme hakkını 5216 sayılı Kanun m.26 uyarınca %50'sinden fazla ortağı olduğu şirketlerine ihale yapmaksızın, belediye meclis kararıyla belirlenen süre ve bedelle devredebilir. Lakin bu devir, ilçe belediyelerinin otopark gelirlerinden elde edeceği payı ortadan kaldırmadığı gibi büyükşehir belediyelerinin bu husustaki sorumluluğunu da ortadan kaldırmaz.

2.1.1.6. Devlet Hakkı Payı

Çıkarılan madenlerden sağlanan kazançlar üzerinden devlete verilen pay devlet hakkı olarak adlandırılmaktadır.⁷² Devlet Hakkı Payı belediye gelirleri arasında yer almakta olup, 3213 sayılı Maden Kanunu'nun 3. maddesinde; "Maden istihracı ile sağlanacak gelirden Devlet payına düşen ve ödeme yükümlülüğü ruhsat sahibine ait olan kısım" olarak tanımlanmıştır. Madenlerin ve kanyak tuzlarının gruplarına göre farklı oranlarda alınan bir gelir türüdür.⁷³

Devlet hakkı;

a) I. Grup (a) bendi madenlerin valilik veya il özel idaresince belirlenen ve ilan edilen boyutlandırılmış ve/veya yıkanmış piyasa satış fiyatı üzerinden %4 oranında,

b) I. Grup (b) bendi madenlerden %4 oranında,

c) II. Grup (a) ve (c) bendi madenlerden %4 (Kaba inşaat, baraj, gölet, liman gibi yapılarda kullanılan tüvenan hammadde dışında bu maddedeki Devlet hakkı boyutlandırılmış fiyat üzerinden alınır.) oranında,

ç) II. Grup (b) bendi madenlerde doğal taşın özelliklerine ve bulunduğu bölgeye göre ocakta oluşan piyasa satış fiyatı üzerinden %4,5 oranında

d) III. Grup kaynak tuzlarından %1 oranında, bu grubun diğer madenlerinden %5 oranında,

⁷⁰Çelik, 2022: 970

⁷¹ Sayıştay Başkanlığı'nın Ankara Büyükşehir Belediyesi 2022 yılı Denetim Raporu , Büyükşehir Belediyesi Tarafından Elde Edilen Otopark Gelirlerinin İlçe Belediyelerine Aktarılmaması başlıklı 10 nolu Bulgu: s.40

⁷²Yiğit ve Öztürk, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt 21,2017:278

⁷³Çelik, 2022: 971

e) IV. Grup madenlerden; altın, gümüş, platin, bakır, kurşun, çinko, krom, alüminyum ve uranyum oksit madenlerinden ekli (3) sayılı tabloda belirtilen oranlarda, uranyum oksit dışındaki radyoaktif mineraller ve diğer radyoaktif maddelerden %8 oranında, diğerlerinden ise %3 oranında

f) V. Grup madenlerden %4 oranında alınır.⁷⁴

Ruhsat sahibi tarafından beyan edilen ocak başı satış fiyatı Genel Müdürlük tarafından denetlenir ve eksik beyanlar tamamlattırılır. İşletme izni olan maden ruhsatlarından her yıl en az ruhsat bedeli kadar Devlet hakkı alınır. Ancak, kaynak tuzlaları, lületaşı ve oltutaşı için düzenlenen ruhsatlardan alınacak Devlet hakkında bu şart aranmaz.

Devlet hakkının muafiyet ve istisnaları vardır. IV. Grup (c) bendi madenlerin yurt içinde entegre tesislerde kullanılarak metal hale getirilmesi halinde ödenmesi gereken Devlet hakkının % 75'i alınmaz entegre tesislerde kullanılarak metal hale getirilmesi halinde ödenmesi gereken Devlet hakkının % 75'i alınmaz. Yeraltı işletme yöntemi ile üretim yapılması durumunda ödenmesi gereken Devlet hakkının % 50'si alınmaz. Altın, gümüş ve platin madenleri bu madde ile getirilen herhangi bir özel indirimden istifade edemez.

Altın, gümüş ve platin dışındaki diğer madenler ise bu madde kapsamında belirtilen özel indirimlerin sadece birinden istifade edebilirler.⁷⁵

Ruhsat sahibi tarafından Genel Müdürlüğün muhasebe birimi hesabına yatırılan Devlet hakkı tutarının;

a) Büyükşehir belediyesi olan illerde, tamamı genel bütçeye gelir kaydedilmek üzere anılan muhasebe birimince Hazine hesabına on beş işgünü içinde aktarılır. Bu tutarın %50'sini, yarısı kırsalda kullanılmak kaydıyla, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıklarına aktarılmak üzere İçişleri Bakanlığı bütçesine ödenek eklemeye İçişleri Bakanı yetkilidir.

b) Büyükşehir belediyesi olmayan illerde ise %25'i il özel idaresi hesabına, %25'i ruhsatın bulunduğu bölgeyle sınırlı olarak altyapı yatırımlarında kullanılmak üzere, doğrudan ilgili ilçeye veya ilçelerin köylere hizmet götürme birlikleri hesabına, %50'si de genel bütçeye kaydedilmek üzere Hazine hesabına anılan muhasebe birimince on beş işgünü içinde aktarılır.⁷⁶

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 97. maddesinde belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde faaliyet gösteren maden işletmelerince, 3213 sayılı Maden Kanununun 14 üncü maddesinde yer alan paylara ilaveten yıllık satış tutarının % 0,2'si

⁷⁴3213 sayılı Maden Kanunu m.14/4

⁷⁵3213 sayılı Maden Kanunu m.14

⁷⁶3213 sayılı Maden Kanunu m.14/4

nispetinde belediye payı alınacağı ve bu payın Devlet hakkının Hazineye ödenmesi sırasında ruhsat sahibi tarafından ilgili belediyeye ödeneceği hükme bağlanmıştır.⁷⁷

11.12.2022 tarihli 32040 sayılı RG’de yayımlanan Maden Yönetmeliği’nin 89. maddesine göre;

“Madenin tüvenan olarak üretildiği alanın belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde olması durumunda, üretilen madenin ocak başı satış tutarının %0,2’si belediye payı olarak ruhsat sahibi tarafından Haziran ayı sonuna kadar ilgili belediyeye ödenir. Ruhsat alanının birden fazla belediye sınırları veya mücavir alanı içerisinde kalması halinde belediye payı belediyelerin sınırları ve mücavir alanında üretilen maden miktarı dikkate alınarak oransal olarak belirlenerek ödenir.

Belediye payı, ilgili belediye tarafından takip edilir.”

Devlet hakkı payının hukuki niteliğini ve niçin alındığını izah etmek gerekir.

Devlet Hakkı Payının anayasal dayanağı Anayasamızın 168. maddesidir. Anayasamızın 168.maddesine göre;

“Tabii servetler ve kaynaklar Devletin hüküm ve tasarrufu altındadır. Bunların aranması ve işletilmesi hakkı Devlete aittir. Devlet bu hakkını belli bir süre için, gerçek ve tüzelkişilere devredebilir. Hangi tabii servet ve kaynağın arama ve işletmesinin, Devletin gerçek ve tüzelkişilerle ortak olarak veya doğrudan gerçek ve tüzelkişiler eliyle yapılması, kanunun açık iznine bağlıdır. Bu durumda gerçek ve tüzelkişilerin uyması gereken şartlar ve Devletçe yapılacak gözetim, denetim usul ve esasları ve müeyyideler kanunda gösterilir.”

3213 sayılı Maden Kanunu m.4’te “Madenler Devletin hüküm ve tasarrufu altında olup, içinde bulundukları arzın mülkiyetine tabi değildir.” şeklinde, Anayasa m.168 ile uyumlu bir düzenleme ihdas edilmiştir.

Devlet Hakkı Payı, Devletin maden işletilmesi hakkını devretmesi karşılığında aldığı bir bedel olarak nitelendirilebilir.⁷⁸

Devlet hakkı; devlet tarafından alınması, kanunla düzenlenmesi, ödenmesinin zorunlu olması, nakit olarak ödenmesi yönleriyle vergilere benzer nitelikler taşımakta ise de bir karşılığa dayanılarak alındığı için vergilerden ayrışır.⁷⁹ Devlet Hakkı Payı, ruhsat karşılığı alındığından, vergi kanunları dışında bir kanun olan Maden Kanunu’nda düzenlenmiş

⁷⁷ 2462 sayılı Kanun mükerrer 97/b

⁷⁸ Yiğit ve Öztürk, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt 21,2017:290, Öztürk, 2016:313-316

⁷⁹ Yiğit ve Öztürk, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt 21,2017:290 , Güneş ve Biyan “Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: ‘Benzeri Mali Yükümlülük’ Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi”, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi, Cilt: 38, Sayı: 2, Aralık 2016:339,

olduğundan ,yalnız belli hizmetler için kullanıldığından ve genel bütçeye dahil edildiğinden vergi benzeri mali yükümlülük olarak kabul edilmektedir.⁸⁰

Madenlerin, belediyelerin hüküm ve tasarrufu altında olmaması nedeniyle böyle bir karşılığa dayanılmaksın ödenen belediye payının vergi olarak nitelendirilmesinde hukuki isabet olacağı düşünülmektedir. Maden çıkarılması karşılığında alınan devlet hakkının verilen bu izin karşılığı olarak alındığı, belediye payının ise bir karşılığa dayalı olarak değil tamamen karşılıksız alındığı dolayısı ile vergilerde olduğu gibi karşılıksız olarak alınması nedeni ile belediye payının “vergi” olarak nitelendirilmesi gerektiği ileri sürülmektedir.⁸¹

Doktrindeki bir diğer görüş ise Devlet Hakkı payının anayasal dayanağı olan Anayasanın 168.maddesinde geçen “hüküm ve tasarruf” ibaresi ile devletin kamu malları üzerindeki denetim ve gözetim hak ve yetkisinin kastedildiğini, bu hakkın bir mülkiyet hakkı niteliğinde olduğunu ileri sürmektedir. Bu görüşe göre, Devletin madenlerden yararlanma hakkını bir süre için gerçek ve tüzel kişilere devretmesi durumunda elde ettiği gelir mülk ve teşebbüs gelirleri olarak nitelendirilmektedir.⁸² Devlet Hakkı ve belediye payı, kamu giderlerinin finansmanını sağlamak için alınmaktadır.⁸³

2.1.1.7. Elektrik Üretim Lisans Harç Payı

Elektrik Üretim Lisans harç payı, 6456 sayılı kanun m.16 ile 492 sayılı Harçlar Kanunu m.113’ e eklenmiş ve 01.01.2014 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Harcın mükellefi, (kamu kurumları hariç) Elektrik Piyasası Kanunu kapsamında özelleştirme bedeli, lisans ihale bedeli ve su kullanım bedeli ödemeksizin hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretim faaliyetinde bulunanlardır.⁸⁴ Harçlar Kanunu m.113 uyarınca ;

“Elektrik üretimi lisans harçları her yıl kurumlar vergisi beyannamesi verme süresi içerisinde verilen bildirim üzerine, elektrik üretim faaliyetlerinden elde edilen gayrisafi iş hasılatı esas alınarak tahakkuk ettirilir, tahakkuk ettirilen harçlar ayrıca mükellefe tebliğ edilmez ve mayıs ayı içerisinde ödenir. Genel bütçe geliri olarak kaydedilen elektrik üretimi lisans harçlarından hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretim lisans harçlarının %90’ı, haziran ayının sonuna kadar, hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretimi yapan tesisin bulunduğu yerin il özel idaresine, il özel idaresi bulunmayan yerlerde büyükşehir belediyesine aktarılır. Hesaplanarak aktarılan bu tutarlar, 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve

⁸⁰ Yiğit ve Öztürk, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt 21,2017:289-311

⁸¹ Yiğit ve Öztürk, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt 21,2017:314

⁸² Uzun, Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt: 16, Sayı: 2, 2014 :85

⁸³ Yiğit ve Öztürk, Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt 21,2017:277-317

⁸⁴ Çelik, 2022: 971

Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanuna göre belediyelere ve il özel idarelerine ayrılacak payların hesabında matraha dâhil edilmez.

Bu harç, hidrolik kaynaklara dayalı elektrik üretimi yapan tesisin bulunduğu yerin il özel idaresine, il özel idaresi bulunmayan yerlerde büyükşehir belediyesine aktarılır.”

2.1.1.8. İller Bankası Payı

İller bankası Payı, belediyelerin gelir kalemlerindendir. Ülkemiz özelinde de yerel yönetim bankacılığına ilişkin süreç, 1933 yılında Belediyeler Bankası’nın kurulması ile başlamış, daha sonra bu kurum köy ve il özel idarelerini de kapsayacak şekilde geliştirilerek, İller Bankası’na dönüştürülmüştür. Bankanın kuruluşundan yaklaşık iki yıl sonra ise 1580 sayılı Belediye Kanunu’na bir madde eklenmiş ve belediyelerin büyük alt yapı yatırımlarını gerçekleştirmek amacıyla “Belediyeler İmar Heyeti” adında merkezi bir örgüt kurulmuştur⁸⁵. Bilahare bu kurum, İller Bankası’nın yeniden yapılandırılma sürecinde, 08.02.2011 tarih ve 6107 Sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun ile İller Bankası İlbank A.Ş’ye dönüşmüştür.⁸⁶

1950’li yılların ortalarında başlayan ve 1980’li yıllarda çok hızlı artan kent nüfusu ve kentsel büyüme, kentlerin altyapı ve üstyapı hizmetlerine yönelik taleplerindeki çeşitliliği de beraberinde getirmiş olup yerel yönetim birimleri olan belediyeler kaynak ve gelir açısından darboğaza sürüklenmişlerdir.⁸⁷

İller Bankası’nın halihazırdaki yapısı, özel hukuk hükümlerine tabi ve kendi özel bütçesi olan, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı’nın kuruluşudur.⁸⁸

İlk olarak, 3.4.1930 tarih ve 1580 Sayılı Belediyeler Kanunu’nun 131. maddesinde öngörülmüş olup, her yıl belediye bütçesine konu gelirin % 5’inin ihtiyat akçesi olarak belediyelere ait bir banka kuruluncaya kadar hükümetin göstereceği bir bankaya yatırılması hükme bağlanmış, mali kaynak yetersizliği çeken belediyelere ihtiyaçları olan krediyi sağlamak amacıyla Belediyeler Bankası kurulmuştur.⁸⁹

Belediyeler Bankası’nın ilerleyen süreçte belediyeler ve köylerin ihtiyaçlarını giderememesi sonucunda da İller Bankası, Belediyeler Bankası’nın yerini almıştır. İller Bankası uzun yıllar belediyeler, il özel idareleri, köylerin ihtiyaçlarını karşılanmasında en etkin finansman kaynağı olmuştur.⁹⁰

⁸⁵Yaman,2012:4

⁸⁶Serter, Çağdaş Yerel Yönetimler, Cilt 24 ,Sayı 4,2015:6

⁸⁷Çetin,2018:52

⁸⁸Çetin,2018:52

⁸⁹Varcan, Ankara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Cilt 6, Sayı 1, 1988:420

⁹⁰Çetin,2018:43

2000’li yıllarda kamu alanındaki gelişmelere istinaden İller Bankası’nın yeniden bir dönüşüm geçirmesiyle; özel sektör ve kamuya finansman sağlayacak şekilde özel bütçesi olan, piyasalara fon çıkaran daha etkin bir kurum olması amaçlanmış ve İller Bankası Anonim Şirketi olarak 2011 yılında kurulmasına karar verilmiştir.⁹¹

İller Bankası’nın amaçları 6107 sayılı İller Bankası Anonim Şirketi Hakkında Kanun m.3’te şu şekilde sıralanmıştır:

- a) Yerel yönetimlerin ve yerel yönetim birliklerinin finansman ihtiyacını karşılamak, kalkınma ve yatırım bankacılığı işlevlerini yerine getirmek,
- b) Mahalli müşterek hizmetlere ilişkin projeler geliştirmek, danışmanlık ve denetim hizmeti vermek,
- c) Merkezi yönetimin yerel yönetimlere yaptığı her türlü kaynak transferine aracılık etmek

Banka bu amaçları gerçekleştirmek üzere:

- a) Ortaklarına kısa, orta ve uzun vadeli her türlü nakdi ve gayri nakdi kredi açabilir.
- b) Faaliyetleri konusunda araştırma, proje geliştirme ve danışmanlık hizmeti yapabilir veya yaptırabilir, teknik yardım verebilir.
- c) Bankanın öncülüğünde şirket kurabilir ve devredebilir.
- ç) Sigorta acenteliği yapabilir.
- d) Gerekli izinleri almak kaydıyla yurtiçinde ve yurtdışında şube ve temsilcilik açabilir.
- e) Yurt içi ve yurt dışı finansman kurumlarıyla işbirliği yapabilir, bunların katıldığı ulusal ve uluslararası kuruluşlara üye olabilir.
- f) Yurt içi ve yurt dışı finansman kuruluşları ile para ve sermaye piyasalarından ve her türlü fonlardan kaynak sağlayabilir.
- g) Amacının gerçekleşmesine yardımcı olacak her türlü kalkınma ve yatırım bankacılığı işlemlerini yapar.
- ğ) Ana Sözleşmede belirtilen diğer faaliyetleri yürütür.
- h) Bakanlık tarafından talep edilen özel projeler ve kentsel altyapı projeleri ile yapım işlerini yapar veya yaptırır.
- ı) Bankaya kaynak temin etmek üzere, proje kaynağı için herhangi bir borç ve şartlı yükümlülük altına girmemek kaydıyla kâr amaçlı gayrimenkul yatırım projeleri ile uygulamalar yapar veya yaptırır.

⁹¹Çetin,2018:43

İller Bankası bu amaçlarını aracılık, yatırım ve danışmanlık ile kredi faaliyetlerini gerçekleştirmek suretiyle yerine getirmekte, kendi öz kaynaklarından veya borçlanma yoluyla elde ettiği finansal kaynaklardan yerel yönetimlere kredi açmakta, kentlerin altyapı ve üstyapı plan ve projelerinin anahtar teslimi gerçekleştirilmesini teminen ihale açıp, ihale sonrası denetim ve değerlendirmeler yapıp sözleşmeler imzalayarak yatırım ve danışmanlık fonksiyonunu icra etmektedir.⁹²

2005 yılında 5272 (5393), 5216, 5302 sayılı kanunlarla mahalli idareler reformu ele alınmış; mahalli idarelerin statüleri, görev ve yetkileri, organları yeniden düzenlenmiş olmasına rağmen finansman yapısına ilişkin bir düzenleme yapılmamıştır. Bu nedenle mahalli idarelerin yetki ve görevleri bunlara paralel giderlerinde genişleme olurken, gelirleri aynı kalmıştır. Bu durum, mahalli idarelerin özellikle belediyelerin borçlanmalarının artışına neden olmuştur. Bu düzenlemelerden sonra kanun koyucu, mahalli idarelerin finansman yapısının da yeniden düzenlenmesi gerektiğine inandığından, merkezi yönetimden mahalli idarelere verilen paylarda bir düzenleme yaparak durumu dengelemeyi amaçlamış,

bu amaç doğrultusunda 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun 15.07.2008 tarih ve 26937 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.⁹³

İller Bankası A.Ş.’nin belediyelere pay vermesinin nedeni, belediyelerin görev ve yetkilerinin genişletilmesine karşılık mahalli müşterek ihtiyaçların karşılanması amacıyla belediyelere mali kaynak sağlamaktır.

2.1.1.9. Hazine Arazisi Satış Payı

Hazine arazisi satış payı belediye gelirleri arasında yer almaktadır.

4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi Ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun m.5 ‘te Hazine’ye ait taşınmaz malların satışından belediyelere pay verileceği açıkça düzenlenmiştir. Anılan hükme göre;

“Belediye ve mücavir alan sınırları içindeki Hazineye ait taşınmazların satış bedellerinin tahsil edilen kısmından öncelikle yerinde muhafaza edilemeyen yapıların tasfiyesinde kullanılmak şartıyla % 10’u, ilgili belediyelerin 20.7.1966 tarihli ve 775 sayılı Kanun hükümlerine göre oluşturulan fon hesabına aktarılır. Kalan kısmından ise ilgili belediyeye % 30, varsa büyükşehir belediyesine % 10 oranında pay verilir. Belediye mücavir alan sınırları dışındaki köylerde bulunan Hazine taşınmazlarının satış bedellerinin tahsil edilen kısmından, % 25 oranında; dörtte biri ilgili köy tüzel kişiliğine ödenmek ve kalanı

⁹²Gümüş, 2018:122-123

⁹³Sezgin, Yerel Siyaset Dergisi, 2008:72

diğer köylere götürülecek hizmetlerde kullanılmak üzere, il özel idarelerine pay verilir. Bu paylar tahsilini takip eden ayın yirmisine kadar ilgili idarelerin hesaplarına aktarılır. Belediyelere veya köy tüzel kişiliklerine yapılan satış ve devirlerden elde edilen gelirler ile özel ödenek kaydedilen satış gelirlerinden pay verilmez.”⁹⁴

Daha önceki bölümlerde izah ettiğimiz üzere, Hazine’ye ait taşınmazların satışından belediyelere pay verilmesinin nedeni, belediyelerin kendilerine yüklenen görevleri yerine getirebilmeleri için ihtiyaç duydukları mali kaynak çeşitliliğini arttırmaktır.

2.1.1.10. Hal Rüsumu

Hal rüsumu, 5957 sayılı kanunun 8. maddesi uyarınca toptancı halinde satılan mallardan yüzde bir, toptancı hali dışında satılan mallardan yüzde iki oranında alınmaktadır. Hal rüsumunun paylaşımında malın üretildiği ve tüketildiği yerde toptancı hali bulunup bulunmamasına göre ilçe belediyeleri ile büyükşehir belediyesi arasında paylaşım gerçekleştirilmektedir.

Toptancı hali, 5957 sayılı Kanun’da yer alan asgarî koşulları taşıyan projeler çerçevesinde belediyeler ile gerçek veya tüzel kişiler tarafından kurulan, malların ayrı ayrı yahut birlikte toptan alım ve satımı ile kaydının yapıldığı yerleri ifade eder.⁹⁵

Hal Rüsumu, malları satın alanlarca toptan satış bedeli üzerinden ödenen meblağdır.⁹⁶

Hal rüsumunun oranı, kimlerden alınacağı ve istisnaları 5957 sayılı Kanun m.8’de ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Bu hükme göre;

“ Toptancı halinde satılan mallardan yüzde bir, toptancı hali dışında satılan mallardan yüzde iki oranında hal rüsumu tahsil edilir. Ancak, Cumhurbaşkanınca aksi kararlaştırılmadıkça, üretici örgütlerince toptancı halinde satılan mallar ile toptancı haline bildirimde bulunmak şartıyla 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a), (b), (ç), (d), (e) ve (f) bentlerinde belirtilen mallardan hal rüsumu alınmaz. Cumhurbaşkanı, hal rüsumu oranlarını, değişen piyasa şartlarına göre, genel olarak veya mal bazında uygulanmak üzere yüzde doksanına kadar azaltmaya veya artırmaya yetkilidir. 4 üncü maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen malların sınai üretimde kullanılmayan, (b) bendinde belirtilen malların ise ihraç edilmeyen kısmından birinci fıkraya göre hal rüsumu alınır. Gıda güvenilirliği ve kalitesi analizleri, Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığınca yetkilen-dirilmiş kamu laboratuvarlarında veya özel laboratuvarlarda yapıldığı belgelenen mallar üzerinden alınacak hal rüsumu, yarısı oranında alınır.”

⁹⁴4706 sayılı Kanun m.5/4

⁹⁵5957 sayılı Kanun m.2/n

⁹⁶5957 sayılı Kanun m.2/d

5957 sayılı Kanun m.8 yollamasıyla m.4 uyarınca hal rüsumundan istisna olan haller şunlardır:

a) Sınaî üretimde kullanılmak üzere satın alınan mallar.

b) İhraç edilmek üzere satın alınan mallar.

ç) 1/12/2004 tarihli ve 5262 sayılı Organik Tarım Kanunu kapsamında organik tarım faaliyetleri esaslarına uygun olarak üretilen ham, yarı mamul veya mamul haldeki sertifikalı ürünler.

e) (Mülga: 28/3/2013-6455/67 md.)

d) Üretici örgütlerince toptancı hali dışında satılan mallar.

f) İyi tarım uygulamaları kapsamında sertifikalandırılan ürünler.

5957 sayılı Kanun m.8/8'deki belirtilen durumlarda cezalı hal rüsumu tarhiyatı tesis edilir.5957 sayılı Kanun m.8/8'deki haller ve müeyyidesi, m.9'da ise cezalı hal rüsumunun kimlerden alınacağı aşağıdaki şekilde belirtilmiştir:

(8) Bu Bu Kanun hükümlerine aykırı olarak;

a) Toptancı haline bildirilmeden toptancı hali dışında toptan alınıp satılan ya da toptancı halinde satılmak üzere bildirimde bulunulup toptancı hali dışında toptan satılan,

b) Sınaî üretimde kullanılmak veya ihraç edilmek üzere satın alınıp bu maddenin ikinci fıkrasına aykırı olarak iç piyasada satışa sunulan,

c) Toptancı halinden satın alınmadan veya toptancı haline bildirilmeden perakende satılan,

ç) Miktarına, değerine, üretim şekline veya künyesinde belirtilen diğer hususlara ilişkin gerçeğe aykırı beyanda bulunulan,

mallar için hal rüsumu, tespitin yapıldığı yerdeki toptancı halinde bir önceki gün o mallar için oluşan birim fiyatların en yükseği esas alınarak belirlenen toptan satış bedelinin yüzde yirmi beşi oranında cezalı olarak alınır. Hal rüsumunun cezalı olarak alınmasına belediye encümenince karar verilir. Cezalı hal rüsumu tahsil edilen mallar için önceden ödenen hal rüsumu varsa cezalı tahsil edilecek hal rüsumundan mahsup edilir.

(9) Cezalı hal rüsumundan, malları taşıyan nakliyeciler ya da depolayanlar mal sahibiyle birlikte müteselsilen sorumludur.

5957 sayılı Kanun'un yukarıda yer verilen hükümleri incelendiğinde ; hal rüsumunun mükellefi 5957 sayılı Kanun kapsamındaki rüsuma konu ürünlerin sahibi, yani satıcılardır. Rüsum konusu malları taşıyan nakliyeciler ve depolayanlar ise cezalı hal rüsumunun mükellefi değil iseler de cezalı hal rüsumundan mal sahibiyle birlikte müteselsil sorumludurlar.

Hal rüsumunu tarh edilecek ürünler, 5957 sayılı Kanun m.1 uyarınca sebze, meyve ve arz ve talep derinliğine göre belirlenecek diğer mallardır.

Hal rüsumunun hukuki niteliğinin vergi benzeri mali yükümlülük olduğunu söyleyebiliriz. Çünkü, hal rüsumunun alınmasında karşılıklılık unsuru söz konusu değildir. Daha açık bir ifadeyle, idarenin hal rüsumu alabilmesi için hizmet sunması gerekmez. Bu nedenle, hal rüsumunun resim ya da harç olduğu söylenemez. Diğer yandan, hal rüsumu ilgisinin isteğine bağlı olarak hizmet karşılığında sunulan bir ücret olarak da nitelendirilemez.

Hal rüsumu vergi kanunlarında yahut da başkaca kanunlarda açıkça vergi olarak düzenlenmediğinden ve zor unsuruna dayalı olarak alınan bir kamu geliri niteliğinde olduğundan vergi benzeri mali yükümlülük olarak nitelendirilebilir.

Nitekim, cezalı hal rüsumuna ilişkin davaların görüm ve çözüm yerinin vergi mahkemeleri olduğu gözetildiğinde, hal rüsumunun vergi ve benzeri mali yükümlülük olarak nitelendirilmesi mümkündür.⁹⁷

2.1.1.11. Geçiş Hakkı Ücreti

Geçiş hakkı ücreti, elektronik haberleşme üzerinden alınan bir gelir türüdür.

Geçiş Hakkı; 27.12.2012 tarih ve 28510 sayılı(mükerrer) Resmi Gazete’de yayımlanan Sabit Ve Mobil Haberleşme Alt Yapısı Veya Şebekelerinde Kullanılan Her Türlü Kablo Ve Benzeri Gerecin Taşınmazlardan Geçirilmesine İlişkin Yönetmelikm.4/d’de şu şekilde tanımlanmıştır: “Geçiş hakkı: İşletmecilere; elektronik haberleşme hizmeti sunmak için gerekli şebeke ve altyapıyı kurmak, kaldırmak, bakım ve onarım yapmak gibi amaçlarla kamu ve özel mülkiyet alanlarının altından, üstünden ve üzerinden geçmeleri için tanınan haklar”dır. Geçiş hakkına konu olan taşınmazlardan cadde ve sokakları büyükşehir belediyesinin yetki alanı içerisinde olanlar bakımından geçiş hakkı ücretini tahsile yetkili idare büyükşehir belediyeleri, diğer yerlerde ilçe belediyeleridir.

Geçiş hakkı; kamu hizmeti gören işletmecilere kamu ve özel mülkiyet alanlarının özel amaçlı kullanımı için tanınan ayrıcalıklı haklardır. Belediyeler veya devlet tarafından yerine getirmekle yükümlü oldukları kamu hizmetlerini icra etmelerinde yardımcı olması amacıyla, kamu hizmeti gören firmalara (telekomünikasyon, elektrik, gaz, su, vb.) ve ulaştırma işletmecilerine (demiryolları, toplu taşıma vb.) tanınan ayrıcalıklı haklar da diyebiliriz. Başka bir ifadeyle geçiş hakkı, telekomünikasyon taşıyıcılarının ve diğer şahısların mülkleri üzerinde kablo döşemek, telekomünikasyon ve elektrik direkleri gibi bunları destekleyici

⁹⁷ Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi 24.12.2020 tarih 2020/854 E. 2020/1326 K., Danıştay 9.Daire 09.12.2021 tarih, 2018/1474 E. 2021/6222 K.

ekipmanlar, anten kurmak ve bunları işletmek için araziyi kullanmalarını ifade etmektedir. Özet olarak telekomünikasyonda geçiş hakkı, direklerin kurulmasını, kablo döşenmesini ve uygun yerlere radyo antenlerinin yerleştirilmesini ifade etmektedir.⁹⁸

Elektronik haberleşmenin, üzerinden veya aracılığıyla gerçekleştirildiği anahtarlama ekipmanları, donanım ve yazılımlar, terminaller ve hatlar da dahil olmak üzere her türlü şebeke birimlerini, ilgili tesisleri ve bunların bütünleyici parçalarının hepsi geçiş hakkı kapsamındadır.⁹⁹

Geçiş hakkının mükellefi, yetkilendirme çerçevesinde elektronik haberleşme hizmeti sunan ve/veya elektronik haberleşme şebekesi sağlayan ve alt yapısını kuran ilk işletmecidir.¹⁰⁰

Ancak, geçiş hakkı kullanılarak kurulmuş olan bir elektronik haberleşme altyapı ve/veya şebekesinin bulunduğu mülkiyet alanına, işletmecilerin ilave kablo, kanal, boru, göz gibi fiziksel altyapı unsurlarını mevcut güzergah dışına çıkılmaksızın tesis etmesi halinde geçiş hakkı ücreti alınmayacaktır.¹⁰¹

2.1.1.12. Yer Seçim Belgesi Ücreti

5393 sayılı Belediye Kanunu m.15/r uyarınca sabit ve mobil haberleşme altyapısı veya şebekelerinde kullanılan elektronik haberleşme istasyonlarına verilecek yer seçim belgesi karşılığında yer seçim belgesi ücreti alınmaktadır. Bu ücret, 27.0.12018 tarih ve 30314 sayılı RG’de yayımlanan Elektronik Haberleşme İstasyonlarına Yer Seçim Belgesinin Verilmesi Ve Ücretlerinin Belirlenmesine İlişkin Yönetmelik m.6 gereği Yönetmelikte belirtilen EK-1’e göre alınır ve her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Maliye Bakanlığınca belirlenecek yeniden değerlendirme oranında artırılarak uygulanır.¹⁰²

2.1.1.13. Tıbbi Atık Bertaraf Ücreti

Sağlık hizmetlerinin üretimi sonucu oluşan atıklardan biri olan tıbbi atıklar, diğer atıklardan ayrı toplanması ve uygun şekilde bertaraf edilerek güvenli şekilde uzaklaştırılması gereken özel nitelikte atıklardır.¹⁰³ Bu bağlamda, 25.01.2017 tarih ve 29959 sayılı RG’de Tıbbi Atıkların Kontrolü Yönetmeliği yayımlanmıştır.

⁹⁸Uğul,2003:5

⁹⁹Çelik, 2022: 987

¹⁰⁰Çelik, 2022: 987

¹⁰¹Çelik, 2022: 988

¹⁰²Elektronik Haberleşme İstasyonlarına Yer Seçim Belgesinin Verilmesi Ve Ücretlerinin Belirlenmesine İlişkin Yönetmelik m.6/2

¹⁰³Küçük, Sayıştay Dergisi, Sayı: 90 , Temmuz-Eylül 2013 :74

Söz konusu Yönetmeliğin 8. Maddesinde Büyükşehirlerde büyükşehir belediyeleri , diğer yerlerde diğer belediyeler maddede sayılan tıbbi atıkla ilgili iş ve işlemleri yerine getirmekle yükümlüdürler. Yönetmelik'te ayrıca belediyelerin yetkilerini devrettiği kişi ve kuruluşlar birinci fıkrada belirtilen yükümlülüklerden müteselsilen sorumlu oldukları da hükme bağlanmıştır.¹⁰⁴

Tıbbi Atık Yönetmeliği'nin 5. maddesinin f bendi uyarınca tıbbi atıkların toplanması, taşınması, sterilizasyonu ve bertarafında uygulanacak ücret mahalli çevre kurulu tarafından belirlenir.

