

ISSN: 2757-6396 E-ISSN: 2757-6728

# Maliye alışmaları Dergisi

## Journal of Public Finance Studies

Sayı/Issue: 66 Yıl/Year: 2021



**Dizinler / Indexing and Abstracting**  
DOAJ (Directory of Open Access Journals)



**Sahibi / Owner**

Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR  
İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
*Istanbul University, Faculty of Economics, Department of Public Finance, Istanbul, Turkey*

**Sorumlu Yazı İşleri Müdürü / Responsible Manager**

Doç. Dr. Yasemin TAŞKIN  
İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
*Istanbul University, Faculty of Economics, Department of Public Finance, Istanbul, Turkey*

**Yazışma Adresi / Correspondence Address**

İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi  
Maliye Araştırma Merkezi  
İstanbul Üniversitesi Merkez Yerleşkesi  
Süleymaniye Mahallesi, Prof. Sıddık Sami Onar Caddesi, No: 1  
Fatih, 34116 İstanbul  
Tel: +90 212 440 01 70  
+90 212 440 00 00/11407  
E-mail: [jpfs@istanbul.edu.tr](mailto:jpfs@istanbul.edu.tr)  
<https://iupress.istanbul.edu.tr/tr/journal/jpfs/home>

**Yayıncı / Publisher**

İstanbul Üniversitesi Yayınevi / Istanbul University Press  
İstanbul Üniversitesi Merkez Kampüsü,  
34452 Beyazıt, Fatih / İstanbul, Türkiye  
Telefon / Phone: +90 212 440 00 00

**Baskı / Printed by**

İlbey Matbaa Kağıt Reklam Org. Müc. San. Tic. Ltd. Şti.  
2. Matbaacılar Sitesi 3NB 3 Topkapı / Zeytinburnu, İstanbul, Türkiye  
[www.ilbeymatbaa.com.tr](http://www.ilbeymatbaa.com.tr)  
Sertifika No: 17845

Dergide yer alan yazılardan ve aktarılan görüşlerden yazarlar sorumludur.  
*Authors bear responsibility for the content of their published articles.*

Yayın dili Türkçe ve İngilizcedir.  
*The publication languages of the journal are Turkish and English.*

Mayıs ve Kasım aylarında, yılda iki sayı olarak yayımlanan hakemli, açık erişimli ve bilimsel bir dergidir.  
*This is a scholarly, international, peer-reviewed and open-access journal published biannually in May and November.*

**Yayın Türü / Publication Type:** Yaygın Süreli / Periodical

## **DERGİ YAZI KURULU / EDITORIAL MANAGEMENT BOARD**

### **Baş Editör / Editor-in-Chief**

Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
– [oktarat@istanbul.edu.tr](mailto:oktarat@istanbul.edu.tr)

### **Baş Editör Yardımcısı / Co-Editor-in-Chief**

Doç. Dr. Yasemin TAŞKIN – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
– [taskiny@istanbul.edu.tr](mailto:taskiny@istanbul.edu.tr)

### **Yazı Kurulu Üyeleri / Editorial Management Board Members**

Prof. Dr. Binhan Elif YILMAZ – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Maliye Teorisi Anabilim Dalı,  
İstanbul, Türkiye – [binhan@istanbul.edu.tr](mailto:binhan@istanbul.edu.tr)

Doç. Dr. Yasemin TAŞKIN – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Mali Hukuk Anabilim Dalı,  
İstanbul, Türkiye – [taskiny@istanbul.edu.tr](mailto:taskiny@istanbul.edu.tr)

Dr. Öğr. Üyesi Aysel ARIKBOĞA – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Mali İktisat Anabilim Dalı,  
İstanbul, Türkiye – [aysela@istanbul.edu.tr](mailto:aysela@istanbul.edu.tr)

Dr. Öğr. Üyesi Önder BİNGÖL – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, Bütçe ve Mali Planlama Anabilim  
Dalı, İstanbul, Türkiye – [obingol@istanbul.edu.tr](mailto:obingol@istanbul.edu.tr)

### **Dil Editörleri / Language Editors**

Alan James NEWSON – İstanbul Üniversitesi, Yabancı Diller Yüksek Okulu, İstanbul, Türkiye – [alan.newson@istanbul.edu.tr](mailto:alan.newson@istanbul.edu.tr)

Elizabeth Mary EARL – İstanbul Üniversitesi, Yabancı Diller Yüksek Okulu, İstanbul, Türkiye – [elizabeth.earl@istanbul.edu.tr](mailto:elizabeth.earl@istanbul.edu.tr)

### **Editorial Asistan / Editorial Assistant**

Araş. Gör. Dr. Zinnur TUNÇ – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
– [zinnur.bobek@istanbul.edu.tr](mailto:zinnur.bobek@istanbul.edu.tr)

## **YAYIN KURULU / EDITORIAL BOARD**

- Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR** – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
– [oktarat@istanbul.edu.tr](mailto:oktarat@istanbul.edu.tr)
- Prof. Dr. Şahin AKKAYA** – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye – [akkays@istanbul.edu.tr](mailto:akkays@istanbul.edu.tr)
- Prof. Dr. Ufuk BAKKAL** – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye – [ubakka@istanbul.edu.tr](mailto:ubakka@istanbul.edu.tr)
- Prof. Dr. Naci Tolga SARUÇ** – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
– [tolgasaruc@hotmail.com](mailto:tolgasaruc@hotmail.com)
- Prof. Dr. Nazan SUSAM** – İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye – [nsusam@istanbul.edu.tr](mailto:nsusam@istanbul.edu.tr)
- Prof. Dr. Erkan AYDIN** – Marmara Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
– [erkanaydin@marmara.edu.tr](mailto:erkanaydin@marmara.edu.tr)
- Prof. Dr. Emrah FERHATOĞLU** – Eskişehir Osmangazi Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Eskişehir, Türkiye – [emrahf@ogu.edu.tr](mailto:emrahf@ogu.edu.tr)
- Prof. Dr. Gülay AKGÜL YILMAZ** – Marmara Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Bölümü, İstanbul, Türkiye  
– [gulayyilmaz@marmara.edu.tr](mailto:gulayyilmaz@marmara.edu.tr)
- Prof. Dr. Gülsen GÜNEŞ** – Bahçeşehir Üniversitesi, Hukuk Fakültesi, Kamu Hukuku Bölümü, İstanbul, Türkiye  
– [profdrgulsenunes@gmail.com](mailto:profdrgulsenunes@gmail.com)
- Prof. Dr. Özhan ÇETİNKAYA** – Uludağ Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü, Bursa, Türkiye  
– [ozhanc@uludag.edu.tr](mailto:ozhanc@uludag.edu.tr)
- Prof. Jarko FIDRMUC** – Zeppelin University Friedrichshafen, International Economics and Policy, Friedrichshafen, Almanya – [Jarko.fidrmuc@zu.de](mailto:Jarko.fidrmuc@zu.de)
- Prof. Ing. Peter MARKOVIČ** – University of Economics in Bratislava, Faculty of Business Management, Department of Business Finance, Bratislava, Slovakia – [peter.markovic@euba.sk](mailto:peter.markovic@euba.sk)
- Prof. Salvatore CAPASSO** – University of Naples Parthenope, Department of Business and Economic Studies, Economic and Statistical Sciences, Napoli, İtalya – [salcapas@hotmail.com](mailto:salcapas@hotmail.com)
- Assoc. Prof. Frantisek POLLAK** – University of Economics in Bratislava, Faculty of Business Management, Bratislava, Slovakia – [frank.pollak@acuityeng.com](mailto:frank.pollak@acuityeng.com)
- Assoc. Prof. Jakub SOVÍAR** – University of Žilina, Faculty of Management Science and Informatics, Žilina, Slovakia  
– [jakub.soviar@fri.uniza.sk](mailto:jakub.soviar@fri.uniza.sk)
- Assoc. Prof. Peter DORCAK** – University of Economics in Bratislava, Faculty of Business Management, Bratislava, Slovakia  
– [peter@dorcak.com](mailto:peter@dorcak.com)
- Assoc. Prof. Radoslav DELINA** – Technical University of Košice, Faculty of Economics, Košice, Slovakia  
– [radoslav.delina@tuke.sk](mailto:radoslav.delina@tuke.sk)
- Dr. Nadine REIS** – El Colegio de México, the Center for Demographic, Urban and Environmental Studies, Meksika  
– [nreis@colmex.mx](mailto:nreis@colmex.mx)
- Dr. Thomas MAROIS** – SOAS University of London, Department of Development Studies, Londra, İngiltere  
– [tm47@soas.ac.uk](mailto:tm47@soas.ac.uk)

## İÇİNDEKİLER / CONTENTS

### Araştırma Makaleleri / Research Articles

Macroeconomic Volatility and its Significance to the Rising External Indebtedness of Nigeria Samson Adeniyi ALADEJARE .....	1
Para Cezalarında Eksen Kayması <i>The Axis Shift in Fines</i> Mehmet Alpertunga AVCİ .....	19
İstanbul Şehremaneti'nin 1335 (1919) Yılı Bütçesi <i>The Budget for 1335 (1919) of Istanbul Şehremaneti</i> Cem ÇETİN .....	51
Vergilendirme Yetkisinin Temel Hak ve Özgürlükleri İhlâli ve Yargı Yolu <i>Jurisdiction and Violation of Fundamental Rights and Freedoms by The Taxation Authority</i> Kerem Can GÜNER, Veli KARGI .....	77
Başkent Üniversitesi ile Koru Metro'su Arasında Bisiklet Paylaşım Sistemi Kurulmasının Fayda-Maliyet Analizi <i>Cost-Benefits Analysis of Establishing a Bike-Sharing System Between Başkent University and Koru Metro</i> Duygu DÜNDAR ÖZTAŞÇI, Gökhan ÜNALAN, Uğur ERSOY .....	107

## EDİTÖRDEN / EDITORIAL

Maliye Çalışmaları Dergisi'nin Kasım 2021 yayın dönemine ait 66'ncı sayısı bilim ve akademi dünyasının istifade ve değerlendirmesine sunulmaktadır. Bu sayımızda okurların ilgisini çekeceğini umduğumuz; Samson Adeniyi Aladejare'nin *"Macroeconomic Volatility and its Significance to the Rising External Indebtedness of Nigeria"*; Mehmet Alpertunga Avcı'nın *"Para Cezalarında Eksen Kayması"*; Cem Çetin'in *"İstanbul Şehremaneti'nin 1335 (1919) Yılı Bütçesi"*; Kerem Can Güner ile Veli Kargı'nın, *"Vergilendirme Yetkisinin Temel Hak ve Özgürlükleri İhlali ve Yargı Yolu"*; Duygu DüNDAR ÖZTAŞÇI, Gökhan ÜNALAN ve Uğur ERSOY'un, *"Başkent Üniversitesi ile Koru Metrosu Arasında Bisiklet Paylaşım Sistemi Kurulmasının Fayda-Maliyet Analizi"* başlıklı makaleleri yer almaktadır.

