



KIRIKKALE BELEDİYESİ EMLAK VERGİSİ GELİRLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA¹

Alparslan UĞUR² Abdullah OĞUZ³

ÖZET

Emlak vergileri servet vergileri içerisinde yer alan ve çok eski bir geçmişe sahip olan vergilerdendir. Dolaysız ve yansıma imkânının zor olduğu emlak vergileri gelir getirmesi bakımından günümüzde gelişmiş ülkeler dışında çok fazla öneme sahip değildir.

Ülkemizde emlak vergisi Osmanlı Devleti zamanında alınmaya başlamıştır. Günümüzde vergi gelirleri içerisinde mükellef sayısı yönünden önemli bir yer tutan emlak vergisinin belediye gelirleri içerisindeki oranı düşük ve yetersizdir. Geçmişten günümüze kadar emlak vergisi üzerinde yapılan değişiklikler ve ilaveler yetersiz kalmış, vergi gelirleri merkezi otoriteden yerel yönetimlere bırakılmıştır.

Bu çalışmanın amacı, Kırıkkale Belediyesi örneğinde emlak vergisinin belediye gelirleri içerisindeki yerini değerlendirmek, emlak vergisi gelirlerinde yaşanan problemleri ortaya çıkarmak ve emlak vergisi gelirlerini artırmaya yönelik çözüm önerileri sunmaktır. Bu amaçla Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğündeki uzman kişilerle mülakat yapılmıştır. Ayrıca aynı kurumdan alınan verilerle SPSS programı kullanılarak istatistiksel analiz yapılmış ve sonuçlar değerlendirilmiştir.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Emlak Vergisi, Etkinlik.

Jel Kodları: H20, H71, H21.

A RESEARCH ON THE REAL ESTATE TAX REVENUES OF KIRIKKALE MUNICIPALITY

ABSTRACT

Being in wealth taxes, estate tax are ones that have a long history. Estate taxes which are direct and have low level of incidence, do not possess much importance for yielding money except developed countries.

In our country, estate tax have started to be collected in Ottoman Empire times. Having an essential part of tax income in terms of taxpayer numbers nowadays, estate taxes' rate is also low and inadequate for municipal income. From past to present the changes and additions made on estate tax have been insufficient and tax incomes have been given to local authorities from central government.

The aim of this study is to state the problems in estate taxes and provide solutions offers in order to improve estate tax incomes by studying estate taxes in municipality tax incomes in Kırıkkale Municipality sample. An interview was made with the experts in Kırıkkale Municipality Real Estate Directorate. In addition, statistical analysis was performed using SPSS program with the data obtained from the same institution and the results were evaluated.

Key Words: Tax, Estate Tax, Efficiency.

Jel Codes: H20, H71, H21.

1. GİRİŞ

Ülkelerin birçoğunda servet vergisi içerisinde en önemli yeri taşınmazlar oluşturur. Bunun sebebi taşınmazların taşınırlara göre vergiye konu olmasının uygulamada ve teknik anlamda daha kolay oluşudur. Konusunu gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan arsa, arazi ve taşınmazların oluşturduğu emlak vergisi; arazi, arsa ve

¹ Bu çalışma 2019 yılında Kırıkkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İktisat Anabilim Dalında Doç. Dr. Alparslan Uğur danışmanlığında Abdullah Oğuz tarafından hazırlanan "Türkiye'de Emlak Vergisi'nin Önemi: Kırıkkale Belediyesi Örneği" adlı yüksek lisans tez çalışmasından yararlanılarak yapılmıştır.

² Doç. Dr., Kırıkkale Üniversitesi İİBF Maliye Bölümü, alparslanugur@hotmail.com.

³ İktisat Bilim Uzmanı, abduhahoguz71@gmail.com.



taşınmazların ekonomik değeri üzerinden alınmaktadır. Emlak vergisi, servet vergileri içerisinde yer almakla birlikte çok eski bir vergi türüdür.

Ülkemizde emlak vergisi uygulama sürecinde, vergiyi doğuran olaydan tahsil aşamasına kadar birçok sorun karşımıza çıkmaktadır. Bu sorunların en önemlisi verginin matrahı hususudur. Bu matrah, taşınmazların vergisel değerlerinden meydana gelir ve bu değeri de tespit etmek için arsanın metrekare değeri ile binaların inşaat maliyetlerinin belirlenmesi gerekir. Arazi veya arsaların değerleri belediyelerce oluşturulan komisyonlarla, binaların maliyetleri ise Hazine ve Maliye Bakanlığı ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından belirlenmektedir. Bu değerlerin piyasadaki değerlerden farklılık göstermesinde birden fazla neden söz konusudur. Bunlar; uzmanlardan yararlanılmaması, inşaat maliyetlerinin belirlenmesindeki sıkıntılar, taşınmazların değerlerinde her dört yıllık sürede güncelleme yapılması vb. gibi sebeplerdir.

Kırıkkale Belediyesi emlak vergileri üzerinden gerçekleştirdiğimiz çalışmada birincil veri kaynağı olarak mülakat yönteminden, ikincil veri kaynağı olarak ise Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü resmi web sitesinden ve Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü'nden alınan verilerden yararlanılmış, ilgili verilerle SPSS (Statistical Package for Social Sciences) for Windows 16 programı kullanılarak istatistiksel analiz yapılmıştır. Çalışmamız, elde edilen veri ve analizler ışığında emlak vergisi ile ilgili sorunları ortaya koymuş ve çözüm önerileri sunmuştur.

2. EMLAK VERGİSİNİN TARİHÇESİ

Emlak, sahip olunan bina, arsa ve arazi özelliğindeki gayrimenkullerden oluşan mülkün çoğulu niteliğindeki serveti ifade eder (Aksoy, 1998: 365). Bina, barınma veya bunun dışında bir gaye ile kullanmak üzere yapılmış olan her çeşit ev barınak gibi yapıları ifade eder (Türk Dil Kurumu, 2017). Ayrıca bünyesinde barındırdığı malzemelerin neden meydana geldiği çok fazla önem ifade etmez. Arsa, üzerinde yapı inşa edilebilmesi amacıyla yer bırakılmış alanı ifade ederken, arazi ise yer parçası veya toprak parçasına verilen addır (Gürbüz, 2015: 24).

Emlak vergisi çok eski bir vergi türü olmakla birlikte bu verginin varlığı M.Ö. 2000 ve öncesine kadar gitmektedir (Turhan, 1987: 191). Bu verginin ilki, günümüz arazi vergisine benzeyen bir şekliyle Çin'de ve Mısır'da görülmüştür (Görgün, 1964: 161). İnsanların göçebe yaşam tarzından yerleşik yaşam tarzına geçmeleriyle en önemli işleri çiftçilik ve gelir elde ettikleri ana kaynak toprakları olmuş, en önemli vergi kalemini ise arazi vergileri oluşturmuştur (Hacıköylü, 2009: 8). Önceleri önemli bir getiriye sahip olan emlak vergisi zaman içinde etkinliğini yitirmiş ve verginin toplam vergiler içindeki payı azalmıştır. Bunun sebepleri; Sanayi İnkılabı ve sonrası kamu gelirleri içindeki en büyük payı harcama ve gelir üzerinden alınan vergilerin oluşturmuş olması, ülkeleri etkileyen I. ve II. Dünya Savaşları ile devamında meydana gelen ekonomik bunalımın meydana getirdiği serveteki azalmadır (Gürbüz, 2015: 25).

3. EMLAK VERGİSİNİN ÖZELLİKLERİ

Emlak vergisinin en belirgin özellikleri; objektif bir vergi olması, mahalli bir vergi olması, gayri safi bir vergi olması ve mülk ilkesinin uygulanmasıdır (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 308).

Emlak Vergisinin Objektif Oluşu: Objektif vergiler doğrudan ekonomik unsurları dikkate alıp kişilerin özel durumlarını dikkate almamakla birlikte emlak vergisi de bu vergiler içerisinde yer almaktadır. Fakat objektif karakterli bir vergi de olsa emlak vergisi bir takım kişisel durumları dikkate alarak subjektif özellikler gösterebilmektedir (Organ ve Çiftçi, 2015: 129).

Emlak vergisi objektif nitelikli olmakla birlikte ona bu özelliği kazandıran bazı unsurlar bulunmaktadır. Bunlar (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 310):

- ✓ Bulunduğu yer vergi matrahı ve oranı açısından önem arz eder.
- ✓ Vergi tahsilinde asıl olan emlağın kendisidir.
- ✓ Emlaklar parsellere göre tanımlanıp listelenmektedir.
- ✓ Yükümlü olan emlak sahibidir ancak yararlandırma varsa emlak üzerinde tasarrufta bulunan kimse yükümlüdür.
- ✓ Nispi bir vergi türüdür.



Emlak vergisinin objektif olması nedeniyle aynı durumda bulunan bütün taşınmazların benzer şekilde vergilendirilmesi söz konusu olur. Uygulamada yükümlüye göre değişiklik göstermeyen tek oranlı tarife söz konusudur (Hacıköylü, 2009: 16).

Emlak Vergisinin Mahalli Olması: Emlak vergisi taşınmaz sahibi olanlardan ve bu taşınmazların değerleri ölçüsünde yerel yönetimlerce tahsil edilen yerel karakterli bir vergidir. Ülkelerin birçoğunda arsa, bina ve arazi üzerinden alınmakta olan bu vergi yerel yönetimlerce yapılacak hizmetlere karşılık mükelleflerden tahsil edilen önemli bir finans kaynağıdır. (Organ ve Çiftçi, 2015: 130). Mükellefe olan yakınlık aynı zamanda kayıp ve kaçığın önlenmesinde bir avantaj sağlamaktadır. Duran varlıkların denetiminin başka gelir kaynaklarına göre kolay oluşu emlak vergisinde yerelliğin gerekliliğini de göstermektedir (Akdoğan, 2011: 260). Ülkemizde 01.01.1986 tarihinden sonra olmak üzere 2339 Sayılı Kanun ile emlak vergisinin tarh, tahakkuk ve tahsili yerel yönetimlere devredilmiştir.

Emlak Vergisinin Gayri Safi Olması: Taşınmaza ilişkin borçların verginin matrahından düşülemeyişi bu verginin gayri safi bir vergi olduğunu ifade eder. Emlak vergisinin bu özelliği de adalet açısından sorun oluşturmakta, borçlu olarak gayrimenkul almış olan kişiyle borcu olmayan kişi arasında vergi yükü açısından farklılıklar ortaya çıkabilmektedir. Bu şekilde vergi, servetini gayrimenkul olarak değerlendiren düşük gelirli kimseler üzerinde daha çok kalabilmektedir. (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2012: 310). Bu ise sosyal adalet bakımından olumsuzluk oluşturmaktadır.