2.1.1.14.İdari Para Cezası Gelirleri

İdari para cezaları, yargı kararı gerekmeksizin devletin idari kurumları tarafından hükmedilebilen cezalardır.¹⁰⁵

Kanuni dayanağı olmaksızın idari para cezası kesilebilmesi mümkün değildir. Kabahatler Kanunu m.4/1 uyarınca “hangi fiillerin kabahat oluşturduğu, kanunda açıkça tanımlanabileceği gibi; kanunun kapsam ve koşulları bakımından belirlediği çerçeve hükmün içeriği, idarenin genel ve düzenleyici işlemleriyle de doldurulabilir.” Türk doktrininde ağırlıklı görüş, kanunilik ilkesinin idari yaptırımlarda, ceza yaptırımlarındaki gibi sert ve tavizsiz uygulanmasının idarenin takdir yetkisine aykırı olacağı, kanunilik ilkesinin idari yaptırımlar açısından daha yumuşak uygulanması gerektiği yönündedir.¹⁰⁶ Belediyelere muhtelif kanunlarda idari para cezası kesme yetkisi verilmiştir.

Belediyelerin idari para cezası geliri elde ettiği başlıca kanunlar: 5957 sayılı kanun, 5326 sayılı Kabahatler Kanunu, 1608 sayılı kanun, 2559 sayılı kanun, 394 sayılı kanun, 6301 sayılı kanun ve 3194 sayılı kanundur. Belediyeler, 5957 sayılı Kanun uyarınca kestikleri cezalı hal rüsumu gelirlerini merkezi idareyle paylaşmaktadırlar.

Paylaşımın ne şekilde yapılacağı 07.07.2012 tarih ve 28346 sayılı RG'de yayımlanan Sebze Ve Meyve Ticareti Ve Toptancı Halleri Hakkında Yönetmelik'in 45. maddesinde detaylı olarak belirtilmiştir.

5326 sayılı Kabahatler Kanunu m.32 ila 42 arasındaki idari para cezaları , ihlalin mahiyetine göre belediyeler tarafından da kesilebilir.

Aynı şekilde, 1608 sayılı Umuru Belediyeye Müteallik Ahkâmı Cezaiye Hakkında 16 Nisan 1340 Tarih Ve 486 Numaralı Kanunun Bazı Maddelerini Muaddil Kanun uyarınca belediye meclis ve encümenlerinin kendilerine kanun, nizam ve talimatnamelerin verdiği

¹⁰⁴ Tıbbi Atıkların Kontrolü Yönetmeliği m.8/2

¹⁰⁵ Çelik, 2022: 999

¹⁰⁶ Can, Türkiye Adalet Akademisi Dergisi, Yıl:7, Sayı:29 Ocak 2017 :413

vazife ve salahiyet dairesinde ittihaz ettikleri kararlara muhalif hareket edenlerle belediye kanun ve nizam ve talimatnamelerinin men veya emrettiği fiilleri işleyenlere veya yapmayanlara belediye encümenince Kabahatler Kanununun 32 nci maddesi hükmüne göre idarî para cezası ve yasaklanan faaliyetin menine karar verilir.

394 sayılı Hafta Tatili Kanunu'nun 10. maddesi uyarınca anılan kanuna muhalefet edene idari para cezası kesileceği öngörülmüştür.

3194 sayılı İmar Kanunu m.42'ed ve muhtelif hükümlerde ruhsatsız yapı yapan yahut ruhsat eki etüt ve projelerine ve imar mevzuatına aykırı yapı yapanlar hakkında ilgili belediye tarafından idari para cezası kesilmektedir.

6301 Öğle Dinlenmesi Hakkında Kanun m.7 uyarınca işçilerine öğle dinlenmesi yaptırmayan işveren hakkında da belediye tarafından idari para cezası kesilmektedir.

Yukarıda sözü edilen kanunlarda (5957 sayılı kanun hariç), elde edilecek idari para cezası gelirin merkezi idareye aktarılacağı yahut merkezi idareyle paylaşılacağına dair bir hüküm bulunmadığından, bu kanun kapsamında kesilen idari para cezalarının tamamı idari para cezasını kesen belediyeye aittir. Nitekim , Kabahatler Kanunu m.17/3'te;

“Sosyal güvenlik kurumları ile mahalli idareler tarafından verilen idarî para cezaları kendi bütçelerine gelir kaydedilir” hükmü amirdir.

2.1.1.15.İç ve Dış Borçlanma Gelirleri

Belediyelerin borçlanma suretiyle elde ettikleri gelirler vardır. Bu gelirler de dış borçlanma ve iç borçlanma şeklinde gerçekleşmektedir.

Borçlanma, olağan gelirleri, sunmaları gereken hizmetlere yetmeyen belediyelerin başvurmak zorunda kaldığı olağanüstü bir gelir kaynağıdır.¹⁰⁷ Belediye, görev ve hizmetlerinin gerektirdiği giderleri karşılamak amacıyla Belediye Kanunu'nda belirtilen usûl ve esaslara göre borçlanma yapabilir ve tahvil ihraç edebilir.¹⁰⁸ 5393 sayılı Kanun m.15 uyarınca borç almak, belediyenin yetki ve imtiyazları arasında sayılmıştır. Belediye meclisi, belediyelerde borç almaya karar veren organdır.¹⁰⁹

Belediyeler iç ve dış borçlanma yapabilirler. İç borçlanmada belediyeler, İller Bankası'ndan, 5411 sayılı Bankalar Kanunu'na göre faaliyette bulunan bankalardan yahut tahvil ihraç etmek suretiyle borçlanmaktadırlar.

Belediyelerin borçlanmasına Belediye Kanunu ile sınırlamalar getirilmiştir. Buna göre, iç ve dış borç stok tutarının, en son kesinleşmiş bütçe gelirleri toplamının 213 sayılı

¹⁰⁷Keleş, 1998: 341, Çetinkaya ve Demirbaş, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları 53. Seri / Yıl 2010:9

¹⁰⁸5393 sayılı Belediye Kanunu m.68/1

¹⁰⁹Çelik, 2022: 1009

Vergi Usul Kanununa göre belirlenecek yeniden değerlendirme oranıyla artırılan miktarını aşmaması, dış borçlanmada Hazine Müsteşarlığı'nın garantörlüğünün alınması, borçlanmada belirli düzeylerde belediye meclisinin onayı belirli düzeyden fazla olursa İç İşleri bakanlığının onayının alınmasıdır. Belediyeler borçlanma konusunda kanunda belirtilen bu kısıtlamalarla merkezi idarenin sıkı denetimi altına girmişlerdir. Bunun nedenleri arasında belediyelerin son yıllarda borç miktarlarının artması ve ödeme sıkıntısına girmeleri önemli nedenlerdendir.¹¹⁰

Dış borçlanma, 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde sadece belediyenin yatırım programında yer alan projelerinin finansmanı amacıyla yapılabilir.¹¹¹

Dış borçlanma SPK'dan izin alınmak suretiyle yurt dışı yatırımcılarına tahvil ihracı şeklinde de yapılabilir.¹¹²

24.12.2014 tarih ve 29216 sayılı RG'de yayımlanan 4749 Sayılı Kanun Kapsamında Dış Finansman Sağlanmasına İlişkin Usul Ve Esaslar Hakkında Yönetmelik gereğince belediyeler, gerçekleştirecekleri projeler için dış finansman temini amacıyla Hazine Müsteşarlığı'na müracaat eder.

Yönetmeliğin “Dış Finansman Temini İzni” başlığı altında düzenlenen 5. maddesi gereği dış finansman sağlanması, Bakandan alınacak onaya dayanılarak Müsteşarlıkça verilecek izne tabidir.

İç borçlanma, dış borçlanmanın aksine sadece yatırım harcamalarının finansmanı için değil cari harcamaların finansmanı için de yapılabilir.¹¹³ İç borçlanma; İller Bankası'ndan , 5411 sayılı Bankalar Kanunu'na göre faaliyet gösteren bankalardan ve tahvil ihracı şeklinde yapılmaktadır.

2.1.1.16. Ambalaj Atıklarının Toplanması Hakkının İmtiyaz Hakkı Olarak Verilmesi Suretiyle Elde Edilen Gelirler

Belediyeler, ambalaj atıklarının toplanması hakkının imtiyaz hakkı olarak verilmesi suretiyle de gelir elde etmektedirler.

2.2. Belediye Gelirleri Kanuna Göre Elde Edilecek Gelir Kalemleri

Belediye gelirlerinden maksat ; belediyelerin elde etmiş olduğu vergi, resim, harç, ücretler ve diğer gelir kalemleridir. O halde, ilk önce vergi, resim, harç ve ücret kavramlarını,

¹¹⁰Çetinkaya ve Demirbaş, İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları 53. Seri / Yıl 2010:10

¹¹¹ 5393 sayılı Belediye Kanunu m.68/1(a)

¹¹²Çelik, 2022: 1010

¹¹³Çelik, 2022: 1012

bunların benzerlik ve farklılıklarını açıklamak gerekir. Akabinde, belediyelerin Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında elde etmiş olduğu vergi, resim, harç ve ücretler ile diğer gelir kalemlerinin tüm vergi, resim, harç ve ücretler için geçerli olan hükümlerle olan benzerlikleri ve farklılıkları ele alınacaktır.

2.2.1. Vergi, Resim, Harç Ve Ücret Kavramları

2.2.1.1. Vergiler

2.2.1.1.1. Verginin Tanımı Ve Vergi Hukukunun Bölümleri

Vergi, devlet ve vergilendirme yetkisine sahip kurumların kamu harcamalarını finanse etmek ve/veya toplumun içinde bulunduğu koşulların tedbirini almak için, ödeme gücü olanlardan bu güçleriyle orantılı olarak aldıkları zorunlu, karşılıksız ve nihai parasal ödemelerdir.¹¹⁴ Vergiler, kamu hizmeti yapan Devlet ve diğer kamu idareleri lehine olarak kanundan doğan alacak haklarıdır.¹¹⁵ Ülkelerin vergi sistemi incelenirken metodolojik ayrımlar yapmak vergi sistematığının oluşmasında ve sistemin kolaylıkla anlaşılabilmesinde önemli rol oynar¹¹⁶. Vergi sistematığı açısından yapılan ayrımlardan ilki, vergi sayısına göre bir vergi sistemi tek bir vergi türü üzerine kurulmuş ise “tek vergili sistem”, birden fazla vergi uygulanmaktaysa “çok vergili sistem” söz konusudur.¹¹⁷ Günümüzde vergi sistemlerinin çok vergili sistem üzerine kurulu olduğunu söyleyebiliriz. Çok vergili sistemde vergilerin belli ölçütlere göre bölümlenmesine “vergi sistematığı” adı verilir.¹¹⁸ Ülkemizin benimsediği sistem de çok vergili sistemdir. Vergi sistemleri muhtelif kriterlere göre bölümlenip analiz edilebilir. Bunlar; yükümlünün kişisel durumuna göre, vergiyi ödeyen ile vergi yükünü taşıyan kişiye göre, verginin kapsamına göre, vergilendirilen ekonomik kaynağa göre yapılan bölümlendirmelerdir. Vergilendirilen ekonomik kaynağa göre yapılan bölümlenmenin kapsamlı çalışmalar açısından en uygun inceleme sistematığı sağladığı düşünülmektedir.¹¹⁹

Vergi hukukuna ilişkin yapılan ayrımlardan bir diğeri de genel vergi hukuku – özel vergi hukuku ayrımıdır. Tüm vergiler için geçerli ortak hükümlerin ele alınıp açıklandığı bölüme genel vergi hukuku adı verilir.¹²⁰ Genel vergi hukukunda; bu hukuk dalının tümüne ilişkin kavramlar ve kurumlar ile bütün vergilerde uygulanacak temel ilke ve kurallar, vergi ilişkisinin niteliği, vergi borcunun doğması ve sona ermesi, vergi uyumsuzlukları ve çözüm

¹¹⁴ Şenyüz vd., 2023:78

¹¹⁵ Karakoç, 2020: 50

¹¹⁶ Öncel, 2022: 225

¹¹⁷ Öncel, 2022: 225

¹¹⁸ Öncel, 2022: 225

¹¹⁹ Öncel, 2022: 225

¹²⁰ Şenyüz vd., 2023: 12

yolları irdelenmektedir.¹²¹ Genel vergi hukuku konuları itibariyle alt dallara ayrılmakta olup , bunlar; vergi usul hukuku, vergi ceza hukuku, vergi icra hukuku ve vergi yargılaması hukuku ve devletler arası vergi hukukudur.¹²² Vergi hukuku terimi, devletin kamu gücüne dayalı olarak elde ettiği tüm kamu gelirlerini; vergi, resim, harç ve harcamalara katılma payı gibi hukuki cebre dayanan diğer kamu gelirlerini içerecek şekilde kullanılmaktadır.¹²³

Gümrük vergisi dışındaki vergiler bakımından Vergi Usul Kanunu uygulanır. Gümrük vergisi bakımından ise Vergi Usul Kanunu değil, Gümrük Kanunu uygulanır.¹²⁴

Özel vergi hukukunda ise konularına göre tek tek vergiler ve bunları düzenleyen kanunlar ele alınmaktadır.¹²⁵ Özel vergi hukuku için ülkemizde Türk Vergi Sistemi kavramı kullanılmaktadır.¹²⁶

Özel vergi hukuku; Gelirden alınan vergileri içeren gelir vergisi, kurumlar vergisi, dijital hizmet vergisini, servetten alınan vergileri içeren emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, değerli konut vergisini, harcamalar üzerinden alınan katma değer vergisi, özel tüketim vergisi, özel iletişim vergisi, konaklama vergisini ve hukuki muamelelerden alınan damga vergisi ile banka ve sigorta muameleleri vergisini, Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan çok sayıda vergiyi ve yararlanma vergileri olarak isimlendirilen harçları kapsamaktadır.¹²⁷

Devletin elde ettiği vergiler, üç ana başlık altında toplanabilir. Bunlar: Gelirden alınan vergiler, servetten alınan vergiler ve harcamalardan alınan vergilerdir. Gelirden alınan vergiler; gelir vergisi ve kurumlar vergisi ve dijital hizmet vergisidir.

Servetten alınan vergiler; emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, değerli konut vergisidir. Harcamalardan alınan vergiler ise katma değer vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, özel tüketim vergisi, özel iletişim vergisi ve konaklama vergisidir.

Elbette, yukarıda sayılan vergiler, merkezi idarenin elde ettiği belli başlı vergiler olmakla birlikte, Türk vergi sistemindeki vergiler yukarıda sayılanlardan ibaret değildir. Türk vergi sistemi içerisinde Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında alınan vergiler, gümrük vergileri , damga vergisi gibi daha bir çok vergi türü mevcuttur.

¹²¹ Öner, 2023: 27; Karakoç, 2020: 36

¹²² Karakoç, 2020: 37

¹²³ Karakoç, 2020: 34

¹²⁴ Şenyüz vd., 2023: 13

¹²⁵ Öner, 2023: 27

¹²⁶ Şenyüz vd., 2023: 14

¹²⁷ Karakoç, 2020: 46-47

Devletin topladığı vergilerin yanı sıra mahalli idarelerin topladığı vergi ve benzeri gelirler de vergi hukukunun kapsamına girer.¹²⁸

2.2.1.1.2. Belediye Vergilerinin Merkezi İdare Vergileriyle Olan Benzerlikleri Ve Farklılıkları

Belediye Gelirleri Kanunu’nda tanımlanan vergi kavramı, vergi hukuku literatüründe genel manada tanımlanan vergi kavramıyla aynıdır. Ancak, belediyelerin elde ettiği vergilerin diğer vergilerden birtakım farklılıkları vardır. Organik açıdan bakıldığında; Devletin yani merkezi idarenin elde ettiği vergiler vergi dairesi tarafından tahsil edilmektedir. Oysa, belediye vergileri belediyeler tarafından tahsil edilmektedir. Devletin elde ettiği vergiler bakımından Devletin hizmet sunması gerekmez. Belediye vergilerinin bir kısmı için belediyelerin hizmet sunması gerekmez ise de muhtelif belediye vergileri açısından belediyelerin hizmet sunması şarttır. Bu iki vergi türü açısından itiraz edilecek merciler, yetkili mahkeme ve davalı sıfatının hangi idare olacağı şeklinde farklılıklar da mevcuttur. Gerek merkezi idarenin elde ettiği vergiler gerekse belediyelerin elde ettiği vergiler, harçlar, ücretler ve diğer gelir kalemlerine ilişkin başvuru usulleri, görevli ve yetkili mahkeme, idari merci tecavüzü, süre, ehliyet gibi farklılıklar çalışmamızın usul bölümünde detaylı olarak açıklanacaktır.

2.2.1.2. Resimler

Resim, kamusal güce dayalı olarak kamusal harcamaların finansmanı amacıyla, belirli bir hizmetin veya işin görülmesi için, yetkili makamlarca verilen izin karşılığında alınan paradır.¹²⁹ Günümüzde “resim” kavramı önemini yitirmiş olup uygulamasının kalmadığı söylenebilir.¹³⁰ Eskiden resim olarak adlandırılan birtakım kamu gelirleri yerlerini vergi ya da harca bırakmıştır.¹³¹ Bu nedenle, resim kavramı genellikle harç kavramıyla özdeş bir biçimde kullanılmaktadır.¹³²

Belediye Gelirleri Kanunu incelendiğinde, belediyelerin “resim” adı altında elde ettikleri herhangi bir gelirin bulunmadığı görülmektedir. Buna karşılık, hem merkezi idarenin hem de belediyelerin çok sayıda “harç” gelirleri mevcuttur.

¹²⁸Öner, 2023: 27

¹²⁹Öztürk, 2017: 61-62 , Uluatam ve Methibay,1999:8, Gafar, 2021:39

¹³⁰Yılmaz,2018:370

¹³¹Karakoç,2015:10 dip not 17

¹³²Yılmaz,2018:381

2.2.1.3. Harçlar

Harç, kamusal güce dayanarak kamu idaresinin belli fiillerinden ya da belli kamu hizmetlerinden yararlanma karşılığı olarak alınan iktisadî değerlerdir.¹³³ Genel vergi hukukunda tanımlanan, merkezi idarenin gelirleri arasında yer alan “harç” kavramıyla belediye gelirleri arasında yer alan harç kavramı aynıdır.

Bir hizmet karşılığında alınan bedelin harç olarak nitelendirilmesi için bu hizmetin kamusal bir hizmet olması gerekir.¹³⁴ Harç istenebilmesi için idarenin hizmet sunmuş olması şarttır. Bu kriter, hem merkezi idare harçları hem de belediye harçları bakımından aynıdır.

Merkezi idare harçları ile belediye harçlarının farklılıklarını organik açıdan ve usul açısından ele almak mümkündür. Organik açıdan; merkezi idare harçları vergi daireleri tarafından tahsil edildiği halde belediye harçları belediyeler tarafından tahsil edilir. Merkezi idare harçlarında itiraz merci üst makam olan Gelir İdaresi Başkanlığı’dır. Belediye harçları bakımından itiraz merci ise üst makam bulunmadığından ilgili belediyenin kendisidir.

Merkezi idarenin almış olduğu harçların büyük çoğunluğu Harçlar Kanunu’nda düzenlenmiştir. Yargı harçları, Noter harçları, Konsolosluk harçları, Gemi ve Liman Harçları, İmtiyazname, Ruhsatname ve Diploma Harçları, Trafik Harçları , merkezi idarenin Harçlar Kanunu uyarınca elde ettiği harçlardır.

Belediye harçları ise Belediye Gelirleri Kanunu’nun ikinci kısmında m.45-85 arasında düzenlenmiştir.

2.2.1.4. Ücretler

Vergi hukukunda ücret : *“işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir.”*¹³⁵ Devlet, ücretler üzerinden vergi almaktadır.¹³⁶ Belediyeler ve bağlı kurumları ise Belediye Gelirleri Kanunu’nun 97. maddesi uyarınca ücret gelirleri elde etmektedirler. Vergi hukukundaki ücret kavramı, Belediye Gelirleri Kanunu’ndaki ücret kavramından farklıdır. Vergi hukukunda ücret, merkezi idarenin doğrudan gelir kalemleri arasında sayılmamıştır.

Belediye Gelirleri Kanunu m.97 uyarınca; *“Belediyeler, bu kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan ve ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet için*

¹³³ Üstün,2003:13, Uluatam ve Methibay,1999:8, Karakoç,2015:9

¹³⁴ Karakoç,2015:9 dip not 16

¹³⁵ 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu m.61

¹³⁶ Gülmüş,2019:1

belediye meclislerince düzenlenecek tarifelere göre ücret almaya yetkilidirler. Belediye'ye tekel olarak verilmiş işler kendi özel hükümlerine tabidir”¹³⁷

2.2.2. Vergi, Resim, Harç Ve Ücretlerin Birbirlerinden Farkları

Vergi, vergilendirme yetkisine sahip olan kamu idareleri tarafından, gerçek ve tüzel kişilerden, kamu hizmetlerinin yeni getirilmesi amacıyla yapılan giderleri karşılamak amacıyla, hukukî cebre dayanarak, iade edilmemek üzere ve para olarak istenmekte/alınmaktadır.¹³⁸

Oysa, resim, harç ve ücretler bakımından karşılıklılık söz konusudur.¹³⁹

Harçta bir kamu hizmetinden faydalanılması; resimde ise, belirli bir işin yapılmasına idare tarafından izin verilmesi karşılığında ödenen bir meblağ söz konusudur.¹⁴⁰

Vergi dışındaki resim, harç ve benzeri malî yükümler açısından, kamu giderlerine karşılık olma ya da mali güç ölçütüne bakılmamakta “o hizmetten doğrudan doğruya yararlanma” ölçütü esas alınmaktadır.¹⁴¹

Vergiden farklı olarak harçlar “belirli bir kamu hizmetinden yararlanmanın (tapu, pasaport gibi) karşılığıdır.”¹⁴²

Bu bağlamda bir hizmetin harç konusu olabilmesi için kişilerin bir kamu kurumunun hizmetinden yararlanmaları, kişilere kamu eliyle özel bir yarar sağlanması ve/veya kamu idaresinin kişilerin özel bir işiyle uğraşması gerekmektedir.¹⁴³

Resim ise kamusal harcamaların finansmanı için, belirli bir hizmetin veya işin görülmesi için yetkili makamlarca verilen iznin karşılığında alınan para olarak tanımlanmaktadır. Resim, bazen harç anlamında kullanılmakta ise de resim ile harç aynı şey değildir. Harç bir hizmet karşılığı alınan bedel iken, resim belirli bir hakkın elde edilmesi veya izin karşılığı ödenmektedir.¹⁴⁴

Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler bakımından verginin kanuniliği ilkesi geçerlidir. Daha açık bir ifadeyle, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin

¹³⁷Belediye Gelirleri Kanunu m.97

¹³⁸Karakoç, 2015 :2

¹³⁹Karakoç,2015:9 dip not 16

¹⁴⁰Karakoç,2015:9 dip not 17

¹⁴¹Karakoç, 2015 :30

¹⁴²Güneş, *Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi*, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi Cilt: 38 Sayı: 2 Aralık 2016: 337

¹⁴³ Güneş, *Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: “Benzeri Mali Yükümlülük” Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin Değerlendirilmesi*, Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi Cilt: 38 Sayı: 2 Aralık 2016: 337, Anayasa Mahkemesi’nin 14.05.2011 gün .2009/42 E. K. 2011/26 K.

¹⁴⁴Çomaklı vd., 2013:7

mükellefi, oranı, muafiyet ve istisnaları, zamanaşımı gibi hususlar kanunla düzenlenmek zorundadır.

Oysa, ücretler bakımından Anayasanın 73.maddesinde yer alan verginin kanuniliği ilkesi değil, Anayasanın 13. maddesinde yer alan ölçülülük ilkesi göz önünde bulundurulur. Ayrıca, ücretlerin çeşitliliği konusunda bir sınırlama bulunmamakta olup ücretlere ilişkin tarifeler ikincil mevzuatla düzenlenebilmektedir.

2.2.3. Belediye Ücretlerinin Belediye Gelirleri Arasında Yer Alan Vergi Ve Harçlardan Farkları

Belediyelerin ücretlerinin kanuni dayanaklarını 5393 sayılı Belediye Kanunu m.59/e, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu m.23/m ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu m.97 olarak sıralayabiliriz. 5393 sayılı Belediye Kanunu m.59/(a) bendinde vergi, resim, harç ve katılma katılma payları, (e) bendinde ise ücretler, belediyelerin gelirleri arasında sayılmış, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu m.23/m bendinde ise “*yapılacak hizmetler karşılığı alınacak ücretler*” belediye gelirleri arasında sıralanmıştır.¹⁴⁵ Belediye Gelirleri Kanunu m.97’de ise belediyelerin hangi şartlar dahilinde ücret isteyebilecekleri hükme bağlanmıştır. O halde, Belediye Gelirleri Kanunu m.97’de yer verilen kavramları izah etmek icap eder.

Madde 97 metni incelendiğinde; Belediye Gelirleri Kanunu’nda harç veya katılma payı konusu yapılmış olan hususlarda belediyelerin ücret istemesinin mümkün olmayacağı açıkça hükme bağlanmıştır. Önemle vurgulamak gerekir ki; ülkemizde belediyeler vergi mahkemelerinin denetiminden kaçınmak maksadıyla vergi, resim ve harçların sonuna “*ücret*”, “*bedel*” kelimeleri ekleyerek ismini değiştirmekte ve bunların ücret olduğunu ileri sürmektedirler. Belediyeler tarafından bir verginin, harcın ya da katılma payının isminin değiştirilmiş olması, alınan paranın hukuki niteliğine etki etmez; bunları ücrete dönüştürmez. Aksi takdirde, kanundaki tüm vergi, resim, harç ve katılma paylarının belediyeler tarafından ücrete dönüştürülmesinin ve böylece idarenin etkin bir yargısal denetimden kaçınmasının önü açılmış olur.

Örneğin, yapı kullanma izni harcı, ilan reklam vergisi, kanalizasyon katılım payı gibi vergi ve harçların ismi belediyeler tarafından “*ilan reklam ücreti*” “*yapı kullanma izin bedeli*”, “*kanalizasyon katılım ücreti*” olarak değiştirilse ve bu paralar belediye meclislerince belirlenen tarifeyle dayalı olarak alınmış olsa bile yine de bunlar ücret olarak nitelendirilemezler.

¹⁴⁵ Erdoğan, 2021:101

Nitekim, bir büyükşehir belediyesi tarafından hukuka aykırı olarak gerçekleştirilen kayıt ve suret harcı tahsilatının vergi mahkemesince iptaline ve alınan paranın iadesine karar verilmesi üzerine idare, benzer mahiyette gerçekleştirdiği sonraki tahsilatlarda tahsilat makbuzuna “suret ücreti” yazarak harcı ücrete dönüştürme çabası içerisine girmiştir.¹⁴⁶

Belediyelerin harçları ücrete dönüştürme çabasının altında yatan birkaç önemli neden vardır. Bunlardan ilki, belediyelerin harç ihdas etme yetkisi bulunmadığından işlemin yetki unsurundaki sakatlığı bertaraf etmek istemeleridir. Bir diğer neden ise ; harçlar bakımından VUK'ta yer alan düzeltme- şikayet yolu işletilerek geriye dönük beş yıl içerisinde tahsil edilen harçların iadesi mümkün olduğu halde ücretler bakımından bunun mümkün olmamasıdır. Kısacası, belediyeler vergi mahkemelerinin denetiminden kaçınmak için harçları ücrete dönüştürmeye çalışmaktadırlar.

Bu husus çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde kapsamlı olarak ele alınacak, meselenin önemi sonuç bölümünde tamamen açıklığa kavuşturulacaktır.

Belediye Gelirleri Kanunu m.97 metninde yer alan “*bu kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan*” ifadesini, kanundaki harç veya katılma paylarının ismi değiştirilse dahi bunların hukuki niteliğinin değişmeyeceği, dolayısıyla belediyelerin bu konularda hiçbir surette ücret talep edemeyeceği şeklinde anlamak gerekir. Hatta, madde metninde yer almamakla birlikte Belediye Gelirleri Kanunu'ndaki “vergiler” bakımından da belediyelerin ücret isteyebilmeleri mümkün değildir. Zira, Anayasamızın 73.maddesinde yer alan “verginin kanuniliği ilkesi” uyarınca; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük ihdas etme yetkisi münhasıran Türkiye Büyük Millet Meclisi'ne aittir. Anayasamızın 7. maddesinde yer alan “yasama yetkisinin devredilmezliği” ilkesi uyarınca bu yetkinin belediyelere /belediye meclislerine devredilebilmesi mümkün değildir.¹⁴⁷ O halde, kanun koyucu Belediye Gelirleri Kanunu m.97'de “*bu kanunda harç veya katılma payı konusu yapılmayan*” ifadesini kullanmasaydı dahi belediyelerin harç, katılma payı yahut da vergi, resim ve benzeri mali yükümlülük ihdas edebilmesi mümkün olmazdı.

Belediyelerin ücret isteyebilmeleri için gereken şartlardan bir diğeri ise belediyelerce ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edilen bir hizmet sunulmasıdır. BGK m.97'de yer alan “*ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri her türlü hizmet*” kavramlarını açıklığa kavuşturmak gerekir. Doktrinde ERDOĞAN, isteğe bağlılık kriterini şu şekilde izah etmiştir: “*isteğe bağlılık özelliğini kişilerin bu hizmetleri belediyelerden temin etme zorunluluğu bulunmadığını göstermektedir. Bu hizmetler piyasadan temin edilebileceği gibi, belediyeden*

¹⁴⁶ Antalya 5. İdare Mahkemesi 13.12.2022 gün, 2022/1553 E. 2022/1512 K. ; UYAP Portal

¹⁴⁷ Karakoç, *Anayasal Vergilendirme İlkeleri Üzerine Bir Değerlendirme* , Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi Cilt:15 , 2013:1265-1266

de talep edilebilir. Bundan çıkan bir sonuç da verilen bu hizmetlerin belediyelerin kanundan kaynaklanan görevlerinden olmamasıdır. Yerel bir ihtiyaç bulunması halinde dahi belediyenin böyle bir boşluğu doldurma zorunluluğu yoktur.

Ancak belediyelerin görevleri dışında ücret karşılığı veya ücretsiz olarak pek çok ihtiyacın karşılanması gayreti içinde olabildikleri görülmektedir. Uygulamada belediyelerin, araç gereçleriyle hafriyat, nakliye, bahçe temizliği, baca temizliği, arazözlü su taşıma, vidanjör hizmeti gibi piyasadan da temin edilebilecek pek çok konuda isteğe bağlı ve ücret karşılığında hizmet verdikleri görülmektedir.¹⁴⁸

Yüksek Mahkeme içtihatlarında isteğe bağlılık kriterinin belediyelerin tekelinde bulunan bazı hizmetlerden faydalanmak için yapılan talep veya istekle karıştırılmaması gerektiği vurgulanmıştır.

Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. İdari Dava Dairesi yerleşik içtihatlarında bu ayrımı şu şekilde ortaya koymuştur:

“İdarenin tekelinde olan ve kişilerin talebi olmaksızın idarece doğrudan ilgisine sunulmayan hizmetlerde ilgilinin talebi idareyi harekete geçirmektedir. Örneğin, yapı ruhsatı düzenleme yetkisi belediyelerin tekelinde bulunan yalnızca belediyelerce düzenlenebilen bir belgedir. İlgilinin talebi idareyi sadece harekete geçirmekte, belediyece düzenlenen yapı ruhsatı işleminin idarenin tek yanlı iradesiyle tesis edildiği gerçeğini ortadan kaldırmamaktadır.

Bu nedenle 2464 sayılı Kanunun 97. maddesinde düzenlenen belediyenin sunduğu hizmetten faydalanmak için ilgisinin yaptığı "istek" ile idarenin tekelinde olan hizmetlerden faydalanabilmek için ilgisinin isteği aynı şekilde isimlendirilse de farklı hukuki niteliği olan kavramlardır. Özetlemek gerekirse, idarenin tekelinde olan hizmetlerden faydalanabilmek için ilgisince talepte bulunulması, idarece bu talebin kabul edilmesi için belirli bir bedel talep edilmesi halinde, belediyenin sunduğu tekel niteliğindeki hizmetten faydalanabilmek için ilgilinin bu bedeli ödemesinin zorunlu olduğu durumlarda, isteğe bağlılık kriterini taşıyamaması sebebiyle 2464 sayılı Kanunun 97. maddesinde düzenlenen ücret kapsamında görülemeyeceği, Anayasa Mahkemesinin bir yükümlülüğün “benzeri mali yükümlülük” olarak kabul edilebilmesinde aradığı ve belirlediği temel ölçütün “kamu gücüne dayalı olarak, gerektiğinde zorla alınabilmesi” kriterini ise taşıdığı anlaşılmaktadır.”¹⁴⁹

¹⁴⁸Erdoğan,2021:101

¹⁴⁹Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. İdari Dava Dairesi 28.01.2022 tarih 2020/490 E. 2020/1044 K.

Demek ki; belediyelerin tekel yetkisi dahilinde asli ve zorunlu görevleri kapsamında olan, ilgililerin kanunun aradığı anlamda bir isteği olmaksızın ifa edecekleri hizmetler için ücret talep edilebilmesi mümkün değildir.