Önceki sayılarımızda olduğu gibi, bu sayının ortaya çıkmasında da sürecin her aşamasında özveriyle çalışan Maliye Bölümü Başkan Yardımcısı ve Dergi Baş Editör Yardımcısı Doç. Dr. Yase-min Taşkın ile Maliye Bölümü Araştırma Görevlisi ve Dergi Editöryal Asistanı Dr. Zinnur Tunç büyük çaba ve emek harcadılar. Editörler Kurulu üyelerimiz ve Maliye Bölümü'nün genç akademisyenleri her aşamada katkı sağladılar Müracaat ettiğimiz değerli akademisyenler hakem olmayı kabul ederek ve kıymetli zamanlarından ayırarak özenle hakemlik katkısında bulundular. Makalelerin değerli yazarları çalışmalarını toplumun istifade ve değerlendirmesine açtılar. İstanbul Üniversitesi Yayınevi Ofisi tüm çalışanlarıyla yine her türlü katkıyı sağladı. Her ihtiyacımızda süratle ulaşabildiğimiz Yayınevi Ofisi görevlisi sayın Eda KOLUKISA DOĞRU'nun adını özellikle anmak isterim.

Emeği geçen herkese sonsuz şükranlarımı sunuyor, eserin bilim ve akademi dünyasına ve ilgilienlere yararlı olmasını diliyorum.

**Prof. Dr. Salim Ateş OKTAR**  
**Baş Editör**





# Maliye Çalışmaları Dergisi

## Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2021-937042

Research Article

# Macroeconomic Volatility and its Significance to the Rising External Indebtedness of Nigeria

Samson Adeniyi ALADEJARE<sup>1</sup> 



<sup>1</sup>PhD, Federal University Wukari, Department of Economics, Wukari-Nigeria

**ORCID:** S.A.A. 0000-0002-2464-026X

**Corresponding author:**

Samson Adeniyi ALADEJARE,  
Federal University Wukari, Department of  
Economics, Wukari-Nigeria  
**E-posta:** aladejare4reel2000@gmail.com

**Submitted:** 13.05.2021

**Revision Requested:** 07.06.2021

**Last Revision Received:** 28.06.2021

**Accepted:** 29.06.2021

**Citation:** Aladejare, S.A. (2021). Macroeconomic volatility and its significance to the rising external indebtedness of Nigeria. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2021; 66, 1-17. <https://doi.org/10.26650/mcd2021-937042>

### ABSTRACT

The motivation of this study has been to identify the effects of the multidimensional perspectives of macroeconomic volatility on the growth of external debt in Nigeria from 1970 to 2018. Methodologically, the Auto-Regressive Distributed Lag (ARDL) model and the Toda-Yamamoto causality approach were adopted. For the purpose of understanding the multidimensional perspective of macroeconomic volatility, macroeconomic volatility was disaggregated into three different perspectives which are: volatility from macroeconomic outcomes, domestic sources, and external sources. Findings from the study suggest that while volatility from macroeconomic outcomes exclusively affects external debt in the long-term, effects from the three sources were very substantial in the short-term. Furthermore, the causality result indicates bidirectional nexus between volatility from macroeconomic outcomes and external debt. Also, the irregular variations in the Nigerian political space, unanticipated disease outbreaks, and the effects of the 1986 recession in the country all significantly worsened the country's external debt situation. Thus, the study recommended amongst others that since developing countries such as Nigeria cannot do away with the demand for external debt to finance its economic growth, it is also important to count the cost such financing provides even if faster growth is actually realise.

**Keywords:** Macroeconomic volatility, External debt, Domestic source, External source

**JEL Classification:** E3, E63, H6



## 1. Introduction

Nigeria's external indebtedness can be traced back to the 1920s, when the country began to accumulate a significant amount of debt from the United Kingdom capital market and the International Bank for Reconstruction and Development (IBRD). The loans were secured for the purpose of infrastructural development, such as railway line expansions, building of port harbours, etc. Total external debt then stood at about 10 million pounds while total revenue accruable to the country was barely 6 million pounds (Ogunyemi, 2011). After the launch of the Colonial Development and Welfare Plan (CDW) in 1946, Nigeria secured another set of loans from the United Kingdom for infrastructure and budget expenditure support up until 1960 when independence was attained. External debt during the 1959/1960 fiscal year stood at about 17 million pounds (Ogunyemi, 2011).

After independence, specifically in 1964, the scope of the nation's bilateral external borrowing was expanded with a loan of about \$13.1 million from the Paris Club of Creditor Nations (DMO, 2005). The loan served as part funding for the building of the Niger Dam. By 1970, Nigeria had begun the commercial exploration of her vast oil resources. Gradually, the economy became heavily reliant on oil revenue while agriculture, which had been the prior mainstay of the economy, also continued to diminish substantially in value. Worthy of note, the country had just emerged from a civil war that lasted between 1968 and 1970. Thus, the government embarked on a massive reconstruction of infrastructure damaged during the war. This was why, despite the new-found wealth (crude oil) and the boom in its price in the early 1970s, external borrowings were still undertaken. However, Nigeria's external borrowings incurred before the 1978 period were relatively minute and primarily long-termed, sourced from multilateral and official organizations such as the World Bank and Nigeria's major trading partners. These loans were mainly secured on soft terms and, thus, were perceived to be of no detriment to the economy. Nevertheless, Nigeria in the 1977/78 fiscal period initiated her first US\$1.0 billion jumbo loan, sourced from the international capital market (Essien, Agboegbulem, Mba, and Onumonu, 2016). The loan was further deployed in funding various medium to long-term infrastructural projects in the country.

The period between 1981-1990 witnessed tremendous decline in the average annual growth rate of oil price to -1.44 percent against a growth rate of 40.04 percent between 1970-1980 (BP statistical review of world energy, 2019). This massive decline was attributed to the oil glut experienced in the international oil market at the commencement of the decade. Hence, Nigeria suffered a huge shortfall in oil revenues needed to fund the fiscal budgets and debt repayment obligations. For instance, by 1984 when the \$13.1 million Paris Club loan was due for repayment, Nigeria was already battling with a huge balance of payment problems. On the other hand, accrued interests on the loan had continued to remain unremitted for several years before the due repayment date of the principal. This resulted in enormous penalties imposed on the country, which further compounded her debt burden. Specifically, the amount owed the Paris Club of Creditors alone had climbed to a staggering \$6.36 billion by 1984, from less than \$30 million in the 1960s, and constituted about 42.6% of the total external debt burden of about \$14.81 billion (Central Bank of Nigeria annual statistical bulletin, 2018).

By mid-1986, the country slipped into a recession, and as a policy measure, the government introduced the Structural Adjustment Programme (SAP) which saw deficit financing grow significantly within the recession period (1986-1990). To fund the deficits, the government escalated the use of external borrowing. For instance, while Nigeria's external debt-to-GDP ratio was just 13.9% in 1980, during 1986, 1987, 1988, 1989, and 1990, the ratios jumped to 40.5%, 55.1%,

59.7%, 68.5%, and 61.9%, respectively (WDI, 2019). To further exacerbate the matter, the country's external debt-to-export of goods and services ratios suddenly peaked at 772.2% in 1986 from 47.4% in 1980 (WDI, 2019). This signifies that by the year 1986 alone, Nigeria needed more than seven times what she received in earnings from exports for debt repayment. Thus, this made the 1980-1990 period a most challenging time in Nigeria's debt management history.

The high external indebtedness of Nigeria continued all through the 1990s to the mid-2000s when it attained unsustainable heights. Consequently, by the year 2005, the country had become one of the most highly indebted nations of the world. This motivated the federal government under the leadership of President Olusegun Obasanjo to seek a 'debt buy back' agreement in 2005 from Nigeria's major creditors—the London and Paris Clubs of creditors. The deal was later agreed upon and implemented in 2006. Thus, Nigeria was afforded the privilege of 'buying back' some \$30 billion of her \$32.6 billion external debt on the payment of \$12.4 billion (DMO, 2005).