Mülkîlik İlkesi: Kanunların ülke sınırları içerisinde yabancı ve yerli olan herkese uygulanması mülkîlik ilkesi olarak tanımlanır. Bu ilke genelde gayrimenkullerden alınan vergilerde, harç ve resimler ile gayri şahsi özellikte olan vergilerde uygulanır. Bu bağlamda mükellef ister yabancı ister yerli olsun bulunduğu ülkenin sınırları içerisinde taşınmaza sahipse ya da tasarruf sahibi ise bulunduğu ülkece vergilendirilir (Şenyüz, vd., 2013: 43).

4. EMLAK VERGİSİNİN ALINMA GEREKÇELERİ

Emlak vergisinin gerekliliğini iddia eden 3 temel görüş söz konusudur. Bunlar (Mutluer, 1996:10-13);

- ✓ Ödeme gücü teorisi düşüncesi
- ✓ Fayda teorisi düşüncesi
- ✓ Gelir sağlama ve alışılmış vergi olması düşüncesidir.

19. Yüzyıl başına kadar taşınmaz bir servete sahip olunması vergide bir ödeme gücü olarak değerlendirilmiş ve servetlerin vergilendirilmesi iktidar ilkesiyle ilişkilendirilerek savunulmuştur (Hacıköylü, 2009: 10-11). 19. Yüzyıldan sonra iktidar teorisine göre tahsil edilmekte olan arazi vergileri fayda teorisine göre tahsil edilmiştir (Akgüç, 1971: 184). Özellikle finansal piyasa yapısındaki gelişmeler, servet unsurları içerisinde arazi ve binaların etkilerini yitirmeleri, elde edilen gelire taşınmaz servetin değeri arasında sıkı bir ilişki olmaması ve vergi ödeme gücünün ölçüsünün gelir olduğunun anlaşılması gibi sebepler fayda teorisi düşüncesinde etkili olmuştur (Tuncer, 1971: 3). Günümüzde her iki teoride etkisini yitirmiştir. Öyle ki emlak vergisi bu teorik sebeplerden daha çok en eski vergi türlerinden olması ve uygulanmasının diğerlerine göre daha kolay olması nedeniyle tercih edilmektedir (Akgüç, 1971: 184). Emlak vergisinin ana varlık sebebini, gelir sağlama ve alışılmış vergi olma düşüncesiyle ilişkilendirmek daha doğrudur. Sebep olarak ise arazi ve binaların şuan ödeme gücünün göstergesi olmaktan çıkması ve faydalanma prensibinin etkisini yitirmesidir (Mutluer, vd., 2007: 321).

5. KIRIKKALE BELEDİYESİ EMLAK VERGİSİ GELİRLERİ ÜZERİNE BİR ARAŞTIRMA

Kırıkkale Belediyesi emlak vergisi gelirleri üzerine yaptığımız araştırmada; öncelikli olarak araştırmamızın amacı, daha sonra araştırmamızın yaklaşımı, sınırlılıkları, yöntemi, kapsamı ve son olarak veri toplama yöntemi açıklanmıştır. Takip eden aşamada, ikincil veri kaynaklarından elde edilen veriler mülakata dayalı olarak elde edilen bulgularla birlikte değerlendirilmiştir.

**5.1. Araştırmanın Amacı**

Bu araştırmanın amacı; Kırıkkale Belediyesi örneğinde emlak vergisinin belediye gelirleri içerisindeki yerini değerlendirmek, emlak vergisi gelirlerinde yaşanan problemleri ortaya çıkarmak ve emlak vergisi gelirlerini artırmaya yönelik çözüm önerileri sunmaktır.

5.2. Araştırmanın Yaklaşımı

Bütün bilimsel araştırmaların dayanağında bazı varsayımlar bulunur. Bu varsayımlar içerik, yapılması planlanan araştırmayı geçerli kılacak unsurlar ve sağlam bir araştırma için, ne tür araştırma yöntemlerinden yararlanılması gerektiği üzerinedir (Böke, 2011: 18). Bilimsel faaliyetin gayesi; üzerinde durduğu konunun olgularını belirlemek, olgular içerisinde nedensellik ilişkisi sağlamak ve tüm bunları genelleştirip analizleştirerek kanunlara ulaşmaktır (Altunışık, vd., 2010: 5). Bu araştırma mülakattan yararlanılması ve araştırma konusunun ayrıntılı bir şekilde analiz edilmesi şekliyle örnek olay çalışmasıdır. Çalışmada, araştırma sonucundan elde edilen veriler yorumlandığı için yorumlayıcı yaklaşım, var olan değişkenler dikkate alınarak çeşitli varsayımlar geliştirildiğinden dolayı da açıklayıcı bir yaklaşım benimsenmiştir.

5.3. Araştırmanın Sınırlılıkları

Mülakat aşamasında çeşitli güçlükler ve sınırlılıklar söz konusu olmuştur. Bunlardan birincisi çalışmanın Kırıkkale Belediyesi özelinde yapılıyor olması ve bu nedenle Emlak Servisinde görüşme yapılacak uzman katılımcı sayısının azlığıdır. İkincisi, mülakat yapılacak kişilerin çok yoğun olması ve bu anlamda yaşanan zamanlama sorunudur. Üçüncüsü ise araştırmanın konusu üzerinde çok fazla başkaca çalışmanın yapılmamış olmasıdır.

5.4. Araştırmanın Yöntemi

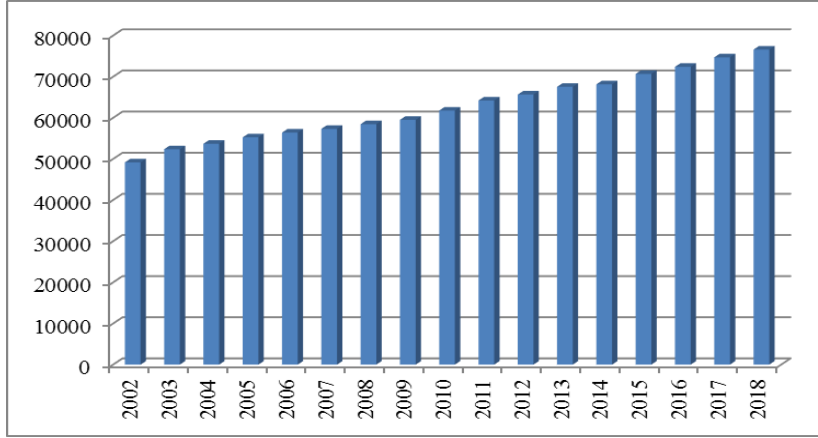
Sosyal olaylarda, doğa bilimlerindeki gibi değişkenlerin kontrol altında tutulması ve sınırlandırılması neredeyse imkânsızdır. Çünkü insan değişime meyillidir ve içerisinde olduğu sosyal çevreden etkilenmektedir. (Böke, 2011: 275). Çalışma veri toplama tekniklerinden olan mülakattan yararlanılması nedeniyle betimsel özellik taşıyor.

Araştırmanın uygulama aşaması Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğünde, görüşmeler görüşmecilerin isteklerine uygun olarak belirttikleri zaman aralığında yapılmıştır. Daha önceden hazırlanan sorular sırayla değil, mülakat sırasındaki görüşmenin seyrine göre sorulmuştur. Mülakat bittikten sonra bütün katılımcıların görüşleri ayrı ayrı not edildikten sonra bir araya getirilerek tam metin haline dönüştürülmüş ve analize hazır hale getirilmiştir.

5.5. Araştırmanın Kapsamı

Çalışmada, Kırıkkale Belediyesi 2002-2018 yılları arasında emlak vergisi gelirlerinin değerlendirilmesi ve emlak vergisi gelirleri ile ilgili var olan sorunların ortaya çıkarılması vaka çalışmalarıyla cevaplandırılmaktadır. Araştırmada uygulama alanı olan bu iki durumun ele alınma sebebi, araştırma konusunun ender işlenen bir konu olma özelliğine sahip olmasıdır.

Araştırmanın kapsamının daha anlaşılabilir olması açısından Kırıkkale ili hakkında bilgi verilmesi gerekir. Kırıkkale ili İç Anadolu Bölgesi'nde yer alan 8 ilçe, 171 Köy ve 18 kasabadan oluşan ildir. 1925 yılında T.S.K'nın silah imalatında bölgenin kuruluş yeri olarak seçilmesiyle şehrin temelleri atılmıştır. Daha sonra 12 haneli Kırık köyü ile 1929 yılında üç bin nüfusa ulaşmış olup nahiye statüsüne ulaşmıştır. 1941 yılına gelindiğinde belediye olan Kırıkkale, 1944 yılında da ilçe statüsüne gelerek Ankara'ya bağlanmıştır. 21 Haziran 1989 tarihinde 3578 sayılı yasa ile dönemin Başbakan'ı Turgut Özal tarafından gerçekleştirilen törenle il olmuştur (Kırıkkale Belediyesi, 2019). Kalkınmada öncelikli yöreler kapsamında olan ilde yapılacak yatırımlarda %100 oranında yatırım indirimi uygulanmakta olup özellikle Organize Sanayi Bölgesi'nde yatırımda bulunacak kimselere önemli teşvik imkânları tanınmıştır (Kırıkkale Valiliği, 2019). Öte yandan ekonomik yapı içerisinde tarım önemli bir geçim kaynağıdır. Tarıma elverişli arazi 306.506 hektar olmakla beraber il yüz ölçümünün %66,2'sini oluşturmaktadır. Tarım arazilerinin %96'sı tarla olarak kullanılmaktadır (Kırıkkale Belediyesi, 2019).



Şekil 1. Kırıkkale Nüfusu (2002-2018)

Kaynak: (Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü, 2019).

Şekil 1'e bakıldığında 2002-2018 yılları arasında Kırıkkale ili nüfusunun düzenli olarak arttığı görülmektedir. 2002 yılında 49.171 olan il nüfusu 2010 yılına gelindiğinde 61.762'ye yükselmiş ve 2018 yılına gelindiğinde ise 76.596 ya ulaşmıştır.

5.6. Verilerin Toplanması

Araştırmacı kimse nitel ya da nicel araştırmada bulunmak isterse tercih edeceği üç çeşit veri toplanılmasında kullanılan yöntem bulunmaktadır. Bunlar; anket, gözlem ve mülakattır (Altunışık, vd., 2010: 77-78).