Örneğin, büyükşehir belediyeleri servis ve otobüs işletenlerinden “Umum Servis Araçları Çalışma Ruhsat Bedeli” “Güzergah İzin Bedeli” , “C Plakalı Araç Yol Belgesi Katılım Payı” “C Plaka Tahditli Satış Bedeli” “Halk Otobüsleri Tahditli Satış Bedeli” adı altında bedeller almaktadırlar. Bu bedelleri ödemeyen servis ve otobüs işletenleri güzergah izin belgesi yahut çalışma ruhsatı alamamaktadırlar. Söz konusu ruhsat ve izinleri almayan servis/otobüs işletenleri, trafik denetimlerinde çalışma izni/ruhsatı olmaksızın taşıma yaptıkları gerekçesiyle 2918 sayılı Karayolları Trafik Kanunu’nun Ek 2/3(a) maddesi uyarınca trafikten men edilmektedirler. Dolayısıyla, servis/otobüs işletenlerinin yukarıda sözü edilen bedelleri ödemekten başka çareleri yoktur. Başka bir deyişle, bu bedeller servis/otobüs işletenlerinden kamu gücü dayatması altında alınmaktadır. O halde, bu bedellerin hukuki niteliği “benzeri mali yükümlülük” olup, ücret olarak nitelendirilebilmesi mümkün değildir.

Bir diğer örnek ise müteahhitlerden “iskan ruhsat görüş bedeli” adı altında alınan bedeldir. Müteahhitler, gayri menkul sahipleriyle akdettikleri kat karşılığı inşaat sözleşmesi doğrultusunda iskan ruhsatını alarak inşaatı tamamlamak ve gayri menkul sahiplerine teslim etmek zorundadırlar. 2560 sayılı Kanun m.18 uyarınca ilgili belediyeden iskan ruhsatı alınabilmesi için ilgili su ve atık su idaresinden yapıya ilişkin iskan ruhsatı verilmesinde sakınca bulunmadığına dair uygunluk yazısı alınması gerekmektedir. İlgili su ve atık su idaresi ise bu uygunluk yazısını “iskan ruhsat görüş bedeli” adı altında bir bedel ödemesi karşılığında vermektedir. Aksi takdirde, müteahhitlerin iskan ruhsatını alabilmeleri mümkün değildir. Bu nedenle, “iskan ruhsat görüş bedeli” adı altında alınan bedel her ne kadar belediyelerce ücret olarak nitelendirilse de , bu bedel iskan ruhsatı alınabilmesi için kamu gücü dayatması altında alındığından hukuken harç benzeri mali yükümlülük niteliğindedir.¹⁵⁰

Belediye Gelirleri Kanunu m.97’nin amacı, kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mali kaynağa ihtiyaç duyan belediyelere sundukları hizmet karşılığında ücret temin etmelerini sağlamak, böylece belediyelerin gelir kaynaklarını arttırmaktır.

Belediyelerin ücret isteyebilmesinin bir diğer şartı ise ücret istenen hususta hizmet sunmuş olmalarıdır. Daha açık bir ifadeyle belediyeler , piyasadan da temin edilebilecek olan, ilgililerin isteğine bağlı bir konuda dahi hizmet sunmamış olmaları halinde ücret talep edemezler.¹⁵¹

¹⁵⁰Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi 04.09.2019 gün 2019/150 E. 2019/851 K.

¹⁵¹Danıştay 9. Daire 27.3.1990 gün, 1988/2757 E. 1990/1079 K., Danıştay 9. Daire 25.11.2013 gün, 2010/1584 E. 2013/10781 K.

Belediye Gelirleri Kanunu'nda "resim" adı altında bir gelir türünün bulunmadığını söyleyebiliriz.¹⁵²

Belediye ücretlerini belediye harç ve vergilerinden ayıran en önemli kriter, söz konusu paranın kamu gücüne dayalı olarak tahsil edilip edilmediğidir. Belediye vergi ve harçları kamu gücüne dayalı olarak ve gerektiğinde zorla alınabildiği halde, belediye ücretleri ilgililerin isteğine bağlı olarak tahsil edilmektedir.

Belediye ücretlerinin kanuni dayanağı Belediye Gelirleri Kanunu m.97 olup, belediye ücretleri belediye meclislerince belirlenen tarifeye dayalı olarak alınmaktadır. Oysa, belediye harç ve vergileri Belediye Gelirleri Kanunu'nda tek tek sayılmış olup, her bir harç ve verginin konusu, miktarı ve oranı, aşağı ve yukarı hadleri BGK'da belirlenmiştir. Belediye harç ve vergileri BGK'da belirlenen miktar, oran, aşağı ve yukarı hadler dahilinde tahsil edilmektedir.

Belediyelerin ücret talep edebilmesi için hizmet sunması gerekmektedir; yani belediye ücretleri açısından karşılıklılık söz konusudur.

Benzer şekilde, belediye harçları bakımından da karşılıklılık ilkesi geçerlidir. Belediye vergilerinde ise kural olarak karşılıksızlık ilkesi geçerlidir ; belediyelerin vergi talep edebilmesi için kural olarak bir hizmet sunması gerekmez. Elbette, bu kuralın bazı istisnaları mevcuttur; muhtelif belediye vergilerinin istenebilmesi için belediyenin hizmet sunması gerekir.

2.2.3.1. Belediyelerin m.97 Uyarınca Ücret Olarak Elde Ettiklerini İleri Sürdükleri Gelirlerin Vergi Benzeri Mali Yükümlülük Olup Olmadığı Sorunu

Belediyelerin m.97 uyarınca ücret olarak elde ettiklerini ileri sürdükleri gelirlerin vergi benzeri mali yükümlülük olup olmadığının ortaya konulabilmesi için belediyelerin mali özerkliği ve sınırları, verginin kanuniliği ilkesi, vergi benzeri mali yükümlülük ve ücret kavramları ile bunların birbirinden farklarının izah edilmesi gerekir.

Akabinde konunun Anayasa Mahkemesi kararları ışığında, Anayasa Mahkemesi bireysel başvuru karar gerekçelerinin bağlayıcı olup olmadığı meselesi, Danıştay 9. Dairenin kısa süre içerisinde gerçekleştirdiği içtihat değişiklikleri de göz önüne alınarak irdelenmesi gerekir.¹⁵³

¹⁵²Burada bahsettiğimiz "resim"den maksat, vergi hukuku literatüründe kullanılan ve Anayasamızın 73. maddesinde zikredilen resimdir. İlan ve reklam vergisinin tarife ve oranını belirleyen Belediye Gelirleri Kanunu m.15'te yer alan "resim" kavramı ise "*varlıkların, doğadaki görünüşlerinin kalem, fırça gibi araçlarla kâğıt, bez vb. üzerinde yapılan biçimleri*" anlamında kullanılmıştır.

¹⁵³Çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde izah edeceğimiz üzere ;Danıştay 9. Dairenin ilke kararı niteliğindeki ilk içtihat değişikliğinde, belediye meclislerinde tarifeye dayalı olarak tahsil edilen bedeller bakımından, bu bedeller vergi benzeri mali yükümlülük olarak nitelendirilmiş, fakat vergi benzeri mali yükümlülüklerin Vergi Usul Kanunu kapsamında olmadığı, bu nedenle de bu bedellere ilişkin VUK m.114 vd maddelerinde yer alan

Belediyeler, kamu hizmetlerini yerine getirebilmek için mali kaynaklara ihtiyaç duyarlar. Belediyelerden beklenen faydanın elde edilebilmesi ise belediyelere yeteri kadar gelir kaynakları sağlanması ve belediyelerin mali özerkliklerinin sağlanması ile mümkün olur.¹⁵⁴

Belediyelerin mali özerkliği ilkesinin uluslar arası mevzuattaki dayanağı Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı'dır. Türkiye Cumhuriyeti, bu anlaşmayı bazı maddelerine çekince koymak suretiyle onaylamış ve anlaşma 1 Nisan 1993 tarihinde yürürlüğe girmiştir.¹⁵⁵

AYYÖŞ m.3'te özerk yerel yönetimin tanımı şu şekilde yapılmıştır: "Özerk yerel yönetim kavramı yerel makamların, kanunlarla belirlenen sınırlar çerçevesinde, kamu işlerinin önemli bir bölümünü kendi sorumlulukları altında ve yerel nüfusun çıkarları doğrultusunda düzenleme ve yönetme hakkı ve imkanı anlamını taşır. "

Yerel özerkliğin dayanağının anayasalarda veya kanunlarda yer alması ve yerel özerklik ilkelerinin kanunlarda yer alması gerekmektedir.¹⁵⁶ Ulusal mevzuatta yerel yönetimlerin özerkliği Anayasamızın 127. maddesinde benimsenmiştir. 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediye kanunu ise belediyelerin özerkliği ilkesinin kanuni dayanaklarını oluşturmaktadır.

Yerel özerkliğin temelini oluşturan mali özerklik konusu ise AYYÖŞ m.9'da düzenlenmiş; maddede yerel yönetimlerin ulusal ekonomik politika çerçevesinde, serbestçe kullanabilecekleri yeterli mali kaynağa sahip olacakları ve bu kaynakların anayasa ve kanunla belirlenen sorumluluklarla orantılı olacağı belirtilmiştir.¹⁵⁷

Türk hukuk sisteminde belediyelerin mali özerkliğinin anayasal dayanağı Anayasamızın 127. maddesinin 6. fıkrasıdır.

Bu maddeye göre, idarelere görevleriyle orantılı gelir kaynakları sağlanacağı hükme bağlanmıştır. Belediyelerin mali özerkliğinin kanuni dayanaklarının başlıcaları ; 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, 5393 sayılı Belediye Kanunu, 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu, 2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun'dur.

Belediye Kanunu'nda ve değişik kanunlarda belediyelere birçok görevler verilmiş olup, belediyeler bu görevleri yerine getirebilmek için harcamalarda bulunmak

düzeltilme-şikayet yoluna başvurulamayacağına hükmedilmiştir. Danıştay 9. Dairenin ilke kararı niteliği taşıyan ikinci içtihat değişikliğinde ise belediyelerin tarifeyle dayalı ücret olarak aldıklarını iddia ettikleri paraların vergi benzeri mali yükümlülük olmadığı ,ücret olduğu kabul edilerek bölge idare mahkemelerinin kararları görev yönünden bozulmuştur.

¹⁵⁴Ulusoy ve Akdemir,2009:259

¹⁵⁵Türkoğlu,2009:51 dipnot 16

¹⁵⁶Türkoğlu,2009:51

¹⁵⁷Türkoğlu,2009:52

zorundadırlar.¹⁵⁸ Zira, belediyelerin gelirlerinin yanı sıra çok sayıda gideri bulunmaktadır. Belediye giderleri Belediye Kanunu m.60'ta Büyükşehir Belediye Kanunu m.24'te sıralanmıştır. Belediyelerin giderlerini cari harcamalar, yatırım harcamaları ve transfer harcamaları şeklinde gruplandırabiliriz. Cari harcamalar; personel giderleri, yolluklar, hizmet alımları, tüketim malları ve malzeme alımları, demirbaş alımları ve diğer alımlardan, yatırım harcamaları ; makine, teçhizat ve taşıt alımları ile yapı, tesis ve büyük onarım giderlerinden, transfer harcamaları ise kamulaştırma ve taşınmaz mal satın alımları, kurumlara katılma payları ve sermaye teşkili, iktisadi, sosyal ve mali transferler ve borç ödemelerinden oluşmaktadır.¹⁵⁹

Belediyeler yapmak zorunda oldukları hizmetleri yerine getirebilmek için, yasaların kendilerine tanıdığı yetkileri kullanarak bir takım gelirleri toplarlar ve yasaların kendilerine tanıdığı sınırlar içinde bu gelirleri harcarlar.¹⁶⁰ İşte, belediyelerin giderlerini karşılamak için ihtiyaç duydukları mali kaynaklardan birisi de BGK m.97'de yer alan “ücretler”dir.

Uygulamada ortaya çıkan en önemli sorunlardan biri, belediyelerin ücret olarak tahsil ettiklerini ileri sürdükleri paraların vergi benzeri mali yükümlülük olup olmadığıdır. Daha evvel izah edildiği üzere ücretler; ilgililerin isteğine bağlı olarak sunulan, piyasadan da temin edilebilen ve hizmet sunulması karşılığında elde edilebilen kamu gelirleridir.

Belediyelerin elde ettikleri gelirlerin ücret mi vergi benzeri mali yükümlülük mü olduğunun saptanabilmesi bakımından vergi benzeri mali yükümlülüklerin hukuki niteliğinin, anayasal ve yasal dayanaklarının bilinmesi gerekir. Zira, belediye meclisleri ücret tarifesi belirleme hususunda yetkili oldukları halde vergi benzeri mali yükümlülük ihdas etme yetkisine sahip değildirler.Şayet belediyeler tarafından ücret adı altında alınan bedel vergi benzeri mali yükümlülük niteliğinde ise, Anayasamızın 73. maddesinde yer alan verginin kanuniliği ilkesi uyarınca işlem sırf yetki unsurundaki sakatlık nedeniyle hukuka aykırı olacaktır.

Belediyeler, belediye meclislerince çıkarılan tarifeye dayalı olarak ücret adı altında çok çeşitli bedeller almaktadırlar.

Kanaatimizce, bu paraların büyük çoğunluğu vergi benzeri mali yükümlülük niteliğindedir. Zira, ücret adı altında alınan bu paraların hemen hemen hepsi belediyelerin asli ve zorunlu görevleri kapsamında, ilgililerin isteği olmaksızın, kamu gücü dayatması altında alınmaktadır.

¹⁵⁸ Türkoğlu,2009:115

¹⁵⁹ Türkoğlu,2009:115-116

¹⁶⁰ Türkoğlu,2009:93

Üstelik bu paralar; kişilerce ruhsat, izin vb. belgelerin alınması sırasında yahut verilen ruhsat ya da iznin yenilenmesi esnasında tahsil edilmektedir. Söz konusu parayı ödemeyen kişilere belediyelerce ruhsat yahut izin verilmemektedir.

Belediyelerin ücret adı altında tahsil ettikleri vergi benzeri mali yükümlülükleri üç ana kategoride toplayabiliriz: imarlar ilgili konularda alınan vergi benzeri mali yükümlülükler, ulaşım ile ilgili konularda alınan vergi benzeri mali yükümlülükler ve ruhsat/izinle ilgili alınan vergi benzeri mali yükümlülükler.

Çalışmamızda tespit edebildiğimiz kadarıyla, belediyelerin imarla ilgili konularda tahsil ettikleri vergi benzeri mali yükümlülükler; aplikasyon ücreti, proje tasdik ücreti, konteyner ücreti ve benzerleridir.

Ulaşım ile ilgili konularda alınan vergi benzeri mali yükümlülükler ; C plaka tahditli satış bedeli, C Plakalı Araç Yol Belgesi Katılım Payı, Halk otobüsleri tahditli satış bedeli, Servis araçları devir ücreti, Plaka tahsis ücreti, Güzergah izin bedeli, Umum Servis Araçları Çalışma Ruhsat Bedeli, ticari plaka tahsis belgesi ve benzerleridir.

Ruhsat/izinle ilgili alınan vergi benzeri mali yükümlülüklerin başlıcaları ise alt yapı bilgilendirme belgesi, inşaat ruhsat bedeli, iskan ruhsat görüş belgesi, ... dir.

Kendi kişisel gözlemimize dayalı olarak yargıya en çok taşınan alacak kalemleri ulaşım ile alakalı alınan vergi benzeri mali yükümlülükler ve inşaatın yapı ve iskan ruhsatı aşamalarında alınan vergi benzeri mali yükümlülüklerdir.

Örneğin, servis aracı ve otobüs işletenleri bulundukları ilde ilgili büyükşehir belediyesi tarafından belirlenen güzergahta personel ve öğrenci taşıma faaliyetinde bulunabilmeleri için ilgili büyükşehir belediyesine tahditli satış bedeli ve güzergah izin bedeli / araç yol belgesi katılım payı adı altında paralar ödemeleri gerekir. Aksi takdirde, ilgili büyükşehir belediyesi tarafından otobüs ve servis işletenlerine ulaşım ile alakalı ruhsat/izin verilmemektedir. Böylesi bir durumda ise trafik denetiminde belgesi eksik olan otobüs yahut servis aracı trafikten altmış gün men edilmekte, şoför ve araç işletenine idari para cezası kesilmektedir. Görüldüğü üzere, sözü edilen bedeller büyükşehir belediyelerince belediye meclislerinin çıkarmış olduğu tarifeyle dayalı ücret adı altında alınmakta ise de ,

ilgilinin kanunun(m.97) aradığı anlamda isteği olmadığı gibi ulaşım büyükşehir belediyelerin asli ve zorunlu görevleri arasında yer almaktadır.

Alt yapı bilgilendirme belgesi/ inşaat ruhsat bedeli ve iskan ruhsat görüş belgesi ise yapı ve iskan ruhsatları alınacağı esnada, yapı ve iskan ruhsatının alınabilmesi için ilgili büyük şehirdeki büyükşehir belediyesine bağlı su idaresinin uygunluk yazılarının gerekmesi nedeniyle kamu gücü dayatması alınan paralardır.

Ortaya çıkan en önemli sorun ise vergi benzeri mali yükümlülük kavramının ve Vergi Usul Kanunu (VUK) m.118/3 'te yer alan ; “verginin kanuniliği ilkesi”nin kanunda özel düzenleniş biçimi olan “mevzuda hata” hükmünün fiilen ortadan kaldırılmasıdır. Böylece, belediyelerin adını ücret koyduğu ve hukuka uygunmuş gibi göstermek için belediye meclis kararı kapsamında tarifeye dayandırdığı paralar, şekli anlamda kanunilik denetiminin dışında bırakılmıştır.

Şekli anlamda kanunilik denetimine nispetle göreceli kavramlar olan meşru amaç ve ölçülülük kriterleri kapsamında yapılan değerlendirmeler ise Anayasamızın 73/3 maddesinin ihdas edilme gayesiyle bağdaşmamaktadır. Nitekim, meşru amaç ve ölçülülük ilkeleri kapsamında yapılan incelemenin Anayasa'nın 13. ve 35. maddelerine dayandırılması da Anayasamızın 73/3 maddesinin görmezden gelindiğini ortaya koymaktadır.

2.2.3.2. Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında Ücret-Vergi Benzeri Mali Yükümlülük Ayırımına İlişkin Kriterler

Anayasa Mahkemesi, gerek norm denetimi yoluyla önüne gelen itirazlarda gerekse bireysel başvuru üzerine vermiş olduğu kararlarında bir kamu alacağının ücret mi yoksa vergi benzeri mali yükümlülük mü olduğunu alacağın idare tarafından tekel yetkisi kapsamında, kamu gücü dayatması altında alınıp alınmadığına göre belirlemektedir. Anayasa Mahkemesinin bir yükümlülüğün 'benzeri mali yükümlülük' olarak kabul edilebilmesinde aradığı ve belirlediği temel ölçütün 'kamu gücüne dayalı olarak, gerektiğinde zorla alınabilmesi' olduğu görülmektedir.¹⁶¹ Uygulamada, içtihat değişikliğine yol açan ve sıkça atıf yapılan iki tane Anayasa Mahkemesi kararı vardır. Bunlardan biri somut norm denetimi yoluyla diğeri bireysel başvuru yoluyla Anayasa Mahkemesinin önüne getirilmiştir. Her iki karar doğrultusunda ücret- vergi benzeri mali yükümlülük ayırımındaki kriterler izah edilecek, kararların analizi yapılacaktır.

Anayasa Mahkemesi, somut norm denetimi/itiraz yolu ile önüne gelen bir itirazda¹⁶², 2464 sayılı Kanun'un 97. Maddesinin Anayasa'nın 73.maddesine aykırı olduğu iddiasıyla yapılan iptal talebini reddetmekle beraber , kararın gerekçesinde ücretlerin hangi şartlar dahilinde istenebileceği belirtilmiş, ücret- vergi benzeri mali yükümlülük ayırımı anayasal yorumla ortaya konulmuştur. Anılan kararda ; ilgililerin isteği olmaksızın yapılan hizmetler ile kanunlarda veya sair mevzuatta belediyece yapılması zorunlu kılınan hizmetler için belediyelerin ücret alma yetkisi bulunmadığı, belediye meclislerince ücret tarifesine konu

¹⁶¹Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. İdari Dava Dairesi'nin 28.01.2022 tarih 2022/285 E. 2022/381 K ; 2022/281 E. 2022/383K. ; 2022/208 E. 2022/309 K.

¹⁶²Anayasa Mahkemesi 26/01/2011 tarih E.2009/42, K.2011/26,

edilebilecek hizmetlerin kişilerin tamamen kendi isteklerine ve tercihlerine bağlı olarak yararlanacakları hizmetler olduğuna dikkat çekilmiştir. Yine, söz konusu kararın gerekçesinde BGK m.97 ile belediye meclislerine verilen, 'ücret' adı altında vergi, resim, harç veya benzeri mali yüküm tarifesi belirleme yetkisi değil, ilgililerin isteğine bağlı olarak ifa edecekleri hizmetlerin karşılığı olarak ücret tarifesi belirleme yetkisi olduğu, belediyelere tekel olarak verilmemiş, kişilerin isteği üzerine sunulan hizmetler için bir tarifeyle dayalı olarak istenilen 'ücret'in vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm olarak nitelendirilmesinin mümkün olmadığına değinilmiştir. Buradan çıkan sonuç, belediyelerin tekel yetkisi dahilinde, kamu gücü dayatması altında aldığı paraların ücret değil vergi benzeri mali yükümlülük olduğudur.

Şayet 2464 sayılı kanun m.97 Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilseydi belediyelerin ücret (piyasadan da temin edilebilen vidanjör, hafriyat, arazözlü taşıma vb.ücret) talep edebilmesi dahi imkansız hale gelirdi. Bu bağlamda, Anayasa Mahkemesinin somut norm denetimi yoluyla önüne gelen olayda BGK m.97'yi iptal etmemiş olmasına değil, ücret- vergi benzeri mali yükümlülük ayrımında belirlediği kriterleri göz önüne almak gerekir.

Somut norm denetimine konu olayda Ankara 2. Vergi Mahkemesi davayı görevli mahkeme sıfatıyla incelediğine göre, davaya uygulanacak olan kuralın m.97 olduğunu düşünüyor idiyse görevsizlik kararı vererek dosyayı idare mahkemesine göndermesi gerekirdi.

Zira, vergi mahkemesi sıfatıyla bakılan bir davada idarenin almış olduğu para kanunda açıkça vergi, resim, harç olarak düzenlenmemiş ve kamu gücü dayatmasıyla alınmış ise bu paranın niteliği vergi benzeri mali yükümlülüktür. Dava bu doğrultuda karara bağlanır. Alınan paranın niteliği m.97 kapsamında "ücret" niteliğindeyse davaya bakmakta idare mahkemeleri görevlidir.

Daha açık bir ifadeyle, Anayasa Mahkemesi'nin 26/01/2011 tarih E.2009/42, K.2011/26 sayılı kararına konu olayda, somut norm denetimine konu olan kanun (BGK m.97) o davaya uygulanacak olan norm olmadığı gibi , itiraz yoluna başvuran Ankara 2. Vergi Mahkemesi ücretlerle ilgili ihtilafa bakmakla görevli mahkeme olmadığından somut norm denetimine başvurabilmesi mümkün değildi. Çünkü Anayasa Mahkemesi somut norm denetiminde kanunun iptali için başvuran mahkemenin görevli mahkeme olması gerektiği görüşündedir.¹⁶³

Dolayısıyla, salt BGK m.97 kapsamındaki belediye ücretlerinin Anayasanın 73. maddesine aykırı olduğu iddiasıyla yapılan itirazın Anayasa Mahkemesince kabul edilmesi beklenemezdi.

¹⁶³ Özbudun, 2011:429, Anayasa Mahkemesi 6/1/1970 tarih E.1969/46 K. 1970/2

Ne var ki bu durum, belediyelerin belediye meclis kararı uyarınca tarifeye dayalı olarak aldıkları ve adını ücret koydukları tüm paraların herhangi bir denetime tabi tutulmaksızın ücret olarak kabul edilmesi sonucunu doğurmaz. Nitekim, Anayasa Mahkemesinin öteden beri yerleşik hale gelen kararlarında¹⁶⁴; *“Her ne kadar alınacak paraya "ücret" adı konulmuş ise de, Mahkememizin bir çok kararlarında da belirtildiği üzere, kamu idareleri tarafından alınan paraların isimlerine değil, içerik ve niteliklerine göre değerlendirilmesi gerekir.... ..ücret" adı altında alınan paranın, bir hizmet veya malın karşılığını oluşturmaması, maliyet-kâr esasına göre belirlenmemesi ve kamu gücüne dayanılarak tek taraflı irade ile tespit olunması açısından, belediyeler için vergi benzeri mali kaynak oluşturduğu açıktır. Bu ödemenin tarifeye bağlanması ve adına ücret denilmiş olması onun bu niteliğini etkilemez. Bu sebeple, Anayasa'nın öngördüğü vergi ilke ve kurallarına uygun olarak düzenlenmesi, zorlun özelliği taşıması şarttır.”* şeklinde değerlendirme yapılmıştır. Anayasaya aykırı olan husus, belediyelerin BGK m.97 kapsamında ücret talep etmesi değil, ücret adı altında vergi benzeri mali yükümlölük ihdas etmesidir. Bu sorunun çözümü ise BGK m.97'nin iptaliyle değil, somut olaya uygulanacak olan normun derece mahkemelerince doğru tespit edilmesiyle mümkündür.

Anayasa Mahkemesi güncel tarihli bir bireysel başvuru kararında¹⁶⁵; Anayasa Mahkemesi'nin 26/01/2011 tarih E.2009/42, K.2011/26 sayılı kararından alıntılar yapılarak belediyelere tekel olarak verilmemiş, kişilerin isteği üzerine sunulan hizmetler için bir tarifeye dayalı olarak istenilen ücretin vergi, resim, harç ve benzeri mali yüküm olarak nitelendirilmesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir.

Anılan kararda, 2464 sayılı Kanun'da harç ve harcamalara katılma payı dışında ilgililerin isteği üzerine ücret karşılığı olarak belediyeler tarafından yapılacak işlerin tek tek sayılmadığı, ücret karşılığı belediyelerce yapılacak işlerin belirlenmesi noktasında belediye meclislerine Anayasa ve kanunların çizdiği sınırlar içinde kalmak kaydıyla geniş takdir yetkisi tanındığı vurgulanmıştır. Başvuruya konu olayda, ulaşım ile alakalı ruhsat ve güzergah verme yetkisi Kocaeli Büyükşehir Belediyesi'nin tekelindedir.

Kişilerin güzergah izin belgesi gibi ulaşım faaliyetiyle ilgili ruhsatları büyükşehir belediyesinden başka bir yerden (piyasadan) temin edebilme imkan ve ihtimali yoktur. Ulaşım, belediyelerin asli ve zorunlu görevleri arasındadır. Başvurucunun ruhsat bedelinin ödememesi halinde ruhsat alamayacağı ve denetimlerde araçlarının trafikten men edileceği aşıkardır.

¹⁶⁴ Anayasa Mahkemesi 31/3/1987 tarih E.1986/20, K.1987/9

¹⁶⁵ Anayasa Mahkemesi 4/4/2019 tarih, 2015/10008 numaralı Acarlar Otomotiv Kararı

O halde, başvuruya konu düzenleyici işleme (UKOME kararına) karşı her ne kadar idare mahkemesinde dava açılmış ise de aslında UKOME kararına dayalı olarak alınacak paranın niteliği vergi benzeri mali yükümlülük olduğundan davanın vergi mahkemesinde açılıp karara bağlanması gerekirdi.

Bu karar bakımından eleştirdiğimiz husus ; Anayasa Mahkemesi tarafından ücret-vergi benzeri mali yükümlülük ayrımındaki kriterler kararda açıkça belirtilmesine rağmen, başvuruya konu olayda alınan paraların vergi benzeri mali yükümlülük olduğu sonucuna varılacağı yerde ücret olarak nitelendirilmesidir. Anayasa Mahkemesi, belediyelerin mali özerkliğini çok geniş yorumlayarak verginin kanuniliği ilkesinin uygulanamaz hale getirmiş, belediyelerin hangi alacak kalemlerinin vergi benzeri mali yükümlülük teşkil edeceğini açıklığa kavuşturmamıştır. Keza, Anayasa Mahkemesi ücret istenebilmesi için aranan “ilgilinin isteğine bağlılık” kavramını açıklamamış, ülkemizdeki belediye uygulamalarını görmezden gelerek belediyelerin ücret adı altında kişilere vergi benzeri mali yükümlülük dayatmasının önünü açmıştır.

Ülkemizde belediyeler, aldıkları bu nevi paraların tamamını BGK m.97 kapsamında belediye meclis kararınca çıkarılan tarifeyle dayalı ücret olarak aldıklarını ileri sürmektedirler. Herhangi bir ihtilaf halinde belediyelerin bu nevi paraları vergi benzeri mali yükümlülük olarak aldıklarını ikrar etmesi beklenemez. Bu durum akıl ve mantıkla da bağdaşmaz.

Anayasa Mahkemesinin yukarıda yer verilen iki kararı, uygulamanın tamamen değişmesine yol açmıştır. Bu nedenle, Anayasa Mahkemesi karar gerekçelerinin bağlayıcı olup olmadığı ve görevli mahkemenin tayinindeki rolü üzerinde durmak gerekir.

Ücret- vergi benzeri mali yükümlülük ayrımı bakımından Anayasa Mahkemesi, güncel bireysel başvuru kararlarında verginin kanuniliği ilkesinin “şekli anlamda kanun” boyutuna ilişkin denetimini yumuşatmış ve daha ziyade “maddi anlamda kanun” boyutuna ilişkin denetimini ön plana çıkarmıştır.¹⁶⁶ Daha açık bir ifadeyle Anayasa Mahkemesi, belediyelerin belediye meclislerince düzenlenen tarifeyle dayalı olarak aldıkları ücretlerin vergi benzeri mali yükümlülük olduğu ve bu nedenle hak ihlali teşkil ettiğine ilişkin yapılan bireysel başvurularda kanunilik ilkesini yumuşatarak BGK m.97 hükmünü iç hukukta müdahaleye ilişkin yeterince ulaşılabilir ve öngörülebilir kural bulunması olarak değerlendirmiş, şekli anlamda kanunilik ilkesine aykırı bir durum görmemiştir.¹⁶⁷ İhlale konu olan ücretin Anayasa'nın 13. ve 35. maddelerinde öngörülen meşru amaç ve ölçülülük kriterlerine riayet edilip edilmediği cihetiyle inceleme yapmıştır. Bu durum, uygulamada idare ve vergi mahkemeleri arasında görev uyuşmazlıkları meydana getirmiş, aynı durumda olan

¹⁶⁶ Gümüşkaya, :202

¹⁶⁷ Anayasa Mahkemesi 4/4/2019 tarih, 2015/10008 numaralı Acarlar Otomotiv Kararı: §65

kişiyi/kişilere farklı kararlar verilmesine yol açmış, mahkemelerin görev alanlarının birbirine karışması, idare ve vergi mahkemelerinin süre, usul ve esasa ilişkin inceleme yöntemlerinin farklı olması nedenleriyle bir çok sorunu beraberinde getirmiştir.

2.2.3.3. Anayasa Mahkemesi Karar Gerekçelerinin Bağlayıcı Olup Olmadığı Sorunu Ve Görevli Mahkemenin Tayinindeki Rolü

Anayasa Mahkemesi, kanunların anayasaya uygunluğunu soyut norm denetimi ve somut norm denetimi yoluyla denetler. Bireysel başvuru yolunda ise Anayasa Mahkemesi, bireylerin Avrupa İnsan hakları Sözleşmesi ve Ek protokollerinde yer alan temel hak ve hürriyetlerinin ihlal edilip edilmediğini denetler.

Anayasa Mahkemesinin soyut ve somut norm denetimleri bakımından üç tür kararı vardır: iptal, ret ve yorumlu ret kararı. Bireysel başvuru yolunda ise Anayasa Mahkemesi öncelikle başvurunun kabul edilebilir olup olmadığına karar verir. Başvurunun kabul edilebilir olması halinde hak ihlali olup olmadığını değerlendirir. Başvurunun kabulüyle hak ihlaline karar verildiği takdirde Anayasa Mahkemesi tarafından yeniden yargılamaya veya tazminata hükmedilir.

Anayasa Mahkemesi karar gerekçelerinin bağlayıcı olup olmadığı konusundaki görüşlere geçmeden önce, ret ve yorumlu ret kararlarına değinmek gerekir.

Çünkü, Anayasa Mahkemesi'nin 26/01/2011 tarih E.2009/42, K.2011/26 sayılı kararı kanımızca yorumlayıcı ret kararı niteliğindedir. Ret kararı, iptali istenen normun Anayasa uygun olduğu, aykırı olmadığı anlamına gelir.