Despite the 2006 debt relief granted to Nigeria by the London and Paris Club of Creditors, Nigeria's external debt has once again begun climbing to worrisome heights. Responsible factors for such growth vary in the literature, ranging from issues of governance and capital flight (Lawanson, 2007; and Ndikumana and Boyce, 2011) to macroeconomic factors (Ajayi, 1991; Ajayi and Khan, 2000; and Iyoha, 2000). Hence, it is important to stress that the core focus of this study is on the macroeconomic factors and the impact their volatile nature exerts on external debt in Nigeria. Furthermore, the possibility of a reverse impact from external debt to macroeconomic volatility was also evaluated and justified on the grounds that in the event of a reverse causation from external debt to macroeconomic variables, ineffectiveness of economic policies could ensue. Nevertheless, the role of instability in governance, unanticipated disease outbreaks, and the effects of the 1986 recession on external debt accumulation were captured with the inclusion of a time trend and dummy variable. Methodologically, the Auto-Regressive Distributed Lag (ARDL) model and the Toda-Yamamoto causality approach were adopted for deriving the study's empirical findings.

To aid the understanding of the multidimensional interaction of macroeconomic volatility with external debt, this study disaggregated macroeconomic volatility into three different perspectives. The first stems from the fact that volatility can be the result of macroeconomic outcome. For instance, it is expected that macroeconomic objectives of controlling inflation, achieving growth in output, and reducing unemployment of factors of production, initiated in an economy, should help to guarantee a sustainable external debt profile for the country. On the contrary, attaining such macroeconomic goals in developing countries has been known to exaggerate economic instability in these countries (Loayza, Ranciere, Serven, and Ventura, 2007), which could leave a dire negative effect on their external debt.

Secondly, macroeconomic volatility can arise from self-inflicted domestic shocks, triggered by the very nature of the instability associated with a country's development process and self-inflicted policy mistakes (Loayza, Ranciere, Serven, and Ventura, 2007). This intrinsic instability can be traced to the development of the country's financial system. For example, the Nigerian financial market, like most developing nations, is characterized by weak instruments of credits and poor volume of savings. This has made the lending rates in the country to constantly remain high due to the scarcity of loanable funds. Such a phenomenon has been known to have encouraged government external borrowing. Thirdly, macroeconomic volatility can arise from external sources, which could arise from the effects of an inadequate trade policy and resource price shocks. For example, in an oil-dependent country such as Nigeria, where oil export and revenue

constitutes about 96 and 75 percent of the total government's export and receipts, respectively (Aladejare 2018), this makes the economy susceptible to bigger exogenous shocks from volatile oil price than a well-diversified economy. This is due to the weak "shock absorbing" feature of an oil-driven economy in the presence of volatile oil prices. To add to this, the Nigerian financial market is still developing towards possessing sufficient market instruments to neutralize the effects from such external shocks (World Bank 2000). The result of which was the growth in external indebtedness to unsustainable heights as experienced from the mid-1980s to the mid-2000s.

Hence, this study pinpoints specific macroeconomic policies required to curtail the unnecessary growth in external debt and its rewarding ills on the growth and development of the economy. Noteworthy, there is a dearth of studies that have particularly x-rayed the interaction between the multidimensional aspect of macroeconomic volatility and external debt in Nigeria. Rather, a vast majority of external debt literature on Nigeria has delved into a one-way effect of macroeconomic volatility on external debt or external debt on macroeconomic volatility or the economy without further assessing the plausibility of a feedback relationship.

The rest of this study is structured as follows: Section 2 covers the study's literature review. Section 3 contains the study's data description and methodology. Section 4 covers the study's empirical findings while the concluding remarks of the study are found in section 5.

## **2. Literature Review**

### **2.1. Theoretical Review**

Common knowledge about government debt dictates that they are often demanded to smooth a consumption path inter-temporally when there is volatility in the source of income. Models attributed to Eaton and Gersovitz (1981) and Chari and Kehoe (1993) state that consumption smoothing is realised when government demand for credit is based on the available generated revenues. Precisely, the government seeks additional borrowing whenever its revenue level is low or volatile and will most likely choose to repay debts whenever there is an increase in revenues. Debt servicing in these models is fundamentally based on the amount of debt formation and the interest rate but is not a function of generated income. Hence, in a steady state, the government always ensures that its debts are fully serviced.

In another model proposed by Grossman and Van Huyck (1988), consumption smoothing is realised when debt servicing is made to depend on the generated revenue. Specifically, the government demands a quantum of debt depending, among other things, on the probability distribution of revenue and the interest rate but not on the generated revenue due to its volatility. For the purpose of consumption smoothing, debt servicing by the government is done in full only when there is a high amount of revenue generated. However, in a situation whereby income generated is very low, the government has the incentive to default in debt repayment either partially or in total. Regardless of the decision path chosen, if the government fails to make a strict commitment to service its debt and chooses not to collateralise its debt, it is anticipated that even in periods of highly generated government revenues, there will be incentive for the government to still default on its debt repayment.

Also, the government debt hypothesis is often based on the premise that creditors are usually caught in the dilemma of two adoptable approaches, necessary to discourage the government from defaulting. The first is the imposition of a credit ceiling accessible to the government while the second entails the denial to future credit in the event of a repayment default. However, there are three theorised options available to a government that chooses to default in spite of any of the

two measures adopted by creditors against defaulters. Bulow and Rogoff (1989) premised that a government can still borrow to smooth its consumption path despite credit denial by its creditors. This will involve purchasing a standard insurance policy in the event of low generated revenues. Under this premise, irrespective of whether credit demand or servicing by the government is dependent on revenue, the ability to borrow for consumption smoothing would be valueless for the government while the imposed penalty of no further lending by creditors would not discourage default. As a result, the government will not demand for uncollateralised credit. Limitations to this model stems from the fact that standard insurance policies with respect to low or volatility in revenue generation do not actually exist. In addition, governments are in the habit of demanding an enormous quantum of uncollateralised loans.

Another assumption is linked to where, in the absence of savings by the government, the penalty of no future access to credit will result in the government's future consumption path, being exactly equal to its generated future income stream (Eaton and Gersovitz, 1981; Grossman and Van Huyck, 1988; Worrall, 1990; and Eaton, 1993). Under this premise, irrespective of whether credit demand or servicing is dependent on revenue, the penalty of no future access to borrowing would be a significant discouragement to default, thereby making creditors to permit a positive credit ceiling.

## **2.2. Empirical Review**

There are three categories of reviewed literature related to this study. First are those that examined the effect of macroeconomic volatility on external debt. Second are those that evaluated the role of external debt in creating macroeconomic volatility while the third are those who assessed the impact of external debt on economic growth. These three categories are briefly reviewed as follows.

### **2.2.1. Macroeconomic Volatility and External Debt**

Empirical evidence abounds on the effect of macroeconomic variables volatility on the growth of external debt in developing countries. For instance, Ajayi (1991) was able to trace Nigeria's external indebtedness to both domestic and external sources. Identified domestic sources were high fiscal irresponsibility, poor economic management, and overvaluation of the exchange rate. For the external sources, diminishing terms of trade and escalating real interest rates were identified. Ajayi and Khan (2000) opined that the accumulation of external debt in Sub-Saharan African countries could be linked to excessive government spending. However, the study by Iyoha (2000) indicated that the deteriorating terms of trade, rising interest rates, and volatile export revenue were the cause of the post-1982 rise in external debt in Nigeria. By adopting a logit model in a panel study for 25 emerging economies, Catao and Sutton (2002) showed that external and domestic sources of volatility are likely to create higher external debt and also higher default in repayments especially if these volatilities are partly policy-induced. Similarly, Catao and Kapur (2004), using a logit model for a study on OECD countries, observed that macroeconomic external sources of volatility have the tendency of aggravating external debt for the purpose of domestic consumption smoothing. However, the ability to borrow is limited by the significant default potential that usually accompanies such volatility.

Edo (2002) concluded that fiscal spending, balance of payment problems, and global interest rates substantially explain growth in external debt in Nigeria and Morocco. Genberg and Sulstarova (2004) adopted a Monte-Carlo simulation approach to arrive at the conclusion that volatility in the real growth rate, real lending rate, and the primary fiscal deficit as well as the possible interaction

between them are the underlying determinants of external debt in emerging economies. Through the aid of the Dynamic Ordinary Least Square (DOLS) approach, Greenidge et al. (2010) concluded that the output gap, exports, the real effective exchange rate, and the real interest rate were negatively associated with the level of external indebtedness while deviations in government spending from its trend value was positively related to growth in external debt in Caribbean countries. Abdullahi, Abu Bakar, and Hassan, (2015) adopted an ARDL model and found that high interest rates, poor savings, poor naira exchange rate value, and constant fiscal deficits were the accumulating determining factors of external debt in Nigeria. Adamu and Rasiah (2016), also using the ARDL approach, found that changes in oil price, debt service, the exchange rate, budget deficit, and gross domestic saving have the tendency to aggravate the external debt profile of Nigeria.

### **2.2.2. External Debt and Macroeconomic Volatility**

There are also studies that have focused on the role of debt in creating macroeconomic volatility in the literature. For instance, Leung (2003) found that developing countries, especially those in Africa, have experienced growing economic instability due to increasing external debts since the 1970s. Korinek (2011) observed that in small open emerging economies, the level of external debt can distort the macro economy by creating volatility in aggregate demand and exchange rate. Merola (2012) identified the main factors that give rise to debt in OECD countries. Noting that while debt aids the smoothing of real economic activities, Merola found that debt also has the potential threat of initiating instability and poor macroeconomic performance. In a related study for OECD countries, Sutherland, Hoeller, Merola, and Ziemann (2012) used a probit model to conclude that high indebtedness has the tendency of exposing an economy to asset price volatility, which can also aid macroeconomic instability. Furthermore, the study noted that public debts follow an upward trajectory during economic recessions. Using a Panel Vector Auto-Regression (PVAR) model, the study by Goyal, Sengupta, and Verma (2019) found that emerging economies with enormous external debt financing are usually prone to larger macroeconomic volatility. Particularly, the study observed that economies of emerging countries responded more to shocks from external debt financing in periods prior to and after the 2008 world financial crisis.