Mülakat (Görüşme): Mülakat çok eski zamanlardan günümüze kadar kişilerin bazı konular hakkındaki duygu, düşünce ve bilgilerinin ortaya çıkarılmasında kullanılan en kısa yol olmuştur (Karasar, 2009: 166-167). Mülakat yöntemleri ile ilgili üç yöntem bulunmaktadır. Bunlar biçimsel, yarı biçimsel ve biçimsel olmayan mülakatlardır (Altunışık, vd., 2010: 90). Yapılan bu çalışmada yarı biçimsel mülakat yönteminden yararlanılmıştır. Yarı biçimsel mülakat yönteminde, mülakatı gerçekleştirecek kişi genel olarak bir plan dâhilindedir. Fakat araştırmacı kimse, mülakatın bilgi ve ilgisine göre araştırmayla alakalı farklı sorular da sorarak konunun bilinmeyen yönleriyle ilgili en iyi bilgiye ulaşmaya çalışır. Araştırmacı hazırladığı sorulardan mülakat sırasında gereksiz olduğunu düşündüğü soruları sormaktan vazgeçebilir ve bu şekilde mülakat farklı yönlere de kayabilir (Altunışık, vd., 2010: 92).

Araştırma kapsamında Kırıkkale Belediyesi'nde belediye yetkilileri ve çalışanları olmak üzere 5 kişi ile derinlemesine mülakat yapılmıştır.

Tablo 1. Mülakatlar Hakkında Bilgiler

Katılımcı	Görüşme Yeri	Görüşme Süresi	Görüşme Tarihi
Katılımcı-A	Kırıkkale Belediyesi	25 dk.	06.05.2019
Katılımcı-B	Kırıkkale Belediyesi	30 dk.	12.05.2019
Katılımcı-C	Kırıkkale Belediyesi	45 dk.	19.05.2019
Katılımcı-D	Kırıkkale Belediyesi	35 dk.	25.05.2019
Katılımcı-E	Kırıkkale Belediyesi	40 dk.	30.05.2019

Kaynak: Tarafımızca oluşturulmuştur.

Tablo 1'de belirtilen ilgili tarih ve sürelerde gerçekleştirilen mülakatların hepsi yüz yüze yapılmıştır. Mülakat yapılmadan önce katılımcılara bilgiler verilmiş, hangi amaçla araştırmanın yapıldığı açıklanmıştır. Katılımcılara tüm kişisel bilgileri ve verilerinin gizli kalacağı ve bu araştırmanın tamamıyla bilimsel amaçlar için kullanılacağı söylenmiştir. Mülakatta; Kırıkkale Belediyesi emlak vergisi tahakkuk ve tahsilindeki



sorunlara ilişkin, mükellefin gönüllü uyumuna ilişkin, belediyeye ait sorunlara ilişkin ve etkin bir vergi yönetimi için belediyenin neler yapabileceğine ilişkin sorular sorulmuştur. Mülakat aşamasında sorulara verilen yanıtlar tekrar etmeye başladığı anda görüşmeler sonlandırılmıştır.

5.7. Bulgular ve Değerlendirilmesi

Kırıkkale Belediyesi emlak vergileri örneği üzerinden gerçekleştirilen bu çalışmada birincil veri kaynağı olarak mülakat yönteminden yararlanılmıştır. İkincil veri kaynağı olarak Kırıkkale ili ve belediyesi hakkındaki çeşitli veriler; Muhasebat Genel Müdürlüğü resmi web sitesi ve Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü'nden alınmıştır. Çalışmada daha sağlıklı sonuçlara ulaşılabilmesi amacıyla ilgili web sitelerinden ve Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü'nden elde edilen veri sonuçları olumlu ya da olumsuz olarak katılımcılardan elde edilen verilerle desteklenmiş ya da kıyaslanmıştır.

Çalışmada ayrıca istatistiksel analizler için SPSS (Statistical Package for Social Sciences) for Windows 16 programı kullanılmıştır. Ölçülebilen verilerde tanımlayıcı istatistik olarak aritmetik ortalama \pm SS (Standart Sapma= SS) ve niteliksel verilerde sayı ve yüzde olarak değerlendirilmiştir. Kırıkkale nüfusunun emlak vergisi türleriyle olan ilişkisi ve bu emlak vergisi türlerinin birbiriyle arasındaki ilişkilerin varlığını tespit etmek için Pearson Korelasyon Analizinden yararlanılmıştır. Tüm istatistikler için anlamlılık sınırı $p < 0,05$ olarak seçilmiştir.

5.7.1. Katılımcıların Demografik Özellikleri

Araştırma Kırıkkale Belediyesi ve Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü'nde alanında uzman 5 görüşmeci ile gerçekleştirilmiştir. Görüşmecilerin en genç olanı 40, en yaşlı olanı ise 55 yaşındadır. Emlak birimi çok geniş bir alana sahip olmakla birlikte bu işin alanında uzmanı olabilmek için bu mesleğin içerisinde uzun yıllar çalışarak mesleki deneyim kazanılması ve eğitim düzeyinde yetkinlik gerekmektedir. Bu yüzden görüşmeciler lise, ön lisans ve lisans mezunları olmakla birlikte mesleklerinde en az 15 en çok 20 yıllık bir deneyime sahip kimselerden oluşmaktadır.

5.7.2. Kırıkkale Belediyesi Gelirlerinin Değerlendirilmesi

Belediye gelirleri anlatılmadan önce, Kırıkkale ilinin merkezi bütçeye ne kadar katkı sağladığı ve merkezi bütçeden ne kadar kamu harcaması aldığı anlatılacaktır. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından tutulmakta olan iller bazında bütçe gelir ve gider kalemlerinden, Kırıkkale ili gelir, gider ve karşılama oranı ile Türkiye geneli toplam gelir gider rakamları tablo 2'de verilmiştir.

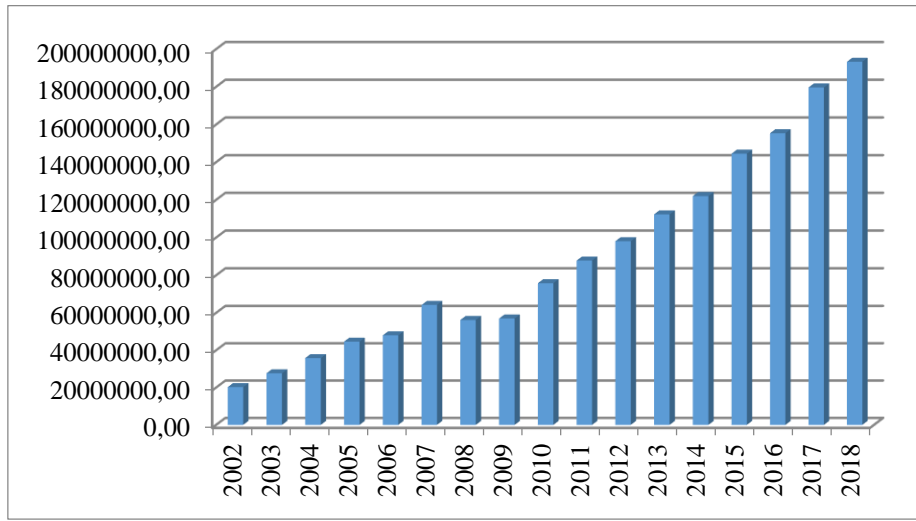
Tablo 2. Türkiye Geneli Merkezi Bütçe Gelir Giderleri İçinde Kırıkkale İli

	Bin TL	Kırıkkale	%'lik Pay	Türkiye Geneli Toplam
2002	Gelir	113.096	0,15	75.592.324
	Gider	169.834	0,15	115.682.350
	Karşılama Oranı (%)	66,66	-	65,3
2005	Gelir	317.492	0,23	137.980.944
	Gider	242.743	0,17	146.094.573
	Karşılama Oranı (%)	130,8	-	94,4
2010	Gelir	441.169	0,17	254.277.435
	Gider	536.926	0,18	294.358.724
	Karşılama Oranı (%)	82,2	-	86,4
2015	Gelir	264.677	0,05	482.779.900
	Gider	958.164	0,19	506.305.093
	Karşılama Oranı (%)	27,6	-	95,4
2017	Gelir	348.923	0,05	630.349.066
	Gider	1.236.494	0,18	677.722.317
	Karşılama Oranı (%)	28,2	-	93,0

Kaynak: (Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2019).

Kırıkkale ilinden 2002 yılında 113 milyon 096 bin TL gelir elde edilmesine karşılık aynı yıl Kırıkkale iline 169 milyon 834 bin TL kamu harcaması yapılmıştır. 2002 yılında Kırıkkale’de gelirlerin giderleri karşılama oranı %66,66’dır. 2010 yılında Kırıkkale’den elde edilen gelir 441 milyon 169 bin TL iken, aynı yıl Kırıkkale iline yapılan kamu harcaması 536 milyon 926 bin TL düzeyindedir. 2010 yılında gelirlerin giderleri karşılama oranı %82,2’dir. 2017 yılında Kırıkkale’den elde edilen gelir 348 milyon 164 bin TL iken yapılan kamu harcaması 1 milyar 236 milyon 494 bin TL’dir. 2017 yılında gelirlerin giderleri karşılama oranı %28,2’dir. Tabloda dikkat çeken husus gelirlerin giderleri karşılama oranının 2010 yılına kadar artış fakat daha sonraki süreçte hızlıca düşüş göstermesidir.

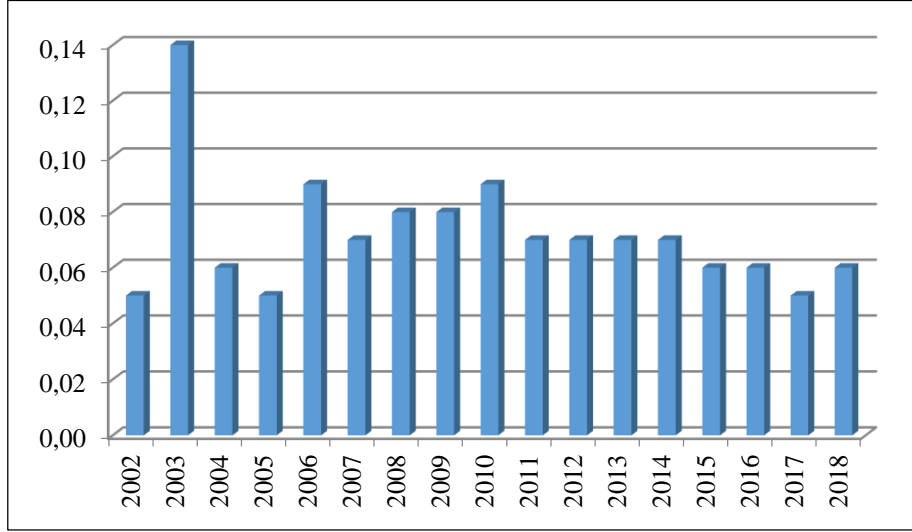
Kırıkkale ilinin Türkiye geneli merkezi bütçe gelir ve gider içerisindeki yüzdeleri baktığımızda tüm yıllar itibarıyla oran %1’in altındadır. Özellikle 2010 yılından sonra Kırıkkale ilinin toplam merkezi bütçe gelir ve giderleri içerisindeki paylarında önemli azalmalar söz konusudur.