İptal kararlarının aksine, ret kararları maddi anlamda kesin hüküm teşkil etmez, şekli anlamda kesin hüküm teşkil eder. Bunun anlamı, somut norm denetiminde verilen ret kararlarının sadece uyumsuzluğun taraflarını bağlayacağı sonucunu doğurmasıdır. Doktrindeki bir görüşe göre, somut norm denetiminde verilen ret kararlarının AYM tarafından aksi yönde başka bir karar verilinceye kadar diğer organlar, gerçek ve tüzel kişileri bağlayacağı yönündedir.¹⁶⁸

Yorumlu ret kararında ise diğer ret kararlarının aksine AYM normun sadece Anayasaya aykırı olmadığına hükmetmeyip aynı zamanda normun uygulama biçimini de tayin etmektedir.¹⁶⁹

Anayasamızın 153/son maddesi uyarınca “*Anayasa Mahkemesi kararları yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını, gerçek ve tüzel kişileri bağlar.*”

¹⁶⁸ Karan, 2022:111

¹⁶⁹ Karan, 2022:119

Bağlayıcılık, AYM tarafından tespit edilen anayasaya aykırı durumun gecikmeksizin anayasaya uygun duruma getirilmesini gerektirir.¹⁷⁰

Doktrinde, Anayasa Mahkemesi kararlarının salt hüküm fıkrasının mı yoksa gerekçelerinin de mi bağlayıcı olduğu hususu-tartışmalıdır.¹⁷¹

Anayasa Mahkemesi kararlarının gerekçesinin bağlayıcı olmadığı görüşünü savunanların birbirinden farklı hukuki argümanları vardır. Bu görüşü savunanlardan bazıları , gerekçenin bağlayıcı olduğu şeklinde bir yorum yapılması halinde gerekçenin yasama etkinliklerini yönlendirme işlevi göreceğini, böylesi bir durumda kuvvetler ayrılığı ilkesinin ihlal edileceğini ileri sürmektedirler. Bir diğer görüşe göre, Anayasa Mahkemesi diğer yargı kollarının bir üst temyiz (süper temyiz) merci olmadığından karar gerekçesinin bağlayıcılığından söz edilemez. AYM karar gerekçelerinin diğer mahkemeleri bağlayıcı etkisinin olmadığı da ileri sürülmektedir. Bu yaklaşımdan biri yargı, diğeri öğretilen gelmektedir.¹⁷²

Anayasa Mahkemesi kararlarının gerekçesinin bağlayıcı olduğunu savunan görüşler de mevcuttur. Bu doğrultuda olan bir görüşe göre¹⁷³, gerekçe kararın zorunlu unsurudur. Anayasa’da, AYM kararlarının bağlayıcı olduğuna yer verilmekte; ancak, hüküm fıkrası ve gerekçe ayrımı yapılmamaktadır (m.153/son). Bu nedenle AYM kararının sadece hüküm fıkrası değil, gerekçesi de bağlayıcıdır. Bir diğer görüş, gerekçenin bağlayıcılığını Anayasa’nın 153/1’inci maddesinde yer alan, “Anayasa Mahkemesinin kararları kesindir. İptal kararları gerekçesi yazılmadan açıklanamaz” düzenlemesine dayandırmaktadır.¹⁷⁴ Bir başka görüş, hüküm fıkrası ile gerekçe bir bütün oluşturuyorsa, gerekçenin de bağlayıcı olduğunu savunmaktadır.¹⁷⁵ Başka bir yaklaşım ise, AYM kararının gerekçesinin hükme esas alınan kısmının bağlayıcı olacağı yönündedir.¹⁷⁶

Anayasa Mahkemesi, kararın sadece hüküm fıkrasının değil gerekçesinin de bağlayıcı olduğuna hükmetmiştir.¹⁷⁷

Anayasa Mahkemesi karar gerekçelerinin bağlayıcı olduğunun kabulü halinde Anayasa Mahkemesinin norm denetiminde verdiği ret ya da yorumlu ret kararlarının gerekçelerinin de bağlayıcı olduğu savunulabilir. Yorumlu ret kararının gerekçesinin

¹⁷⁰ Karan, 2022:98

¹⁷¹ Karan, 2022:102

¹⁷² Şahbaz, 2020:349

¹⁷³ Aliefendioğlu, Anayasa Yargısı ve Türk Anayasa Mahkemesi , 1996: 294

¹⁷⁴ Sağlam, Yetki Ve İşlev Bağlamında Anayasa Mahkemesi'nin Yasama Yürütme Ve Yargı İle İlişkisi:43

¹⁷⁵ Ocakçıoğlu, 1971:574

¹⁷⁶ Hakyemez, 2008:393

¹⁷⁷ Anayasa Mahkemesi 27.05.1999 tarih 1998/58 E. 1999/19 K.

bağlayıcı olup olmadığı konusunda doktrinde farklı görüşler mevcuttur .Anayasa Mahkemesi, kararlarda yaptığı yorumun bağlayıcı olduğunu belirtmektedir.

Buradan hareketle, AYM tarafından verilen yorumlu ret kararının gerekçesinin Anayasa m.153/5 uyarınca yasama, yürütme ve yargı organlarını, idare makamlarını, gerçek ve tüzelkişileri bağlamaktadır.

Son tahlilde; Anayasa Mahkemesi'nin 26/01/2011 tarih E.2009/42, K.2011/26 sayılı kararı, ücret- vergi benzeri mali yükümlük ayrımındaki kriterleri ortaya koyan, bununla birlikte BGK m.97'nin başlı başına Anayasaya aykırı olduğu itirazını reddeden bir yorumlu ret kararıdır. Bir önceki bölümde izah ettiğimiz üzere, sözü edilen olayda alınan para, isteğe bağlı ücret değil, belediyenin tekel yetkisi dahilinde ve kamu gücü dayatması altında tahsil ettiği vergi benzeri mali yükümlülük niteliğindedir. Anayasa Mahkemesi, belediyelerin ücret alabilmesini engellemek için BGK m.97'yi Anayasaya aykırı bulmamış, fakat ücret-vergi benzeri mali yükümlülük arasındaki farkları anayasal yorumla ortaya koyarak derece mahkemeleri açısından bağlayıcı nitelikte olan yorumlu ret kararı vermiştir.

Bu durumda, salt belediyelerin belediye meclis kararınca çıkardıkları tarifeye dayalı ücret savunmasına bakılarak görevli mahkemenin idare mahkemeleri olduğu sonucuna varılamaz. Üstelik, bu sonuca Anayasa Mahkemesi'nin 26/01/2011 tarih E.2009/42, K.2011/26 sayılı kararı gerekçe gösterilerek ulaşılabilmesi mümkün değildir. Tam aksine, yukarıda sözü edilen Anayasa Mahkemesi kararı belediyelerin tekel yetkisi dahilinde ve kamu gücü dayatması altında aldıkları paraların vergi benzeri mali yükümlülük olduğu cihetiyle derece mahkemelerini bağlayacağından, böylesi bir durumda vergi mahkemelerinin görevli mahkeme olduğu sonucunu doğurmaktadır.

Anayasa Mahkemesi bireysel başvuru karar gerekçelerinin bağlayıcı olup olmadığı, bağlayıcı ise herkesi mi yoksa sadece uyuşmazlığın taraflarını mı bağladığı konusunda da doktrinde muhtelif görüşler vardır. Doktrindeki bir görüşe göre, AYM'nin norm denetiminde verdiği kararlar gibi bireysel başvuru usulünde esas hakkında inceleme sonrası verdiği ihlal kararları da Anayasa'nın 153/son ve AYM Kanunu m.66/1 uyarınca bağlayıcıdır ve bağlayıcılık kararların gerekçeleri bakımından da geçerlidir.¹⁷⁸ Bu görüşe göre, bireysel başvuru usulünde verilen kararlar bireyin temel hak ve özgürlüklerini anayasa yargısı yoluyla korumakta ve bu yönüyle subjektif işlev görmekle birlikte, aynı zamanda anayasa hukukunu geliştirmek, hukuk düzenini korumak, benzer anayasa ihlallerinin önüne geçmek şeklinde objektif bir işleve de sahiptir.¹⁷⁹ Bu görüşü savunanların bireysel başvuru usulünde esastan

¹⁷⁸ Karan, 2022:136, İnceoğlu : 301

¹⁷⁹ Karan, 2022:125

verilen “ihlalin olmadığı”na dair karar gerekçelerinin de bağlayıcı olduğunu kabul ettiklerini söyleyebiliriz. Zira, bu görüşe göre Anayasa m.153/son maddesi Anayasa Mahkemesi kararları arasında herhangi bir ayırım yapmadığından Anayasa Mahkemesinin gerek norm denetiminde gerekse bireysel başvuru usulünde esastan verdiği tüm kararlar gerekçeleriyle birlikte bağlayıcıdır.

Diğer görüş ise Anayasa Mahkemesinin bireysel başvuru usulünde verdiği kararlar gerekçelerinin objektif işleve sahip olmadığını, aksi bir yorumun Anayasa Mahkemesini “süper temyiz merci” haline getireceğini savunmaktadır. Bu görüşün ileri sürdüğü hukuki argümanların başında Anayasa m.148/4 gelmektedir. Anayasa m.148/4 uyarınca “*Bireysel başvuruda, kanun yolunda gözetilmesi gereken hususlarda inceleme yapılamaz.*”

AYM Kanunu m.49/6 da aynı düzenlemeyi içermektedir. Anayasa Mahkemesinin yerleşik içtihatlarında; bireysel başvuru usulünde derece mahkemelerinin kararları açıkça keyfilik ve bariz takdir hatası içermediği müddetçe AYM’nin derece mahkemelerinin hukuki yorumuna, takdir yetkisine, delilleri değerlendirmesine karışamayacağı ve kanun yolunda gözetilmesi gereken hususlarda inceleme yapayacağı hüküm altına alınmıştır. Bununla birlikte Anayasa Mahkemesi, bir alacağın vergi benzeri mali yükümlülük olup olmadığını belirleme yetkisinin kendisine ait olduğunu belirtmiştir.

Kanaatimce bu nevi birbirine zıt kararlar çelişkilidir. AYM, bir yandan bireysel başvuru yolunda verdiği karar gerekçesinde alacağın vergi benzeri mali yükümlülük olup olmadığını belirleme yetkisinin kendisine ait olduğunu belirtmekte, diğer yandan Anayasa m.148/4 uyarınca bireysel başvuru usulünde derece mahkemelerinin hukuki değerlendirmesine kural olarak karışamayacağını belirterek çelişkiye düşmüştür.

Nihayetinde, bireysel başvuru karar gerekçelerinin bağlayıcı olup olmadığı hususunda yukarıdaki görüşlerin hangisi kabul edilirse edilsin, Anayasa Mahkemesi’nin 4/4/2019 tarih,2015/10008 numaralı Acarlar Otomotiv Kararı ve gerekçesi , belediyelerin adını ücret koyduğu, belediye meclis kararı kapsamında çıkarılan tarifeye dayalı ücret aldıklarını iddia ettikleri paraların herhangi bir ayırım gözetilmeksizin doğrudan doğruya idare mahkemelerinin görevli olduğu yönünde bir bağlayıcılık içermez. Nitekim Anayasa Mahkemesi 15/6/2021 tarih 2018/22268 numaralı ALİ RIZA AKINCI VE DİĞERLERİ kararında; vergi mahkemesince verilen süre aşımı kararına istinaden yapılan bireysel başvuru bakımından bireysel başvurunun ikincillik ilkesine vurgu yapmış, başvuruya konu alacağı ücret olarak nitelendirmediği gibi görevli mahkemenin idare mahkemesi olduğuna da işaret etmemiştir. O halde, Anayasa Mahkemesi niteliğinin ücret mi vergi benzeri mali yükümlülük mü olduğu tartışmalı sayılabilecek benzer mahiyetteki kamu alacaklarına ilişkin gerek vergi

mahkemesince gerekse idare mahkemesince verilip kesinleşen kararlara dair yapılan bireysel başvurularda , başvuruların her ikisini de esastan inceleyip hak ihlali olup olmadığıyla sınırlı bir incelemede bulunduğuna göre, Anayasa Mahkemesinin bireysel başvuru usulünde verdiği kararların nihai sonucu görevli mahkemenin tayininde tek başına dikkate alınamaz. Bir başka ifadeyle, Anayasa Mahkemesi bireysel başvuru karar gerekçelerinde görevli mahkemenin idare mahkemesi mi yoksa vergi mahkemesi mi olduğuna işaret etmediğinden, Anayasa m.148/4 de göz önünde bulundurulduğunda Anayasa Mahkemesi'nin 4/4/2019 tarih,2015/10008 numaralı Acarlar Otomotiv Kararının neticesi ve gerekçesi görevli mahkemenin tayininde rol oynamaz.

Zira, Anayasa m.148/4'te "Bireysel başvuruda, kanun yolunda gözetilmesi gereken hususlarda inceleme yapılamaz." hükmü mevcuttur.

Bu bağlamda, Danıştay 9. Daire başta olmak üzere, İstinaf Mahkemelerinin ve yerel mahkemelerin yukarıda yer verilen Anayasa Mahkemesi bireysel başvuru karar gerekçesine atıf yapmak suretiyle görevli mahkemeyi belirlemeleri kanaatimce yerinde değildir.

Netice itibariyle, Anayasa Mahkemesi'nin Acarlar Otomotiv'in yapmış olduğu bireysel başvuruya dair kararının gerekçesinde yer alan ücret- vergi benzeri mali yükümlülük ayırımına dair kriterler derece mahkemelerince dikkate alınmalı, görevli mahkemenin idare mahkemesi mi vergi mahkemesi mi olacağı her somut olaya göre belirlenmelidir. Görevli mahkemenin kime ait olacağını belediyelerin ücret savunmasına göre değil, Anayasa Mahkemesi karar gerekçelerinde yer alan kriterlere göre belirlenmeli; alınan bedelin ilgililerin isteği olmaksızın, kamu gücü dayatmasıyla alındığının saptanması halinde bu bedelin vergi benzeri mali yükümlülük olduğu kabul edilerek görevli mahkemenin vergi mahkemesi olduğu göz önünde bulundurulmalıdır.

2.2.3.4. Görevli Yargı Yerinin Belirlenmesi Sırasında Ortaya Çıkan Sorunlar

Anayasa Mahkemesinin 26/01/2011 tarih E.2009/42, K.2011/26 sayılı norm denetiminde verdiği ret kararı ve bireysel başvuru usulünde verdiği 4/4/2019 tarih,2015/10008 numaralı Acarlar Otomotiv Kararı Danıştay 9. Dairenin kısa aralıklarla iki kez içtihat değişikliğine gitmesinde büyük rol oynamıştır.

Danıştay 9. Dairenin ilke kararı niteliğindeki ilk içtihat değişikliğinde, vergi benzeri mali yükümlülükler bakımından düzeltme şikayet yolunun işletilemeyeceğine hükmedilmiştir. Bu kararlarda, kamu alacağı vergi benzeri mali yükümlülük olarak kabul edilmiş ; bölge idare mahkemelerinin kararları görev yönünden değil, yukarıdaki gerekçeyle bozulmuştur.¹⁸⁰

¹⁸⁰ Danıştay 9. Daire 17.02.2020 tarih 2019/2222 E. 2020/847 K.

Danıştay 9. Dairenin yine ilke kararı niteliği taşıyan ikinci içtihat değişikliğinde ise belediyelerin tarifye dayalı ücret olarak aldıklarını iddia ettikleri paraların vergi benzeri mali yükümlülük olmadığı , ücret olduğu kabul edilerek bölge idare mahkemelerinin kararları görev yönünden bozulmuştur.¹⁸¹ Danıştay 9. Dairenin bu son içtihadı yayımlanmazdan evvel bazı bölgelerde idare ve vergi mahkemeleri arasında görev uyuşmazlıkları çıkmıştır. Öyle ki; bölge idare mahkemelerinde görevli yargı yerini belirleyen idari dava dairesi, aynı kişinin benzer mahiyette açmış olduğu seri davaların bir kısmında görevli mahkemenin vergi mahkemesi olduğuna hükmetmişken bir diğer kısmında Danıştay 9 .Dairenin son içtihadı yayımlandığından bu kararı gerekçe göstererek idare mahkemelerinin görevli olduğuna kesin olarak hükmetmiştir.

Üstelik, birbirine tam zıt olan bu görevli yargı yerinin belirlenmesi kararlarının her ikisi de yukarıda zikrettiğimiz Anayasa Mahkemesi kararları gerekçe gösterilerek verilmiştir. Daha açık bir ifadeyle, Anayasa Mahkemesinin bu iki kararı, idare ve vergi mahkemeleri arasındaki görev uyuşmazlığını çözümlemekle yetkili bölge idare mahkemesi ilgili idari dava dairesi tarafından hem vergi mahkemesini görevli yargı yeri olarak belirlediği kararında hem de idare mahkemesini görevli yargı yeri olarak belirlediği kararında gerekçe yapılmıştır. Böylece, belediyeler tarafından bir kişiden aynı miktarda, aynı ad altında aynı tarihte alınan paralara ilişkin açılan davaların bir kısmı vergi mahkemelerinde çözümlenip karara bağlanırken bir diğer kısmı idare mahkemelerinde çözümlenip karara bağlanmıştır. Bu durum hukuk devleti ilkesine aykırı olup kişilerin yargıya olan güveninin sarsılmasına yol açmıştır.

İdare mahkemeleri ile vergi mahkemelerinin süre, usul ve esas yönünden inceleme yöntemleri farklı olduğundan aynı kişi ya da aynı durumda olan kişiler birbirine zıt kararlara maruz kalmışlardır.

2.2.3.5. İdare Ve Vergi Mahkemelerinin Usul Ve Esas Yönünden İnceleme Kriterlerinin Farklı Olmasına Bağlı Olarak Ortaya Çıkan Hak Kayıpları

2.2.3.5.1. Ücretler Bakımından Düzeltme Şikayet Yolunun Uygulanamıyor Olmasına Bağlı Olarak Ortaya Çıkan Sorunlar

Belediyelerin tahsil ettikleri kamu alacaklarının ücret olarak nitelendirilmesinin bir diğer sonucu ise ücretler bakımından Vergi Usul Kanunu m.116 vd. maddelerinde düzenlenen düzeltme şikayet yolunun işletilemiyor olmasıdır. Ücretlerin VUK kapsamında olmaması nedeniyle , işleme karşı dava açma süresi geçtikten sonra dahi izlenebilen ve beş yıllık zamanaşımı süresi içerisinde tahsilatın iadesini sağlayan düzeltme şikayet yolu uygulanamaz.

¹⁸¹ Danıştay 9. Daire 07.02.2022 tarih 2022/6400 E. 2022/259 K.

Uygulamada, Danıştay 9. Dairenin ikinci kez görüş değişikliğine gitmesi neticesinde belediyelerin ücret adı altında tahsil ettikleri paralar bakımından görevli yargı yeri idare mahkemeleri olarak belirlenmiş, vergi mahkemelerindeki çok sayıda dosya idare mahkemelerine gönderilmiştir.

Vergi benzeri mali yükümlülüklerin iadesi bakımından VUK m.116 vd. maddelerinde yer alan düzeltme şikayet yolu işletilerek, “verginin kanuniliği ilkesi”ne aykırı olarak tahsil edilen paralar VUK m.118/3’te yer alan “mevzuda hata” hükmü uyarınca vergi mahkemelerince kişilere iade ediliyordu.

Görevli yargı yerinin idare mahkemeleri olarak değişmesi neticesinde idare mahkemeleri, kamu alacağını ücret olarak nitelendirdiklerinden ücretler bakımından düzeltme şikayet yolunun uygulanamayacağına hükmetmiştir. Kişilerin yapmış oldukları düzeltme başvurusunu İYUK m.10 kapsamında yapılan başvuru olarak değerlendirmiştir.

Kişilerin tahsil tarihi itibarıyla tahakkuktan haberdar olduğu, altmış günlük sürenin dolmasından çok sonra yapılan İYUK m.10 başvurusunun süreyi canlandırmayacağına hükmetmiş, davaları süre aşımı nedeniyle reddetmiştir.

İdare mahkemeleri ile vergi mahkemelerinin işin esasına dair inceleme kriterleri de tamamen birbirinden farklıdır. Vergi benzeri mali yükümlülüğe ilişkin işlemlerde vergi mahkemeleri, idari işlemin yetki unsuruna denk gelen “verginin kanuniliği ilkesi” kapsamında inceleme ve değerlendirme yaparak işlemin iptaline karar vermekteydiler. Gerçekten de, idari işlemin yetki unsuru sakatsa diğer unsurlarını incelemeye dahi gerek olmaksızın işlemin iptaline karar verilebilir. Belediyelerin vergi benzeri mali yükümlülük ihdas etme yetkisi bulunmadığından, bu yetki TBMM’ye ait olduğundan vergi benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin işlemler vergi mahkemelerince iptal ediliyordu.

İdare mahkemelerince yapılan inceleme ve değerlendirmelerde ise kamu alacağı ücret olarak nitelendirildiğinden verginin kanuniliği ilkesi uygulanmamaktadır. Bunun yerine, ölçülülük ilkesinin alt başlıklarını teşkil eden elverişlilik, gereklilik, orantılılık gibi göreceli kavramlar üzerinden değerlendirme yapılmıştır. İdare ve vergi mahkemeleri arasındaki inceleme kriterlerinin farklı oluşu, davaların neticelerinin de birbirine tam zıt olmasına yol açmıştır; esas bakımından vergi mahkemelerince iptaline karar verilen işlemler idare mahkemelerince hukuka uygun bulunmuştur.

Görevli yargı yerindeki içtihat değişiklikleri esnasında ise mahkemelerin görevleri adeta birbirine karışmıştır. Görevli yargı yerinin vergi mahkemesi olarak belirlendiği davalarda dahi bazı vergi mahkemelerince kamu alacağı ücret gibi değerlendirilerek idare mahkemesiymiş gibi değerlendirme yapılmıştır.

Sonuç itibariyle, ücretler bakımından düzeltme şikayet yolunun işletilememesi nedeniyle belediyelerin tahsil ettiği paraların ücret olarak nitelendirilmesi kişilerin bu paraları geriye dönük isteyebilmelerini büyük ölçüde imkansız kılmıştır. İdare mahkemelerinin süre inceleme kriteri ile vergi mahkemelerinin süre incelemesi birbirinden farklı olduğundan, olayların büyük çoğunluğunda idare mahkemesinde dava açma süresi geçirilmiş, kişilerin mahkemeye erişim hakkı kısıtlanmıştır.

Ayrıca, idare ve vergi mahkemelerinin işin esasına yönelik inceleme kriterleri de tamamen farklı olduğundan, benzer davalarda vergi mahkemesince işlemin iptaline karar verildiği halde idare mahkemesince davanın reddine karar verilmiştir. Böylece, aynı kişiye bile aynı konuda farklı kararlar verilerek hukuk devleti ilkesi zedelenmiştir.

Diğer yandan, belediyelerin tarifeyle dayalı ücret adı altında tahsil ettikleri paralara ilişkin Danıştay 9. Daire'nin gerek vergi benzeri mali yükümlülükler bakımından düzeltme şikayet yoluna başvurulamayacağına ilişkin ilk içtihat değişikliğiyle gerekse görevli mahkemelerin idare mahkemeleri olduğu yönündeki ikinci içtihat değişikliğiyle "verginin kanuniliği ilkesi" ve bu hükmün kanundaki yansıması olan "mevzuda hata" hükmü uygulanamaz hale gelmiştir.

2.2.3.5.2. Verginin Kanuniliği İlkesinin ve Mevzuda Hata Hükmünün Etkin Bir Şekilde Uygulanmamasının Ortaya Çıkardığı Sorun

Vergi Usul Kanunu'nun 116 vd maddelerinde düzeltme- şikayet yolu öngörülmüş, hata halleri tek tek sayılmıştır.¹⁸²

Hata hallerinden birinin mevcut olması halinde düzeltme- şikayet yoluna başvurulabileceği hususunda açık kanuni düzenleme mevcuttur. Söz konusu hata hallerinden birisi de "mevzuda hata"dır.¹⁸³

Aslında düzeltme şikayet yolu -hususiyetle mevzuda hata hükmü- alternatif çözüm yolu olmasının yanında Anayasanın 73. Maddesinde yer alan "verginin kanuniliği ilkesi"nin ayakta tutulması ve en geniş şekilde uygulanması için ihdas edilmiştir.

Bu bağlamda, Anayasanın 73. Maddesinde yer alan "ve benzeri mali yükümlülük" kavramı normun uygulanışını genişletmek için ihdas edilmiştir; yani idare tarafından "ücret" vb başkaca isimler altında vergi benzeri mali yükümlülük alınmaya kalkışılmasını diye ihdas edilmiştir.

¹⁸² Balcı,2022:74

¹⁸³ Vergi Usul Kanunu m.118/3

Vergi Mahkemelerinin vazifesi ise Anayasamızın 73. maddesinde yer alan "verginin kanuniliği" ilkesini ayakta tutmak , bu suretle TBMM'nin vergi ihdas etme hususundaki yetkisinin başka kişi ve kurumlarca ihlal edilmesini önlemektir.

Danıştay 9. Dairesi'nin öteden beri yerleşik hale gelen içtihatlarında, vergi benzeri mali yükümlülüklerle ilişkin dava açma süresi geçmiş ise kişiler düzeltme şikayet yoluna başvurarak mevzuda hata hükmü vasıtasıyla bu paraları iade alabiliyorlardı.

Danıştay 9.Dairesi , bu paraları ücret kabul edip görevli mahkemenin idare mahkemesi olduğuna dair güncel içtihadından önce , yani ilke kararı niteliğindeki ilk içtihat değişikliğinde, vergi benzeri mali yükümlülükler bakımından düzeltme şikayet yoluna başvurulamayacağına hükmetmiştir.¹⁸⁴

Danıştay 9. Dairesinin bu yöndeki kararları incelendiğinde; “213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 1. maddesiyle 117 ve devamı maddelerinin birlikte değerlendirilmesinden; düzeltme-şikayete konu olabilecek hususların sadece “vergi, resim ve harç” olarak düzenlendiği, “ve benzeri mali yükümlülüklerin” bu kapsama alınmadığı, 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun [97. maddesi](#) uyarınca yapılan tahsilatın “vergi ve benzeri mali yükümlülük” olması nedeniyle 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun [1. maddesi](#) uyarınca düzeltme-şikayet kapsamında değerlendirilemeyeceği” gerekçe gösterilmiştir.

Zira, vergi benzeri mali yükümlülükler VUK kapsamında kabul edilmediği için “mevzuda hata” hükmüne erişilebilmesi, bu normun uygulanabilmesi de imkansız hale gelmiştir.

Danıştay 9. Daire, kısa süre sonra vermiş olduğu güncel kararlarında¹⁸⁵, yukarıdaki kararlarına atıf yaparak ücretleri sehven vergi benzeri mali yükümlülük olarak nitelendirdiklerini, bu nedenle davaların görüm ve çözüm yerinin idare mahkemeleri olduğuna hükmetmiştir. Elbette , bu gerekçenin eleştirilebilecek yönleri vardır. En başta, kırk yılı aşkın süredir bu tür davaların temyiz mercii olan Danıştay 9. Dairenin yıllardır görevli olmadığı bir dava türüne baktığını ikrar ettiği sonucu doğar ki böylesi bir durumda idare aleyhine verilen yüzlerce kararın hukuka aykırı olduğu şeklinde bir izlenim verir. Çünkü, Anayasa m.36/2 uyarınca “Hiçbir mahkeme, görev ve yetkisi içindeki davaya bakmaktan kaçınamaz.” Bu normun karşıt anlamından çıkan sonuç, hiçbir mahkemenin görev ve yetkisi içinde olmayan davaya bakamayacağıdır.

¹⁸⁴Danıştay 9. Daire 17.02.2020 tarih 2019/2222 E. 2020/847 K.

¹⁸⁵Danıştay 9. Daire 07.02.2022 tarih 2022/6400 E. 2022/259 K., 17/05/2022 tarih 2019/6209 E. 2022/1915K.

Diğer yandan, belediyeler tahsil ettikleri vergi benzeri mali yükümlülüklerin tamamını tarifeye dayalı ücret olarak tahsil ettiklerini ileri sürdüklerinden, “Vergi benzeri mali yükümlülük nedir?”

“Belediyelerin ücret, bedel adı altında tarife dayalı tahsil ettiklerini ileri sürdükleri tüm paralar ücret olarak kabul edilecek ise, tahsil ettikleri hangi tür paralar vergi benzeri mali yükümlülük olarak değerlendirilecektir?” “Anayasa m.73/3’te yer alan verginin kanuniliği ilkesi “konu/mevzuu” bakımından uygulanmayacak mıdır?” sorularının cevapları verilmemiştir.

2.2.3.5.3. Görüşümüz

Belediyeler, mahalli müşterek ihtiyaçları karşılamak, kamu hizmetlerini layıkıyla yerine getirebilmek ve giderlerini karşılayabilmek için muhtelif gelir kaynaklarına ihtiyaç duyarlar. Belediyelerden beklenen faydanın görülebilmesi belediyelerin mali özerkliği ile mümkündür. Hukukumuzda Anayasamızın 127.maddesinin 6. fıkrasında, 5393 sayılı Belediye Kanunu ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediye Kanunu’nda belediyelere görevleri ile orantılı gelir kaynakları sağlanmıştır. Belediyelerin gelir kaynaklarından birisi de Belediye Gelirleri Kanunu m.97’de yer alan ücretlerdir.

Bununla birlikte, belediyelerin mali özerkliğinin sınırı anayasa ve kanunlardır. Bu noktada, bir yandan belediyelerin mali özerkliğinin sağlanması diğer yandan verginin kanuniliği ilkesinin korunması hususunda denge sağlanması gerekir. Anayasa Mahkemesinin güncel kararlarında;belediyelerin mali özerkliği oldukça geniş yorumlanmış, belediyelerin BGK m.97 kapsamında alabileceği ücretlerin kanunda tek tek sayılmadığı vurgulanmıştır.

Ayrıca, AYM verginin kanuniliği ilkesini “şekli anlamda kanun” boyutundan “maddi anlamda kanun” boyutuna indirgemıştır.¹⁸⁶Halbuki, Anayasa m.73/3 hükmü idari işlemin yetki unsuruna denk gelir ve vergi benzeri mali yükümlülük ihdas etme yetkisinin münhasıran TBMM’ye ait olduğunu ifade eder. Anayasa Mahkemesi kararlarında ücret- vergi benzeri mali yükümlülük ayırımına ilişkin kriterler belirlenmiştir. Buna göre, belediyelere tekel olarak verilmiş işlerde, ilgililerin kanunun aradığı anlamda isteği olmaksızın kamu gücü dayatması altında, piyasadan temin edilebilme olanağı olmayan hususlara ilişkin alınan paraların niteliği vergi benzeri mali yükümlülüktür. Belediyelerin tahsil edilen paranın adını ücret koymuş olmaları alınan paranın vergi benzeri mali yükümlülük niteliğinde olduğu gerçeğini değiştirmez. İlgililerin isteğine bağlı olarak, piyasadan da temin edilebilen arazözlü su taşıma,

¹⁸⁶Anayasa Mahkemesi 4/4/2019 tarih, 2015/10008 numaralı Acarlar Otomotiv Kararı: §65, Anayasa Mahkemesi 13/09/2022 tarih, 2019/33855 numaralı Filiz Freifrau Von Thermann Ve İnci Sieber Başvurusu: §41-46,

hafriyat, baca temizliği gibi konularda ücret alabilmeleri mümkündür. Ücretlerin çeşitliliği noktasında bir sınırlama yoktur.

Anayasa Mahkemesinin somut norm denetiminde ve bireysel başvuru usulünde vermiş olduğu kararlarda, AYM tarafından BGK m. 97'nin iptal edilmemiş olması ve ücret adı altında alınan paranın hak ihlali teşkil etmediğine dair AYM kararı, derece mahkemelerince kararın sadece sonuç kısmına odaklanmalarına sebebiyet vermiştir. Bu nedenle tarafımızca AYM 'nin sözü edilen kararlarının irdelenmesi, AYM karar gerekçelerinin bağlayıcılığının ve Anayasa m148/4 hükmünün ele alınması icap etmiştir. Anayasa Mahkemesinin 26/01/2011 tarih E.2009/42, K.2011/26 sayılı norm denetimine ilişkin verdiği kararda BGK m.97'yi iptal etmemiş olması, belediyelerin tarifeyle dayalı ücret adı altında vergi benzeri mali yükümlülük ihdas edebileceği sonucunu doğurmadığı gibi görevli mahkemenin herhangi bir kritere bakılmaksızın idare mahkemeleri olacağı şeklinde de yorumlanamaz. Karara konu olayda vergi mahkemesi, somut olayda Anayasa m.73'te yer alan verginin kanuniliği ilkesini yahut

VUK m.118/3'te yer alan mevzuda hata normunu uygulayacağı yerde olayda uygulama yeri olmayan BGK m.97'yi itiraz yoluyla/somut norm denetimiyle iptali için Anayasa Mahkemesine götürmüştür.

Anayasa Mahkemesi de salt belediyelerin ücret almasının Anayasa m.73'e aykırı olduğu iddiasıyla yapılan itirazın reddine karar vermiştir. Anayasa Mahkemesi'nin 4/4/2019 tarih,2015/10008 numaralı Acarlar Otomotiv Kararında ise 26/01/2011 tarih E.2009/42, K.2011/26 sayılı karardan alıntılar yapılmış, idare mahkemesinden verilen ve derecattan geçerek kesinleşen karar bakımından belediyenin başvuruçudan ücret adı altında tahsil ettiği paranın ölçülülük ilkesine aykırı olmadığı değerlendirilerek başvurunun kabul edilemez olduğuna ve kararın hak ihlali teşkil etmediğine hükmedilmiştir. Sözü edilen kararda AYM'nin kanunilik kriterini “şekli anlamda kanun” kapsamında ele almamış olması, başvuruya konu olayda alınan paranın vergi benzeri mali yükümlülük olduğunu nitelendirmek yerine ücret olarak değerlendirmesi eleştirilebilir ise de Anayasa m.148/4 hükmü gözden uzak tutulmamalı ve kararın sadece sonucuna değil ücret-vergi benzeri mali yükümlülük ayrımındaki kriterlerin tekraren vurgulandığı kısmına da bakılmalıdır. Nitekim, Anayasa Mahkemesi 15/6/2021 tarih 2018/22268 numaralı ALİ RIZA AKINCI VE DİĞERLERİ kararında vergi mahkemesi tarafından verilen ve derecattan geçerek kesinleşen karara ilişkin bireysel başvuru bakımından, karara konu olayda belediye tarafından alınan parayı ücret olarak nitelendirmediği gibi görevli mahkemenin idare mahkemeleri olduğuna da işaret etmemiştir.