### **2.2.3. External Debt and Economic Growth**

External debt has also been observed in the literature to affect the growth of a developing economy. In the study by Essien, Agboegbulem, Mba, and Onumonu (2016), through the use of a VAR and Granger causality approach, it was revealed that neither external nor domestic debt substantially impacted the growth of the Nigerian economy. Okoye, Modebe, Erin, and Egbuomwan (2017) employed the use of the OLS approach to derive the conclusion that external debt has a significant positive effect on the Nigerian economy. Adopting the Vector Error Correction Method (VECM), Elom-Obed, Odo, Elom-Obed, and Charity (2017) submitted that external debt has significantly impacted the Nigerian economy negatively. Also, by using the ARDL approach, Jibir, Abdullahi, Abdu, Buba, and Ibrahim (2017), Festus and Saibu (2019) and Ogbonna, Ibenta, Chris-Ejiogu, and Atsanan. (2019), for Nigeria, and Sami and Mbah (2018), for Oman, concluded that external debt adversely impacted economic growth in both the short and long-run periods.

## **3. Data and Methodology**

### **3.1. Data Description**

This study made use of annual time series data sourced for Nigeria from 1970 to 2018. To measure for external debt, data on external debt-to-GDP (EDGDP) was used. The EDGDP is used to proxy for

external debt since it gives a picture of the size of external debt to the economy. Furthermore, as previously stated, this study disaggregates macroeconomic instability into three perspectives. The first, which is instability as a macroeconomic outcome, is being measured using the growth rates of the Consumer Price Index (denoted as GCPI) used to proxy for the effect of changes in the price of non-tradable goods and export (denoted as GX) and import (denoted as GM), both used to gauge the effect of the revenue generating capacity and consumption levels of the economy, respectively. To gauge macroeconomic instability as a domestic source, deficit financing-to-GDP (DEFGDP) was used to proxy for fiscal policy effect while the growth rates of the nominal lending rate (denoted as GLR) and nominal deposit rate (denoted as GDR) were used to proxy for monetary policy effect. For the third source of macroeconomic instability (i.e., external sources), the degree of openness (DOP) was used to proxy for the trade policy/liberalisation effect; the growth rate of the Nigerian international price of oil, known as “Forcados” (denoted as GOP), was used to proxy for the speculative effect of resource price in the international market, and the growth rate of the external reserves (denoted as GXRE) was used to proxy for creditworthiness. These variables were all sourced from the World Bank WDI, with the exception of DEFGDP, which was sourced from the Central Bank of Nigeria (CBN) annual statistical bulletin. The choice of these variables stems from the empirical literature review, particularly from studies related to Nigeria.

Furthermore, a time trend component and a time dummy variable were added to the model. The time trend captures, first, irregular variations in the Nigerian political space, believed to have had significant effect on external debt management. For example, from 1970-2000, there had been 7 different coups (1975, 1976, 1983, August 1985, December 1985, 1990, and 1993), an interim President in August 1993, and a de facto military President from 1998-1999. Second, it captures the effects from different unanticipated outbreaks of diseases for which the federal government had to curb by making available supplementary funds, sometimes sourced through external borrowing. Some of this emergency health borrowing was noticed during the AIDS, bird flu, Ebola, and Lassa fever outbreaks and currently the coronavirus outbreak. Also, the inclusion of a time dummy variable was to capture the effects of the 1986-1990 recession. This period constitutes a significant turning point in external debt management in Nigeria.

### 3.2. Model Specification

Both the ARDL and Toda-Yamamoto causality approach were adopted for this study. Pesaran, Shin, and Smith (2001) proposed the ARDL bounds testing approach, which estimates short-term and long-term cointegration values. Obviously, the adoption of this technique is vast in empirical analysis especially when measuring long and short-term effects as well as measuring the time it takes for long-term equilibrium restoration. In addition, its numerous advantages in comparison with other conventional cointegration testing procedures includes its valid application whether the variables under observation are level, first difference stationary, or both. However, a pre-condition for using the ARDL model states that the dependent variable must be first difference stationary while the regressors can either be level or first difference stationary or a combination of both.

In addition, the bounds cointegration test technique requires that the F-test be conducted in accordance with the ARDL model chosen with the appropriate lag length selected. Table 2 offers the best four ARDL models, with 2 lags as optimum and used through-out this study. The preferred model selected was based on the Akaike Information Criterion (AIC) since it had the lowest ratio.

This study’s functional form is as specified as follows:

$$edgdp_t = f(gcpi_t, gx_t, gm_t, defgdp_t, glr_t, gdr_t, dop_t, gop_t, gxre_t) \quad (\text{Equ.1})$$

Rewriting Equation 1 in an ARDL format yields:

$$\begin{aligned} \Delta edgdp_t = & \alpha_0 + b_1 edgdp_{t-1} + b_2 gcpi_{t-1} + b_3 gx_{t-1} + b_4 gm_{t-1} + b_5 defgdp_{t-1} + b_6 glr_{t-1} + b_7 gdr_{t-1} \\ & + b_8 dop_{t-1} + b_9 gop_{t-1} + b_{10} gxre_{t-1} + b_{11} recession + \sum_{j=1}^p \varphi_i \Delta edgdp_{t-j} \\ & + \sum_{j=1}^p \pi_i \Delta gcpi_{t-j} + \sum_{j=0}^p \rho_i \Delta gx_{t-j} + \sum_{j=0}^p \sigma_i \Delta gm_{t-j} + \sum_{j=0}^p \theta_i \Delta defgdp_{t-j} + \sum_{j=0}^p \vartheta_i \Delta glr_{t-j} \\ & + \sum_{j=0}^p \tau_i \Delta gdr_{t-j} + \sum_{j=0}^p \delta_i \Delta dop_t + \sum_{j=0}^p \varkappa_i \Delta gop_t + \sum_{j=0}^p \omega_i \Delta gxre_t + \forall_i trend_t \\ & + \mu_t \end{aligned} \tag{Equ. 2}$$

Note  $i = 1, 2, \dots, N$ ;  $t = 1, 2, \dots, T$ .

Re-specifying equation 2 to capture the error-correcting term yields:

$$\begin{aligned} \Delta edgdp_t = & \emptyset_i ecmt_{t-1} + \sum_{j=1}^p \varphi_i \Delta edgdp_{t-j} + \sum_{j=1}^p \pi_i \Delta gcpi_{t-j} + \sum_{j=0}^p \rho_i \Delta gx_{t-j} + \sum_{j=0}^p \sigma_i \Delta gm_{t-j} \\ & + \sum_{j=0}^p \theta_i \Delta defgdp_{t-j} + \sum_{j=0}^p \vartheta_i \Delta glr_{t-j} + \sum_{j=0}^p \tau_i \Delta gdr_{t-j} + \sum_{j=0}^p \delta_i \Delta dop_t + \sum_{j=0}^p \varkappa_i \Delta gop_t \\ & + \sum_{j=0}^p \omega_i \Delta gxre_t + \mu_t \end{aligned} \tag{Equ. 3}$$

Hence:

$$ecmt_{t-1} = edgdp_{t-1} - \pi_0 - \pi_1 gcpi_{t-1} - \pi_2 gx_{t-1} - \pi_3 gm_{t-1} - \pi_4 defgdp_{t-1} - \pi_5 glr_{t-1} - \pi_6 gdr_{t-1} - \pi_7 dop_{t-1} - \pi_8 gop_{t-1} - \pi_9 gxre_{t-1} \tag{Equ. 4}$$

where “*ecm*” as shown in Equations 3 and 4 denote Error Correction Mechanism. The parameter  $\emptyset_i$  serves as the short-term error-correcting speed of adjustment to the long-term equilibrium path. Put differently, it captures how long it will take for the system to correct itself back to its long-run equilibrium path, supposing a shock is introduced into the relationship. Hence, the long-term parameters given as  $\pi_0, \pi_1, \pi_2, \pi_3, \pi_4, \pi_5, \pi_6, \pi_7, \pi_8$ , and  $\pi_9$  in Equation 4 are computed as  $-\frac{\alpha_0}{b_1}, -\frac{b_2}{b_1}, -\frac{b_3}{b_1}, -\frac{b_4}{b_1}, -\frac{b_5}{b_1}, -\frac{b_6}{b_1}, -\frac{b_7}{b_1}, -\frac{b_8}{b_1}$ , and  $-\frac{b_9}{b_1}$  respectively.

### 3.2.1. The Toda-Yamamoto causality approach

The Toda and Yamamoto (1995) causality approach is preferred to the ordinary Granger causality test due to its compatibility with incorporating variables in a standard vector autoregressive model in their level form (Aladejare, 2019). This negates the fitting in first difference as common



with the Granger causality approach, thereby lowering the margin for error that is likely to occur in terms of erroneously identifying the nature of integration of the variables. The primary argument behind this method is to manipulate the correct VAR order ( $k$ ) by simply introducing a maximal order of integration, denoted as  $d_{max}$ . Once this is done, a  $(k+d_{max})$ th order of VAR is evaluated, and the coefficients of the last lagged  $d_{max}$  vector disregarded.