Şekil 2. 2002-2018 Yılları Arası Kırıkkale Belediyesi Gelirleri

Kaynak: (Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü, 2019).

2002-2018 yılları arası Kırıkkale Belediyesi gelirleri incelendiğinde gelirler düzenli olarak her yıl artmıştır. 2002 yılında 20.258.456,31 TL olan belediye geliri 2010 yılında 75.805.436,72 TL ve 2018 yılına gelindiğinde 193.255.040,79 TL gibi bir rakama ulaşarak ciddi bir artış kaydetmiştir. Bu konuda **Katılımcı D:** “...Belediyemizin gelirleri düzenli olarak artmaktadır. Bu artışın olması belediye olarak gerçekleştirmemiz gereken tahakkukların tahsilinde göstermiş olduğumuz özverili gayretimizden kaynaklıdır...” şeklinde ve **Katılımcı A:** “...Eski dönemlerden kalan belediye alacaklarımızın üzerinde hassasiyet gösterilerek bunların tahsiline gidilmesi ve diğer gelir kalemlerimizde aksama yaşanmamasından kaynaklıdır...” şeklinde ve **Katılımcı C:** “... Belediyemizin emlak vergisi, su gelirleri gibi gelir kalemleri dışında İller Bankası, Merkezi Yönetim Bütçesi gibi birden fazla gelir kalemleri bulunmaktadır. Ancak asıl olan yöneticiler olarak halkımızdan topladığımız paranın ve halkımız için kullanımımıza sunulan her bir kuruluşun kıymetini bilmemizdir. Bu bağlamda inanıyorum ki gelirlerimiz her yıl artacak ve bizlerde bu gelirin kıymetini bilerek halkımıza hizmet için kullanacağız...” şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir.



Şekil 3. Kırıkkale Belediyesi Gelirleri İçerisinde Emlak Vergisi (%)

Kaynak: (Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü, 2019).

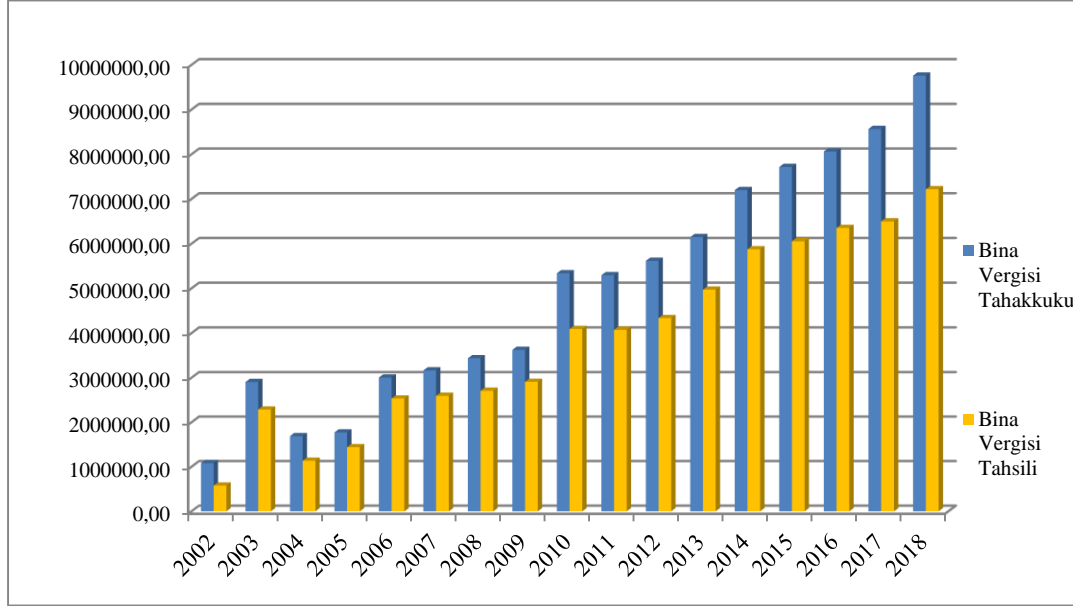
Şekil-3'te Kırıkkale Belediyesi gelirleri içerisindeki emlak vergisinin yüzdeler oranları verilmiştir. 2002 yılında %5 olan oran 2003 yılına gelindiğinde % 14'e yükselerek 17 yıllık süre zarfındaki en yüksek seviyeye ulaşmıştır. Bu konuda **Katılımcı A:** "...Yıllar itibarıyla değişkenlik göstermiş olan emlak vergisi tahsilat oranları %5 ile %14 arasında bir dalgalanma göstermiştir. Bu aralık aslında bizlere emlak vergisi gelirlerinin belediye gelirleri içerisinde çok fazla bir payının olmadığını göstermektedir..." şeklinde ve **Katılımcı B:** "...İlgili dönem aralığında emlak vergisi tahsilat oranlarının %5 ile %14 arasında bir dalgalanma göstermiş olması görece düşük bir seviyededir. Fakat biz yöneticiler için halkımızdan toplanan her bir kuruş verginin ve bu verginin nasıl harcandığının çok büyük önemi vardır. Bu anlamda benim şahsi bakışım elde edilen verginin en verimli nasıl toplandığı ve harcandığıdır..." şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir.

5.7.3. Emlak Vergisinin Tahakkuk Tahsil İlişkisi

Verginin alınabilmesi için öncelikle vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi gerekir. Bunun için vatandaşın almış olduğu gayrimenkulün ardından en geç bir ay içerisinde emlak beyanını vermesi gerekir. Verginin meydana gelmesi için beyan sonrası bir yıl geçmesi gerekmekte, sonrasında mükellefe verginin tahakkuk ettirilmesi ve ardından da tahsilinin yapılması gerekir. Belediyelerde tahakkuk ve tahsil çabaları aynı düzeyde değildir. Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü'nden alınan 17 yıllık tahakkuk ve tahsil verileri ışığında belediyenin tahakkuk tahsil ilişkisi ortaya konulmaya çalışılmıştır.

5.7.3.1. Emlak Vergisinin Tahakkuk Tahsil İlişkisinin Şekillerle Değerlendirilmesi

Belediyenin 2002-2018 yılları arasında bina vergisi tahakkuku ve tahsili şekil 4'te verilmiştir. 2002-2018 yılları arasındaki 17 yıl boyunca bina vergisi tahakkuku ve tahsili bazı dönemler dışında sürekli olarak artış eğilimi göstermiştir.

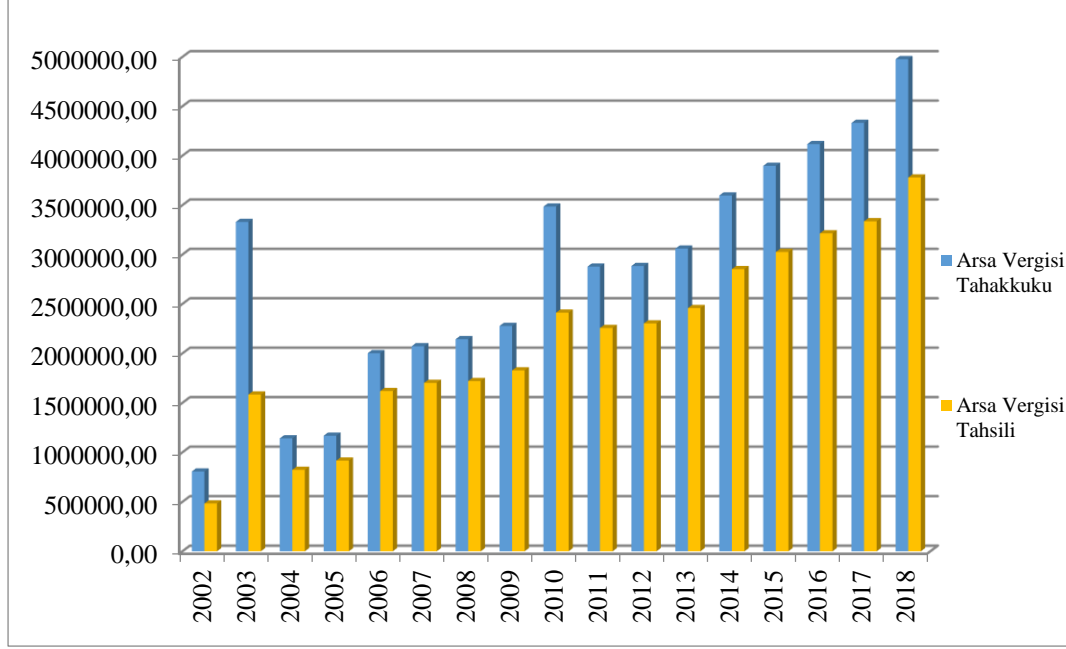


Şekil 4. Bina Vergisi Tahakkuk ve Tahsili (2002-2018)

Kaynak: (Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü, 2019).

2003 yılında gerek Kırıkkale Belediyesi bina vergisi tahakkuk rakamları gerekse de Kırıkkale Belediyesi bina vergisi tahsil rakamları bir önceki yıl olan 2002 yılına göre önemli artışlar göstermiştir. 2002 yılında 578716,37 TL'lik bir tahsil söz konusuysen bu rakam 2002 yılında başlamış olan ve o yıl ilde yaşanan yoğun yapılaşmanın getirdiği tahakkuktan kaynaklı olarak, 2.286.023,88 TL'ye yükselmiştir. Bu konuda Katılımcı E: "...Türkiye'de inşaat sektörünün 2002 yılında yaptığı sıçramanın etkisi belediyemizde yapılaşma sayısında artış olarak karşımıza çıkmaktadır. İlimiz bazında baktığımızda bu dönemler hızlı bir yapılaşma yaşadığımız dönemlere denk gelmekte olup bu durumu görmemiz normaldir..." şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir. Tahsilatlar izleyen yıllarda da artış göstermiş 2017 yılında 6.499.430,53 TL ve 2018 yılında da 7.218.791,07 TL olarak gerçekleşmiştir.