Sonuç itibariyle , Anayasa Mahkemesinin yukarıdaki iki kararının salt sonucuna bakılarak belediyelerin belediye meclis kararınca çıkarılan tarifeyle dayalı ücret olarak aldıklarını ileri sürdükleri paralara ilişkin ihtilafların herhangi bir kriter gözetilmeksizin idare mahkemelerinde görülüp çözüleceğine ilişkin içtihat değişiklikleri yerinde değildir. Anayasa m.73'te yer alan verginin kanuniliği ilkesi ve VUK m.118/3'te yer alan mevzuata hata hükmü fiilen uygulanamaz hale gelmiştir. Belediyelerce tahsil edilen paraların ücret mi vergi benzeri mali yükümlülük mü olduğunu belirleme görev ve yetkisi derece mahkemelerine aittir. Derece mahkemeleri ise bu ayrımı yaparken AYM'nin karar gerekçesinde ortaya koyduğu kıstaslara göre hareket etmelidir.

Şayet belediyeler mali kaynakları arttırmak istiyorlarsa gerek belediyelerin bizzat kendileri gerek bağlı kurumları gerekse belediye şirketleri aracılığıyla piyasadan da temin edebilecek ücret çeşitlerini genişletebilirler. Başka bir seçenek de , belediyelerin kanunlarda kendilerine sağlanan vergi ve harçların oranının arttırılmasını Cumhurbaşkanından talep etmeleri yahut TBMM'den BGK'ya ve diğer kanunlara belediyeler lehine yeni vergi ve harç düzenlemesi yapmasını talep etmektir. Belediyelerin mali kaynaklarının arttırmasının yolu, vergi benzeri mali yükümlülükleri ücret adı altında tahsil etmeleri olmadığı gibi yargı mercilerinin de bunu görmezden gelmeleri değildir.

2.2.4. Belediye Vergileri

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında belediyelerin elde ettiği vergiler şunlardır: 2464 sayılı Kanun'un 12 ila 17. maddeleri arasında yer alan ilan ve reklam vergisi, 17 ila 29. maddeleri arasında yer alan eğlence vergisi, 29 ila mükerrer 34. maddeleri arasında yer alan haberleşme vergisi, 34 ila mükerrer 39. maddeleri arasında yer alan elektrik ve havagazı tüketim vergisi, 40 ila mükerrer 44. maddeleri arasında yer alan yangın sigortası vergisi, mükerrer 44. maddesinde yer alan çevre ve temizlik vergisidir.

2.2.4.1. İlan Ve Reklam Vergisi

İlan reklam vergisinin ihdas edilmesinin kanaatimce iki nedeni vardır: İlkin, ilan ve reklam vergisinin ihdas edilme gayesi, belediyelere görevleriyle orantılı mali kaynak sağlanmasını öngören Anayasamızın 127. maddesinin gereğidir.

İlan ve reklam vergisinin ihdas edilme nedenlerinden diğeri ise kent estetiğinin korunmasıyla ilgilidir. Şayet böylesi bir vergi ihdas edilmeseydi, kişiler kentin muhtelif yerlerine kent estetiğini bozacak şekilde ilan ve reklam tabelaları asabilirlerdi.

Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklam, ilan ve reklam vergisine tabidir.¹⁸⁷ O halde, kanun metninde yer alan “mücavir alan”, “ilan” ve “reklam” kavramlarını açıklamak gerekir.

İlan; duyuru, açıkça bildirme, açıkça duyurma olarak tanımlanmıştır.¹⁸⁸

Reklam; bir şeyi halka tanıtmak, beğendirmek ve böylelikle sürümünü sağlamak için denenen her türlü yoldur.¹⁸⁹

Mücavir alan; imar mevzuatı bakımından belediyelerin kontrol ve mesuliyeti altına verilmiş olan alanlardır.¹⁹⁰

Belediye sınırları ve mücavir alanları içerisinde yapılan her türlü ilan ve reklam, bu verginin konusunu oluşturmaktadır. İlan ve reklam vergisinde vergiyi doğuran olay, ilan veya reklamın umuma gösterilmesi ya da duyurulmasıyla başlamaktadır.¹⁹¹

İnternet ortamında gerçekleştirilen ilan veya reklamın ilan ve reklam vergisine tabi olup olmadığı tartışmalıdır.¹⁹² Doktrinde; internet ortamında yapılan ilan veya reklamların ilan ve reklam vergisine tabi olmadığı ileri sürülmektedir.¹⁹³ Kanun’da “her türlü” ibaresi kullanılmış ise de yapılan ilan veya reklamın ilan ve reklam vergisine tabi olabilmesi için tarife ve oranının da belirli olması gerekmektedir.¹⁹⁴ İnternet ortamında gerçekleştirilen ilan veya reklamlar Belediye Gelirleri Kanunu’nun 15. maddesinde yer almadığından , ilan ve reklam vergisine tabi olduğundan söz edilemez.¹⁹⁵ Zira, verginin kanuniliği ilkesinden biri de verginin alt ve üst sınırlarının kanunda açıkça belirtilmiş olmasıdır.¹⁹⁶

İlan ve reklam vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzelkişilerdir.¹⁹⁷ İlan ve reklam işlerini mutlak meslek olarak ifa edenler, başkaları adına yaptıkları ilan ve reklamlara ait vergileri mükellefler adına ilgili belediyeye yatırmaktan sorumludurlar.¹⁹⁸

Ekonomik ve sosyal düşüncelere dayalı olarak kanun koyucu, ilan ve reklam vergisinde muhtelif istisna ve muafiyetler getirmiştir.¹⁹⁹ Bu istisna ve muafiyetler Belediye Gelirleri Kanunu’nun 14. maddesinde sayılmıştır. Bunlar özetle; TRT tarafından yapılan ve

¹⁸⁷ Belediye Gelirleri Kanunu m.12

¹⁸⁸ Türk Dil Kurumu, <https://sozluk.gov.tr>

¹⁸⁹ Türk Dil Kurumu, <https://sozluk.gov.tr>

¹⁹⁰ 3194 sayılı İmar Kanunu m.5

¹⁹¹ Torun, 2023: 25

¹⁹² Kurt, 2019: 49

¹⁹³ Ozansoy vd., 2016: 182

¹⁹⁴ Torun, 2023: 25

¹⁹⁵ Torun, 2023: 26

¹⁹⁶ Nas, 2011: 112

¹⁹⁷ Taşpınar, 2016: 69

¹⁹⁸ Belediye Gelirleri Kanunu m.13/2

¹⁹⁹ Nas, 2011: 114

yayınlanan ilan ve reklamlar, kitap,gazete ve dergilerde yayınlanan ilan ve reklamlar, ikametgahlara konulan ve kimlik bildiren levhalar, ambalajlar üzerinde bulunan ilan ve reklamlar, prospektüs ve tarifnameler, iş sahibinin kimliği ve işin mahiyetini gösteren 1/2 m2 yi aşmayan levhalar, kamu kuruluşlarının yapacağı ilan ve reklamlar, siyasi partilerin yapacağı ilan ve reklamlar, ülke ürünlerinin ve turizminin tanıtımı için yapılan ilan ve reklamlar,umumi mahallere konulan sıra, bank ve benzeri gereçler üzerindeki ilan ve reklamlar, sinema ve tiyatrolar tarafından yapılan ilan ve reklamlardır.

6360 sayılı kanun uyarınca büyükşehir belediyelerinin sınırı, il mülki sınırı olmuştur. Böylece, uygulamada ilan ve reklam vergisini almaya yetkili idarenin büyükşehir belediyesi mi ilçe belediyeleri mi olduğu hususunda zaman zaman sorunlar yaşanmaktadır.Keza, ilan ve reklam vergisi ile ilan ve reklam asma, tahsis ve bakım ücreti adı altında alınan gelir kalemlerini birbirine karıştırmamak gerekir.

5216 sayılı Kanun m.7/g uyarınca Büyükşehir Belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve anayolları yapmak, yaptırmak, bakım ve onarımı sağlamak ilan ve reklam asılacak yerleri ve bunların şekil ve ebadını belirlemek görevi büyükşehir belediyelerine aittir.

5216 sayılı Kanun m.23/3 uyarınca, Kanun'un 7/g bendinde belirtilen alanlar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilan ve reklamların vergileri ile asma tahsis ve bakım ücretlerinin Büyükşehir belediyelerinin gelirleri arasında olduğu hükme bağlanmıştır.

Danıştay, özel mülke dikili direkte bulunan ilan ve reklamlar için bu yerin 5216 sayılı Kanunun 23. maddesinin (e) bendinde sayılan yerlerden olmaması nedeniyle Büyükşehir belediyesinin anılan madde hükmü uyarınca vergi ve ücret isteme yetkisi bulunmadığından ilan reklam vergisi ile ilan asma ve bakım ücreti istenilmesinde isabet görmemiş, aksi yöndeki yerel mahkeme kararını bozmuştur.²⁰⁰

Danıştay bir kararında, yükümlünün işyerinin vitrin camlarına yazdığı ucuzluk yazısını mevsimlik indirimleri belgeleyen bir yazı mahiyetinde kabul etmiş, ilan ve reklam niteliğinde görmemiştir.²⁰¹

İlan ve reklam vergisinin tarife ve oranı Belediye Gelirleri Kanunu m.15'te düzenlenmiştir. 2014/5896 sayılı Bakanlar Kurulu eki Karar ile ilan ve reklam vergisi tarifesinde belediye grupları itibariyle farklılık getirilmiştir. Halihazırda, Kanun'un geçici 7. maddesi uyarınca Cumhurbaşkanı tarafından yeni bir düzenleme yapılincaya kadar 19.05.2013 tarihinden bu yana uygulanagelen tarife uygulanmaya devam edecektir.

²⁰⁰ Danıştay 9. Daire, 29.05.2007 gün, 2006/1779 E. 2007/2092 K.; Sinerji içtihat programı

²⁰¹ Danıştay 9. Daire, 11.12.1987 gün, 1985/786 E. 1987/404 K.; Legalbank içtihat programı

Sonrasında ise, Belediye Gelirleri Kanunu m.96/A uyarınca ,Kanunda belirtilen en alt ve en üst sınırları aşmamak şartıyla mahallin çeşitli semtleri arasındaki sosyal ve ekonomik farklılıklar göz önünde tutularak ilgili belediye meclislerinin önerisi üzerine ilan ve reklam vergisine ilişkin maktu harç ve tarifeler Cumhurbaşkanınca tespit edilecektir.

İlan ve reklam vergisi beyana dayalı bir vergi türüdür. Kanun koyucu, ilan ve reklam vergisi beyannamesinin verilme zamanı bakımından ilan ve reklam vergisinin mükellefi ile vergi sorumlusu arasında ayırım yapmıştır. İlan ve reklamı bizzat yapan vergi mükellefleri, beyannamelerini ilan ve reklamı yapmadan önce vermek zorundadırlar.

İlan ve reklam işini mutaat meslek edinmiş vergi mükellefleri ise beyannamelerini ilan ve reklamın yapılmaya başlandığı ayı takip eden ayın 20. günü akşamına kadar vermek zorundadırlar.²⁰²

Uygulamada, ilan ve reklam vergisi beyannamelerini süresi içerisinde vermeyen mükelleflere karşı , belediyelerin doğrudan doğruya ödeme emri gönderdiği ve tahsilat gerçekleştirdiği görülmektedir.

Halbuki, ilan ve reklam vergisi mükellefinin veya vergi sorumlusunun beyanname vermemesi halinde ilan ve reklam vergisinin tarhi idare tarafından re'sen yapılır. Tarh işlemi mükellefe tebliğ edilir. Mükellef tarafından tarhiyata karşı süresi içerisinde dava açılmaması yahut dava açılıp davanın reddedilmesi suretiyle tarhiyatın kesinleşmesi halinde mükellefe usulüne uygun olarak ödeme emri tebliğ edilir. Ödeme tebliğinden itibaren 15 günlük süre içerisinde ödeme yapılmaması halinde cebri tahsil aşamasına geçilir.Bu usul takip edilmeksizin, tarh ve tahakkuk işlemlerinin kesinleşmesi beklenmeden tesis edilen ödeme emirleri ve gerçekleştirilen tahsil işlemleri hukuka aykırıdır.²⁰³

2.2.4.2. Eğlence Vergisi

Eğlence vergisi, belediyelerin en eski gelir kaynaklarından biridir.²⁰⁴Eğlence vergisi önceki dönemlerde yoksullara sosyal yardım sağlamak amacıyla eğlence gelirlerinden alınıyordu.²⁰⁵Bir çok ülkede uygulaması kaldırılmış olan eğlence vergisi, ülkemizde halen belediye gelirleri arasında önemli bir gelir kalemidir.²⁰⁶

²⁰²Torun, 2023: 44

²⁰³Danıştay 9. Daire, 14.02.2006 gün, 2005/1831 E. 2006/1003 K. , Danıştay 9. Daire ,14.02.2006 gün, 2005/1831 E. 2006/1003 K. , Danıştay 9. Daire, 04.05.2015 gün ,2012/6298 E. 2015/4833 K ., Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi, 19.10.2018 gün, 2018/265 E., 2018/1849 K. , Konya Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesi, 08.10.2020 gün, 2020/343 E. 2020/1081 K. , Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi, 21.09.2021 gün, 2021/827 E. 2021/735 K

²⁰⁴Nas, 2011: 116

²⁰⁵Çelik, 2022: 633

²⁰⁶Kırkıl, 2019: 65

Eğlence vergisinin konusu, Belediye Gelirleri Kanunu'nun 17.maddesinde belirtilmiş olup, Belediye sınırları ile mücavir alanları içerisinde yer alan sinema, tiyatro, opera, bale, sirk ve lunaparklar, hobi karting,atari, oyun makinası ve bilgisayar oyunlarının oynatıldığı playstation oyun salonları, spor müsabakaları, at yarışları, konserler gibi biletle girilen yerler ve biletle girilmesi zorunlu olmayan yerler, eğlence işletmelerinin faaliyetleri eğlence vergisinin konusunu oluşturur.²⁰⁷

Eğlence vergisinin tahsil edilebilmesi bakımından belediyenin hizmet götürme şartı aranmaz.²⁰⁸ Eğlence vergisinin mükellefi, eğlence yerlerini işleten gerçek veya tüzel kişilerdir.²⁰⁹

Eğlence vergisinin mükellefleri, Belediye Gelirleri Kanunu m.21'de sayılmış olup bunları üç gruba ayırmak mümkündür : Biletle girilen eğlence işletmeleri, müşterek bahislerin icra edildiği yerler, biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence işletmeleri.²¹⁰

Kanunda belirtilen eğlence işletmelerinin hangileri olduğu açıklanmamıştır. Bu husus daha ziyade içtihatlarla şekillenmiştir.²¹¹

Danıştay'ın bir kararında; düğün salonları eğlence vergisine tabi değildir.Danıştay, düğün salonlarının umuma açık olmaktan ziyade düğün ve nişan merasimlerini icra etmek için yalnız davetlilerin toplandıkları yerlerden olduğunu , bu nedenle eğlence vergisine tabi olmadığı görüşündedir.²¹² Danıştay; birahanelerin, içkili lokantaların, turizm işletme belgeli birinci sınıf içkili lokantaların, halı sahaların, internet kafelerin, siyasi partilerin eğlence faaliyetlerinin, , genel evlerin eğlence vergisine tabi olmadığına hükmetmiştir.²¹³

Yukarıda yer verilen Danıştay kararlarının gerekçesi; eğlence vergisine tabi tutulan işletmelerin eğlence yönünün ağırlıklı olduğu, bira ve alkollü içki içilen veya satılan tüm işyerlerinin tek başına eğlence vergisine tabi olduğundan söz edilemeyeceği, halı sahalarda ise oyuncuların ücret ödeyerek belirli bir süre oyun oynadıkları ve halı sahalara seyircinin girmemesi nedeniyle bu yerlerden eğlence vergisi alınabilmesinin mümkün olmadığı, genel evlerin cinsel ihtiyacın giderildiği yerlerden olması nedeniyle eğlence yeri niteliği taşımadığı, günlük hayatın her alanında kullanılan bilgisayarla internet bağlantısı kurulan iş yerinin eğlence vergisi kapsamında görülmesinin mümkün olmadığı , siyasi partiler kanunu m.61

²⁰⁷ Çelik, 2022:634 , Torun, 2023: 109; Nas, 2011: 116

²⁰⁸ Taşpınar, 2016: 93

²⁰⁹ Taşpınar, 2016: 93

²¹⁰ Çelik, 2022: 634; Torun, 2023: 110; Nas, 2011: 116

²¹¹ Kırkıl, 2019: 66

²¹² Danıştay 9. Daire, 03.04.1990 gün, 1989/945E. 1990/1182 K.,

²¹³ Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, 22.04.1994 gün, 1993/110E. 1994/189 K., Danıştay 9. Daire, 18.01.2001 gün, 2000/2607E. 2001/115 K., Danıştay 9. Daire, 16.12.1992 gün, 1992/1271E. 1992/3089 K., Danıştay 9. Daire, 05.03.1986 gün, 1985/500E. 1986/854 K., Danıştay 9. Daire, 29.01.2004 gün, 2001/232E. 2004/863 K. , Danıştay 9. Daire, 18.06.1998 gün, 1997/4042E. 1998/2668 K., Danıştay 9. Daire, 06.06.2007 gün, 2005/5162E. 2007/2221 K

uyarınca siyasi partilerden parti mal varlığından elde edilen gelir dışında diğer kaynaklardan elde edilen gelirlerden hiçbir surette vergi alınamayacağı, bu nedenle eğlence vergisi alınmasının da mümkün olmadığı yönündedir.

Danıştay; play station salonlarının, bilardo salonlarının ve bilardo oynatılan vücut geliştirme ve spor salonlarının eğlence vergisine tabi olduğuna hükmetmiştir.²¹⁴

Eğlence vergisinin istisna ve muafiyetleri Belediye Gelirleri Kanunu'nun 19. maddesinde tek tek sayılmıştır.²¹⁵ Kanun'da sayılan istisna ve muafiyetler şunlardır:

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

Eğlence vergisinin matrahı, oranı ve miktarı Kanun'un 20. ve 21. maddelerinde düzenlenmiştir. Eğlence vergisinde, nispi ve maktu olmak üzere iki farklı tarife uygulanmaktadır.²¹⁶ Biletle girilen yerler ile müşterek bahislerde nispi tarife, biletle girilmesi zorunlu olmayan yerlerde ise maktu tarife uygulanmaktadır.²¹⁷

Biletle girilen eğlence işletmelerinde eğlence vergisi peşin ödendiğinden eğlence vergisi de kural olarak peşin alınmaktadır. Bu kuralın istisnası olarak, genel ve özel bütçeli idareler ile il özel idareleri ve köylerin düzenledikleri spor müsabakaları, at yarışları ve benzer faaliyetlere ilişkin eğlence vergisi, faaliyetin gerçekleştiği tarihi izleyen ayın 20. Günü akşamına kadar ödenebilir.

²¹⁴ Danıştay 9. Daire, 07.11.2007 gün, 2005/5313E. 2007/3726 K. , Danıştay 9. Daire, 31.05.1995 gün, 1994/4340E. 1995/1419 K.)

²¹⁵ Çelik, 2022: 638

²¹⁶ Torun, 2023: 127

²¹⁷ Nas, 2011: 118

Müşterek bahislerde eğlence vergisi faaliyetin gerçekleştiği tarihi izleyen ayın 20. Günü akşamına kadar ödenebilir. Yine, biletle girilmesi zorunlu olmayan eğlence işletmeleri de eğlence vergisini ait olduğu ayın 20sine kadar ilgili belediyeye ödeyebilir.²¹⁸

2.2.4.3. Haberleşme Vergisi

Haberleşme vergisinin konusu, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde telefon, teleks, faks ve data ücretlerinden oluşmaktadır.²¹⁹

Haberleşme vergisi, Kanun'un 29 ila 33üncü maddeleri arasında düzenlenmiştir.²²⁰ Kanun'un 29. maddesinde her ne kadar Posta Telgraf Telefon işletmesinden söz edilmiş ise de, özelleştirme neticesinde Posta Telgraf Telefon İşletmesi'nin maddede belirtilen hizmetlerini artık Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketi sunmaktadır.²²¹ Dolayısıyla, haberleşme vergisinin mükellefi Türk Telekomünikasyon Anonim Şirketi'dir. Doktrinde, Türk Telekomünikasyon A.Ş ile aynı özellikte başka hizmet sağlayıcıları da bulunmasına rağmen vergi mükellefi olarak sadece Türk Telekomünikasyon A.Ş'nin tanımlanmış olması eleştirilmiştir.²²² 2464 sayılı kanunun yürürlüğe girdiği tarihten bu yana çok uzunca bir geçtiği halde, haberleşme sektöründe yeni şirketlerin de kurulduğu ve üstelik bu şirketlerin Türk Telekomünikasyon A.Ş'nin alt yapısını kullandığı göz ardı edilerek halen daha tek mükellefin Türk Telekomünikasyon A.Ş olmasının Anayasamızın 10. ve 73. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.²²³

Haberleşme vergisinin matrahı tesis, devir ve nakil ücretleri hariç olmak üzere tahsil edilen ücrettir. Matraha gider vergileri dahil edilmez.²²⁴ Haberleşme vergisinin oranı ise %1'dir.²²⁵

Genel ve katma bütçeli kurumlarla il özel idare ve belediyelere ve bunların kurdukları birliklere ait teleks, faksmili ve data ücretinden vergi alınmayacak fakat telefon ücretlerinden haberleşme vergisi alınacaktır.²²⁶

Bir ay içinde tahsil edilen telefon, teleks, faksmili ve data ücretlerine isabet eden Haberleşme Vergisi, ilgili belediyeye tahsilatı takip eden ayın sonuna kadar bir beyanname ile

²¹⁸ Torun, 2023: 133

²¹⁹ Gafar, 2021: 62

²²⁰ Kırkıl, 2019: 69

²²¹ Gafar, 2021: 62; Torun, 2023: 165

²²² Çelik, 2022: 701,702

²²³ Bozdoğanoglu, 2016: 96

²²⁴ Belediye Gelirleri Kanunu m.31

²²⁵ Belediye Gelirleri Kanunu m.32

²²⁶ Belediye Gelirleri Kanunu m.32, Çelik,2022:701,705

bildirilir ve aynı süre içinde ödenir. Beyannamelerin şekil ve muhtevası Çevre ve Şehircilik ve Maliye Bakanlıklarınca tayin ve tespit olunur.²²⁷

2.2.4.4. Elektrik Ve Havagazı Tüketim Vergisi

Elektrik ve hava gazı tüketim vergisi , Belediye Gelirleri Kanunu yürürlüğe girmezden evvel Elektrik ve hava gazı resmi adı altında maktu olarak alınmaktaydı. Belediye Gelirleri Kanunu'nda ise maktu olarak alınan resim, nispi şekilde vergi olarak alınmaktadır.²²⁸

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, elektrik ve hava gazı vergisinin konusunu oluşturmaktadır.²²⁹ Elektrik ve hava gazı üretimi ise vergiye tabi değildir.²³⁰ Verginin alınabilmesi için ilgili belediyenin elektrik ve havagazı üretilip dağıtıyor olması gerekmektedir. Mükellefin kendisinin üretiliyor ve aynı zamanda kullanıyor olması da vergi konusunun içerisinde yer almaktadır.²³¹

Elektrik ve havagazı tüketim vergisinin mükellefi, belediye sınırları içinde veya mücavir alanlarda elektrik ve/veya havagazı tüketen gerçek veya tüzel kişilerdir.²³² Elektrik ve hava gazını dağıtan kuruluşlar satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar.²³³ Organize sanayi bölgelerinde ise elektriği temin eden kuruluş, elektrik enerjisinin vergisini organize sanayi bölgeleri tüzel kişiliğine ödeyecektir.²³⁴

Elektrik ve havagazı tüketim vergisi bakımından vergi sorumluları elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlardır. Elektrik ve havagazı tüketim vergisi, beyana dayalı bir vergi türü olup elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar tarafından tahsil edildikleri ayı izleyen 20. günü akşamına kadar ilgili belediyeye beyanname ile bildirilir ve aynı süre içerisinde ödenir.²³⁵ Elektrik ve havagazı tüketim vergisini tahsil yetkisi doğrudan ilçe belediyelerine ait olup büyükşehir belediyelerinin söz konusu vergiyi tahsil etme yetkisi yoktur.²³⁶

Elektrik ve hava gazı vergisinde istisnalar bulunmaktadır. Bu istisnalar Belediye Gelirleri Kanunu m.36'da sayılmış olup şunlardır:

²²⁷ Belediye Gelirleri Kanunu m.33

²²⁸ Nas, 2011: 120

²²⁹ Nas, 2011: 120

²³⁰ Torun, 2023: 171

²³¹ Kırkıl, 2019: 65

²³² Gafar, 2021: 65

²³³ Nas, 2011: 121

²³⁴ Nas, 2011: 121; Torun, 2023: 173

²³⁵ Torun, 2023: 179

²³⁶ Torun, 2023: 171

1. Kazanç amacı gütmemek şartıyla işletilen; hastane, dispanser, klinik, sağlık ocağı ve merkezleri, rehabilitasyon, teşhis ve tedavi merkez ve kurumları, doğum ve çocuk bakımevleri, kreşler, sanatoryum, Prevantoryum gibi sağlık kuruluşları ile düşkünler evi, yetimhaneler, Çocuk Esirgeme Kurumu ve korunmaya muhtaç çocukları koruma birliklerine ait çocuk yurtları ve bunlara bağlı işyerleri gibi sosyal yardım kuruluşlarından
2. Dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan cami, mescit, kilise ve havra gibi ibadethanelerden,
3. Milletlerarası panayır, sergi ve fuarlarda, bunların giriş yerlerinde, mal teşhir edilen ve satılan pavyonlardan,
4. Doğrudan doğruya elektrik ve havagazı üreten dağıtım ve istihsal müesseselerinden Elektrik ve havagazı tüketim vergisi alınmaz.

Havagazına ilişkin matrah, doğrudan doğruya havagazının satış bedelidir. Elektriğe ilişkin matrah ise elektriğin iletimi, dağıtım ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedelleri hariç olmak üzere, elektrik enerjisi satış bedelidir.²³⁷

Verginin oranı bakımından elektrik ve hava gazı bakımından ikili bir ayırım söz konusudur.²³⁸ Havagazı bakımından satış bedeli üzerinden %5 Elektrik ve havagazı tüketim vergisi alınır. Elektrik bakımından ise Belediye Gelirleri Kanunu m.38/a dışında kalan amaçlar için, satış bedeli üzerinden %5 Elektrik ve havagazı tüketim vergisi alınır. (Belediye Gelirleri Kanunu m.38/b)

Belediye Gelirleri Kanunu m.38/a uyarınca İmal ve istihsal, taşıma, yükleme, boşaltma, soğutma, telli ve telsiz telgraf ve telefon müraselesi işlerinde tüketilen elektriğin satış bedeli üzerinden %1 Elektrik ve havagazı tüketim vergisi alınır.

Örneğin, soğuk hava deposu işletmeciliği yapan kişiler, tükettiği elektrik bakımından Elektrik ve havagazı tüketim vergisini satış bedeli üzerinden %1 olarak ödeyeceklerdir. Uygulamada, çoğu zaman bu hususa dikkat edilmediğinden elektrik ve havagazı tüketim vergisinin %1 olarak alınması gerektiği hallerde dahi %5 olarak alındığı görülmektedir. İleride ayrı bir başlık altında izah edileceği üzere, böylesi bir durumda mükellefler fazla ödedikleri elektrik ve tüketim vergisinin iadesi bakımından, ilgili belediyeye karşı tahsil tarihinden itibaren 30 gün içerisinde doğrudan doğruya vergi mahkemesinde dava açabilirler.

Şayet 30 günlük dava açma süresi geçirilmişse mükellefler, Vergi Usul Kanunu m.117/2 uyarınca elektrik ve havagazı vergisi nispet ve tarifelerinin yanlış uygulandığı

²³⁷ Belediye Gelirleri Kanunu m.37

²³⁸ Torun, 2023: 177

gerekçesiyle ilgili belediyeye (elektrik satış ve dağıtım şirketleri tarafından elektrik tüketim vergisinin yatırıldığı ilçe belediyesine; yani elektriğin tüketildiği ilçe belediyesine) VUK m.122 uyarınca düzeltme talebinde bulunabilirler. Düzeltme talebinin reddedilmesi halinde VUK m.124 uyarınca yine aynı belediyeye şikayet yoluyla müracaat edebilirler. Şikayet başvurusunun reddedilmesi halinde ise şikayet başvurusunun reddine ilişkin işlemin iptali ile fazladan ödenen elektrik ve havagazı tüketim vergisinin iadesi talebiyle süresi içerisinde vergi mahkemesinde dava açabilirler.

Uygulamada pratik bir yol olarak, elektriğe ilişkin fazladan alınan elektrik ve havagazı vergisi bakımından mükellefler, elektrik enerjisini tedarik eden kuruluşa başvuruda bulunmak suretiyle fazla alınan verginin iadesini isteyebilirler. Elektrik enerjisini tedarik eden kuruluş ise fazladan alınan vergi tutarını mükellefe iade edip, iade ettiği tutarı bir sonraki ay ilgili belediyeye yatıracağı elektrik tüketim vergisinden mahsup edebilmektedir.

2.2.4.5. Yangın Sigortası Vergisi

5216 sayılı Kanun m.7/u uyarınca itfaiye hizmetleri büyükşehir belediyelerinin yetkisinde sayıldığından , bu vergiyi tahsil yetkisi büyükşehir belediyesi bulunan illerde büyükşehir belediyesine, büyükşehir belediyesinin bulunmadığı yerlerde o yerde itfaiye hizmetini sunan belediyeye aittir.²³⁹

Verginin konusu, belediye sınırları ve mücavir alanlar içerisindeki taşınır ve taşınmaz mallar için yapılan yangın sigortaları dolayısıyla alınan primlerdir. Yangın sigortası vergisinin mükellefi sigorta şirketleridir.²⁴⁰

Bu vergi türü için herhangi bir istisna ve muafiyet düzenlenmemiştir. Ancak, özel kanunlarında “her türlü vergi ve harçtan muaf” tutulanların bu vergiden muaf tutulmaları gerekir.²⁴¹

Verginin matrahı, yapılan yangın sigortaları karşılığında ödenen primlerdir. Verginin oranı ise %10’dur.²⁴²

Yangın sigortası vergisi mükellefleri, bir ay içindeki vergiye tabi muamelelerini ertesi ayın 20 nci günü akşamına kadar bağlı bulundukları belediyeye bir beyanname ile bildirmeye ve hesaplanan vergiyi aynı sürede ödemeye mecburdurlar.²⁴³

Mükelleflerin yangın sigortası vergisini sigorta muamelesine konu taşınır veya taşınmaz malın bulunduğu yerdeki itfaiye hizmetini sunan belediyeye yatırmakla yükü

²³⁹ Torun, 2023: 193; Çelik, 2022: 709

²⁴⁰ Belediye Gelirleri Kanunu m.41

²⁴¹ Çelik, 2022: 710

²⁴² Belediye Gelirleri Kanunu m.43

²⁴³ Belediye Gelirleri Kanunu m.44

olduğu savunulmaktadır.²⁴⁴ Bu görüşe göre, kanun koyucunun amacı, belediyelerin yangını önleme ve mücadele etme çabalarına sigorta şirketlerinin de katkı sunmalarının sağlanmasıdır. Bu nedenle de yangın sigortası vergisinin sigorta şirketlerinin bağlı bulunduğu belediyeye değil, itfaiye hizmetini sunan belediyeye yatırması gerektiği ileri sürülmektedir. Danıştay'ın görüşü de bu yöndedir.²⁴⁵

2.2.4.6. Çevre Ve Temizlik Vergisi

Çevre ve temizlik hizmeti ifadesinden gerek mesken, işyeri vb. alanlarda yaşayanların oluşturduğu, gerekse park, yeşil alan gibi yerlerde meydana gelen ve çevre kirliliği yaratan atıkların toplanması, çöp toplama merkezlerine taşınması, buralarda bertaraf edilmesi gibi işlemlerin anlaşılmaması gerekmektedir.²⁴⁶

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir.²⁴⁷ Verginin mükellefi ise her ne şekilde olursa olsun binaları kullanan gerçek veya tüzel kişilerdir.²⁴⁸

Genel ve katma bütçeli idareler, il özel idareleri, belediyeler, köyler, bunların kuracakları birlikler, darülaceze ve benzeri kuruluşlar ve üniversiteler tarafından münhasıran hizmetlerinde kullanılan binalar, Kızılay Genel Merkezi ile şubeleri ve kampları, Kredi ve Yurtlar Kurumuna ait öğrenci yurtları, korumalı işyerleri ile umuma açık ibadet yerleri, karşılıklı olmak şartıyla elçilik ve konsolosluk hizmetlerinde kullanılanlarla elçilerin ikametine mahsus olan binalar, milletlerarası kuruluşlar ve bunların temsilcilikleri tarafından kullanılan binalar ile bunların müstemilatı çevre temizlik vergisine tâbi değildir.²⁴⁹

Çevre temizlik vergisi mükellefiyeti binanın kullanımıyla başlar.²⁵⁰ Kullanılmayan binalar bakımından çevre ve temizlik vergisi istenemez.²⁵¹

Çevre ve temizlik vergisi, su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle metreküp başına büyükşehirlerde ve diğer yerlerde farklı oranlarda hesaplanmaktadır.²⁵²

Bina grupları ve verginin oranı ile miktarı, Kanun'da belirtilmiştir. Buna göre, Konutlara ait çevre temizlik vergisi, su tüketim miktarı esas alınmak suretiyle metreküp başına büyükşehirlerde 15 YKr, diğer yerlerde 12 YKr'dir. İşyerleri ve diğer şekilde

²⁴⁴ Torun, 2023: 196

²⁴⁵ Danıştay 9. Daire, 06.05.1994 gün, 1993/3830E. 1994/2236 K.