Thus, to estimate the Toda-Yamamoto causality test, we denote the regressor variables in the following VAR system. However, for the sake of brevity, we only present the hypothetical model applicable to this study as shown below:

$$y_t = \alpha_0 + \sum_{i=1}^k \alpha_{1i} y_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{d_{max}} \alpha_{2j} y_{t-j} + \sum_{i=1}^k \alpha_{3i} x_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{d_{max}} \alpha_{4j} x_{t-j} + \varepsilon_1 \quad (Equ.5)$$

$$x_t = \gamma_0 + \sum_{i=1}^k \gamma_{1i} x_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{d_{max}} \gamma_{2j} x_{t-j} + \sum_{i=1}^k \tau_{1i} y_{t-i} + \sum_{j=k+1}^{d_{max}} \tau_{2j} y_{t-j} + \varepsilon_2 \quad (Equ.6)$$

where  $y_t$  is the regressor(s) and  $x_t$  denotes the response variable.

## 4. Results and Discussion of Findings

### 4.1. Unit Root Test

As prior noted, the precondition for adopting the ARDL method requires the dependent variable to be first difference stationary (i.e.,  $I(1)$ ); while the regressor variables can be a combination of both level and first difference variables, but definitely not second-order stationary. Thus, to ensure conformity with this condition, the Augmented Dickey-Fuller (1976) (ADF) and the Phillips-Perron (1988) (PP) unit root tests were conducted on the variables, and their result as shown in Table 1.

Output in Table 1 indicates that (i.e., the response variable) conforms with being stationary at the first difference level as required, for both the ADF and the PP test. Furthermore, the regressor variables are revealed to be generally level stationary. Thus, having a mix of level and first difference variables conforms with the ARDL procedure, thus, justifying the ARDL model adopted for this study.

**Table 1: Unit Root Tests**

	ADF Test			PP Test		
	With Constant	With Constant & Trend	Without Constant & Trend	With Constant	With Constant & Trend	Without Constant & Trend
<i>edgdp</i>	-6.4470***b	-6.5162***b	-6.5187**b	-6.4549***b	-6.5091***b	-6.5254***b
<i>gcpi</i>	-3.4147**a	-3.9792**a	-2.0987**a	-3.2491***a	-3.2352***a	-1.9373***a
<i>gx</i>	-8.2840***a	-8.3840***a	-3.1817***a	-8.2718***a	-8.3840***a	-6.4324***a
<i>gm</i>	-6.4291***a	-6.4037***a	-2.7376***a	-6.4291***a	-6.4037***a	-4.7611***a
<i>defgdp</i>	-5.6146***a	-5.5650***a	-4.2937***a	-5.7309***a	-5.6861***a	-4.5076***a
<i>glr</i>	-6.4661***a	-6.5341***a	-6.2907***a	-6.4941***a	-6.5419***a	-6.3559***a
<i>gdr</i>	-6.3270***a	-6.3562***a	-6.2830***a	-6.4271***a	-6.4347***a	-6.3969***a
<i>dop</i>	-2.7402*a	-7.8523***b	-7.9786***b	-2.8378*a	-7.8523***b	-7.9786***b
<i>gop</i>	-5.7710***a	-5.9594***a	-5.3294***a	-5.7710***a	-5.9293***a	-5.3295***a
<i>gxre</i>	-7.1223***a	-7.4815***a	-6.6181***a	-7.1438***a	-7.9518***a	-6.6180***a

Note: Where a and b indicates stationarity at level and first difference respectively, and \*, \*\*, \*\*\* indicates significance at 10%, 5%, and 1% respectively.

Source: Author's estimated output.

### 4.2. Bounds Cointegration Test

Table 2 shows the bounds cointegration test result for the chosen ARDL model. Judging by the F-statistic value of 9.6438, the model’s F-statistic value exceeds the critical upper bound (i.e., I(1)) at the 1 percent significance level. Thus, we conclude that the variables co-move in the long-term. Hence, the magnitude of the long-term impact of the regressors on the response variable can be evaluated. Likewise, their short-term dynamic impact on the response variable as well as the adjustment to the long-run equilibrium path can be determined.

**Table 2: Model Selection Criteria and Bounds Cointegration Test**

LogL	AIC*	BIC	HQ	Adj. R-sq.	Specification
-112.019	6.2675*	7.4318	6.7016	0.9699	ARDL(2, 2, 2, 0, 2, 2, 2, 2, 1)
-111.708	6.2981	7.5026	6.7471	0.9684	ARDL(2, 2, 2, 0, 2, 2, 2, 2, 2)
-111.849	6.3044	7.5088	6.7534	0.9682	ARDL(2, 2, 2, 1, 2, 2, 2, 2, 1)
-111.290	6.3240	7.5686	6.7880	0.9667	ARDL(2, 2, 2, 1, 2, 2, 2, 2, 2)
Bounds test					
Test Statistic	Value	Significance	I(0)	I(1)	
F-statistic	9.6438***	10%	2.16	3.24	
K	9	5%	2.43	3.56	
		2.5%	2.67	3.87	
		1%	2.97	4.24	

Note: \* indicates the preferred selected information criterion with the lowest ratio. \*\*\* denotes significance at the 1% level. LogL is the Log-Likelihood ratio, BIC is the Bayesian Information Criterion, and HQ is the Hannan Quinn information criterion. Source: Author’s estimated output.

### 4.3. Estimated Long-run ARDL Result

Results in Table 3 capture the long-run effects of the three measures of volatility on external debt. For volatility as a macroeconomic outcome, only the growth rates of export and import substantially affect the growth of external debt. Specifically, the growth in export, which is a measure of the revenue-generating capacity of the economy, exhibits a very high inverse effect on the growth of external debt. This suggests that when there is a decline in export revenues, external debt should be expected to rise more than double in proportion to the decline. This is plausible owing to the fact that increased volatility in revenue aggravates the incentive to borrow. Furthermore, the ability to service prior debts and pay the principal lies on revenue generated. Nigeria’s main source of revenue is from crude oil sales, constituting about 96 percent of her total foreign exchange earnings (Aladejare, 2020). Tax revenues have not been adequate due to the weak tax system in the country. Thus, a sudden decline in oil revenue is usually followed with a significant increase in external borrowing with the tendency for external indebtedness to pile in the long-run in principle and in service cost. The growth rate of imports, on the other hand, has a high significant positive effect on external debt. While the growth rate of imports indicates that the consumption level in the economy grows, external debt also rises more than the proportional increase in consumption. This also is plausible since the Nigerian economy is more biased towards imported goods. Factors such as a weak technological base, an inadequate highly skilled workforce required to service the manufacturing sector, and high production cost have continued to encourage the growth of imports for which the government has had to borrow at different intervals to maintain. For instance, Nigeria’s yearly food import bill, which was about N50 million in 1970 and

grew to almost N100 million before 1973, had skyrocketed to about N1.106 billion by 1979, and by 1981, it was estimated to have reached about N1.5 billion (Eyiuche, 2000).

Measures used for the domestic source of volatility turned out to have insignificant long-run effects. However, the external sources show a weak long-run effect as only the growth rate of oil prices was revealed to substantially affect external debt inversely. Antecedence has shown that when there is a decline in oil price, which normally translates to a reduction in oil revenue, the government's budget as well as other sectors of the economy is susceptible to react negatively. Hence, to augment for the oil revenue short-fall, external borrowing is used.

**Table 3: ARDL Long-run Estimates**

Dependent Variable: $\Delta edgdp$			
	Coefficient	Std. Error	Prob.
<i>gcpi</i>	1.475962	0.906222	0.1229
<i>gx</i>	-2.127684	1.078622	0.0661*
<i>gm</i>	1.128205	0.503073	0.0394**
<i>defgdp</i>	3.707885	4.664656	0.4383
<i>glr</i>	0.814446	1.207289	0.5096
<i>gdr</i>	-0.166750	0.564673	0.7716
<i>dop</i>	-0.351790	0.870880	0.6916
<i>gop</i>	-1.333730	0.702074	0.0757*
<i>gxre</i>	-0.058804	0.104443	0.5812

Note: \*, and \*\* indicates significance levels at 10% and 5% respectively.

Source: Author's estimated output.

#### 4.4. Estimated Short-run ARDL Result

Results in Table 4 show that the three sources of macroeconomic volatility significantly affect external debt in the short-run. For volatility as a source of macroeconomic outcome, the growth rate of the consumer price index significantly and positively affects external debt. While this growth rate indicates that in the short-run, an increase in the price of non-tradable goods significantly aggravates external debt. For example, domestic prices of goods such as staple foods, local transportation, electricity, water supply, etc., have always enjoyed subsidies from the government. These subsidies are in the form of reduced fertilizer cost to farmers of staple foods, the reduction in electricity tariffs, and subsidized pump prices of petrol for all use in the economy. For instance, the government through the Nigerian National Petroleum Corporation (NNPC) paid over N10 trillion in subsidizing refined petroleum products from 2006 to 2018 (BudgIT, 2019a). Also, a Price-Waterhouse-Coppers' (PWC) report in 2019 noted that from 2015 to 2018, the government expended about N1.12 trillion as electricity subsidies. Such huge expenditures are mostly sourced through external borrowing for the purpose of short-run price stabilization of non-tradable goods. Volatility from the revenue-generating capacity of the government (GX) is revealed to significantly and negatively affect external debt as was found in the long-run result. However, the short-run magnitude is much less compared to the long-run effect. An indication that the consequences of the declining growth of exports could be more severe on external debt in the long-term than in the short-term.