2002-2018 yılları arasında bina vergisi tahakkukunun %78'i tahsil edilebilmiştir. Bu rakam hedeflenen orana yaklaştığını ancak yine de tahsilat için belirlenen miktarın tamamının alınamadığını göstermektedir. Tahsilatın tahakkuka en çok yaklaştığı yıl 2005 yılı olmuştur. Bu dönemde 1.772.572,51 TL hedeflenen tahakkukun 1.440.451,38 TL'si tahsil edilmiştir. Bu konuda Katılımcı D: "...Belediyemiz hedef olarak %100 tahsil ilkesiyle çalışmalarını sürdürmektedir. Belediyemizin en büyük tahsilat elde ettiği vergi kalemi olan bina vergisinde %78 tahsil gayreti hedeflediğimiz oran olmasa da bu durum belediye olarak tahsil çalışmalarımızın bir başarısıdır..." şeklinde ve Katılımcı B: "...Burada %100 tahsil gerçekleştirilememesinin sebebi benim şahsi fikrime göre bazı mükelleflerin vergisini ödeme düzensizlikleri ve bilinçsizlikleridir. Ancak biz bir kuruluş olarak görevimiz gereği belediye olarak alacaklarımızın takibini sürdürmeye devam edeceğiz..." şeklinde ve Katılımcı C: "...Belediyemizde hedef %100 tahsil elde etmektir. Bu amaçla belediyemiz imar müdürlüğü ile yaptığımız ortak çalışmanın ürünü olan numarataj çalışmasıdır. Bu çalışma neticesinde kayıtlara giren numarataj bizim kayıp kaçığımızı azaltarak tahsilat oranımızı yükselmiştir..." şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir. Sonuç olarak bakıldığında belediyenin tahakkuk ve tahsilat rakamlarında düzenli olarak artış eğilimi olduğu anlaşılmaktadır.



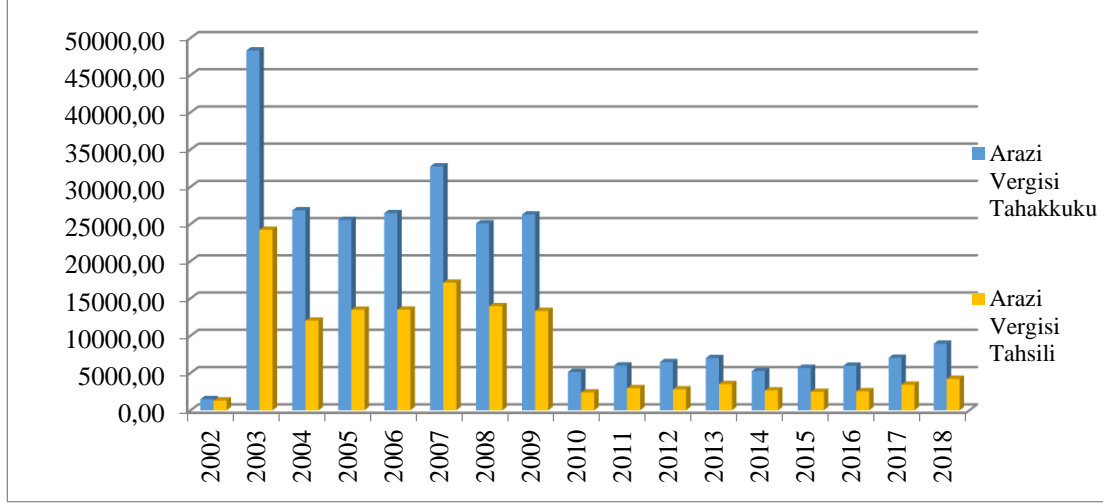
Şekil 5. Arsa Vergisi Tahakkuk ve Tahsili (2002-2018)

Kaynak: (Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü, 2019).

Belediyenin 2002-2018 yılları arasında arsa vergisi tahakkuku ve tahsili şekil 5'te gösterilmiştir. Arsa vergisi tahakkuku 2003 ve 2010 yıllarında bir önceki yıla göre yüksek düzeyde artış göstermiş, diğer yıllarda da ortalama artışlar söz konusu olmuştur. 2003 yılında tahakkuk miktarı 3.329.882,00 TL ve 2010 yılında 3.485.468,16 TL olmuştur. Diğer yıllarda arsa satışları azalış gösterse de tahakkuk oranı 2.000.000 TL'nin üzerinde seyretmiştir.

2002 yılında arazi vergisi tahsilatı 482.791,16 TL iken 2003 yılında 1.582.994,87 TL'ye yükselerek hızlı bir ivme göstermiştir. İzleyen iki yıl boyunca azalma gösterse de daha sonra artışına devam etmiştir. Bu konuda **Katılımcı A:** "...Bu yıllara bakıldığında yapılaşmaya zemin hazırlayan arsa satışlarının yoğun olarak artmasıyla birlikte tahakkuk ve buna bağlı tahsilatların yükselmesi karşımıza çıkmaktadır..." şeklinde ve **Katılımcı D:** "...Bu gelişmeler neticesinde tahsilde yaşanan artış hedeflenen tahakkuk kadar olmasa da yine de kabul edilebilir düzeydedir..." şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir.

İncelendiğinde 2002-2018 yılları arasında tahakkuk tahsil oranının %75 olduğu görülmektedir. İlgili rakam tahsil için hedeflenen orana yaklaştığını ancak yine de tahsilatın tamamen gerçekleştirilemediğini göstermektedir. Tahsilatın tahakkuka en çok yaklaştığı yıl 2005 yılı olmuştur. 2005 yılında 1.167.153,30 TL olan tahakkukun 915.558,78 TL'si tahsil edilmiştir.



Şekil 6. Arazi Vergisi Tahakkuk ve Tahsili (2002-2018)

Kaynak: (Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü, 2019).

Belediyenin 2002-2018 yılları arasında arazi vergisi tahakkuku ve tahsili şekil 6'da gösterilmiştir. Kırıkkale Belediyesi'nin arazi vergisi tahakkuku 2002 yılında 1.493,03 TL gibi bir rakamla yok denecek kadar az olmasına karşın 2003 yılında 17 yıl boyunca en yüksek tahakkuk düzeyi olan 48.313,25 TL'ye ulaşmıştır. İzleyen altı yıl boyunca arazi vergisi tahakkuku 26.829,10 TL ile 32.723,10 TL arasında değişkenlik gösterse de 2010 sonrası ciddi bir düşüşle 5.131,76 TL olmuş ve 2018 yılına gelindiğinde ise 8.917,70 TL seviyelerinde yer almıştır.

2002-2018 yılları arasında arazi vergisi tahsilatına bakıldığında; tahsilat 2002 yılında 1.301,65 TL gibi bir rakamla yok denecek kadar az olmasına karşın 2003 yılında 17 yıl boyunca en yüksek tutar olan 24.207,42 TL'ye ulaşmıştır. İzleyen altı yıl boyunca arazi vergisi tahsilatı 12.010,41 TL ile 17.100,98 TL arasında değişkenlik göstermiş, 2010 sonrası ciddi bir düşüşle 2.383,35 TL olmuş ve 2018 yılına gelindiğinde ise 4.211,50 TL seviyelerinde yer almıştır. Bu konular için **Katılımcı C:** "...2010 sonrası imar alanında gerçekleştirilen yapılaşmaya yönelik çalışmalarımız neticesinde imarsız alanlarda hızlı bir imar uygulamasının olduğunu belirtebilirim..." şeklinde ve **Katılımcı E:** "...Kırıkkale Belediyemizde mücavir alan dışında yerimizin çok olması da bizim arazilerden elde edeceğimiz bu yıllar arasındaki tahakkuk ve tahsili olumsuz etkilemektedir..." şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir.

İncelendiğinde 2002-2018 yılları arasında tahakkuk oranının %50'si tahsil edilebilmiştir. Tahakkuk için belirlenmiş olan miktarın çok altında bir tahsilat söz konusudur. Tahsilatın tahakkuka en çok yaklaştığı yıl 2002 yılı olmuştur. 2002 yılında 1.493,03 TL olan tahakkukun 1.301,65 TL si tahsil edilmiştir. İzlenen yedi yıl boyunca yüksek tahakkuk oranları görülse de tahsilat beklenenin yarısı kadar olmuştur. 2010-2018 yılları arasında tahakkuk ve beraberinde tahsilde ciddi düşüşler gözlenmektedir.

5.7.3.2. Emlak Vergisinin Tahakkuk Tahsil İlişkisinin İstatistiksel Yöntemlerle Değerlendirilmesi

Çalışmanın bu bölümünde Kırıkkale Belediyesinden alınan veriler doğrultusunda emlak vergisi gelirleri incelenerek analiz edilmiştir. Çalışmada elde edilen bulgular değerlendirilirken, istatistiksel analizler için SPSS (Statistical Package for Social Sciences) for Windows 16 programı kullanılmıştır. Ölçülebilen verilerde tanımlayıcı istatistik olarak aritmetik ortalama \pm SS (Standart Sapma= SS) ve niteliksel verilerde sayı ve yüzde olarak değerlendirilmiştir. Kırıkkale nüfusunun emlak vergisi türleriyle olan ilişkisi ve bu emlak vergisi türlerinin birbirleri arasındaki ilişkilerin varlığını tespit etmek için Pearson Korelasyon analizinden yararlanılmıştır. Tüm istatistikler için anlamlılık sınırı $p < 0,05$ olarak seçilmiştir.

Tablo 3. Kırıkkale Belediyesi Tanımlayıcı İstatistikleri

Tanımlayıcı İstatistikler				
	İncelenen Yıl Sayısı	En Düşük	En Yüksek	Ortalama ± SS
Nüfus	17	49171.00	76596.00	62585.53 ± 8226.70
Bina Vergisi Tahakkuku	17	1083356.16	9759660.96	4963843.64 ± 2641274.82
Bina Vergisi Tahsili	17	578716.37	7218791.07	3862225.23 ± 2046586.67
Arazi Vergisi Tahakkuku	17	1493.03	48313.25	15890.62 ± 13423.25
Arazi Vergisi Tahsili	17	1301.65	24207.42	7990.72 ± 6884.73
Arsa Vergisi Tahakkuku	17	805773.57	4976423.70	2832900.35 ± 1192166.96
Arsa Vergisi Tahsili	17	482791.16	3778958.83	2135585.79 ± 928970.81
Belediye Geliri	17	20258456.31	193255040.79	89555009.71±53703885.97

Kaynak: Tarafımızca oluşturulmuştur.

Tablo 3'te Kırıkkale Belediyesinden alınan veriler ışığında Kırıkkale Belediyesi'nin 2002-2018 yılları arası 17 yıllık nüfus, bina vergisi tahakkuku, bina vergisi tahsili, arazi vergisi tahakkuku, arazi vergisi tahsili, arsa vergisi tahakkuku, arazi vergisi tahsili ile belediye gelirlerinin Türk Lirası olarak en düşük, en yüksek, ortalama ve standart sapma değerleri verilmiştir.

Tabloya bakıldığında nüfusun 17 yıllık ortalaması 62585.53, standart sapması 8226.70, 17 yıllık süre içerisinde en düşük nüfus 49171 ve en yüksek nüfus ise 76596'dır.