²⁴⁶ Kırkıl, 2019: 76, 30 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliği

²⁴⁷ Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44. Maddesi

²⁴⁸ Nas, 2011: 112; Torun, 2023: 215

²⁴⁹ Belediye Gelirleri Kanunu'nun mükerrer 44. Maddesinin 2. fıkrası

²⁵⁰ Taşpınar, 2016: 135

²⁵¹ Torun, 2023: 205

²⁵² Torun, 2023: 216

kullanılan binalara ait Çevre Temizlik Vergisi, kanundaki tarifeye göre alınır ve büyükşehirlerde % 25 artırımlı uygulanır.²⁵³ Çevre Temizlik Vergisi maktu bir vergi olup her yıl 213 sayılı VUK gereğince saptanan yeniden değerlendirme oranında arttırılmaktadır.²⁵⁴

2.2.5. Belediye Harçları, Ücretler Ve Diğer Gelir Kalemleri

Belediye gelirleri arasında harçlar oldukça geniş yer kaplar. Çalışmamızın bu bölümünde belediye harçları tek tek izah edilecektir.

Belediyeler, Belediye Gelirleri Kanunu m.97 uyarınca bu kanunda harç ve katılma payı konusu yapılmayan hususlarda belediye meclislerince çıkarılacak tarifeye dayalı olarak ücret gelirleri elde etmektedirler. Belediye ücretleri de belediye gelirleri içerisinde önemli bir yere sahiptir. Belediyelerin harçlar ve ücretler dışında elde ettiği başkaca gelir kalemleri de vardır. Az aşağıda bunları açıklayacağız.

2.2.5.1. Belediye Harçları

Belediye Gelirleri Kanunu uyarınca belediye harçları şunlardır: işgal 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, imar ile ilgili harçlar , işyeri açma ve izin harcı, muayene, ruhsat ve rapor harcı, sağlık belgesi harcıdır. Harcamalara katılma payları, ücretler, müze giriş ücreti ve madenlerden verilen paylar da bu başlık altında irdeleneceğimiz belediye gelir kalemleri arasında yer almaktadır.

2.2.5.1.1. İşgal Harcı

İşgal harcı, BGK m.52 ila 57 arasında düzenlenmiştir. İşgal harcının konusunu BGK m.52/1.,2.,3 bentlerinde sayılan belediye sınırları içerisindeki yerlerin satış yapmak veya sair maksatlarla ve yetkili mercilerden usulüne uygun izin alınarak geçici olarak işgal edilmesi oluşturmaktadır. BGK m.52’de sayılan yerler şunlardır:

“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),”²⁵⁵

²⁵³ Belediye Gelirleri Kanunu’nun mükerrer 44. Maddesi

²⁵⁴ Torun, 2023: 220

Bu gibi yerlerdeki işgal geçici olmalıdır. Aksi takdirde işgal harcı değil ecir misil söz konusu olur.²⁵⁶

İşgal harcının mükellefi, konusuna giren yerleri, satış veya sair amaçlarla işgal eden gerçek veya tüzel kişilerdir.²⁵⁷ Yukarıda sayılan yerlerin izin alınmadan işgal edilmesi harç mükellefiyetini kaldırmamaktadır.²⁵⁸

BGK m.54/1 uyarınca Genel ve özel bütçeli daireler, il özel idareleri ile belediye ve köylere ve bunların oluşturdukları birliklere ait motorlu ve motorsuz kara taşıtlarının işgalleri işgal harcından muaftır. Söz konusu hükümde idarelerin iktisadi işletmeleri sayılmadığından, bu idarelerin iktisadi işletmelerine ait taşıtlarından işgal harcı alınacaktır.²⁵⁹ Adı geçen kuruluşlara ait hava ve deniz taşıtları ile söz konusu kuruluşların iktisadi işletmelerine ait taşıtların işgalleri harca tabi tutulacaktır.²⁶⁰ büyükşehir belediyesi bulunan illerde UKOME, diğer illerde belediye sınırlarında il trafik komisyonu tarafından, kara ticari taşıtlarının (dolmuş, otobüs, taksi gibi) beklemelerine tahsis edilen yerlerde, kara ticari taşıtlarının işgalleri sebebiyle işgal harcı alınmayacaktır.²⁶¹

Ödenecek harç miktarı, harcın matrahını oluşturan işgal edilen yerin büyüklüğüne, hayvan ya da motorlu araç sayısına ve kullanılan saat başına göre belirlenmekte ve harç belediye tarafından yetkilendirilmiş kişiler tarafından makbuz karşılığında tahsil edilmektedir.²⁶²

Gelir İdaresi Başkanlığı'na göre, belediyelerin esnaftan pazar yerlerinde işgal harcı dışında değişik adlar altında bedel alınmaması gerekmektedir.²⁶³

2.2.5.1.2. Tatil Günlerinde Çalışma Ruhsatı Harcı

Tatil günleri, 2429 sayılı Ulusal Bayram Ve Genel Tatiller Hakkında Kanun'da düzenlenmiştir. 2429 sayılı Kanun m.1 uyarınca "1923 yılında Cumhuriyetin ilan edildiği 29 Ekim günü Ulusal Bayramdır. Türkiye'nin içinde ve dışında Devlet adına yalnız bugün tören yapılır. Bayram 28 Ekim günü saat 13.00'ten itibaren başlar ve 29 Ekim günü devam eder."

Anılan Kanun'un 2.maddesine göre, resmi ve dini bayram günleri ile yılbaşı günü, 1 Mayıs günü ve 15 Temmuz günü genel tatil günleridir.

²⁵⁵ 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu m.52/1

²⁵⁶ Çelik, 2022: 716

²⁵⁷ Gafar, 2021: 78

²⁵⁸ Kırkıl, 2019: 30

²⁵⁹ Gafar, 2021: 78

²⁶⁰ Kırkıl, 2019: 30

²⁶¹ Kırkıl, 2019: 31

²⁶² Kırkıl, 2019: 31, Gafar, 2021: 80

²⁶³ Çelik, 2022 : 722 dip not 376 : Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 17.11.2011 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.16.01.-GVK 94 -2030 sayılı özeliği

A)Resmi bayram günleri şunlardır:

1. 23 Nisan günü Ulusal Egemenlik ve Çocuk Bayramıdır.
2. 19 Mayıs günü Atatürk'ü Anma ve Gençlik ve Spor Bayramı günüdür.
3. 30 Ağustos günü Zafer Bayramıdır.

B) Dini bayramlar şunlardır:

1. Ramazan Bayramı; Arefe günü saat 13.00'ten itibaren 3,5 gündür.
2. Kurban Bayramı; Arefe günü saat 13.00'ten itibaren 4,5 gündür.

C)1 Ocak günü yılbaşı tatili, 1 Mayıs günü Emek ve Dayanışma Günü ve 15 Temmuz günü Demokrasi ve Milli Birlik Günü tatilidir.

D)Ulusal, resmi ve dini bayram günleri ile yılbaşı günü, 1 Mayıs günü ve 15 Temmuz günü resmi daire ve kuruluşlar tatil edilir. Bu Kanunda belirtilen Ulusal Bayram ve genel tatil günleri; Cuma günü akşamı sona erdiğinde müteakip Cumartesi gününün tamamı tatil yapılır. Mahiyetleri itibariyle sürekli görev yapması gereken kuruluşların özel kanunlarındaki hükümler saklıdır. 29 Ekim günü özel işyerlerinin kapanması zorunludur.

Bu Kanunda belirtilen Ulusal Bayram ve genel tatil günleri; Cuma günü akşamı sona erdiğinde müteakip Cumartesi gününün tamamı tatil yapılır. Mahiyetleri itibariyle sürekli görev yapması gereken kuruluşların özel kanunlarındaki hükümler saklıdır.

29 Ekim günü özel işyerlerinin kapanması zorunludur.

Kanun'un 3. Maddesinde hafta tatili belirlenmiştir;

Hafta tatili Pazar günüdür. Bu tatil 35 saatten az olmamak üzere Cumartesi günü en geç saat 13.00'ten itibaren başlar.

B) 394 sayılı Hafta Tatili Kanunu, 657 sayılı Devlet Memurları Kanunu, 926 sayılı Türk Silahlı Kuvvetleri Personel Kanunu, 1475 sayılı İş Kanunu ve diğer kanunlardaki hafta tatili ile ilgili hükümler saklıdır.

C) Yemek, içmek, giyinmek gibi zaruri ihtiyaçların giderilmesi için alışveriş yapılan dükkan ve mağazalar hakkında Hafta Tatili Kanununun Cumartesi günüyle ilgili hükümleri uygulanmaz.

Bu harç, BGK m.58 ila 62 arasında düzenlenmiştir. Tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcının konusu, ulusal bayram günlerinde çalışmaları izne bağlı olan iş yerlerine belediyelerce ruhsat verilmesidir.²⁶⁴ Harcın ana gayesi, tatil günlerinde açık olan iş yerlerinin elde edecekleri menfaatleri karşılığında sunulan kamu hizmetinin belediye tarafından alınan harç ile belli bir düzeyde karşılanmasıdır.²⁶⁵

²⁶⁴ Gafar, 2021: 80

²⁶⁵ Çelik, 2022 :859

Harcın mükellefi, kendisine ulusal bayramlarda çalışabilmesi için ruhsat verilen gerçek veya tüzel kişidir.

Harcın miktarı , 60'ıncı maddeye göre 20 TL ile 800 TL arasında olup 96'ncı maddeye göre tespit edilir. BGK m.96'ya göre, harcın miktarı belediye meclisinin önerisi üzerine Cumhurbaşkanı tarafından tespit edilecektir. Ancak Cumhurbaşkanı tarafından böyle bir tespit henüz yapılmadığından 2464 sayılı Kanun'un Geçici 7'nci maddesi uyarınca işgal harcı için 2013 yılında belediye meclislerinde belirlenen tarife uygulanacaktır.²⁶⁶

Tatil günlerinde çalışma ruhsatı harcı yıllık olarak tahsil edilmekte ve peşin olarak alınmaktadır.²⁶⁷

2.2.5.1.3. Kaynak Suları Harcı

Bu harç, BGK m.63 ila 66 arasında düzenlenmiştir. Özel kaplara doldurularak satılmak üzere hazırlanmış kaynak sularının (işlenmiş sular dahil) belediyeler tarafından denetimi yapılarak suyun kaynağının neresi olduğu belirtilecek biçimde bu kaplara özel bir işaret yerleştirilmesi işlemi, Kaynak Suları Harcının konusunu oluşturmaktadır.²⁶⁸ Harcın alınabilmesi için iki şartın birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir. İlk, kaynak sularının özel kaplara doldurularak satılabilecek duruma getirilmesidir. İkinci şart ise bu suların belediye tarafından denetlenip, kap üzerine suyun kaynağını da gösterecek şekilde özel işaret konulmasıdır.²⁶⁹

Harcın mükellefi kaynak sularını özel işaretli kaplara doldurup satanlardır.²⁷⁰ Kaynak suları harcı BGK m.65'te öngörülen hadlar dahilinde, bu suların satışa arzı için kaplara doldurulmasını müteakip, kaplar üzerine özel işaret konulması sırasında bu işi yapan belediyeye makbuz karşılığı peşin olarak ödenir.²⁷¹

2.2.5.1.4. Tellallık Harcı

Tellallık harcı, BGK m.64 ila 71 arasında düzenlenmiştir. Harcın konusu, belediye sınırları ile mücavir alanlarda; belediyelere ait hal, balıkthane ve mezat yerleri ve istek üzerine belediye münadisi veya tellalı bulundurulmuş diğer yerlerde yapılan satışlardır.²⁷² Bu düzenlemeye göre, tellallık harcı iki şekilde farklı durumda alınmaktadır.

²⁶⁶ Çelik, 2022 :861, Gafar, 2021: 81

²⁶⁷ Çelik, 2022 :861, Gafar, 2021: 81

²⁶⁸ Çelik, 2022 :851, Kırkıl,2019: 33

²⁶⁹ Gafar, 2021: 82

²⁷⁰ 2464 sayılı BGK m.64

²⁷¹ 2464 sayılı BGK m.66

²⁷² 2464 sayılı BGK m.67

Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan belediyeye ait hal, balıkthane ve mezat yerlerinde tellallık harcı alınması için belediyenin tellal bulundurması zorunlu değildir. Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunmasına rağmen belediyeye ait hal, balıkthane ve mezat yeri niteliğinde olmayan yerlerde ise ilgilinin isteğiyle belediye tellalı bulundurulması haline tellallık harcı alınır.²⁷³

Harcın mükellefi mal ve mahsullerini satan gerçek veya tüzel kişilerdir.²⁷⁴ Kanunda, tellallık harcına ilişkin muafiyet ve istisna hükmüne yer verilmemiş ise de kamu kurum veya kuruluşlarının kuruluş kanunlarında özel hüküm bulunması halinde bu hükümler gereği harçtan muaf olacaklardır.²⁷⁵

Harcın mükellefi satış yapmadan önce belediyeyi haberdar etmez ise harç tutarına ilaveten %50 fazlası tahsil edilecektir.²⁷⁶

Harcın matrahı tellallık harcının konusuna giren satışların brüt satış bedelidir ve harcın matrahı belirlenirken bu bedelden hiçbir indirim yapılmayacaktır.²⁷⁷

Tellallık harcında basamaklı nispi tarife kabul edilmiş olup harcın oranı 100 TL'ye kadar olan satışlarda %2 , 100 TL'yi aşan satışlarda %1 olarak uygulanır.²⁷⁸

Tellallık harcı belediyelerce görevlendirilecek yetkililer tarafından makbuz karşılığında tahsil edilir.²⁷⁹

2.2.5.1.5. Hayvan Kesimi, Muayene Ve Denetleme Harcı

5126 sayılı BBK m.7/t' ye göre ,büyükşehir belediye sınırları içerisinde her türlü mezbaha kurma ve işletme yetkisi büyükşehir belediyelerinin tekelindedir.²⁸⁰ Büyükşehir belediyeleri özel kişilere mezbaha ve kanara tesis etmeleri için izin verebilirler. Hayvan kesiminin muayenesi ve denetlenmesi belediyelere aittir. Bu harcın alınmasındaki gaye, yukarıda sayılan kamu hizmetlerinin karşılığıdır.

Hayvan kesimi, muayene ve denetleme harcı iki durumda alınmaktadır. Birincisi, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan mezbaha ve kanaralarda kesilen hayvanların, kesimden önce ve sonraki muayenesi işlemidir. Mezbaha veya kanara belediyeye ait olabileceği gibi özel kişilere de ait olabilir. Bu ihtimalde önemli olan mezbaha veya

²⁷³ Gafar, 2021: 84

²⁷⁴ 2464 sayılı BGK m.68

²⁷⁵ Çelik, 2022 :870

²⁷⁶ Kırkıl,2019: 35

²⁷⁷ Gafar, 2021: 84

²⁷⁸ Çelik, 2022 :870

²⁷⁹ 2464 sayılı BGK m.71

²⁸⁰ Çelik, 2022 :839

kanarının belediye sınırları ve mücavir alan içerisinde olmasıdır.²⁸¹ İkinci durum ise , belediye sınırları ile mücavir alan dışında kesilmesine rağmen belediye sınırları içerisinde satışa sunulacak olan etlerin sağlık açısından muayene ve denetlenmesidir. Burada önemli olan, hayvanın nerede kesildiği değil satış belediye sınırları ve mücavir alanda satılıp satılmadığıdır.

2678 sayılı Kanuna göre kurulan resmi ve özel kombinalar bu harçtan muaftır.²⁸²

Harcın mükellefi, harcın konusu olan muayene ve denetime tabi tutulan hayvan veya etin sahipleridir.

Hayvan kesimi, muayene ve denetleme harcının tarifesi hayvanın küçükbaş veya büyükbaş olup olmadığına göre aşağı ve yukarı hadler dahilinde belirlenmekte ve makbuz karşılığında peşim olarak alınmaktadır.²⁸³

2.2.5.1.6. Ölçü Ve Tartı Aletleri Muayene Harcı

3516 sayılı Ölçüler ve Ayar Kanunu'nda ölçü aletinin tanımı yapılmıştır. Buna göre, ölçü aleti ; ölçü işleminde kullanılan araç, sayaç ve gereçleri ifade eder.²⁸⁴

Tartı aletinin tanımı ise Tartı Aletleri Muayene Yönetmeliği m.4/l'de yapılmıştır. Buna göre tartı aleti; otomatik, otomatik olmayan ve diğer tartı aletlerini ifade eder.

Ölçü ve Tartı Aletleri Muayene Harcı, BGK m.75 ila 78 arasında düzenlenmiştir. Ölçü ve tartı alet ve araçları ile ölçeklerinin ilgili mevzuat hükümlerine göre belediyeler tarafından damgalanması işlemi, bu harcın konusunu oluşturmakta olup, alet, araç ve ölçeklerin sahipleri bu harcı ödemekle yükümlüdürler.²⁸⁵ Harcın tarifesi BGK m.77'de aşağı ve yukarı hadler şeklinde açıkça düzenlenmiştir. Bu harç damgalama sırasında makbuz karşılığında ödenir.²⁸⁶

2.2.5.1.7. Bina İnşaat Harcı

Binanın tanımı 3194 sayılı Kanun m.5'te yapılmıştır. Anılan hükme göre bina;

“Kendi başına kullanılabilen, üstü örtülü ve insanların içine girebilecekleri ve insanların oturma, çalışma, eğlenme veya dinlenmelerine veya ibadet etmelerine yarayan, hayvanların ve eşyaların korunmasına yarayan yapılardır.”²⁸⁷

3194 sayılı Kanun'da inşaatın tanımı yapılmamıştır. İnşaat, kelime anlamıyla yapma işi, yapım olarak tanımlanmaktadır.²⁸⁸

²⁸¹ Gafar, 2021: 85

²⁸² 2464 sayılı BGK m.72/2

²⁸³ 2464 sayılı BGK m.74 ve 75

²⁸⁴ 3516 sayılı Kanun m.4

²⁸⁵ Kırkıl,2019: 36, Nas, 2011: 130

²⁸⁶ 2464 sayılı BGK m.78

²⁸⁷ 3194 sayılı Kanun m.5/

Bina inşaat harcı BGK ek madde 1 ila 6 arasında düzenlenmiştir. Bina inşaat harcının konusu belediye sınırları ile mücavir alanlarda yapılan her türlü bina inşaatıdır.²⁸⁹Yeni yapılacak binaların yanı sıra yapılmış bir binaya ilave veya tadiller yapılması da harcın konusunu oluşturur.²⁹⁰ Belediye sınırları ve mücavir alanları dışındaki yerlerde bu harç alınamaz. Uygulamada bu harca kısaca “ruhsat harcı” denilmektedir. İnşaata ruhsatsız başlanması halinde de harç doğmuş sayılır.²⁹¹

Konut veya işyerlerinin kullanılış tarzlarının değiştirilmesi (konutun işyerine veya harca tabi olmayan işyerinin harca tabi işyerine dönüştürülmesi) halinin de tadilat sayılarak ek harca tabi olacağı hükme bağlanmıştır.²⁹²

Mücavir alanlardaki bina inşaatlarından bina inşaat harcı alınabilmesi için taşıtların mahallin hizmetlerine göre gidebileceği yolun yapılmış ve bakıma alınmış olması ile temiz ve sağlığa uygun içme ve kullanma suyunun belediyeler veya bağlı kurumlarınca sağlanmış olması şarttır.²⁹³

Bina inşaat harcının istisnaları BGK ek m.2’de bentler halinde düzenlenmiştir. Sözü edilen maddede istisnalar açıkça tek tek sayılmıştır. İstisnalar genel itibariyle kamu idareleri ve sosyal içerikli kurumlar tarafından inşa edilen binalara ilişkindir.²⁹⁴

2.2.5.1.8. Kayıt Ve Suret Harcı

Belediye Gelirleri Kanunu’nun “Çeşitli Harçlar” başlıklı bölümü altında m.79’da kayıt ve suret harcı düzenlemesine yer verilmiştir.

Harcın konusunu belediyeler ve belediyelere bağlı olan kurumlardan her türlü kayıt suretleri ve taşınmazlarla harita, plan ve krokilerin suretlerinin istenmesi girmektedir.²⁹⁵Harcın mükellefi, kayıt veya suretleri talep eden kişidir.

BGK m.84’te kayıt ve suret harcının asgari ve azami miktarları gösterilmiştir. BGK m.96/C uyarınca Cumhurbaşkanı kayıt ve suret harcı miktarını kanunda yazılı azami haddin on katına kadar arttırmaya yetkilidir. Bu yetki münhasıran Cumhurbaşkanına ait olduğu halde belediyeler, kayıt ve suret harcının ismini “suret ücreti” olarak değiştirerek BGK’da bu harç için öngörülen azami miktarı aşmaktadırlar.²⁹⁶

²⁸⁸ Türk Dil Kurumu

²⁸⁹ Gafar, 2021: 89

²⁹⁰ Çelik, 2022 :749

²⁹¹ 2464 sayılı BGK ek madde 1/3

²⁹² 2464 sayılı BGK ek madde 1/2

²⁹³ Gafar, 2021: 89

²⁹⁴ Çelik, 2022 :750

²⁹⁵ Gafar, 2021: 84 , Torun, 2023: 391

²⁹⁶ Antalya 5. İdare Mahkemesi 13.12.2022 gün, 2022/1553 E. 2022/1512 K., Antalya 2. Vergi Mahkemesi 30.06.2022 tarih 2022/2 E. 2022/635 K.

2.2.5.1.9. Altyapı Kazı İzni Harcı

Bu harç, BGK mükerrer 79.maddesinde düzenlenmiştir. Harcın konusu, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde umumi hizmet alanlarında yapılacak kazı işlemleri için belediyeden izin alınmasıdır. Harcın mükellefi altyapı kazı izni talebinde bulunanlardır. Altyapı kazı izni harcının matrahı alan tahrip tutarına göre belirlenmektedir. Alan tahrip tutarı Kanun'da *“Öncelikle Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca yayımlanan birim fiyatlar olmak üzere Ulaştırma, Denizcilik ve Haberleşme Bakanlığı veya bunların ilgili birimlerince yayımlanan birim fiyatlarının, bu idarelerde kazı alanı türü itibarıyla birim fiyatının olmaması halinde diğer kamu kurum ve kuruluşlarınca yayımlanan birim fiyatlarının, kazı alanıyla çarpılması sonucu bulunan tutar”* olarak tanımlanmıştır.²⁹⁷

Altyapı kazı izni harcı, alan tahrip tutarı üzerinden binde 2 oranında alınır.Cumhurbaşkanı belediye grupları itibarıyla bu oranı yarisına kadar indirmeye, on katına kadar artırmaya yetkilidir.²⁹⁸ Alt yapı kazıları için ilgili belediyeden alt yapı kazı izni belgesi alınması zorunludur. Kaçak kazı yapılması halinde veya altyapı kazı alanını usulüne uygun kapatmayanlara belediye encümenince alan tahrip tutarının beş katına kadar idari para cezası verilir. İdari para cezası, ilgisine tebliğ tarihinden itibaren bir ay içinde ödenir.

2.2.5.1.10. İmar İle İlgili Harçlar

Belediye Gelirleri Kanunu'nun “İmar ile ilgili harçlar” başlığı altında parselasyon harcı, ifraz ve tevhit harcı, plan ve proje tasdik harcı, zemin açma izni ve toprak hafriyatı harcı, yapı kullanma izni harcı olmak üzere beş farklı harç düzenlenmiştir.

2.2.5.1.10.1. Parselasyon Harcı

Bu harcın konusunu, belediye sınırları ile mücavir alanlarda İmar Kanunu'na göre ilk defa yapılan veya ilk defa yapılan dışında istek üzerine gerçekleştirilen müteakip parselasyon işlemleri oluşturmaktadır.²⁹⁹

Mevzuatta ilk parselasyon kavramı; *“ Bir taşınmazın onaylı 1/1000 ölçekli İmar Uygulama Planları gereğince tapuya tescil edilebilecek ve üzerinde imar mevzuatına uygun inşaat yapılabilecek parçalara bölünmesidir”* şeklinde tanımlanmıştır.³⁰⁰ Parselasyon

²⁹⁷ 2464 sayılı BGK mükerrer 79. madde

²⁹⁸ 2464 sayılı BGK mükerrer 79. madde

²⁹⁹ 2464 sayılı BGK m.80/a

³⁰⁰ 2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik m.7/a

planlarının hazırlanması mücavir alanlarda belediyelere, mücavir alanlar dışında ise valiliklere aittir.³⁰¹

3194 sayılı İmar Kanunu m.18 uyarınca parselasyon yapma yetkisi belediyelere aittir.³⁰² 5216 sayılı BBK m.7/b'ye göre büyükşehir belediye sınırları içerisinde 1/5.000 ile 1/25.000 arasındaki her ölçekte nazım imar planı yapmak, yaptırmak veya onaylayarak uygulamak yetkisi büyükşehir belediyelerine aittir. Nazım imar planına uygun olarak uygulama imar planı ve parselasyon planı yapma yetkisi ise ilçe belediyelerine aittir.³⁰³ Büyükşehir belediyeleri ilçe belediyelerinin bu planlarını aynen onaylamak, değiştirerek onaylamak ve uygulamasını denetlemek yetkisine sahiptirler. BBK m.7'ye göre, nazım imar planının yürürlüğe girmesinden itibaren bir yıl içerisinde uygulama imar planı ve parselasyon planları, yetkili ilçe belediyesi tarafından yapılmaz ise, büyükşehir belediyesi bu planları kendisi yapabilir. Bu durumda parselasyon harcını, parselasyon planını yapan büyükşehir belediyesi tahsil eder.³⁰⁴

İlk parselasyon harcının tarifesı BGK m.96/A hükmüne istinaden 07.05.2005 tarih 25808 sayılı RG'de yayımlanan 2005/8730 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında belirlenmiş olup buna göre tahsil edilmektedir.

2.2.5.1.10.2. İfraz ve Tevhit Harcı

İfraz ve tevhit harcının konusunu ifraz ve tevhit kararları oluşturmaktadır. İfraz, bir taşınmazın imar mevzuatı açısından inşaata elverişli parsellere bölünmesidir. Tevhit ise birden fazla parseli , üzerinde bina yapılacak şekilde birleştirmektir.³⁰⁵

Harcın mükellefi ifraz ve tevhit işleminden yararlanan gayrimenkul sahipleridir. Zira, ifraz ve tevhit işlemleri 3194 sayılı İmar Kanunu m.15 uyarınca ifraz ve tevhit işlemleri re'sen veya gayrimenkul sahiplerinin müracaatı üzerine gerçekleştirilmektedir.

İfraz ve tevhit işlemlerini gerçekleştirme yetkisi ilçe belediyelerine ait olduğundan harcın tahsil yetkisi de ilçe belediyelerine aittir.

Harcının tarifesı BGK m.96/A hükmüne istinaden 07.05.2005 tarih 25808 sayılı RG'de yayımlanan 2005/8730 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında belirlenmiş olup buna göre tahsil edilmektedir.

³⁰¹ Çelik, 2022 :791

³⁰² Çelik, 2022 :791

³⁰³ Gafar, 2021: 96

³⁰⁴ Gafar, 2021: 97, Torun, 2023:396

³⁰⁵ Çelik, 2022 :792

2.2.5.1.10.3. Plan ve Proje Tasdik Harcı

Plan ve proje tasdik harcı BGK m.80/c 'de düzenlenmiştir. BGK'da proje tasdikine konu belgelerin nelerden oluştuğu, hangi projenin tasdikinde bu harcın alınacağı açıkça belirtilmemiştir.³⁰⁶ Bununla beraber, Yönetmelik'te plan ve proje tasdikinin tanımı yapılmış; yapı ruhsatı almak için dilekçe ekinde belediyeye verilmesi gereken mimari, statik ve tesisat, plan, proje resim ve hesapların tasdiki olduğu belirtilmiştir.³⁰⁷ Bu bağlamda, bu harcın konusu 3194 sayılı İmar Kanunu m.22 uyarınca yapı ruhsatı alabilmek için belediyeye ve valilik bürolarına yapılan başvuru dilekçesi ekinde zorunlu olarak yer alması gereken mimari proje, statik proje, elektrik ve tesisat projeleri, resim ve hesapları, röperli veya yoksa ebatlı krokinin tasdikidir.

Harcının tarifesini BGK m.96/A hükmüne istinaden 07.05.2005 tarih 25808 sayılı RG'de yayımlanan 2005/8730 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında belirlenmiş olup buna göre tahsil edilmektedir.

2.2.5.1.10.4. Zemin Açma İzni ve Toprak Hafriyatı Harcı

Harcın konusu , zemin ve yol kanal açılması için izin verilmesi ile yapım ve yıkım artığı malzeme ile toprak kazısının taşınması için belediyeler tarafından yer gösterilmesi ve bu yerlerin tesviyesi olarak belirlenmiştir.³⁰⁸

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik'e göre zemin açma; *"Gayrimenkul sahiplerince pis su mecralarının yapının bulunduğu sokaktaki lağım şebekesine veya varsa umumi fosseptiğe bağlanması veya elektrik, temiz su, P.T.T. hattı gibi teknik alt yapı hizmetlerinin götürülmesi amacı ile belediyelerce tespit edilecek esaslar dahilinde yol, kaldırım, meydan veya benzeri yerlerin kazanılması"* olarak, toprak hafriyatı ise

"Temel kazısı ile inşaat sahasında daha önceden mevcut olup da bu inşaat sebebiyle kaldırılması gereken yıkım artığı malzemenin belediyece gösterilecek yere dökülmesi ve bu yerlerin tesviyesi faaliyetlerinin bütünü" şeklinde tanımlanmıştır.³⁰⁹

5216 sayılı Kanun m.7/i uyarınca toprak hafriyat işleriyle büyükşehir belediyeleri iştigal ettiklerinden, toprak hafriyat için yer gösterme yetkisi büyükşehir belediyelerine ait olduğundan toprak hafriyat harcının tahsili bakımından büyükşehir belediyeleri yetkilidir.³¹⁰

³⁰⁶Gafar, 2021: 97

³⁰⁷2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik m.7/d

³⁰⁸Gafar, 2021: 98

³⁰⁹Gafar, 2021: 98, Çelik, 2022:794

³¹⁰Gafar, 2021: 98, Torun,2023:398 , Çelik, 2022 :792

Zemin açma faaliyeti inşaat yapım faaliyeti içinde olduğundan zemin açma harcını tahsil yetkisi ilçe belediyelerine aittir.³¹¹

2.2.5.1.10.5. Yapı Kullanma İzni Harcı

BGK m.80/f'ye göre, yapı kullanım izni verilmesine ilişkin işlemler yapı kullanma harcının konusunu oluşturmaktadır.³¹²

Yapı kullanma izni belgesi Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği'nin 4. Maddesinde tanımlanmıştır. Buna göre yapı kullanma izni belgesi: *“Yapının ruhsat eki projelerine uygun olarak tamamlandığını gösteren, yapının kullanımına izin veren, yönetmelikte yer alan forma uygun olarak düzenlenen, onaylı belge”* olarak tanımlanmıştır.

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelikte yapı kullanma izni, *“Belediye Fen ve Sağlık görevlilerince yapının tamamlanmasını müteakip, 6785 sayılı İmar Kanununun ilgili maddelerine göre yapılan kontrol sonucunda verilen iskan (oturma) izni”* olarak tanımlanmıştır.

Harcın mükellefi yapı kullanma izni belgesi alınan gayri menkul sahipleridir. Harcın doğumu yapı kullanma izni belgesinin alınmasına bağlıdır. Belgenin alınamaması halinde harç doğmayacaktır.³¹³

2.2.5.1.10.6. İmar İle İlgili Harçlarda İstisnalar

BGK m.80 uyarınca; Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen yapı ve tesisler, 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun Hükümleri uyarınca yapılan yapı ve tesisler ile belediye ve mücavir alan sınırları içinde veya dışında inşa edilecek sera ve benzeri örtü altı tarım faaliyetinde kullanılmak üzere inşa edilen tesisler, ahır, samanlık, kümes ve hayvan barınakları ile yemlik gibi yapı ve tesisler 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu uyarınca alınacak ücretler ile Bina İnşaat Harcı dahil yukarıda sayılan imar harçlarından müstesnadır. Organize Sanayi Bölgeleri ile Sanayi ve Küçük Sanat Sitelerinde yapılan Yapı ve Tesisler Bina İnşaat Harcı ve Yapı Kullanma İzni Harcından müstesnadır.

³¹¹Çelik, 2022 :795

³¹² Gafar, 2021: 99, Çelik, 2022:795

³¹³ Çelik, 2022 :795

2.2.5.1.11. İşyeri Açma Ve İzin Harcı

İşyeri açma izni harcı BGK m.81’de düzenlenmiş olup , harcın konusunu belediye ve mücavir alan sınırları içerisinde bir iş yerinin açılması oluşturmaktadır.