The estimated output for domestic sources of volatility shows that the fiscal policy (i.e., ) positively and substantially affects external borrowing in the short-run. The Nigerian government has consistently operated budget deficits since 1970 to date. Often, such deficits have been hinged on various government policy directions, aimed at providing critical infrastructure required for the development of the economy. Consequently, the use of external debt financing grew, and so too did

the principle and repayment cost, evident by the high coefficient of the lagged from 1970 to 1990 (CBN annual statistical bulletin, 2018). Similarly, the two measures of monetary policy were found to positively and significantly affect external debt in the short-run. A double-digit inflation rate and high monetary policy rates have helped to keep lending rates high in the short-term. These rates, usually ranging between 25 to 30 percent depending on the sector, have led to the government opting for foreign borrowing with lower rates in recent times. The positive effect of the growth of deposit rate on external indebtedness suggests that growth in the domestic savings rate still falls below the interest rate required to service specifically short-term external debts.

For the third category of volatility, which deals with the external sources, the coefficient of trade policy/liberalisation ( $\beta$ ) shows a significant positive effect on external indebtedness in the short-term. This stems from the import dependent nature of the economy, which substantially has a larger effect than export on trade liberalisation for Nigeria. Similar to its long-run effect, short-run growth in oil prices has a significant inverse effect on external borrowing, thus indicating that external indebtedness is also used in the short-term to counter the negative effects of a decline in oil revenue. For instance, it is not unlikely that Nigeria's external debt will rise due to the 2020 crash in oil prices from the effects of the COVID-19 pandemic and the oil price war that has lasted between Saudi Arabia and Russia. However, the lagged growth in oil price has a positive substantial effect on external debt. This result relates to the effect that despite Nigeria being the largest producer of crude oil in Africa and 10th in the world, it is also a huge importer of refined petroleum products. Although the country has a total installed oil refining capacity of 445,000 barrels per day, her refining plants in the past 15-20 years have been operating within the range of 15 to 20 percent annually (Ogbuigwe, 2018). Consequently, the country currently imports about 70 to 80 percent of its needed refined petroleum products, for which the country has had to use external indebtedness to also pay for. For the substantial positive effect of the creditworthiness variable ( $\gamma$ ), the result suggests that creditors may be optimistic of Nigeria's potential to service, especially short-term foreign indebtedness, predicated on the rich oil and gas resources of the country. Hence, there is bound to be an increase in short-term external borrowing.

The significant adverse effect of the trend coefficient attests to the fact that poor management of the economy, especially by the military, led to the accumulation of external debt as the non-oil sector was further neglected due to the 'cheap' accruing oil revenues. For example, the economic policy that characterized the military regime between the 1980s to the 1990s saw about 45 percent of the country's foreign exchange earnings being used for debt servicing with minimal economic growth (Ogunyemi, 2011). Also, with deteriorating public health comes increasing external borrowing to sustain the economy from transmitted health shocks. Similarly, the recession dummy has a very high significant inverse coefficient. Suggesting that the SAP policy as introduced by General Babangida (the Military Head of State) in 1986 to control the recession only helped to further exacerbate the growth of external debt. For instance, the introduction of the second-tier foreign exchange market (SFEM) under the SAP led to the naira being officially devalued for the first time against the dollar. The goal was to make Nigerian exports cheaper in the international market. However, the exercise only triggered the problem of hyperinflation in the economy, coupled with the instability in oil revenue at the time. To sustain government spending, external borrowing was highly demanded. As noted prior, Nigeria's external debt-to-GDP ratio, which was just 13.9% in 1980, rose during 1986, 1987, 1988, 1989, and 1990 to 40.5%, 55.1%, 59.7%, 68.5%, and 61.9%, respectively (WDI, 2019).

Lastly, the cointegrating term (*ecm*) of the model is significant and negatively signed as expected. Its approximate value of -0.16 suggests that long-term equilibrium distortion will take approximately 75 months to correct.

**Table 4: ARDL Short-run Estimates**

Dependent Variable: $\Delta edgdp$			
	Coefficient	Std. Error	Prob.
<i>Constant</i>	17.9674	1.9454	0.0000***
$\Delta edgdp_{t-1}$	-0.556857	0.092223	0.0000***
$\Delta gcpi$	0.323241	0.049980	0.0000***
$\Delta gcpi_{t-1}$	0.305086	0.050300	0.0000***
$\Delta gx$	-0.134010	0.020386	0.0000***
$\Delta gx_{t-1}$	-0.038304	0.012906	0.0091***
$\Delta defgdp$	0.890357	0.317781	0.0128**
$\Delta defgdp_{t-1}$	1.332862	0.320054	0.0007***
$\Delta glr$	-0.044660	0.052507	0.4076
$\Delta glr_{t-1}$	0.174167	0.045995	0.0016***
$\Delta gdr$	0.161040	0.033821	0.0002***
$\Delta gdr_{t-1}$	0.166197	0.037828	0.0005***
$\Delta dop$	-0.010077	0.114730	0.9311
$\Delta dop_{t-1}$	0.960514	0.117897	0.0000***
$\Delta gop$	-0.083630	0.027839	0.0084***
$\Delta gop_{t-1}$	0.297779	0.031058	0.0000***
$\Delta gxre$	0.015079	0.003472	0.0005***
<i>trend</i>	-0.363044	0.052728	0.0000***
<i>recession</i>	9.009199	2.365107	0.0015***
<i>ecm</i>	-0.161595	0.013164	0.0000***
<i>Adj.R<sup>2</sup></i>	0.862555		
<i>J-B</i>	1.324395		0.5157
<i>LM(1)</i>	0.059592		0.8071
<i>LM(2)</i>	3.650687		0.1612
<i>ARCH(1)</i>	0.132912		0.7154
<i>ARCH(2)</i>	0.387794		0.8237

Note: \*\* and \*\*\* indicates significance levels at 5% and 1% respectively. J-B is the Jarque-Bera test for error normality, LM(.) is the Breusch-Godfrey serial correlation Lagrange Multiplier test up to the lag order given in the parenthesis, and ARCH(.) is the Autoregressive Conditional Heteroskedasticity test up to the lag order given in the parenthesis. J-B, LM, and ARCH accepts  $H_0$ : normally distributed, no serial correlation, and no heteroscedasticity problem respectively.

#### 4.5. The Toda Yamamoto Causality Result

Contained in the first three columns of Table 5 are the Toda-Yamamoto causality test findings for the three measures of volatility on external debt. There appears to be a significant similarity with the ARDL long-run result as volatility from macroeconomic outcome seems to be the main causal effect of external indebtedness. Specifically, the revenue-generating capacity and the consumption level of the economy are the major causes of external debt in Nigeria. Causalities were also partially found from domestic and external sources through monetary policy () and trade liberalisation (), respectively. However, the aggregate of both sources of volatility were revealed to have weakly caused external debt.

Furthermore, a reverse causal effect was found from external debt to the three measures of volatility as a macroeconomic outcome, suggesting that causality runs both ways. Just as the government uses external debt to stabilize price of non-tradable goods, external debt can also cause this price to rise. The reason is that when the level of external debt piles to an unsustainable level due to high servicing cost, it limits the ability of the country to borrow for technological development of the tradable sector. Such effect limits the transfer of technology from the tradable sector to the non-tradable sector, which could cause higher prices in the latter.

The causal effect of external debt on the revenue-generating capacity of the economy occurs through the effect of debt repayment on capital formation, which could either increase or diminish

future revenue. Also, the significance of the causal effect of external debt on consumption levels in the economy shows that external indebtedness is usually deployed to smoothing the consumption path.

Partial causality was also found from external debt to domestic and external sources. Specifically, external debt was found to cause domestic volatility through fiscal policy. This causal effect stems from principal repayment and debt service cost, which contributes annually to the growth of fiscal deficit in the country. For instance, Nigeria’s debt service to revenue ratio is over 60 percent, which exceeds the World Bank’s ceiling of 22.5 percent (BudgIT, 2019b). Lastly, external debt was found to cause trade liberalisation, which can be related to the provision of needed credit to finance imports. On the whole, external debt weakly causes domestic and external volatilities.

**Table 5: Toda-Yamamoto Causality Test Results**

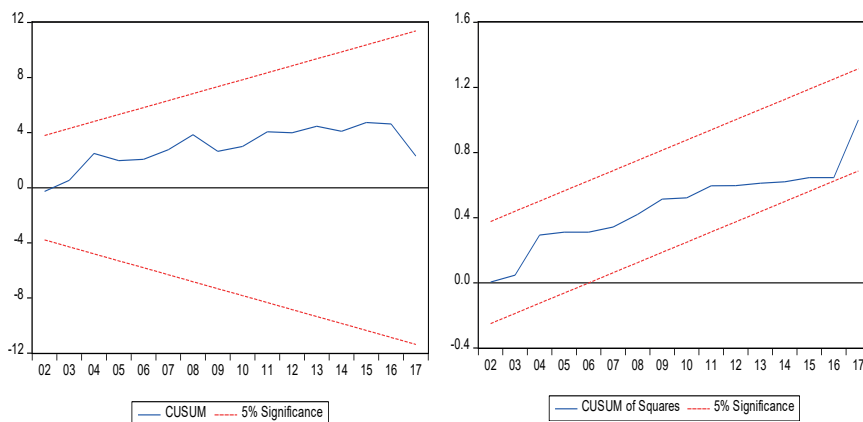
Hypothesis	Chi-sq.	Causality	Hypothesis	Chi-sq.	Causality
$gcpi \rightarrow edgdp$	4.372930	No	$edgdp \rightarrow gcpi$	13.35974***	Yes
$gx \rightarrow edgdp$	4.625631*	Yes	$edgdp \rightarrow gx$	7.590974**	Yes
$gm \rightarrow edgdp$	10.90915***	Yes	$edgdp \rightarrow gm$	5.840117*	Yes
$defgdp \rightarrow edgdp$	0.887505	No	$edgdp \rightarrow defgdp$	4.652938*	Yes
$glr \rightarrow edgdp$	9.348502***	Yes	$edgdp \rightarrow glr$	2.704318	No
$gdr \rightarrow edgdp$	2.176271	No	$edgdp \rightarrow gdr$	2.652194	No
$dop \rightarrow edgdp$	9.722442***	Yes	$edgdp \rightarrow dop$	5.552364*	Yes
$gop \rightarrow edgdp$	3.958934	No	$edgdp \rightarrow gop$	2.049470	No
$gxre \rightarrow edgdp$	1.657980	No	$edgdp \rightarrow gxre$	1.047359	No

Note: \*, \*\*, and \*\*\* denote significance at 10% and 5% respectively. denotes direction of causality.