İncelenen yıllar içerisinde bina vergisi tahakkukunun ortalaması 4963843.64 iken bina vergisi tahsilinin ortalaması 3862225.23 olmuştur. Bu süre içerisinde tahakkuk olarak belirlenen vergi miktarının yaklaşık olarak % 78 i tahsil edilebilmiştir. Bu oran hedeflere yaklaşıldığını göstermektedir. Bu durum Kırıkkale de arsaların yerini bina ve yapılaşmaya bıraktığını ve yapılaşmanın da giderek arttığının bir göstergesidir.

Yine Tablo 3'e bakıldığında arazi vergisinin tahakkukunun ortalaması 15890,6153 iken arazi vergisi tahsilinin ortalaması 7990.7159 dur. İncelenen yıllar içerisinde belediye hedeflediği arazi vergisi tahakkukunda % 50 sini tahsil edebilmiştir. Bu konuda **Katılımcı A:** "...Bu durum beklediğimiz ve hedeflediğimiz oran değil bunun için bizde tahsilde eksik olduğumuz alanlarımızı belirleyerek gerekli adımları atıyoruz ..." şeklinde, **Katılımcı B:** "...Burada bence gözden kaçırılmaması gereken bir nokta var ki oda vatandaşlarımızın ödeme konusunda duyarlı davranmadıklarıdır..." şeklinde ve **Katılımcı E:** "...Bu durum, belediyemizin tüm emlak vergisi ödeme uyarılarını yapmasına rağmen mükelleflerin ödemesi gereken tutarın çok önemli olmadığını düşünerek hatta ve hatta nasılsa satılana kadar karşıma çıkmaz gibi bir yanlıgı içerisinde olmasından kaynaklanıyor..." şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir.

Arsa vergisinin 17 yıllık tahakkuk ortalaması 2832900,3547 iken arsa vergisinin tahsil ortalaması 2135585,7941 dir. 17 yıllık sürede arsa vergisinde tahakkuk olarak tespit edilen miktarın yaklaşık olarak %75'i tahsil edilebilmiştir. Bu durum tahakkuk rakamına yaklaşıldığını ancak yine de %100 e yakın bir tahsilatın olmadığını ve arsa alım ve satımlarının da il içerisinde artış gösterdiğini açıklamaktadır.

Kırıkkale Belediyesi'nin 2002-2018 yılları arasındaki toplam gelirleri en düşük 202584656.31, en yüksek 193255040.79 dir. Bu 17 yıllık süre içerisindeki ortalama geliri 89555009.7088 iken standart sapması 53703885.96875 dir. Yıllara göre gelirden bu kadar değişkenlik olması konusunda **Katılımcı A:** "...Belediye gelirleri arasında yıllara göre bu kadar değişkenlik olması nominal bir artıştır..." şeklinde ve **Katılımcı C:** "...Belediyemiz gelir kalemlerinin artmasından kaynaklıdır diye düşünüyorum..." şeklinde ve **Katılımcı E:** "...Eski dönemlerde gelir artırıcı kalemlerde takibin sağlanamaması ve günümüzde belediye yetkililerinin bu kalemleri yakından takip etmesi ile açıklayabilirim..." şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir.

Bu yıllar içerisinde belediye geliri hızla artarken artan belediye gelirleri içerisinde emlak vergisinin payı ise %5 - %14 arasında değişmektedir. Bu gelişmeler göstermektedir ki Kırıkkale Belediyesi emlak vergisi gelirlerinin belediye gelirleri içerisindeki payı toplumun beklentisi kadar yüksek değildir.

Tablo 4. Pearson Korelasyon Analizi

		Nüfus	Bina Vergisi Tahakkuku	Bina Vergisi Tahsili	Arsa Vergisi Tahakkuku	Arsa Vergisi Tahsili	Arazi Vergisi Tahakkuku	Arazi Vergisi Tahsili	Kırıkkale Belediyesi Geliri
Nüfus	Pearson Korelasyon	1	,983**	,981**	,876**	,965**	-,597*	-,610**	,985**
	Sig. (2-tailed)		0	0	0	0	0,011	0,009	0
	N	17	17	17	17	17	17	17	17
Bina Vergisi Tahakkuku	Pearson Korelasyon	,983**	1	,997**	-,740**	-,789**	-,579*	-,593*	,975**
	Sig. (2-tailed)	0		0	0	0	0,015	0,012	0
	N	17	17	17	17	17	17	17	17
Bina Vergisi Tahsili	Pearson Korelasyon	,981**	,997**	1	-,637**	-,691**	-,562*	-,575*	,966**
	Sig. (2-tailed)	0	0		0	0	0,019	0,016	0
	N	17	17	17	17	17	17	17	17
Arsa Vergisi Tahakkuku	Pearson Korelasyon	,876**	-,740**	-,637**	1	,960**	-0,363	-0,38	,871**
	Sig. (2-tailed)	0	0	0		0	0,152	0,132	0
	N	17	17	17	17	17	17	17	17
Arsa Vergisi Tahsili	Pearson Korelasyon	,965**	-,789**	-,691**	,960**	1	-,492	-,504	,948**
	Sig. (2-tailed)	0	0	0	0		0,055	0,059	0
	N	17	17	17	17	17	17	17	17
Arazi Vergisi Tahakkuku	Pearson Korelasyon	-,597*	-,579*	-,562*	-0,363	-,492*	1	,996**	,584*
	Sig. (2-tailed)	0,011	0,015	0,019	0,152	0,045		0	0,014
	N	17	17	17	17	17	17	17	17
Arazi Vergisi Tahsili	Pearson Korelasyon	-,610**	-,593*	-,575*	-0,38	-,504*	,996**	1	,597*
	Sig. (2-tailed)	0,009	0,012	0,016	0,132	0,039	0		0,011
	N	17	17	17	17	17	17	17	17
Kırıkkale Belediyesi Geliri	Pearson Korelasyon	,985**	,975**	,966**	,871**	,948**	,584*	,597*	1
	Sig. (2-tailed)	0	0	0	0	0	0,014	0,011	
	N	17	17	17	17	17	17	17	17

 ** $\alpha=0,01$ * $\alpha=0,05$

Tablo 4'te nüfus, bina vergisi tahakkuku, bina vergisi tahsili, arazi vergisi tahakkuku, arazi vergisi tahsili, arsa vergisi tahakkuku, arsa vergisi tahsili ve Kırıkkale Belediyesi geliri değişkenleri arasındaki ilişki Pearson Korelasyon Analizi ile test edilmiştir. *Pozitif ilişki*; değişkenlerden birisi arttığında diğer değişkenin de artmasıdır, *Negatif ilişki*; değişkenlerden birisi artarken diğerinin azalmasıdır.

Tablo 4 detaylı olarak incelendiğinde nüfus ile; bina vergisi tahakkuku, bina vergisi tahsili, arsa vergisi tahakkuku, arsa vergisi tahsili ve belediye geliri arasında *güçlü ve pozitif bir ilişki* bulunmaktadır. Öyle ki nüfus sayısı arttığında buna bağlı olarak nüfustan elde edilecek ve elde edilmesi gerekecek olan bina vergisi tahakkuku ve bina vergisi tahsili de artma eğilimi gösterecektir. Bu durum beklenen doğal bir sonuçtur. Benzer şekilde arsa vergisi tahakkuku ve arsa vergisi tahsili de aynı eğilimi gösterecektir. Nüfusta yaşanacak artışın neticesinde doğal olarak belediye gelirleri de artacaktır. Ancak nüfus ile arazi vergisi tahakkuku ve arazi vergisi tahsili arasında *negatif bir ilişki* vardır. Bu konuda **Katılımcı D:** "... Kırıkkale nüfusunun artarak sürdürdüğü ivmenin getirdiği yaşam alanlarındaki artış talebi belediyemiz içerisinde imar geçmemiş arazilerin imar ile beraber arsaya ardından da bina dönüşümlerinin hızlanması şeklinde karşılık bulmuştur..." şeklinde ve **Katılımcı C:** "...Artan nüfusun yaşam alanlarında kaçınılmaz bir artış meydana getirmesinden kaynaklı olarak araziler üzerinde olumsuz etkisi olmuştur..." şeklinde görüşlerini belirtmişlerdir. Dolayısıyla nüfus arttıkça arazi vergisi tahakkuku ve tahsilinden elde edilecek vergi miktarı da azalma eğilimi gösterecektir.



Bir başka değişken olan *bina vergisi tahakkuku* ile; arsa vergisi tahakkuku, arsa vergisi tahsili, arazi vergisi tahakkuku ve arazi vergisi tahsili arasında *negatif ilişki* olup, bina vergisi tahakkuku ile belediye gelirleri arasında *güçlü ve pozitif bir ilişki* vardır. Bina vergisi tahakkukunun artması neticesinde arsa vergisi tahakkuku, arsa vergisi tahsili, arazi vergisi tahakkuku ve arazi vergisi tahsili gelirlerinde azalış söz konusu olacaktır. Yapılaşmanın arttığını da buradan anlamak mümkün olmaktadır. Ayrıca bina vergisi tahakkukunda yaşanacak artış belediye gelirlerini de artırmış olacaktır.

Bina vergisi tahsili ile; arsa vergisi tahakkuku, arsa vergisi tahsili, arazi vergisi tahakkuku ve arazi vergisi tahsili arasında *negatif ilişki* olup, bina vergisi tahsili ile belediye gelirleri arasında *güçlü ve pozitif bir ilişki* vardır. Bina vergisi tahsilinin artması neticesinde arsa vergisi tahakkuku, arsa vergisi tahsili, arazi vergisi tahakkuku ve arazi vergisi tahsili gelirlerinde azalış söz konusu olacaktır. Yapılaşmanın arttığını da buradan anlamak mümkün olmaktadır. Ayrıca bina vergisi tahsilinde yaşanacak artış belediye gelirlerini de artırmış olacaktır.

Arsa vergisi tahakkuku ile; arsa vergisi tahsili ve belediye gelirleri arasında *güçlü ve pozitif bir ilişki* bulunurken, arsa vergisi tahakkuku ile arazi vergisi tahakkuku ve arazi vergisi tahsili arasında *ilişkinin bulunamamıştır*. Bunun sebebi ise arazi halinde alınan tahakkuk ve tahsilin daha sonra bu alanlardan imar geçmesiyle arsaya dönüşmesi ve bu suretle elde edilen tahakkuk ve tahsilden kaynaklanmaktadır. Bu durumda elde edilen veya elde edilmesi planlanan gelirlerin birbirlerini etkilemeleri söz konusu olamaz.

Arsa vergisi tahsili ile arazi vergisi tahakkuku ve arazi vergisi tahsili arasında *ilişki yoktur*, ancak belediye geliri ile *güçlü ve pozitif yönde bir ilişki* vardır. Yukarıda açıklanan sebepler burada ortaya çıkan durum içinde geçerlidir.