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Çeşitli Harçlarla İlgili Hükümlerinin Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik m.10’da işyerinin tanımı yapılmıştır. Buna göre işyeri; *“mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane, fabrika, şube,depo, otel, kahvehane, eğlence, dinlenme ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve volimahalleri, madenler, taş ocakları inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai ve mesleki bir faaliyetle başka bir iş ve girişimin yapılmasına ayrılan ya da bu faaliyet, iş ve teşebbüslerde kullanılan yerlerdir.”*

Yönetmeliğin 12. maddesinde bir işyerinin faaliyet türünün değiştirilmesi ve işyerinin işletmecisinin değişmesinin de iş yeri açılması niteliğinde olduğu belirtilmiştir. Kiracı değişikliği de iş yeri açılması hükmündedir. Böylesi durumlarda işyeri açma izin harcı ödenmesi gerekir. İşyerinin adresinin yahut unvanının değiştirilmesi gibi durumlar iş yeri açma anlamına gelmediğinden böylesi durumlarda yeniden harç alınması gerekmez.³¹⁴

Harcın doğumu için iş yerinin açılması yeterli görülmüştür.³¹⁵ Yönetmeliğin 11. maddesinde ise harcın hesaplanmasında iş yerinin faaliyet alanında faydalanılması şartı ile iş yerinin üzerinde kurulduğu arsanın tamamı dikkate alınacağı belirtilmiştir. Harcın miktarı BGK m.84’te belirtilen aşağı ve yukarı hadler arasındadır. İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına İlişkin Yönetmelik ve 14.06.1989 tarihli ve 3573 sayılı İşyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına Dair Kanun Hükmünde Kararname’nin Değiştirilerek Kabulüne Dair Kanun kapsamında muhtelif işletmeler işyeri açma ve çalışma ruhsatlarının verilmesinden muaf tutulduğundan bu yerlerden işyeri açma ve izin harcı alınabilmesi mümkün değildir.³¹⁶

2.2.5.1.12. Muayene, Ruhsat Ve Rapor Harcı

BGK m.82’de belediyeler ve bağlı kuruluşlar tarafından düzenlenen, muayene, sağlık ve fenni konularla ilgili ruhsat, rapor ve belgelerin, 2464 sayılı Kanun’da ayrıca harca tabi tutulmaması halinde “Muayene, Rapor ve Ruhsat Harcı’nın” konusuna gireceği düzenlenmiştir.³¹⁷ Maddeye göre ruhsat, rapor veya belgeler, kanunen zorunlu veya isteğe bağlı olabilir.

³¹⁴Çelik, 2022 :733

³¹⁵Çelik,2022: 734

³¹⁶Çelik,2022: 734

³¹⁷Gafar, 2021:102

Harcın tarifesi 07.05.2005 tarih 25808 sayılı RG’de yayımlanan 2005/8730 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamına göre belirlenmiştir.

2.2.5.1.13. Sağlık Belgesi Harcı

Bu harç, BGK m.83’te düzenlenmiştir. Buna göre sağlık belgesi harcının konusunu, yaptıkları işler ve gördükleri hizmetler dolayısıyla özel mevzuatı gereğince belediyelerden sağlık belgesi almak zorunda olanlara verilecek belgeler ve bu belgelerin belli aralıklarla yenilenmeleri oluşturmaktadır.³¹⁸ Sağlık belgesi harcı maktu harca tabidir. Harcın tarifesi 07.05.2005 tarih 25808 sayılı RG’de yayımlanan 2005/8730 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamına göre belirlenmiştir.

2.2.5.2. Harcamalara Katılma Payları

Harcamalara katılma payları, kamusal güce dayalı olarak kamusal harcamaların finansmanı, kamusal tesislerin yapımı, donanımı, genişletilmesi ya da iyileştirilmesi için yapılan harcamalara doğrudan bir katkı olarak alınan paralardır.³¹⁹

Harcamalara katılma paylarının hukuki niteliği üzerinde durulması gerekir.

Zira, ileride ayrı bir başlık altında ele alacağımız “Belediye Gelirleri Kanunu’na göre elde edilen gelirlere ilişkin yargısal denetim usulü”nde ön inceleme bölümünde irdedeceğimiz üzere; başvurabilecek kişiler, görev, yetki, idari merci tecavüzü, kanun yolları alt başlıklarının tamamı aslında alınan bedelin hukuki niteliğine göre belirlenecektir. O halde, harcamalara katılma paylarının bir tür harç mı yoksa ücret mi olduğu üzerinde durmak gerekir.

Keza, Anayasa Mahkemesi başta olmak üzere Uyuşmazlık Mahkemesinin, Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığının, Danıştay’ın ve Bölge İdare Mahkemeleri Vergi Dava Dairelerinin kararları ışığında konunun ele alınmasında fayda vardır.

Harcamalara katılma payları; harçlara ve resimlere benzemekte olup, aynı hukuki rejime tabi olmakla beraber aralarında mühim farklar vardır.³²⁰ Harcamalara katılma payları, belirli bir hizmet karşılığı alınması bakımından harçlar ile benzer olmakla birlikte, nitelik olarak ayrıldığı noktalar da mevcuttur. Harçlar belirli kamu hizmetlerinden yararlanmak isteyenlerden sabit veya nisbi oranlarla alınan paralardır. Harcamalara katılım payları ise

³¹⁸ Çelik, 2022 :883, Gafar, 2021:103

³¹⁹ Nas, 2011: 140

³²⁰ Torun, 2023: 467-468

hizmet maliyetine göre belirlenmektedir. Ayrıca harcamalara katılım paylarında, kişinin hizmetten yararlanma iradesine bakılmaz.³²¹

Harcamalara katılma payları vergilerden iki noktada ayrılmaktadır. Vergiler genel olarak kamu giderlerini karşılamak üzere herkesten alınır, bireyler vergiler ile kamu giderlerinin tümüne anonim olarak katılmaktadır. Oysa harcamalara katılma payları, genel olarak kamu giderlerini karşılamak için değil özel olarak belirli bayındırlık çalışmaları için alınmaktadır. Ayrıca harcamalara katılma payları, vergiler gibi herkesten değil yalnızca ilgili hizmetten yararlanan kişilerden alınmaktadır.³²²

Harcamalara katılma payları üç çeşittir: Yol Harcamalarına Katılma Payı, kanalizasyon harcamalarına katılma payı ve su tesisleri harcamalarına katılma payıdır.³²³

Vergiler kamu harcamalarının karşılanmasını amaçlarken, harcamalara katılma payları belirli bayındırlık çalışmalarının giderlerine katkı olarak alınmakta ve sadece ilgili bayındırlık çalışmalarından yararlanmış olan taşınmaz maliklerinden alınmaktadır.³²⁴

Belediye Gelirleri Kanunu'nda, harcamalara katılma paylarının belediyelerce veya belediyelere bağlı müesseselerce alınabileceği öngörülmüştür.³²⁵

5393 sayılı Belediye Kanunu m.15/d uyarınca ; "Özel kanunları gereğince belediyeye ait vergi, resim, harç, katkı ve katılma paylarının tarh, tahakkuk ve tahsilini yapmak; vergi, resim ve harç dışındaki özel hukuk hükümlerine göre tahsili gereken doğal gaz, su, atık su ve hizmet karşılığı alacakların tahsilini yapmak veya yaptırmak." hükmü mucibince harcamalara katılma paylarının tarh, tahakkuk ve tahsilini yapma yetkisinin münhasıran belediyelere ait olduğu düşünülebilir.

Ne var ki; kamuoyunda "Bütün şehir Yasası" olarak bilinen 6360 sayılı kanun 06.12.2012 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanmış ve 2014 yerel(mahalli idareler) seçimlerinde yürürlüğe girmiştir. 6360 sayılı kanun uyarınca büyükşehir belediyelerinin sınırı il mülki sınırı olmuştur. İlçe belediyesi olan belediyelerce yürütülen su ve kanalizasyon hizmetleri ile bu hizmetlerin yerine getirilmesine yönelik yatırım, alacak ve borçların ilgisine göre büyükşehir belediyesi ile ilgili bağlı kuruluş arasında paylaştırılacağı hükme bağlanmıştır.³²⁶

Ülkemizde su ve kanalizasyon idarelerinin kanuni dayanağı 2560 sayılı kanunun Ek 5. maddesidir. İstanbul Büyükşehir Belediyesi'ne bağlı su ve kanalizasyon idaresi olarak

³²¹ Gafar, 2021:104 , Organ ve Çetin, 2020:242

³²² Gafar, 2021:104 , Kaneti vd.,2022:8

³²³ Kurt, 2019: 28

³²⁴ Torun, 2023: 467-468

³²⁵ Belediye Gelirleri Kanunu m.86,87,88

³²⁶ 6360 sayılı kanun'un geçici 1. maddesinin 8. fıkrası

İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi kurulmuş ve 2560 sayılı kanunda İSKİ'nin görev ve yetkileri düzenlenmiştir. Daha sonra diğer büyükşehir belediyelerinde de su ve kanalizasyon idareleri kurulmuş, bunların 2560 sayılı kanuna tabi oldukları hükme bağlanmıştır.

6360 sayılı kanunun yürürlüğe girmesinin sonucu olarak, su ve kanalizasyon idarelerin görev ve yetki alanları il mülki sınırına genişlemiştir.³²⁷

Su ve kanalizasyon idarelerinin görev ve yetkileri 2560 sayılı Kanun'un 2. maddesinde düzenlenmiştir. Su ve kanalizasyon hizmetleri konusunda hizmet alanı içindeki belediyelere verilen görevleri yürütmek ve bu konulardaki yetkileri kullanmak, su ve kanalizasyon idarelerinin görev yetkileri arasındadır.³²⁸

Belediye Gelirleri Kanunu kapsamında su ve kanalizasyon tesislerinden yararlananlardan ilgili belediye adına alınacak katılma payları, su ve kanalizasyon idarelerinin gelirleri arasında sayılmıştır.³²⁹ 2560 sayılı kanunun 23. maddesinde su ve kanalizasyon idarelerine su satışı, kanalizasyon tesisi bulunan yerlerdeki kullanılmış suların uzaklaştırılması, septik çukurların boşaltılması giderleri için tarife çıkarma yetkisi verilmiş ise de katılma paylarına ilişkin tarife çıkarma yetkisi verilmemiştir.

Bu bağlamda, su ve kanalizasyon idareleri tarafından çıkarılan tarifeler yönetmeliğinin katılma paylarına ilişkin hükümleri hukuka aykırıdır.³³⁰

Anayasa Mahkemesine göre harcamalara katılma payları, Anayasa m.73/3 kapsamında resim benzeri bir mali yükümlülük olup vergi ve harçlarda olduğu gibi zor unsuruna dayanan bir kamu geliri niteliğindedir.³³¹

Uyuşmazlık Mahkemesi ise harcamalara katılma paylarını abonman sözleşmesine dayalı olarak alınan, alacak- borç ilişkisi kapsamında özel hukuka tabi bir ücret olarak nitelendirmektedir.³³² Uyuşmazlık Mahkemesi söz konusu kararlarında bu görüşünü Anayasa Mahkemesi'nin 18.2.1985 gün, 1984/9E., 1985/4 K. sayılı kararına dayandırmaktadır.

Anayasa Mahkemesi'nin 18.2.1985 gün, 1984/9E., 1985/4 K. sayılı kararı, su faturalarına yansıtılan atık su bedeline ilişkindir. Anayasa Mahkemesi, kişilerden alınan atık su parasını abonelik sözleşmesi kapsamında alınan özel hukuka tabi bir ücret olarak nitelendirmiştir. Anayasa Mahkemesinin atık su bedeline ilişkin yapmış olduğu bu

³²⁷ Topçu, 2015: 102

³²⁸ 2560 sayılı kanun m.2/d

³²⁹ 2560 sayılı kanun m.13/b

³³⁰ Danıştay 9. Daire 2012/6360 E. 2015/14481 K., Danıştay 9. Daire 2016/15553 E. 2017/8514 K., Antalya 5. İdare Mahkemesi 11.11.2021 gün, 2020/1107 E.2021/1182 K., Konya Bölge İdare Mahkemesi 5. İdari Dava Dairesi 03.10.2022 gün 2021/2331 E. 2022/2329 K.

³³¹ Anayasa Mahkemesi, 28.03.2002 gün 2001/5 E. 2002/42K., Anayasa Mahkemesi, 12.09.2013 gün, 2013/19 E. 2013/100K. , Anayasa Mahkemesi 24.11.1987 gün, 1987/19E. 1987/31K

³³² Uyuşmazlık Mahkemesi, 24.02.2020 gün, 2020/4 E. 2020/158 K., Uyuşmazlık Mahkemesi, 24.02.2020 gün, 2019/795E. 2020/157 K., Uyuşmazlık Mahkemesi, 02.10.2019, 2019/829E. 2019/888 K.,

nitelendirme, Uyuşmazlık Mahkemesi tarafından harcamalarına katılma paylarına uyarlanmıştır. Halbuki Anayasa Mahkemesi, harcamalara katılma payını harç benzeri mali yükümlülük olarak nitelendirmiş, atık su bedeliyle aynı hukuki rejime tabi tutmamıştır.

Şu durumda, Anayasa Mahkemesinin bireysel başvuru karar gerekçelerinde uyuşmazlığa konu paranın hukuki niteliğine ilişkin yapmış olduğu değerlendirmelerin, görevli yargı yolunun ve yargı yolu içerisindeki görevli yargı yerinin belirlenmesi bakımından büyük önem taşıdığını söyleyebiliriz.

Bu husus sadece harcamalara katılma payları bakımından değil, belediyelerin 2464 sayılı Kanun m.97 kapsamında ücret adı altında aldıkları paralar bakımından da önemlidir. Nitekim, Konya Bölge İdare Mahkemesi 1.İdari Dava Dairesi, önüne gelen görevli yargı yerinin belirlenmesine ilişkin uyuşmazlıklarda;

Anayasa Mahkemesinin bireysel başvuru karar gerekçelerinde alacağın niteliğine dair yapmış olduğu değerlendirmeleri Anayasamızın m.158/son hükmü kapsamında görmüş ve bu gerekçenin görev yönünden bağlayıcı olduğuna hükmetmiştir.³³³

Anayasa Mahkemesinin bireysel başvuru karar gerekçelerinde alacağın niteliğine ilişkin yapmış olduğu değerlendirmeler görevli mahkemenin tayini bakımından Anayasa m.158/son uyarınca bağlayıcı kabul edildiğine göre, atık suyla ve abonelik sözleşmesiyle ilgisi bulunmayan, Anayasa Mahkemesi tarafından zor unsuruna dayalı, vergi ve harç benzeri bir kamu geliri olarak nitelendirilen harcamalara katılma paylarının özel hukuka tabi olacak, ücret olarak kabul edilebilmesi yukarıda yer verilen Anayasa Mahkemesi kararları ve Anayasamızın 158/son hükmüyle bağdaşmamaktadır.

Uygulamada, yapı ruhsatı ve iskan ruhsatı aşamalarında müteahhitlerden sözü edilen ruhsatları alabilmeleri için su ve kanalizasyon idaresinden uygunluk yazısı getirmeleri istenmektedir. Su ve kanalizasyon idaresi ise gerek yapı ruhsatı aşamasında gerekse iskan ruhsatı aşamasında katılma payı tahsilatı gerçekleştirilmeksizin uygunluk yazısı vermemektedir.³³⁴

Müteahhitler, yapı ruhsatını yahut da iskan ruhsatını alamamaları halinde sözleşmenin feshi ve gecikme tazminatı başta olmak üzere telafisi imkansız zararlara uğrayacaklarını bildiklerinden, kamu gücü dayatması altında harcamalara katılma paylarını ödemek zorunda kalmaktadırlar. İnşaatın yapımı esnasında su ihtiyacını karşılamak için akdedilen içme suyu abonelik sözleşmesiyle harcamalara katılma payı ödemelerinin birbiriyle ilgisi yoktur.

³³³ Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. İdari Dava Dairesi 21.06.2022 gün 2022/1601 E. 2022/1900 K. , 31.05.2022 gün 2022/1444 E. 2022/1876 K., 26.05.2022 gün 2022/1383 E. 2022/1862 K., 23.05.2022 gün 2022/1283 E. 2022/1685 K.

³³⁴Serik Belediye Başkanlığı İmar ve Şehircilik Müdürlüğü'nün 29.07.2019 tarih 63299795.310.07.02/3066-4872 sayılı İskan Ruhsatı Hakkında konulu yazısı

İdari işlem, idari organ ve makamların idare alanındaki irade açıklamalarıdır.³³⁵ Bir başka tanıma göre idari işlem, idarenin tek yanlı olarak kişiler hakkında hukuki sonuç doğuran işlemleridir.³³⁶ İdari Yargılama Usulü Kanunu m.2’de iptal davası tanımlanırken idari işlemlerin yetki, şekil, sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırı olmasından söz edilmektedir.³³⁷

İdari işlemin unsurları; yetki, şekil, sebep, konu ve maksat unsurlarından oluşmaktadır.³³⁸ İdari işlemlerin temel niteliği tek taraflı olmalarıdır.³³⁹ Tek yanlılık, işlemin muhatabı olan kişilerin iradesinin, işlemin oluşumuna katılamamasıdır.³⁴⁰

Harcamalara katılma payları, vergi hukuku ve Türk Vergi Sisteminde; vergi, resim ve harçlarla birlikte aynı hukuki düzene bağlanmıştır.³⁴¹

2.3. Belediye Gelirleri Kanuna Göre Elde Edilen Gelirlere İlişkin Yargısal Denetim Usulü

2.3.1. Ön İnceleme

İYUK m.14’te , idari yargıda dava açıldığında işin esasına girmeden ilk olarak nelerin inceleneceği, m.15’te ise bu ilk inceleme sonunda ne yönde karar verileceği düzenlenmiştir.³⁴²

İdari davalar, idare veya vergi mahkemesi başkanlıklarına yazılan dilekçe ile açılır. Daha sonra dilekçeler, mahkeme başkanı veya görevlendireceği bir üye tarafından;

- a) Görev ve yetki,
- b) İdari merci tecavüzü,
- c) Ehliyet,
- d) İdari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi gereken bir işlem olup olmadığı,
- e) Süre aşımı,
- f) Husumet,
- g) 3 ve 5 inci maddelere uygun olup olmadıkları,

Yönlerinden sırasıyla incelenir.³⁴³

³³⁵Yıldırım vd., 2016:364

³³⁶Yayla, 2010:108

³³⁷Yıldırım vd., 2016:435

³³⁸Akyılmaz vd., 2023:405

³³⁹Yıldırım vd.2016:394

³⁴⁰Yıldırım vd.2016:394

³⁴¹Torun,2023:467-468

³⁴²Çağlayan,2022:284

³⁴³Aydın,2018:141

2.3.1.1. Ehliyet

Ehliyet kavramı, bir kişinin (gerçek veya tüzel) davanın tarafı olabilme, dava açabilme ve açılan bir davayı yürütebilme kabiliyetini anlatır.³⁴⁴ İdari yargıdaki ehliyet kavramıyla medeni yargılama hukukundaki ehliyet kavramları arasında fark vardır. Medeni yargılama hukukunda ehliyet kavramı hem davalı hem davacı için kullanıldığı halde idari yargılama hukukunda ehliyet kavramı sadece davacı için kullanılır.³⁴⁵ Zira, davalı olabilme ehliyeti demek olan “husumet”, İYUK m.14/3-f’de ayrıca düzenlenmiştir.

Ehliyet kavramı da taraf ehliyeti ve dava ehliyeti olmak üzere ikiye ayrılır. Taraf ehliyeti, medeni hukuktaki hak ehliyetinin usul hukukundaki yansımasıdır. Dava ehliyeti ise, kişinin kendisinin veya yetkili kılacağı bir temsilci aracılığı ile bir davayı takip etme ve usul işlemlerini yapabilme ehliyetidir. İYUK m.14/3 uyarınca davacının dava ve taraf ehliyeti yoksa mahkeme davayı ehliyet yönünden reddeder.³⁴⁶ Bu karar usule ilişkin nihai bir karar olduğundan, miktar itibarıyla istinaf ve temyiz yolu açıksa, karara karşı istinaf ya da temyiz yoluna başvurulabilir.³⁴⁷

Bir kişinin idari yargıda dava açabilmesi için taraf ve dava ehliyetine sahip olması yeterli değildir; bu kişinin davanın türüne göre menfaatinin yahut hakkının ihlal edilmiş olması şarttır.

İptal davalarında “menfaat ihlali” şartı, tam yargı davalarında ise “hak ihlali şartı” aranmaktadır. Menfaatin kişisel, meşru ve güncel olması gerekmektedir. Menfaatin kişisel olması, işlemin davacıyı etkilemesini yani menfaatini ihlal etmesini, işlem ile davacı arasında ciddi ve makul bir ilişki olmasını gerektirir.³⁴⁸ Menfaatin meşru olması, menfaatin hukuki olarak korunabilir bir durumdan kaynaklanması anlamına gelir. Menfaatin güncel olması ise menfaatin dava açıldığı anda mevcut olması , geçmişte sona eren veya ileride gerçekleşecek bir ihlal olmaması demektir.³⁴⁹

Belediye işlemlerine karşı yargı yoluna, menfaati yahut hakkı ihlal edilen herkes başvurabilir. Bu hususta herhangi bir sınırlama yoktur. Aksine, Anayasamızın 36. Maddesi uyarınca herkes, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı ve davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahiptir. Bu bağlamda, menfaatinin yahut hakkının ihlal edilmesi halinde gerçek ve tüzel kişilerin ehliyetinin bulunduğu ve belediye işlemlerine karşı dava açabileceğini söyleyebiliriz.

³⁴⁴ Aslan,2022:70

³⁴⁵ Çağlayan,2022:308

³⁴⁶ Çağlayan,2022:308

³⁴⁷ İYUK m.15/4

³⁴⁸ Danıştay 12. Daire 27.03.2013 gün 2012/11560 E. 20213/2179 K.

³⁴⁹ Aslan,2022:96

2.3.1.2. Görev

Görev, konu bakımından davaya bakacak mahkemeyi ifade eder. Görev aynı yargı kolu içerisinde olabileceği gibi farklı yargı kolları içerisinde de olabilir.³⁵⁰ Adli yargının görevli olduğu konularda idare veya vergi mahkemesinde açılan davalarda idari yargı mercilerince görev ret kararı verilir. İdari yargının görevli olduğu konularda görevli olmayan mahkemeye açılan davalarda ise, dava görev yönünden reddedilerek dava dosyasının görevli mahkemeye gönderilmesine karar verilir. Örneğin, Antalya Asliye Ticaret Mahkemesinde dava açılacağı yerde Antalya Vergi Mahkemesinde dava açılmış ise Antalya Vergi Mahkemesi davaya bakmakta adli yargının görevli olduğu gerekçesiyle görev ret kararı verecektir.³⁵¹ Bu karar taraflara tebliğ edilir. Karara karşı ilgisine göre istinaf ya da temyiz yoluna başvurulabilir. Diğer bir örnekte ise, Antalya İdare Mahkemesinde dava açılacağı yerde Antalya Vergi Mahkemesinde dava açılmış ise Antalya Vergi Mahkemesi yine görev ret kararı verecek , fakat dosyayı re'sen görevli mahkeme olan idare mahkemesine gönderecektir.³⁵²

İdari yargıda görev ve yetki kamu düzeninden olduğundan, hâkim tarafından davanın her safhasında gözetilir. Görev ve yetkiye ilişkin kurallar, anlaşma ve sözleşme ile değiştirilemezler.³⁵³

İdare mahkemelerinin görevine giren konular ise 2576 sayılı Kanun m.5'te düzenlenmiştir. Bu hükme göre idare mahkemeleri, vergi mahkemelerinin görevine giren davalarla ilk derecede Danıştay'da çözümlenecek olanlar dışındaki iptal davalarını ve tam yargı davalarını , tahkim yolu öngörülen imtiyaz şartlaşma ve sözleşmelerinden doğan uyuşmazlıklardan hariç, kamu hizmetlerinden birinin yürütülmesi için yapılan idarî sözleşmelerden dolayı taraflar arasında çıkan uyuşmazlıklara ilişkin davaları çözümlemekle görevlidir.Bu bağlamda, idare mahkemeleri genel görevli mahkemelerdir.³⁵⁴

Belediyelerin tesis ettiği katılma payları,vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davalar bakımından görevli mahkeme, 2576 sayılı Kanun m.6 ve 2464 sayılı Kanun m.98 yollamasıyla 213 sayılı VUK uyarınca vergi mahkemeleridir.

Belediyelerin ücret gelirlerine ilişkin görevli mahkemenin tayinine gelince; burada ikili ayırım yapmak gerekir. Belediye meclislerince alınan ücret tarifelerine karşı açılacak davalarda görevli mahkeme idare mahkemeleridir.

³⁵⁰ Aydın,2018:144

³⁵¹İYUK m.15/1 (a)

³⁵²İYUK m.15/1 (a)

³⁵³ Aydın,2018:145, Çağlayan,2023:292-295

³⁵⁴ Aydın,2018:163

Uyuşmazlık Mahkemesi, idarenin tesis ettiği tarifeye ilişkin davaların idari yargı yerinde idare mahkemelerinde görüleceğine hükmetmiştir. İdari yargı yolu içerisindeki yerleşik içtihatlar da bu yöndedir.

Ne var ki, belediyelerin tarife kapsamında gerçekleştirdikleri ücretlere ilişkin görevli mahkeme, idareyle kişi arasında sözleşmesel bir ilişki bulunup bulunmadığına göre değişiklik gösterebilir. Zira, idari yargı içerisinde her ne kadar belediyelerin ücret gelirleri bakımından görevli mahkeme idare mahkemeleri ise de , özel hukuka tabi bir ücret tahsili halinde ücretin iadesine ilişkin görevli yargı yolunun adli yargı olduğu savunulabilir. Gerçekten de ,Uyuşmazlık Mahkemesinin yerleşik içtihatları incelendiğinde bu tür uyuşmazlıklarda adli yargının görevli olduğuna hükmettiği görülmektedir.³⁵⁵

Belediyelerin ücret adı altında elde ettiği vergi benzeri mali yükümlülükler bakımından görevli mahkeme uygulamada bütünüyle idare mahkemeleri olarak belirlenmekte ise de , çalışmamızın daha evvelki bölümlerinde yer alan ücret-vergi benzeri mali yükümlülük ayrımında yaptığımız eleştirilerden görüleceği üzere, bu davaların 2576 sayılı Kanun m.6 uyarınca vergi mahkemelerinde görülmesi gerekir.

Harcamalara katılma payları bakımından ise, tarifeye ilişkin davaların vergi mahkemelerinde görülmesi gerekir.³⁵⁶ Harcamalara katılma paylarına ilişkin tahsilatlar bakımından , görevli yargı yolunun tayininde yakın tarihe kadar kişi ile su ve kanalizasyon idaresi arasında abonelik sözleşmesi olup olmadığına ve ödemenin abonelik sözleşmesinden önce mi sonra mı olduğuna göre ayırım yapılmaktaydı. Davacı ile su ve kanalizasyon idaresi arasında abonelik sözleşmesi yoksa yahut abonelik sözleşmesi olup da ödeme sözleşme tarihinden önce yapılmış ise görevli yargı yolu idari yargı olup, idari yargı içerisinde de vergi mahkemeleri davaya bakmakla görevlidir.

Ödemenin abonelik sözleşmesinden sonra yapıldığı durumlarda ise görevli yargı yolu adli yargı idi. Adli yargı içerisindeki görevli mahkeme ise davacının tacir mi tüketici mi olduğuna göre değişiklik göstermektedir. Müteahhitlerin yahut gayri menkul sahiplerinin açacağı davalar bakımından bu kişilerin tacir olup olmadığına ve su ve atık su idaresinin ticaret odasına kayıtlı tacir olup olmadığına göre davanın asliye ticaret mahkemesinde mi yoksa asliye hukuk mahkemesinde mi görüleceği belirlenecektir. Davacı tüketici ise katılma payına ilişkin davanın görüm ve çözüm yeri miktara göre tüketici hakem heyeti yahut tüketici mahkemeleridir.

³⁵⁵Uyuşmazlık Mahkemesi 22.06.2020 gün 2020/197 E. 2020/399 K.

³⁵⁶Danıştay 9. Daire 2012/6360 E. 2015/14481 K., Danıştay 9. Daire 2016/15553 E. 2017/8514 K., Antalya 5. İdare Mahkemesi 11.11.2021 gün, 2020/1107 E.2021/1182 K., Konya Bölge İdare Mahkemesi 5. İdari Dava Dairesi 03.10.2022 gün 2021/2331 E. 2022/2329 K.

Uyuşmazlık Mahkemesinin en güncel içtihadında ise idare ile kişi arasında abonelik sözleşmesi tesis edilsin ya da edilmesin harcamalara katılma payının abonelik sözleşmesiyle bir ilgisi bulunmadığından görevli yargı yolunun idari yargı olduğuna hükmetmiştir.³⁵⁷

Özetlemek gerekirse; harcamalara katılma paylarının hukuki niteliği konusunda yargı mercileri arasında görüş farklılıkları vardır. Bu görüş farklılığının temelinde harcamalara katılma paylarının abonelik sözleşmesi kapsamında özel hukuka tabi bir ücret mi yoksa kamu gücü dayatması altında alınan harç benzeri mali yükümlülük mü olduğu sorusu yatmaktadır. Yukarıda yaptığımız açıklamalardan anlaşılabileceği üzere, Uyuşmazlık Mahkemesi , yakın tarihe kadar verdiği kararlarında; kişiyle su ve atık su idaresi arasında yazılı abonelik sözleşmesi bulunmasa dahi, harcamalara katılma paylarını abonelik sözleşmesinden kaynaklanan özel hukuka tabi ücret olarak nitelendirmekteydi. Uyuşmazlık Mahkemesinin söz konusu kararlarındaki bu nitelendirmeye katılmıyoruz. Zira, harcamalara katılma payları abonelik sözleşmesinden kaynaklanmamaktadır. Aksine, harcamalara katılma payları kişilere yapı ruhsatı ve iskan ruhsatı alabilmeleri için ruhsat aşamasında idare tarafından dayatılarak alınmaktadır. Harcamalara katılma payları, idare tarafından yol,su veya kanalizasyon hizmeti sunulması karşılığında alınan , 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer alan harç benzeri mali yükümlülüktür. Nitekim, Anayasa Mahkemesi , Danıştay, Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesi bu görüştedir. Uyuşmazlık Mahkemesi'nin 15.05.2020 gün, 2023/131 E. 2023/410 K. sayılı kararı, en güncel karar olup harcamalara katılma paylarının abonelik sözleşmesiyle ilgisinin bulunmadığını ortaya koyması ve taraflar arasında abonelik sözleşmesi olsun ya da olmasın görevli yargı yolunun idari olduğunu belirtmesi bakımından bizim de katıldığımız isabetli bir karardır.

Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı ise kişiyle su ve atık su idaresi arasında yazılı abonelik sözleşmesi bulunup bulunmadığına ve katılma payı ödemesinin sözleşmeden önce mi sonra mı gerçekleştirildiğine göre ayırım yapmaktadır. Şayet kişiyle su ve atık su arasında abonelik sözleşmesi yoksa yahut ödeme abonelik sözleşmesinden önce yapılmış ise Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı harcamalara katılma payı tahsilatının idari işlem olduğunu kabul etmekte ve olumlu görev uyuşmazlığı çıkarılmasına yer olmadığına karar vermektedir.

Bu bağlamda, kişiyle su ve atık su idaresi arasında yazılı abonelik sözleşmesinin olmadığı yahut harcamalara katılma payı ödemesinin sözleşme tarihinden önce gerçekleştirildiği durumlarda harcamalara katılma payı bakımından görevli yargı yolunun idari yargı olduğunu, davanın görüm ve çözüm yerinin vergi mahkemesi olduğunu söyleyebiliriz.Buna karşılık, kişiyle su ve atık su idaresi arasında yazılı abonelik

³⁵⁷Uyuşmazlık Mahkemesi, 15.05.2020 gün, 2023/131 E. 2023/410 K.

sözleşmesinin bulunduğu ve harcamalara katılma payı ödemesinin sözleşme tarihinden sonra gerçekleştirildiği hallerde görevli yargı yolu adli yargıdır. Adli yargı içerisinde ise , harcamalara katılma payı ödemesi yapan kişinin tacir mi tüketici mi olduğuna göre görevli mahkeme asliye ticaret mahkemesi³⁵⁸ , asliye hukuk mahkemesi yahut tüketici mahkemesi³⁵⁹ olarak değişiklik göstermektedir.

Harcamalara katılma payının idari işlem olup olmadığı konusunda Yüksek Mahkemeler arasında bir görüş birliği yoktur. Uyuşmazlık Mahkemesi, harcamalara katılma payına ilişkin önüne gelen uyuşmazlıklarda harcamalara katılma payının kişiyle idare arasında abonelik sözleşmesine dayalı özel hukuka tabi ücret olduğundan bahisle adli yargının görevli yargı yolu olduğuna hükmetmektedir. Yargıtay Cumhuriyet Başsavcılığı, harcamalara katılma payları bakımından ikili bir ayırım yapmakta; kişiyle idare arasında yazılı abonelik sözleşmesi olup da ödemenin sözleşme tarihinden sonra gerçekleştirildiği durumlarda harcamalara katılma payının özel hukuka tabi ücret olduğundan bahisle olumlu görev uyuşmazlığı çıkarmakta, yazılı abonelik sözleşmesinin olmadığı yahut ödemenin abonelik sözleşmesinden önce gerçekleştirildiği durumlarda harcamalara katılma payının idare tarafından tesis edilen idari işlem olduğunu belirterek olumlu görev uyuşmazlığı çıkarılmasına yer olmadığına karar vermektedir. İdari yargı içerisinde ise harcamalara katılma payları bakımından görevli mahkeme vergi mahkemeleridir.³⁶⁰

Sonuç olarak, kişiyle idare arasında abonelik sözleşmesinin olmadığı yahut abonelik sözleşmesi olup da ödemenin sözleşme tarihinden önce yapıldığı durumda, harcamalara katılma payının hukuki niteliği idari işlemdir. Görevli yargı yolu idari yargıdır. İdari yargının içerisinde görevli mahkeme ise vergi mahkemeleridir. Kişiyle idare arasında abonelik sözleşmesi olup ödemenin sözleşme tarihinden sonra yapıldığı durumda ise harcamalara katılma payı özel hukuka tabi ücret olarak nitelendirildiğinden görevli yargı yolu adli yargıdır. Adli yargı içerisindeki görevli mahkeme ise kişinin tacir mi tüketici mi olduğuna göre değişmekte; kişi tacir ise asliye ticaret mahkemesi, tüketici ise tüketici mahkemeleri görevlidir.