#### 4.6. Residual Stability Test Result

In this study, both the cumulative sum of recursive residuals (CUSUM) and the CUSUM of squares (CUSUMSQ) test for assessing residual’s stability were applied. Plots of both the CUSUM and CUSUMSQ test are presented in Figure 1. A statistic that dwells within the 5 percent significant critical bounds for the model is regarded stable. However, any divergence outside the critical bounds is indicative of instability in the residuals. Thus, output in Figure 1 indicates that in general, the model has a stable residual at the 5 percent significance level. Consequently, we end that the inferences drawn from our estimated coefficients are not spurious but valid for policy decision-making.

**Figure 1: A graphical plot of CUSUM and CUSUMSQ of recursive residuals**



## 5. Concluding Remarks

The motivation of this study has been to identify the effects of the multidimensional perspectives of macroeconomic volatility on the growth of external debt in Nigeria from 1970 to 2018. Methodologically, the ARDL model and the Toda-Yamamoto causality approach were adopted. For the purpose of understanding the multidimensional perspective of macroeconomic volatility, macroeconomic volatility was disaggregated into three different perspectives, which are volatility from: macroeconomic outcomes, domestic sources, and external sources. Findings from the study suggest that while volatility from macroeconomic outcomes exclusively affects external debt in the long-term, effects from the three sources were very substantial in the short-term. Furthermore, the causality result indicates bidirectional nexus between volatility from macroeconomic outcomes and external debt. Also, the irregular variations in the Nigerian political space, unanticipated disease outbreaks, and effects of the 1986 recession in the country all significantly worsened the country's external debt situation.

To curtail effects of volatility from macroeconomic outcomes, it is recommended that, since greater volatility from the revenue generating capacity of the economy, indicates a higher probability of enormous inverse revenue shocks that could result to default due to an undermined capacity-to-pay; emphasis should be placed on the urgent need to diversify export. Such measure will increase the foreign exchange earnings, and free-up budget resources that would have been deployed to debt servicing for capital investment. Simultaneously, external shocks from trade liberalisation, and volatile oil price will be drastically reduced. To curb the overwhelming demand for imports, the development of the tradable sector to produce internationally competitive goods is required. A developed tradable sector will also aid the development of the non-tradable sector through the transfer of domestic technological know-how.

In order to curtail short-term domestic sources of volatility, specifically fiscal policy-induced macroeconomic volatility, there is the need to limit government spending from rising above 3 percent of the country's GDP as stipulated in the fiscal responsibility act of 2007. Also, the CBN should exercise its autonomy by declining to fund any government deficit which is above 5 percent of the previous year's actual revenue as stated in the CBN act of 2007. Such moves will ensure that government's budget planners only require external debt to fund productive ventures capable of growing capital formation and ensuring a repayment of the borrowed funds. For monetary policy-induced macroeconomic volatility, policies that will encourage saving habits and eliminate barriers to investment are required. Having a savings rate that lies above the rate of debt servicing will guarantee savings accumulation and availability of loanable funds.

Since developing countries such as Nigeria cannot do away with demanding for external debt to finance their economic growth, it is also important to count the cost such financing provides even if faster growth is actually realised. External debt financing will surely lead to higher debt servicing, more macroeconomic volatility, and wider economic growth divergence through economic recolonization. Thus, issues of debt rescheduling, reduction, forgiveness, and interest rate reduction are to be given urgent serious attention. Otherwise, the palpable uncertainty surrounding the government's revenue due to effects of the COVID-19 pandemic will leave the economy vulnerable to external interference since paying off present debt and servicing old ones are essential. Hence, external debt financing options are to be best utilised as growth stimulus rather than being seen as the crux for economic growth and development. It will also be important for the country to continue on the path of stability in governance. This would involve ensuring a continuum of existing government projects by successive administrations and promoting strong governance institutions anchored on transparency and accountability at all levels of government.

**Research involving human participants and or animals:** This article does not contain any study with human participants or animals performed by the author.

**Data Availability Statement:** The data that support the findings of the study are available from the corresponding author upon reasonable request.

**Peer-review:** Externally peer-reviewed.

**Conflict of Interest:** The author has no conflict of interest to declare.

**Grant Support:** The author declared that this study has received no financial support.

---

## References

- Abdullahi, M. M., Abu Bakar, N. A., and Hassan, S. B. (2015). Determining the Macroeconomic Factors of External Debt Accumulation in Nigeria: An ARDL bound approach. *Procedia-Social and Behavioural Sciences*. Vol.211, pp.745-752.
- Adamu, I., and Rasiah, R. (2016). On the Determinants of External Debt in Nigeria. Available at: <https://ssrn.com/abstract=2865568> and accessed on 19/04/2020.
- Ajayi, S. I. (1991). Macroeconomic Approach to External Debt: The Case of Nigeria. *AERC Research Paper Eight*. Initiative Publishers, Nairobi
- Ajayi, S. I., and Khan, M. S. (Eds.). (2000). *External debt and capital flight in sub-Saharan Africa*. International Monetary Fund, Washington, D. C.
- Aladejare, S. A. (2018). Resource Price, Macroeconomic Distortions, and Public Outlay: Evidence from Oil-Exporting Countries. *International Economic Journal*. Vol. 32(2), pp. 199-218.
- Aladejare, S. A. (2019). Testing the Robustness of Public Spending Determinants on Public Spending Decisions in Nigeria. *International Economic Journal*, Vol. 33(1), pp. 65-87.
- Aladejare, S. A. (2020). Macroeconomic Vs. Resource Determinants of Economic Growth in Africa: A COMESA and ECOWAS Study. *International Economic Journal*. Vol.34(1), pp.100-124.
- British Petroleum statistical review of world energy (2018).
- BudgIT (2019a). Nigeria's Petrol Subsidy Regime: Dilemma of the world's most populous black nation (Policy brief). Available at <https://yourbudgit.com/> accessed on 15/02/2020.
- BudgIT (2019b). Reviewing Nigeria's Debt Status (Policy brief). Available at <https://yourbudgit.com/> accessed on 25/04/2020.
- Bulow, J., and Rogoff, K. (1989). Sovereign Debt: Is to Forgive to Forget? *American Economic Review*. Vol.79, pp.43-50.
- Catao, L., and Kapir, S. (2004). Missing Link: Volatility and the Debt Intolerance Paradox. International Monetary Fund Working Paper WP/04/051, pp.1-35. Washington D.C.
- Catao, L., and Sutton, B. (2002). Sovereign Defaults: The Role of Volatility. International Monetary Fund Working Paper WP/02/149, pp.1-28. Washington D.C.
- Central Bank of Nigeria (2009). Annual Statistical Bulletin.
- Central Bank of Nigeria (2018). Annual Statistical Bulletin.
- Chari, V. V., and Kehoe, P. (1993). Sustainable Plans and Debt. *Journal of Economic Theory*. Vol.61, pp.230-261.
- Debt Management Office (2005). Nigeria's Debt Relief Deal with the Paris Club. Abuja: DMO.
- Eaton, J. (1993). Sovereign Debt: A Primer. *The World Bank Economic Review*. Vol.7, pp.137-172.
- Eaton, J., and Gersovitz, M. (1981). Debt with Potential Repudiation: Theoretical and Empirical Analysis. *Review of Economic Studies*. Vol.48, pp.289-309.
- Edo, S. E. (2002). The External Debt Problem in Africa: A Comparative Study of Nigeria and Morocco. *African Development Review*. Vol.14(2), pp.221-236.
- Elom-Obed, O. F., Odo, S. I., Elom-Obed, O., and Charity, I. A. (2017). Public Debt and Economic Growth in Nigeria. *Asian Research Journal of Arts and Social Sciences*. Vol.4(3), pp.1-17.
- Essien, S. N., Agboegbulem, N. T., Mba, M. K., and Onumonu, O. G. (2016). An Empirical Analysis of the Macroeconomic Impact of Public Debt in Nigeria. *CBN Journal of Applied Statistics*. Vol.7(1a), pp.125-145.