Arazi vergisi tahakkuku ile arazi vergisi tahsili ve belediye geliri değişkeni arasında *pozitif yönde ilişki* olduğu ortaya çıkmıştır. Doğal olarak tahakkuk neticesinde tahsil geliri artış gösterecek buna bağlı olarak da belediye gelirleri artacaktır.

Tabloya genel olarak bakıldığında emlak vergisi değişkenlerinden arsa vergisi dışında tüm değişkenler arasında bir ilişki olduğu ortaya konulmuştur. Araştırma içerisinde ortaya çıkan en önemli sonuç, arsa vergisi tahakkuku ile arazi vergisi tahakkuku ve arazi vergisi tahsili değişkenleri arasında ilişkinin bulunamamasıdır.

6. EMLAK VERGİSİ GELİRLERİNDE YAŞANAN PROBLEMLER VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Kırıkkale Belediyesi özelinde yapılan çalışmalar, analizler ve bulgular neticesinde öncelikle emlak vergisi gelirlerinde yaşanan problemler ortaya konulacak ardından da emlak vergisi gelirlerini artırmaya yönelik çözüm önerileri sunulacaktır.

6.1. Emlak Vergisi Gelirlerinde Yaşanan Problemler

Yapılan çalışma ve analizler ile mülakat sonucu elde edilen verilerden hareketle yaşanan *problemleri* şu şekilde sıralamak mümkündür:

✓ *Taşınmaz Değerlerinin Doğru Tespit Edilememesi*

Taşınmazların değerlerinin tespitini mümkün kılacak bir sistemin hali hazırda olmayışından dolayı vergi matrahını meydana getiren unsurlar bilimsellikten uzak bir şekilde tahminler üzerinden yapılmaktadır. Bundan kaynaklı olarak da farklı değerler meydana gelmekte ve bu da gerek sosyal değişimler gerekse ekonomik değişimler üzerinde olumsuzluk oluşturmaktadır. Ayrıca taşınmazdaki değer artışları da vergilendirilememektedir (Hacıköylü ve Heper, 2010:5).

✓ *Taşınmaz Gayrimenkullerin Kayıt ve Kontrolündeki Sorunlar*

Belediyeler, emlak vergisini alabilmek için mükellefin kendisinin gelmesini beklemekte ve vergi ödemesini istemektedirler. Yerel yönetimlerin kendi kontrolündeki bölgelerde mükellefin beyanını beklemeden mükellefleri tespit etmeleri daha isabetli olacaktır. Sadece alım ve satım yapılırken borcu yoktur yazısı talebi dışında emlak vergisi denetimi noktasında bir başka iş ve işlem yoktur.

✓ *Takdir Komisyonlarından Kaynaklı Sorunlar*

Emlak vergisinde arsa ve arazilere ilişkin değerlemeler takdir komisyonları tarafından dört yılda bir yapılan takdir işlemleri ile yapılmaktadır. Takdir komisyonları değerlemelerini yaparken konuya ilişkin taşınmazın vergi tarhiyatında değerlemeye ait öznel yaklaşımlarını öne çıkartmaktadırlar. Objektif niteliklere gereken



önem verilmemekte olup bazı bölgelerde yer alan gayrimenkullere yönelik önceden belirlenmiş asgari birim değeri baz alınmaktadır. Bu suretle emlağın değeri çok düşük ya da çok yüksek olarak belirlenmektedir. Takdir komisyonları uzman olmayan kişilerden oluşabilmekte, komisyon kararlarına sınırlı bir itiraz hakkı söz konusu olmaktadır (Hacıköylü ve Heper, 2010:6-8).

✓ *Belediyeden Kaynaklı Sorunlar*

Belediyeden kaynaklı sorunlar şu şekilde sıralanabilir (Hacıköylü ve Heper, 2010:6):

- Belediye başkanlarının yeniden seçilebilme kaygısıyla emlak vergisine gereken önemi vermemesi,
- Vergi otomasyon sistemlerinde belediyelerin çağın gereksinimlerini karşılayacak donanımına sahip olmayarak kurumlarla entegre vaziyette çalışmaması,
- Her seçim döneminde siyasi nedenlerle personel değişikliklerine gidilmesi,
- Vatandaşlara yönelik emlak vergisi bilgilendirmelerinde ve ödeme sistemleri konusunda eksiklikler,
- Belediyelerde olması gereken meslek personelinin (tekniker, gayrimenkul değerlendirme uzmanı, harita kadastrocu v.b.) eksik ya da hiç bulunmaması.
- Emlak vergileriyle ilgili vergi inceleme yetkisinin belediyelere ait emlak vergi dairelerine bırakılmaması.

✓ *Tapu Kadastro Sistemlerinden Kaynaklı Sorunlar*

Bu sorunlar etkinlik verimlilik yönünden incelendiğinde veri akışından kaynaklı sorunlar, veri özelliklerinden kaynaklı sorunlar ve kurumların veri paylaşımından kaynaklı sorunlar olarak özetlenebilir. Taşınmazlarda karışıklık olmaması için cins tanımlamaları eksiksiz, bilgi değişiklikleri güncel ve kurumlar arasında her tür kayıt ve değişiklik zamanında aktarılarak paylaşılmalıdır (Organ ve Çiftçi, 2015:134; Hacıköylü ve Heper, 2010:10).

✓ *Mükelleften Kaynaklanan Sorunlar*

Mükelleften kaynaklı en önemli sorun, mükellefin ödemesi gereken emlak vergisini zamanında ya da hiç ödememesidir. Mükellefin emlak vergisini ödememe sebeplerinden birisi, bina, arsa ya da arazi satılana kadar vergiyle ilgili herhangi bir yaptırımla karşılaşmamasıdır. Vergi ödenmediğinde birçok belediye ödeme yapılmadığına ilişkin mükellefe tebligat dahi göndermemektedir. Ayrıca takdir komisyonlarının verdiği sübjektif kararlarında da verginin ödenmemesinde etkisi büyüktür.

✓ *Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığı Kaynaklı Sorunlar*

İlgili bakanlıklar tarafından belirlenen m² bina normal inşaat maliyetlerinin hesaplanmasındaki yöntemlerin ne olduğunun tam bilinmemesinin yanı sıra bu değerlerin güncel piyasa şartlarını taşımaması ve bundan kaynaklı olarak vergiye konu taşınmazın değerinin de gerçeği yansıtmamasıdır.

6.2. Emlak Vergisi Gelirlerini Artırmaya Yönelik Çözüm Önerileri

Var olan problemlerin giderilerek emlak vergisinde istenen düzeyde etkinlik ve verimlilik sağlanması için belirtilen çözümler hayata geçirilebilir:

✓ *Coğrafi Bilgi Sistemlerinin Kullanılması*

Taşınmazlara ait tüm bilgiler için erişim kolay kılınabilir ve bu sayede belediye görevlisi yetkililerin ulaşacakları bilgi akışında hızlilik sağlanmış olur. Bilgisayar destekli bilgi sistemi modeli uygulamasıyla beyana gerek duyulmadan otomatik olarak emlak vergileri hesaplanıp mükellefe tebliğ edilebilir (Öz, vd., 2014:14). Bu sayede vergi kayıp ve kaçaklarının önüne geçilebilir.

✓ *Gayrimenkul Değerleme Veri Takip Merkezi Oluşturulması ve Değerleme İçin Uzman Kişilerin İstihdam Edilmesi*

Toplumda huzursuzluk ve adaletsizlik yarattığı düşünülen alanlardan birisi de değerlendirme sorunudur. Maliye Bakanlığı çatısı altında Tapu Kadastro Genel Müdürlüğü ve belediyelerle ortak çalışacak Gayrimenkul Değerleme Veri Takip Merkezi oluşturulmalıdır (Değirmenciler, 2008:81). Gerek emlak vergisi gerekse de gelir vergisi içerisindeki gayrimenkul sermaye iratlarının ve diğer kazanç ve iratların vergilendirilmesi ile yeni



yürürlüğe giren Değerli Konut Vergisi⁴ işlemlerinin vergilendirilmesinde gayrimenkul değerlerinin güncel takibi zorunludur. Kurulacak Gayrimenkul Değerleme Veri Takip Merkezi ile gayrimenkul değerlerinin güncel değerleri takip altında olacaktır. Bu konuda gerek Tapu Kadastro Müdürlüklerine gerekse de belediyelere SPK tarafından değerlendirme uzmanı lisanslı kişilerin istihdam edilmesi bu alandaki eksikliği ortadan kaldıracaktır.

✓ *Tapu ve Kadastro Müdürlükleri İle Entegre Veri Paylaşımında Bulunulması*

Tapu sicil ve kadastro sistemlerinin uygulama, değerlendirme ve planlama vb. hususlarla bütünleşmiş bir vaziyette olması zorunlu bir gereksinimdir. Avrupa ülkelerinin birçoğunda tapu ve kadastro ile bahsedilen hususlar entegre vaziyette yürütülmektedir. Bilgisayara dayalı olarak kurulacak bu sistem ile istenen bilgiler kamu kurum ve kuruluşlarınca (vergi idareleri, banka ve belediyeler gibi) kısa sürede süratle temin edilebilecektir.

✓ *Çevre ve Şehircilik Bakanlığı İle Hazine ve Maliye Bakanlığı Tarafından Belirlenen Metrekare Normal İnşaat Maliyet Bedellerinin Belirlenmesindeki Ölçüt*

İki bakanlık arasında her yıl belirlenen metrekare normal inşaat maliyet bedellerinin piyasa şartlarını yansıtmaması da önemli sorunlardan birisidir. Bu bağlamda metrekare normal inşaat maliyet bedellerinin belirlenmesinde ölçüt olarak bölgesel farklılıklar ve Zorunlu Deprem Sigortası'ndan (DASK) yararlanılabilir. Maliyet bedelleri her bölgede farklılık göstermektedir. Bu durum bilhassa büyükşehirlerde tespitin gerçek değerine ulaşılmasını kolay kılacaktır. Öte yandan DASK azami olarak teminat olarak belirleyeceği tutar için binalarda arsa değerleri hariç olmak üzere inşaat bedellerini dikkate alır. Burada maliyet bedelleri ve sigorta arasında bağlantı kurularak bir maliyet bedeli ortaya konulabilir (Hacıköylü, 2009:165-168).

✓ *Mükelleflerin Vergiye Katılımlarının Özendirilmesi*

Mükelleflerin vergiler konusunda bilinçlendirilmesi ve topluma vergilerin yararlanılmakta olunan kamu hizmetlerinin bir bedeli olduğu hatırlatılmalıdır. Durumu cazip kılmak için, emlak vergisi oranları düşürülebilir ve tespiti yapılmış değer için vatandaşlara itiraz hakkı tanınabilir (Hacıköylü ve Heper, 2010:11-12). Ayrıca emlak vergisi ödeme zamanlarında ilin belirli bölgelerine afişler asılıp stantlar kurularak ödeme cihazları yerleştirilebilir.