2.3.1.3. Yetki

Yetki, bir yargı kolundaki görevli mahkemelerden, coğrafi olarak hangi yerdeki mahkemenin davaya bakacağını belirleyen bir yargılama hukuku kavramıdır.³⁶¹ İdari yargıda

³⁵⁸ Yargıtay 3. Hukuk Dairesi 29.09.2015 tarih 2014/17682 E. 2015/14598 K.

³⁵⁹ Yargıtay 13. Hukuk Dairesi 14.06.2012 tarih 2012/9886 E. 2012/15596 K., 14.06.2012 tarih 2012/9884 E. 2012/15592 K.

³⁶⁰ Danıştay 9. Daire 19.12.2000 tarih 1999/4000 E. 2000/4047 K., 09.06.2022 tarih 2019/1728 E. 2022/2740 E.

³⁶¹ Aslan,2022:227, Çağlayan,2022:294,

yetki kamu düzenindendir.³⁶² İptal davalarında genel yetkili mahkeme, İYUK'ta yahut özel kanunlarda yetkili mahkeme gösterilmemişse , dava konusu işlemi yapan idari merciin bulunduğu yerdeki idare mahkemesidir.³⁶³ Vergi mahkemelerinde genel yetkili mahkeme ise İYUK m.37'de sayılmıştır. Bu hükme göre yetkili mahkeme ; a) Uyuşmazlık konusu vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren, zam ve cezaları kesen, b) Gümrük Kanununa göre alınması gereken vergilerle Vergi Usul Kanunu gereğince şikayet yoluyla vergi düzeltme taleplerinin reddine ilişkin işlemlerde; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümleri tarh ve tahakkuk ettiren,(c) Amme Alacaklarının Tahsil Usulu Kanunun uygulanmasında, ödeme emrini düzenleyen, d) Diğer uyuşmazlıklarda dava konusu işlemi yapan, Dairenin bulunduğu yerdeki vergi mahkemesidir.

Bu bağlamda, belediyelerin tesis ettiği katılma payları,vergi, resim ve harçlar ile benzeri malî yükümler ve bunların zam ve cezaları ile tarifelere ilişkin davalar bakımından hangi vergi mahkemesinin yetkili olduğu kural olarak İYUK m.37 hükmüne göre belirlenecektir.

Belediyelerin ücret gelirleri bakımından idare mahkemeleri görevli olduğundan, hangi idare mahkemesinin yetkili olduğu hususu ise İYUK m.32'ye göre belirlenecektir.

2.3.1.4. Süre

İdari yargıda dava açma süresi, özel kanunlarında ayrı süre gösterilmeyen hallerde Danıştay'da ve idare mahkemelerinde altmış ve vergi mahkemelerinde otuz gündür.³⁶⁴ Bu süreler Anayasamızın 125. maddesi ve İYUK m.8/1 gereğince kural olarak yazılı bildirim tarihinden itibaren başlar. Özel kanunlarda daha kısa bir süre öngörülmüş ise bu süreler uygulanır. Örneğin, Çevre Kanunu uyarınca idari yaptırım kararına karşı idari yaptırım kararının tebliğinden itibaren otuz gün içerisinde dava açılması gerekir. Keza, 6183 sayılı kanun uyarınca ödeme emirlerine karşı ödeme emrinin tebliğinden itibaren on beş gün içerisinde dava açılması gerekir.

Bu bağlamda, belediyelerin almış olduğu paraların hukuki niteliği ücret olarak kabul edildiğinde işleme karşı açılacak olan dava idare mahkemesinde görüleceğinden altmış günlük genel dava açma süresi uygulanacaktır. Şayet sözü edilen kamu alacağının hukuki niteliği vergi benzeri mali yükümlülük olarak kabul edilirse işleme karşı dava açma süresi vergi mahkemelerindeki genel dava açma süresi olan otuz gündür.

³⁶² İYUK m.32/2, Çağlayan,2022:293,

³⁶³ İYUK m.32

Uygulamada, belediyelerin tesis ettiği işlemlerde işleme karşı dava açma süresini ve merciini hiç göstermedikleri yahut yanlış/eksik gösterdiklerine sıkça rastlanmaktadır. Anayasa m.40/2 gereği Devlet, işlemlerinde, ilgili kişilerin hangi kanun yolları ve mercilere başvuracağını ve sürelerini belirtmek zorundadır.

Konuyla ilgili Danıştay İçtihadı Birleştirme Kararı³⁶⁵ öncesinde idare ve vergi mahkemelerindeki uygulamadan bahsetmek ve Anayasa Mahkemesinin ihlal kararları üzerinde durmak gerekir.

İdarenin işlemde Anayasa m.40/2'deki unsurlara yer vermemesi halinde idare mahkemeleri, işleme karşı dava açılabilmesi için özel kanunlarda daha kısa bir süre öngörülüp de bu süre geçirilmişse dahi genel dava açma süresi olan altmış gün içerisinde dava açılması halinde davayı süresinde kabul ediyordu. Şayet altmış günlük süre de geçirilmişse davanın süre aşımı nedeniyle reddine karar veriyordu. Danıştay'ın bazı daireleri ise işlemde sürenin veya merciin gösterilmemesi halinde bizzat muhataba tebliğ yapılırsa dahi tebliğle sürenin işlemeye başlayamayacağına, davanın her halükarda süresinde sayılacağına hükmediyordu.

Vergi mahkemelerindeki uygulama ise işlemde Anayasa m.40/2'deki unsurların yer almaması halinde bizzat muhataba tebliğ yapılırsa dahi davanın her halükarda süresinde sayılacağı şeklindeydi. Hatta, zımnet ret işlemleri bakımından dahi ortada fiziki bir işlem bulunmadığı halde işlemde merci ve sürenin gösterilmemiş olması nedeniyle dava süresinde sayılmaktaydı. Nitekim Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, bu hususta bölge idare mahkemeleri arasındaki aykırılığın giderilmesine karar vermiş; işlemde sürenin veya merciin gösterilmemesi halinde tebligat yapılırsa dahi sürenin işlemeye başlamayacağı, davanın her halükarda süresinde sayılacağına karar vermişti.

Bu aşamada, belediyelerin tahsil ettikleri paralara ilişkin görevli mahkemenin vergi mahkemeleri iken idare mahkemesi şeklinde değişiklik göstermesi , vergi mahkemesinde süresinde sayılıp esastan karara bağlanan davanın idare mahkemelerinde süre aşımı şeklinde esasa dahi girilmeksizin süre ret şeklinde karara bağlanmasıyla sonuçlanmıştır.

Sürelere ilişkin Danıştay İçtihadı Birleştirme Kararını incelediğimizde; işlemde sürenin veya merciin belirtilmediği durumlarda dava açma süresinin tebliğden itibaren genel dava açma süresiyle sınırlı olarak uzayacağı yönünde içtihatların birleştirildiği görülmektedir. Zımnet ret işlemleri bakımından ise içtihadı birleştirmeye gerek görülmemiştir. Danıştay İçtihadı Birleştirme Kararı'nın idare mahkemelerindeki süre uygulamasında bir değişikliğe yol açmadığını , vergi mahkemelerindeki zımnet ret işlemleri hariç diğer tüm işlemlerdeki süre incelemesini vergi mahkemelerindeki genel dava açma süresi olan otuz günlük süreyle

³⁶⁵ Danıştay İçtihadı Birleştirme Kararı 19.06.2022 gün 2021/2 E. 2022/1 K.

sınırlandırıldığını söyleyebiliriz. Bir başka ifadeyle, Danıştay İçtihadı Birleştirme Kararı sadece vergi mahkemelerindeki süre incelemesine dair uygulamayı kişiler aleyhine olumsuz yönde etkilemiştir.

Vergi mahkemelerinde görülen zımnet ret işlemine ilişkin davalarda ise içtihat birleştirilmediğinden işlemde dava açma süresinin veya mercii gösterilmemiş olması nedeniyle sürenin işlemeye başlamayacağı, her halükarda davanın süresinde sayılacağına dair Danıştay içtihatlarının uygulanmasına bir engel yoktur. Daha açık bir ifadeyle, zımnen ret işlemi fiziken var olmasa da hukuk alanında mevcut olan bir idari işlemdir. Dolayısıyla, zımnen ret işleminin de Anayasa m.40'taki unsurları taşıması gerektiğinden, işlemde sürenin gösterilmemiş olmaması nedeniyle dava açma süresi işlemez.

Gelinen son aşamada, belediyeler tarafından tahsil edilen kamu alacağının katılma payı, vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük olması halinde işlemde dava açma süresi veya mercii gösterilmemiş ise ikili ayırım yapılacaktır. İşlem zımnet ret işlemi şeklindeyse süre işlemeyecek ve dava her halükarda süresinde sayılabilecektir. İşlemin fiziki işlem olması halinde işlemde süre gösterilmese dahi genel dava açma süresi olan otuz günlük süre uygulanacaktır. Belediyelerin ücret gelirlerine ve tarifelerine ilişkin davaların görüm ve çözüm yeri idare mahkemeleri olduğundan, işlemin fiziki işlem yahut zımnet ret işlemi olup olmadığı fark etmeksizin işlemde dava açma süresi veya mercii gösterilmemiş olsa dahi dava açma süresi olarak idare mahkemelerindeki genel dava açma süresi olan altmış günlük süre uygulanacaktır.

Anayasa Mahkemesi'nin muhtelif kararlarında ; Anayasa'nın 40. maddesi doğrudan uygulanabilen bir hükümdür. Anayasa Mahkemesi , işlemde dava açma süresinin veya mercii gösterilmediği hallerde süre aşımı kararı verilmesini hak ihlali kabul etmiştir. Anayasa Mahkemesi karar gerekçelerinin bağlayıcı olduğu kabul edildiğinde, Danıştay Kanunu m.40/4 uyarınca bağlayıcı olan fakat Anayasa Mahkemesi kararlarıyla bağdaşmayan Danıştay İçtihadı Birleştirme Kararı'nın mı yoksa AYM bireysel başvuru karar gerekçesinin mi uygulanacağı, bunlardan hangisine üstünlük tanınması gerektiği tartışmaya değer bir meseledir.

Ne var ki, bu konu ayrı bir çalışmanın konusunu oluşturabilecek niteliktedir. Şu kadarı var ki, kanaatimce AYM'nin bireysel başvuru usulünde vermiş olduğu hak ihlali kararlarının gerekçeleriyle birlikte objektif işlevi ve bağlayıcılığı (Anayasa m.153/son) gözetildiğinde, Danıştay İçtihadı Birleştirme Kararı'nın görmezden gelinerek AYM karar gerekçesinin uygulanması mümkündür. Böylesi bir durumda, AYM daha güncel bir kararıyla süre

incelemesine ilişkin görüşünü değiştirmedeği müddetçe hakimın sorumluluğunun doğmayacağı düşüncesindeyim.

Nihayetinde, görevli mahkemenin vergi mahkemeleri yerine idare mahkemeleri olarak değişiklik gösterdiği durumlarda, idari yargıda ilk incelemenin konusuna giren süre meselesinde bile farklılık göstermektedir.

2.3.1.5. İdari Merci Tecavüzü

İdari dava açılmadan önce idari bir makama başvurulması yasayla mecbur kılınmışsa, bu zorunlu başvuru yapılmadan doğrudan dava açılmasına idari merci tecavüzü denir.³⁶⁶ Buna mecburi dava şartı da denilmektedir.³⁶⁷ Zorunlu idari başvurunun açıkça belirtildiği hallerde idari merci tecavüzünün tespiti kolaylaşmaktadır³⁶⁸. Örneğin, Kamu İhale Kanunu'na göre Şikayet ve itirazın şikayet başvuruları, dava açılmadan önce tüketilmesi zorunlu idari başvuru yollarıdır.³⁶⁹

İdari başvuru süresinin hak düşürücü süre olarak kabul edilmesi durumunda, idari başvuru süresi içinde doğrudan dava açılırsa mahkeme “görevli idare merciine tevdiine” karar verir.³⁷⁰

Zorunlu idari başvuru süresi dolduktan sonra doğrudan dava açılırsa mahkeme davanın “süre aşımından reddine” karar verir.³⁷¹

Dava açabilmek için idari başvuru yollarının tüketilmesi gerektiği hallerde , başvuru yolları tüketilmeden doğrudan dava açılmışsa mahkeme dosyayı başvurulması gereken ilgili idareye gönderir.³⁷²

Belediye gelirleri arasında yer alan harcamalara katılma payları bakımından işleme karşı tebliğden itibaren otuz gün içerisinde ilgili su ve atık su idaresine doğrudan dava açılabilir. Zira, harcamalara katılma payına ilişkin işlemler büyükşehir belediyelerine bağlı su ve atık su idareleri tarafından tesis edilmektedir. Şayet, işleme karşı otuz gün içerisinde dava açılmamış ise VUK m.116 vd. yer alan düzeltme şikayet yolu işletilebilir. Su ve atık su idaresinin tahsil ettiği harcamalara katılma payı VUK m.116 vd. yer alan hata hallerinden birini teşkil ediyorsa, öncelikle tahsilatı yapan su ve atık su idaresine düzeltme başvurusu yapılır. Düzeltme talebinin reddedilmesi halinde su ve atık su idaresinin üst merci olan büyükşehir belediyesine VUK m.124'te yer alan şikayet başvurusunda bulunulur. Şikayet

³⁶⁶ Aydın,2018:147, Aslan,2022:228, İşçi,2019:19 , Gözübüyük ve Tan, 2022:1009

³⁶⁷ Çağlayan,2022:304

³⁶⁸ Aslan,2022:228

³⁶⁹ 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu m.54/2, Aslan,2022:228

³⁷⁰ Çağlayan,2022:305

³⁷¹ Çağlayan,2022:305

³⁷² İYUK m.15/1-b,e

başvurusunun da reddine karar verilmesi halinde, işleme karşı zımnet ret ise bu tarihten, işlem muhataba tebliğ edilmiş ise tebliğ tarihinden itibaren otuz gün içerisinde ilgili büyük şehir belediyesine karşı vergi mahkemesinde dava açılmalıdır.

Belediyelerin diğer vergi ve harçları bakımından ise , bu vergi ve harçlar doğrudan doğruya bizatihi belediyeler tarafından tahsil edildiğinden ve belediyelerin üst merci bulunmadığından hem düzeltme talebinin hem de şikayet yoluyla müracaatın ilgili belediyenin kendisine yapılması gerekir.

Yukarıda belirtilen düzeltme şikayet yolunun işletildiği durumlarda, düzeltme talebinin reddi üzerine şikayet yoluyla müracaat yapılmaksızın doğrudan doğruya dava açılması halinde vergi mahkemelerince idari merci tecavüzü kararı verilmektedir.

Belediyelerin ücret gelirleri bakımından görevli mahkeme idare mahkemeleri olup, bu nevi alacaklara ilişkin İYUK uygulanacağından, bir başka deyişle VUK uygulanamayacağından, ücretler bakımından düzeltme-şikayet yoluna başvurulamaz. Dolayısıyla, belediye ücretleri bakımından İYUK m.10 ve 11 uyarınca yapılacak olan başvurular ilgili belediyenin kendisine yapılacak olup işleyen dava açma süresinin durması/kesilmesini sağlar. Belediye ücretleri bakımından idari merci tecavüzünün söz konusu olamayacağını söyleyebiliriz.

Danıştay 9. Dairenin güncel içtihatları uyarınca vergi benzeri mali yükümlülükler bakımından düzeltme şikayet yoluna başvurulamayacağından idari merci tecavüzünden de söz edilemeyecektir.

2.3.2. Kanun Yolları

2.3.2.1. İstinaf

İstinaf, ilk derece mahkemelerinin henüz kesinleşmemiş nihai kararlarının hem maddi hem de hukuki yönlerden denetlenerek, hukuka aykırılıkların ortadan kaldırılmasını içeren bir kanun yoludur.³⁷³ İstinaf incelemesinin temyiz kanun yolundan farkı, hem maddi hem hukuki açıdan denetim yapabilmesidir. Zira, temyiz kanun yolunda sadece hukuki denetim yapılabilmektedir.

İlk derece mahkemelerine karşı kural olarak istinaf kanun yoluna başvurulabilir. İlk derece mahkemelerinin yürütmeyi durdurma kararlarına karşı istinaf kanun yoluna başvurulur.

Kanun koyucu, istinaf ve temyiz kanun yolları için parasal sınırlar belirlemiştir. Bu parasal sınırlar her yıl güncellenmektedir. Miktar itibariyle istinaf kanun yolu kapalı olan

³⁷³ Çağlayan,2022:801

davalarda ilk derece mahkemelerinin verdikleri kararlar kesindir. İvedi yargılamaya tabi davalar bakımından da istinaf kanun yolu kapalıdır. İstinafa başvurma süresi yerel mahkeme kararının tebliğinden itibaren otuz gündür.³⁷⁴

İstinaf incelemesinde yetkili merci kararı veren mahkemenin yargı çevresinde bulunduğu Bölge İdare Mahkemesidir.³⁷⁵

İstinaf incelemesi sonunda istinaf itirazlarının reddine yahut kabulüne karar verilir. İstinaf tarafından yerel mahkeme kararı hukuka uygun bulunursa istinaf itirazlarının reddine karar verilir. İstinaf itirazlarının reddine karar verilmesi halinde temyiz kanun yolu açıksa karar aleyhine olan taraf, istinaf kararının tebliğinden itibaren otuz gün içerisinde karara karşı temyiz kanun yoluna başvurabilir. İstinaf tarafından istinaf itirazlarının kabulüne karar verilmesi halinde ilk derece mahkemesi kararı kaldırılır. Bu durumda İstinaf, işin esası hakkında yeni bir karar verir.³⁷⁶

İstinaf incelemesi sonucunda yerel mahkeme kararında maddi hatalar tespit edilirse ve bu maddi hataların düzeltilmesi mümkün ise İstinaf gerekli düzeltmeyi yaparak aynı kararı verir.³⁷⁷

2.3.2.2. Temyiz

İYUK m.46/1 uyarınca mahkemelerin her kararı temyize tabi değildir. Temyiz edilebilecek olan kararlar İstinaf Mahkemelerinin nihai kararları ile Danıştay dava dairelerinin kararları temyiz edilebilir.³⁷⁸ Danıştay Kanunu m.38 uyarınca Danıştay idari veya çergi dava dairelerinin ilk derece mahkemesi olarak verdiği kararlar , Danıştay İdari veya vergi dava daireleri kurullarınca temyizen incelenir.³⁷⁹

İYUK m. 46 uyarınca genel temyiz süresi otuz gündür.

İYUK m.49/2 uyarınca üç temyiz sebebi vardır: 1) Görev ve yetki dışında bir işe bakılmış olması . 2) Hukuka aykırı karar verilmesi. 3) Usul hükümlerinin uygulanmasında kararı etkileyecek nitelikte hata veya eksikliklerin bulunması.

Temyiz incelemesinde, istinaf incelemesinin aksine hukukilik denetimi yapıldığından, onama, düzelterek onama yahut bozma kararı verilir. Temyiz kanun yolunda Danıştay tarafından işin esası hakkında yeni bir karar verilemez.

³⁷⁴ İYUK m.45/1

³⁷⁵ Çağlayan,2022:813 ,İYUK m.45/1

³⁷⁶ İYUK m.45/4

³⁷⁷ Çağlayan,2022:816

³⁷⁸ İYUK m.46

³⁷⁹ Çağlayan,2022:830

2.3.3. Esas İncelemesi

Belediyelerin elde ettikleri katılma payı, vergi, resim, harç, benzeri mali yükümlülükler ve ücretler bakımından esas incelemesi farklılıklar göstermektedir.

Harcamalara katılma payları ve harçlar bakımından belediyeler tarafından hizmet sunulmuş olması şartı aranırken , kural olarak belediye vergileri bakımından belediyelerin hizmet sunulmuş olması şart değildir.

Harcamalara katılma paylarında yeni bir yol, su tesisi yahut kanalizasyon tesisi yapılması yahut bu sayılanların ıslahı, tevsii yapıp yapılmadığına bakılır.

Aynı şekilde, belediyelerin ücret gelirleri bakımından da ilgilinin isteği olup olmadığına ve belediyenin ücret talep edebilmesi için gerekli hizmeti sunup sunmadığı esas incelemesinin konusunu oluşturur.

Katılma payları, harçlar ve vergilerin esas incelemesi bakımından hepsinde ortak olarak bakılan konular ; oran, istisna, muafiyet hususlarına idare tarafından riayet edilip edilmediğidir. Örneğin, harç veya vergi için öngörülen oran aşılmışsa vergi mahkemesince işlemin iptaline karar verilecektir.

Vergi benzeri mali yükümlülükler açısından ise durum farklıdır. Zira, bu nevi alacaklar bakımından asıl sorun idari işlemin yetki unsuruyla alakalıdır. Belediyelerin benzeri mali yükümlülük ihdas etme yetkisi bulunmadığından şekli anlamda kanunilik ilkesi zedelendiğinden esas incelemesinde başkaca bir sebep aranmaksızın işlemin iptaline karar verilir.

Belediye gelirlerinin tamamı ayrı ayrı başlıklar altında izah edildiğinden bu bölümde hepsini tek tek ele almak yerine esas incelemesine genel manada önem taşıyan hususlara değinmekle yetindik.

SONUÇ

Yerel halkın ihtiyaçlarını karşılayabilmek için gelir kaynaklarına ihtiyaçları vardır. Belediyelerin gelir elde edebilmesi ve böylece kamu hizmetlerini ivedi bir şekilde görebilmesi için muhtelif kanunlarda belediyelere elde edebilecekleri gelirler ihdas edilmiş, bunların hangi şartlar dahilinde tahsil edilebileceği düzenlenmiştir. Bu bağlamda, gerek 5393 sayılı Belediye Kanunu gerekse 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu'nda belediye meclislerine vergi, resim, harç ve katılma payı dışında kalan konularda ücret tarifesi düzenleyebilecekleri hüküm altına alınmıştır. Sistemimizde, belediyelerin mali özerkliği benimsenmiş ise de bu özerklik sınırsız değildir. İdarenin bütünlüğü ilkesi başta olmak üzere, idarenin kanuniliği ve verginin yasallığı ilkeleri belediyelerin mali özerkliğinin sınırınıdır. Daha açık bir ifadeyle, belediyelerin her türlü eylem ve işlemleri yargı denetimine tabi olduğundan, belediyelerin yetkisi dışına çıkarak tesis ettiği mali işlemler de dahil kanuna aykırı tüm işlemlerinin yargı mercileri tarafından etkin bir şekilde denetlenmesi ve iptal edilmesi gerekir.

Belediyelerin elde etmiş olduğu vergi, resim, harç ve katılma payı bakımından hizmet sunması gerekip gerekmediği irdelenmiştir. Vergilerin bir kısmı bakımından belediyenin hizmet sunması gerekmediği halde bir kısım vergiler açısından verginin salıverilebilmesi için hizmet sunulması şarttır. Belediye harçları ve katılma payları bakımından da hizmet sunulması şartı aranır.

Belediye ücretlerine gelince, belediyelerin ücret isteyebilmeleri için kanunda harç ve katılma payı konusu yapılmamış olması, ilgililerin isteğine bağlı bir hizmet sunulmuş olması ve bu hizmetin belediyelerin tekel yetkisi dahilinde gerçekleştirilmemiş olması şartlarının birlikte gerçekleşmesi gerekir.

Uygulamada belediler, 2464 sayılı Kanun m.97 uyarınca ücret tarifesine dayalı olarak ücret tahsil ettiklerini ileri sürerek, kamu gücü dayatması altında ve belediyenin tekel yetkisi dahilinde olan hususlarda, üstelik ilgililerin kanunun aradığı anlamda bir isteği bulunmaksızın paralar tahsil etmektedir.

Alınan bu paraların ücret mi vergi benzeri mali yükümlülük mü olduğu idari işlemin yetki unsurundaki sakatlık olup olmadığı başta olmak üzere, görevli mahkemenin tayini ve buna bağlı olarak izlenecek usul, dava açma süresi gibi hak arama hürriyetini doğrudan doğruya etkilen bir öneme sahiptir. Benimsediğimiz görüş, bu nevi alacakların ücret olup olmadığı hususunda yapılacak olan değerlendirmelerde, , 2464 sayılı Kanun m.97 ve Anayasa Mahkemesinin bireysel başvurularda vermiş olduğu kararlar gerekçelerinin dikkatle irdelenmesi, fakat Anayasa Mahkemesinin bireysel başvurularda vermiş olduğu kararların

görevli mahkemenin tayininde dikkate alınamayacağının göz önünde bulundurulmasıdır. Daha açık bir ifadeyle, Anayasamızın 148. Maddesinin 4. Fıkrasında yer alan “*Bireysel başvuruda, kanun yolunda gözetilmesi gereken hususlarda inceleme yapılamaz.*” şeklindeki buyurucu hükmün göz ardı edilmemesi gerekir.

Kanun değişikliği olmadığı halde belediyeleri koruma güdüsüyle içtihat değişikliğine gidilmiş olması, aynı durumda olan kişilere farklı kararlar verilmesine ve yargıya olan güvenin sarsılmasına yol açmıştır. Gerçi, kanunların geriye yürümezliği ilkesi gereği kanuni düzenleme/kanun değişikliği yapılsaydı dahi hukuk devleti ilkesi gereği kişilerin bundan olumsuz etkilenmemesi gerekirdi.

Sonuç olarak, bireylerin lehine olan evvelki içtihatların hak arama hürriyeti açısından daha yerinde olduğu kanaatindeyim.

Şayet belediyeler, kendilerine kanunlarda verilen gelir kalemlerini yetersiz buluyorlarsa hukuka aykırı yöntemlerle yetkileri dışına çıkarak gelir elde etme yöntemini değil; vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülük ihdas etme hususunda tek yetkili organ olan Türkiye Büyük Millet Meclisi’ne siyaset kurumu aracılığıyla yahut başkaca yöntemlerle başvurarak bu hususta düzenleme yapmalarını talep etmelidirler. Diğer yandan, Belediye Gelirleri Kanunu ilgili hükümleri gereğince Kanun’da tanımlanan vergi, resim, harç ve katılma paylarını sıfıra kadar indirmeye veya on katına kadar arttırmaya Cumhurbaşkanı yetkilidir.

Dolayısıyla, 2464 sayılı Kanun’da tanımlı vergi, resim ve harçlar ilgili belediyenin ihtiyaçlarına göre on katına kadar Cumhurbaşkanı tarafından arttırılabilir. Keza, 2464 sayılı Kanuna eklenmek suretiyle yeni ihdas edilecek vergi, resim ve harçlar bakımından da Cumhurbaşkanının aynı yetkileri sahip olacağız söz götürmez.

Böylece, Cumhurbaşkanlığı’na bağlı Devlet Denetleme Kurumu ve diğer kurumlar aracılığıyla hem belediyeler üzerindeki idari vesayet denetimi etkin bir şekilde gerçekleştirilmiş olur hem belediyelerin gelir kaynakları ve miktarları hukuk çerçevesinde arttırılmış olur hem de uygulamada yeknesaklık sağlanmış olur. Bunun neticesinde yargıda içtihat birliği sağlanmak suretiyle beledilerin yargısal denetimi de çok daha etkin hale gelecektir.

KAYNAKÇA

- Aydın, A. (2021). *Vergi Hukuku*, Adalet Yayıncılık, Ankara.
- Aydın, A. (2018). “Vergi Mahkemelerinde Dilekçeler Üzerinde İlk İnceleme”, *Selçuk Üniversitesi Adalet Meslek Yüksekokulu Dergisi*, 1(1), 137-178
- Akyılmaz, Sezginer, Kaya (2023). *Türk İdare Hukuku*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Aslan, Z. (2023). *İdari Yargılama Usulü Kanunu*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Atay, E. E. (2023). *İdare Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Azgın, H. G. (2018). *Büyükşehir belediyesi ile büyükşehir ilçe belediyeleri arasındaki ilişkiler: Hatay örneği*
- Aydın, A. (2021). *Vergi Hukuku*, Adalet Yayınevi, Ankara.
- Balcı, M. (2022). *Vergi Hataları İle Düzeltme-Şikayet Konusunda Uygulamada Yaşanan Hukuki Sorunlar ve Çözüm Önerileri*, Onikilevha Yayıncılık, İstanbul.
- Balcı, M. (2019). *Belediye Zabıtası’nın Denetim Ve İdari Yaptırım Uygulamalarının Hukuki Dayanakları İstanbul Büyükşehir Belediyesi Örneği*
- Çağlancı, L. (2023). *Belediyelerin seçimle işbaşına gelmiş organlarının organlık sıfatını kaybı ve bu kararların denetimi*
- Çağlayan, R. (2023). *İdari Yargılama Hukuku*, Ankara
- Çelik, E. (2022). *Belediye Gelirleri ve Uygulaması*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Çetinkaya, Ö. (2021). “Mahalli İdareler Maliyesi”, Ekin Basın Yayın Dağıtım, Bursa.
- Çetinkaya ve Demirbaş, (2010). “Belediye Gelirlerinin Analizi ve Mali Özerklik Açısından Değerlendirilmesi”, *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları* 53. Seri / Yıl 2010: 9
- Eken, İ. (2009). “Avrupa Yerel Yönetimler Özerklik Şartı hükümleri çerçevesinde 5393 sayılı Belediye Yasası ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Yasası”
- Ersöz, E. (2012). “Yerel Hizmetlerin Kamu Kurumları Eliyle Yürütülmesi: Belediye Bağlı Kurumları Ve Belediye Şirketleri”
- Furtuna, E. (2022). “Verginin Temel Unsurları Açısından Değerli Konut Vergisinin Anayasal Vergileme İlkelerine Uygunluğunun Değerlendirilmesi”, *Vergi Sorunları Dergisi*, (401), 100-109
- Gafar,U. H. (2021). “Belediye Gelirlerinde Vergi Resim Harç Ve Katılma Payı Uygulamaları İle Karşılaşılan Sorunlar”
- Güneş ve Biyan, (2016). “Vergi Hukukunda Bir Belirsizlik: ‘Benzeri Mali Yükümlülük’ Kavramı ve Bu Kavram Açısından Bakanlar Kuruluna Verilen Yetkilerin

- Değerlendirilmesi”, *Marmara Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 38(2), 339.
- Gözler, K. (2022). *Mahalli İdareler Hukuku*, Ekin Basın Yayın Dağıtım, Bursa.
- Gözler, K. (2009). *İdare Hukuku*, Cilt I ve II. Ekin Basın Yayın Dağıtım, Bursa.
- Gözübüyük ve Tan, (2021). “İdare Hukuku Cilt 1 Genel Esaslar”, *İdare Hukuku Cilt 2 İdari Yargılama Hukuku*, Turhan Turhan Kitabevi, Ankara.
- Karakoç, Y. (2020). “*Vergi Hukuku*”, Yetkin Yayınları, Ankara.
- Kırkıl, A. (2019), “ *Belediye Gelirleri Kanunu Çerçevesinde Belediyelerin Vergi Gelirlerinin Değerlendirilmesi*”
- Köken, E. (2016). “Büyükşehir Belediye Meclisi”, *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 65(4), 3511-3528.
- Nas, A. (2011). Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Öncel, Kumrulu, Ç. (2023). *Vergi Hukuku*, Turhan Kitabevi, Ankara.
- Örki, A. (2022). *Belediye hizmetleri bakımından alt yüklenicilerle yapılan eser sözleşmelerinde belediyelerin hakları, yükümlülükleri ve sorumlulukları*
- Taşpınar, S. (2016). *Tüm Yönleriyle Belediye Gelirleri*, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Türkoğlu, T. (2009). *Yerel Yönetimlerde Mali Reform Arayışları: Türkiye’de Belediyelerde Mali Özerklik ve Belediye Başkanlarının Mali Özerklik Algılaması*.
- Torun, F. (2023). *Belediye Gelirleri*, Adalet, Ankara.
- Ulusoy ve Akdemir, (2009). “Yerel Yönetimler Ve Mali Özerklik: Türkiye ve OECD Ülkelerinin Karşılaştırmalı Analizi”, *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12(21), 259-287.
- Yayla, Y. (2010). *İdare Hukuku*, Beta Basım, İstanbul.
- Yıldız, M. (2014). *Büyükşehir belediyeleri ile ilçe belediyeleri arasındaki ilişkiler*
- Yıldırım/Yasin/Kaman/Özdemir/Üstün/Okay/Tekinsoy, (2016). *İdare Hukuku*, Onikilevha, İstanbul
- Yıldırım, T. (2019). *Büyükşehir belediyelerinin ilçe belediyeleri üzerindeki denetim yetkisi*.
- Yiğit ve Öztürk (2017). “*Maden Arama Ve İşletme Faaliyetlerinden Kaynaklanan Mali Yükümlülükler Ve Bunların Hukuki Niteliğinin Analizi*”. *Gazi Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 21, 278.
- Zor, B. V. (2019). “Belediyelerde Sulh Yetkisi”, *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, (149), 57.

ÖZGEÇMİŞ

Adı ve SOYADI	Yusuf YILDIRIM
EĞİTİM DURUMU	
Mezun Olduğu Lise	Antalya Metin Nuran Çakallıklı Anadolu Lisesi
Lisans Diploması	Yeditepe Üniversitesi Hukuk Fakültesi, İstanbul, 2015
Yabancı Dil / Diller	İngilizce
İŞ DENEYİMİ	
Stajlar	Antalya Barosu
Çalıştığı Kurumlar	Yusuf Yıldırım Hukuk Bürosu