✓ *Gayrimenkul Değerleme Şirketlerinden Yararlanılması*

Ülkemizde, taşınmaz değerlemelerinin düzenleyici ve denetleyici rolünde takdir komisyonları bulunmaktadır. Bu komisyonlarda yer alacak kişilerin teknik donanımlarına ve yeterliliklerine dair ise herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu alanda SPK tarafından 2001 yılında başlatılmış olan çalışmalar kısıtlı ve yeterli değildir. Öte yandan ABD, Almanya, Fransa vb gibi gelişmiş ülkelere bakıldığında, sermaye piyasasının ana kaynağını oluşturan taşınmaz değerlendirme tespitinde gayrimenkul değerlendirme şirketleri ve değerlendirme uzmanı kişiler bulunur. Ülkemizde de gayrimenkul değerlendirme şirketlerinin yapısı incelenerek ülkemize özgü bir model oluşturulabilir. Yapılacak olan bu düzenlemeler ile vergiye konu olan taşınmazların değerinde gerçek tespit yapılmış olacak, beraberinde vergide adaletsizlik ve verimsizlik azalacaktır.

✓ *Vergi Aflarından Kaçınılması*

Vergi ahlakının artırılması, vergisini düzenli ödeyenler için vergi gayretinin azaltılmaması için vergi kaçırıcı kimselere ödül mahiyetinde devamlılık arz eden bir vergi affından kaçınılmalıdır.

7. SONUÇ

Gerçek veya tüzel kişiliğe sahip olan vergi mükelleflerine ait taşınmaz varlıklarını ifade eden servet, kendisi üzerinde detaylı bir incelemeyi gerekli kılmaktadır. Bilhassa servetin vergilendirmesinde mevzuatta geçmişten günümüze birçok değişiklik yapılmıştır. Emlak vergisi, servet vergileri içerisinde yer alan ve dünyada neredeyse her ülkede uygulama alanı bulan bir vergidir.

Emlak vergisinden sağlanan vergi gelirlerinin belediye gelirleri içerisindeki payı çok düşüktür. Fakat emlak vergisinin diğer vergilere nazaran daha fazla mükellefi vardır. Burada vergi tutarlarından ziyade daha çok vergi konusunu meydana getiren taşınmaz malların değerleri ve değerlerin doğru ve gerçek bir şekilde belirlenmemesi toplumda olumsuz bir hava yaratmaktadır.

⁴ Değerli Konut Vergisi'ne göre değeri 5 milyon liranın üzerindeki konutlar "Değerli Konut Vergisine" tabi olacaktır. Konutun değeri 5 milyon ile 7,5 milyon lira aralığında ise yıllık binde 3, 7,5 milyon ile 10 milyon lira aralığında ise binde 6, 10 milyon liranın üzerinde ise binde 10'luk bir vergi hesaplanacaktır.



Ülkemizde alınmakta olan emlak vergisinin değerlendirilmesi ve hesaplanmasında bir takım problemler söz konusu olmaktadır. Bu problemlerin temelinde yatan saiklerin tespiti için yerel bazda Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü yetkilileri ile yapılan mülakat (görüşme) ve Kırıkkale Belediyesi'nden alınan sayısal veri analizleri ile yapılan çalışma bize yol göstermektedir. Kırıkkale Belediyesi Emlak Müdürlüğü yetkilileriyle 2002-2018 yılları Kırıkkale Belediyesi emlak vergisi gelirlerine yönelik yapılan mülakat görüşmelerinde, 2002-2003 yıllarında yapılaşmaya zemin hazırlayan arsa satışlarının yoğun olarak artmasıyla birlikte tahakkuk ve tahsilat oranlarının yüksekliği dikkat çekmektedir. 2010 sonrası imar alanında gerçekleştirilen yapılaşmaya yönelik çalışmalar neticesinde imarsız alanlarda hızlı bir imar uygulaması söz konusudur. Kırıkkale Belediyesi emlak vergisi gelirleri yıllar içerisinde değişiklik göstermiş, bu değişiklikte belediye gelir getirici kalemlerinin artması, gelir kalemlerinin yakından takip edilmesi etkili olmuştur. Öte yandan belediye gelirleri hızla artış gösterirken artan belediye gelirleri içerisinde emlak vergisinin payı ise %5 - %14 arasında değişim sergilemiştir. Kırıkkale Belediyesi yetkilileri; belediyenin tüm emlak vergisi ödeme uyarılarını yapmasına rağmen mükelleflerin ödemesi gereken tutarın çok önemli olmadığını düşünerek hatta ve hatta nasılsa satılana kadar karşına çıkmaz gibi bir yanlıgı içerisinde olduğunu ifade etmişler, 2002-2018 dönem aralığında emlak vergisi tahsilat oranlarının %5 ile %14 arasında bir dalgalanma göstermiş olmasını görece düşük bir seviye olarak değerlendirmişlerdir. Onlara göre halktan toplanan her bir kuruş verginin ve bu verginin nasıl harcadığının çok büyük bir önemi vardır.

Kırıkkale nüfusunun emlak vergisi türleriyle olan ilişkisi ve bu emlak vergisi türlerinin birbiriyle arasındaki ilişkilerin varlığını sayısal veriler ışığında tespit etmek için Pearson Korelasyon analizi uygulanmıştır. 2002-2018 yılları arasında elde edilen verilerden hareketle yapılan sayısal veri analizleri, en çok vergi gelirinin %78 tahsilat oranı ile bina vergisinden, ikinci olarak %75 tahsilat oranıyla arsa vergisinden ve son olarak da %50 tahsilat oranıyla arazi vergisinden elde edildiğini göstermiştir.

Kırıkkale özelinde yaptığımız çalışma göstermektedir ki, mükellef yönünden zengin bir sayıya sahip olan emlak vergisi yerelde bir takım problemlerden kaynaklı olarak istenildiği ve beklenildiği düzeyde toplanamamakta ve belediye gelirleri içerisinde de yeterli düzeyde yer alamamaktadır. Burada yerel yöneticilere ve idarecilere düşen görev istenilen ve beklenen düzeyde olmayan emlak vergisi gelirlerini artırmak için gerekli önemleri almak, vergi kayıp kaçacağı olmadan, tam, eksiksiz, adil vergilemenin olduğu bir sistemi oluşturmak ve herkesi kapsayan bir vergi toplama gayreti içerisinde çalışma sarf etmektir.

KAYNAKÇA

AKDOĞAN, Abdurrahman (2011). **Kamu Maliyesi**, Ankara: Gazi Kitabevi.

AKGÜÇ, Öztin (1971). "Türkiye'de Emlak Vergileri", **Türk Vergi Sisteminin Ekonomik Gelişme Üzerindeki Etkileri, Ekonomik ve Sosyal Etütler Konferansı**, İstanbul: Çeltüt Matbaacılık.

AKSOY, Şerafettin (1998). **Kamu Maliyesi**, İstanbul: Filiz Kitabevi.

ALTUNIŞIK, Remzi; COŞKUN Recai; BAYRAKTAROĞLU Serkan & YILDIRIM, Engin (2010). **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**, Sakarya: Sakarya Yayıncılık.

BÖKE, Kaan (2011). **Sosyal Bilimlerde Araştırma Yöntemleri**, İstanbul: Alfa Yayınları.

DEĞİRMENCİLER, Erol (2008). **Kentsel Gelişim Sürecinde Türkiye'de Gayrimenkul Değerleme Sorunları ve Çözüm Önerileri**, Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi, Kocaeli Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Kocaeli.

EDİZDOĞAN, Nihat; ÇELİKKAYA, Ali (2012). **Vergilerin Ekonomik Analizi**, Bursa: Dora Yayınları.

GÖRGÜN, Sevim (1964). **Tarım Sektörünün Vergilendirilmesi ve Arazi Vergileri**, İstanbul: Selamet Matbaası.

GÜRBÜZ, Salih (2015). **Türk Vergi Sisteminde Emlak Vergisi Uygulaması**, Yayımlanmış Yüksek Lisans Tezi, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, İzmir.

HACIKÖYLÜ, Canatay (2009). **Emlak Vergisinde Değerleme Sorunu ve Değer Tespitine İlişkin Öneriler**, Yayımlanmamış Doktora Tezi, Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Eskişehir.

HACIKÖYLÜ, Canatay; HEPER, Fethi (2010). "Emlak Vergisinde Matrah Tespitine İlişkin Sorunlar ve Çözüm Önerileri", Maliye **Dergisi**, Sayı:158, Ocak-Haziran.



HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI MUHASEBAT GENEL MÜDÜRLÜĞÜ, (2019).
<https://muhasebat.hmb.gov.tr/>, Erişim Tarihi: (09.04.2019).

KARASAR, Niyazi (2009). **Bilimsel Araştırma Yöntemi**, Ankara: Nobel Kitabevi.

KIRIKKALE BELEDİYESİ, (2019). <http://www.kirikkale-bld.gov.tr/>, Erişim Tarihi: (06.04.2019).

KIRIKKALE BELEDİYESİ EMLAK MÜDÜRLÜĞÜ, (2019). Veriler Mülakat Yöntemiyle Elde Edilmiştir.

KIRIKKALE VALİLİĞİ, (2019). <http://www.kirikkale.gov.tr/sehrimiz>, Erişim Tarihi: (06.04.2019).

MUTLUER, Kamil; KESİK, Ahmet & ÖNER, Erdoğan (2007). **Kamu Maliyesine Giriş**, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.

MUTLUER, Kamil (1996). “Emlak Vergisi Üzerine Düşünceler”, **Yaklaşım Dergisi**, Sayı:44.

ORGAN, İbrahim & ÇİFTÇİ, T. Emre (2015). “Türkiye’de Emlak Vergisi Uygulamasından Kaynaklanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri”, **Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi**, Cilt-Sayı:8 (4).

ÖZ, Ersan; KUTBAY, Hüseyin & BUZKIRAN, Davut (2014). “Türk Servet Vergisine Modern Bir Yaklaşım”, **Gümrük ve Ticaret Dergisi**, Cilt:2, Sayı:4.

ŞENYÜZ, Doğan; YÜCE, Mehmet & GERÇEK, Adnan (2013). **Vergi Hukuk (Genel Esaslar)**, Bursa: Ekin Yayınevi, 4. Baskı.

TUNCER, Selahattin (1971). **Emlak Vergisi**, İstanbul: İktisadi Araştırmalar Vakfı Yayınları.

TURHAN, Salih (1987). **Vergi Teorisi ve Politikası**, İstanbul: Der Yayınları,

TÜRK DİL KURUMU, (2017). Türkçe Sözlük, <http://www.tdk.gov.tr>, Erişim Tarihi: 31.10.2017.