- Eyiuche, A. C. (2000). Evaluation of the relationship between deficit financing and fiscal operation in Nigeria. *African Banking & Finance Review*, Vol. 1(1): pp. 65-73.
- Festus, G. E., and Saibu, M. O. (2019). Effect of External Debt on the Nigerian Economy: Further Evidences. Available at [https://mpira.ub.uni-muenchen.de/92704/MPIRA Paper No. 92704](https://mpira.ub.uni-muenchen.de/92704/MPIRA_Paper_No._92704)
- Fuller, W. A. (1976). Introduction to Statistical Time Series. New York: John Wiley and Sons. ISBN 0-471-28715-6.
- Genberg, H. and Sulstarova, A. (2004). Macroeconomic Volatility, Debt Dynamics, and Sovereign Interest Rate Spreads. *HEI Working Paper*, No: 03/2004. Graduate Institute of International Studies, Geneva.
- Goyal, A., Sengupta, R., and Verma, A. (2019). External Debt Financing and Macroeconomic Instability in Emerging Market Economies. *Indira Gandhi Institute of Development Research*. Working Paper No.2019-013, pp.1-38, Mumbai.
- Greenidge, K., Drakes, L., and Craigwell, R. (2010). The External Public Debt in the Caribbean Community. *Journal of Policy Modelling*. Vol.32, pp.418-431.
- Grossman, H., and Van Huyck, J. (1988). Sovereign Debt as a Contingent Claim: Excusable Default, Repudiation and Reputation. *American Economic Review*. Vol.78, pp.1088-1097.
- Iyoha, M. (2000). An econometric analysis of external debt and economic growth. In S. Ajayi, and M. Khan (Eds.), *External debt and capital flight in sub-Saharan Africa* (pp. 160–209). Washington, DC: International Monetary Fund.
- Jibir, A., Abdullahi, S., Abdu, M., Buba, A. and Ibrahim, B. (2017). External Debt-Growth Nexus in Nigeria Revisited. *Asian Economic and Financial Review*. Vol.8(1), pp.117-130.
- Korinek, A. (2011). Foreign Currency Debt, Risk Premia and Macroeconomic Volatility. *European Economic Review*. Vol.55(3), pp.371-385.
- Lawanson, A. O. (2007). An Econometric Analysis of Capital Flight from Nigeria: A Portfolio Approach. *AERC Research paper 166*, pp.1-36. Nairobi.
- Leung, H. (2003). External Debt and Worsening Business Cycles in Less Developed Countries. *Journal of Economic Studies*. Vol.30(2), pp.155-168.
- Loayza, N. V., Ranciere, R., Serven, L., and Ventura, J. (2007). Macroeconomic Volatility and Welfare in Developing Countries: An Introduction. *The World Bank Economic Review*, Vol. 21(3), pp. 343-357.
- Merola, R. (2012). Debt and Macroeconomic Stability: Case studies. *Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) Economics Department Working Papers*, No. 1004, pp.1-36, OECD Publishing, Paris.
- Ndikumana, L., and Boyce, J. (2011). Capital Flight from Sub-Saharan Africa: Linkages with External Borrowing and Policy Options. *International Review of Applied Economics*. Vol.25(2), pp.149-170.
- Ogbonna, K. S., Ibenta, S. N., Chris-Ejiogu, U. G., and Atsanan, A. N. (2019). *European Academic Research*. Vol. VI(10), PP.5714-5740.
- Ogbuigwe, A. (2018). Refining in Nigeria: History, Challenges and Prospects. *Applied Petrochemical Research*. Vol.8, pp.181-192.
- Ogunyemi, A. O. (2011). Rethinking the Origin of Nigeria's Debt Burden: A Historical Reconstruction. *Journal of the Historical Society of Nigeria*. Vol.20, pp.26-44.
- Okoye, L. U., Modebe, N. J., Erin, O. A., and Egbuomwan, G. O. (2017). Effect of External Debt on Economic Growth: Evidence from Nigeria. Available at: [eprints.conventionuniversity.edu.ng](https://eprints.conventionuniversity.edu.ng) accessed on 19/04/2020.
- Pesaran M. H., Shin, Y., and Smith, R. J. (2001). Bounds Testing Approaches to the Analysis of Level Relationship. *Journal of Applied Econometrics*, Vol. (16), pp. 289-326.
- Phillips, P. C., Perron, P. (1988). Testing for a Unit Root in Time Series Regression. *Biometrika*. Vol. 75(2), pp. 335–346.
- Sami, A., and Mbah, S. A. (2018). External Debt and Economic Growth: The Case of Emerging Economy. *Journal of Economic Integration*. Vol.33(1), pp.1141-1157.
- Sutherland, D., Hoeller, P., Merola, R., and Ziemann, V. (2012). Debt and Macroeconomic Stability. *Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) Economics Department Working Papers* No. 1003, pp.1-37. OECD Publishing, Paris.
- Toda, H.Y., and Yamamoto, T. (1995). Statistical Inference in Vector Autoregressive with Possibly Integrated Processes. *Journal of Econometrics*. Vol.66 (1), pp.225–250.
- World Bank (2019) World Development Indicator.
- World Bank. (2000). *Securing Our Future in a Global Economy*. Washington, D.C.
- Worrall, T. (1990). Debt with Potential Repudiation. *European Economic Review*. Vol.34, pp.1099-1109.



# Maliye Çalışmaları Dergisi

## Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2021-981758

Araştırma Makalesi / Research Article

## Para Cezalarında Eksen Kayması

### *The Axis Shift in Fines*

Mehmet Alpertunga AVCİ<sup>1</sup> 



#### ÖZ

Pragmatik olarak, para cezalarıyla ulaşılmak istenen amaç ve korunan menfaat bakımından hukuki ve mali doktrin ayrışabilir. Ancak beklenti, hukuki amacın önüne geçmeden mali amacın tahkim edici nitelikte olmasıdır. Aksi taktirde para cezalarının gelir yaratma kapasitesi; önleme, caydırma ve uslandırma fonksiyonlarını gölgede bırakabilir. Bu durumda ise yüksek gelirli toplumsal düzeni bozucu eylemlerden alıkoymak güçleşir, adalete ve eşitliğe olan inanç zedelenir, cezaların caydırıcılığı azalır ve kamu borçlularının mali uyumu zayıflar. Dolayısıyla para cezalarındaki amaçsal bir eksen kayması; toplumu hukuka aykırı eylemlerden korumayı, ıslah suretiyle tekrardan alıkoymayı ve başkalarına ibret teşkil etmeyi güçleştirir. Bu makale; para cezalarındaki eksen kaymasını, tahsil ve tahmin kabiliyeti perspektifinde ortaya koymayı amaçlamaktadır. Çalışma, para cezalarının gelir yaratma kapasitesine temayül eden bu eksen kayması nedeniyle asli amacın mali amacın gerisinde kaldığını iddia etmektedir. Doktriner bilginin güncel ve veriyeye dayalı izdüşümünü değerlendirmek ve anılan iddiayı desteklemek için Muhasebat Genel Müdürlüğü'nün 2007-2020 dönemine ilişkin "Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri"nden yararlanılmıştır. Tahmin kabiliyetindeki başarıya rağmen, tahsil kabiliyetinde dramatik ve istikrarlı düşüş olduğu, asli amacı gölgeleyen eksen kaymasıyla beklenen mali amacın çok uzağında olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Para cezalarının nasıl işlediğini daha iyi anlamak, yeni mali ve hukuki teknikler geliştirip oluşturabilmek için bu alanda daha fazla araştırmaya ihtiyaç bulunmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** Para cezaları, tahsil kabiliyeti, tahmin kabiliyeti, gelir yaratma kapasitesi, devlet geliri

#### ABSTRACT

Pragmatically, legal and fiscal doctrines may diverge by achieving purposes and obtaining benefits with fines. However, the expectation is that fiscal purposes strengthen without preceding the legal ones. Otherwise, the capacity for fines to generate revenue may eclipse their functions to prevent, deter, and correct. In such a case, it becomes difficult to detain high income people for actions breaching the social order, belief in justice and equality erodes, deterrence of fines decreases, and the financial compliance of public debtors weaken. Therefore, a purpose-oriented axis shift in fines complicates the act of protecting society from

<sup>1</sup>Doç.Dr., Atatürk Üniversitesi Hukuk Fakültesi  
Kamu Hukuku Bölümü, Erzurum, Türkiye

ORCID: M.A.A. 0000-0003-3016-085X

#### Corresponding author:

Mehmet Alpertunga AVCİ,  
Atatürk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Kamu  
Hukuku Bölümü, Erzurum, Türkiye  
E-posta: maavci@atauni.edu.tr

Submitted: 11.08.2021

Revision Requested: 01.09.2021

Last Revision Received: 29.09.2021

Accepted: 30.09.2021

Citation: Avci, M.A. (2021). Para cezalarında eksen kayması. *Maliye Çalışmaları Dergisi- Journal of Public Finance Studies*, 2021; 66: 19-49.

<https://doi.org/10.26650/mcd2021-981758>



unlawful actions, detention from repetition by correction, and punishment as a warning or deterrent to others. This article propounds on the axis shift in fines from collectability and forecastability. It argues that primary purposes lag behind fiscal ones due to this shift toward the capacity of fines to generate revenue. This study supports the claim above by using the Central Government Budget Statistics of the General Directorate of Accounting for 2007-2020 to evaluate the doctrinal knowledge of current and data-based projection on fines. This study shows a dramatic and consistent decrease in collectability, despite the success in forecastability. Even the expected fiscal purposes are distant, with the axis shift eclipsing the primary objectives. Further research is needed to better understand the ways in which fines can enhance or generate fiscal and legal techniques.

**Keywords:** Fines, collectability, forecastability, revenue generation capacity, public revenue

### EXTENDED ABSTRACT

What is the primary purpose of fines? Fundamentally, is social order protected, or is additional revenue provided through them? Responses from average individuals, intellectuals, and practitioners differ as to favored interests. Individuals who abide by the rules count fines as essential catalysts, protecting their interests and ensuring social order, while those who violate the rules consider the regulations restrictive and prohibitive. Intellectuals approach the issue with a penal or financial doctrine. Practitioners describe fines as a policy tool by the economic, social, and political situation. Understandably, people from every walk of life may diversely evaluate fines when protecting different interests. However, to serve their primary purposes, fines should suit the principles of individual responsibility, legality, proportionality, severability, and reparability. In Turkey, the situation partially diverges, so their primary purposes may become secondary and their efficiency questionable. It is easy to state that almost mutually exclusive views of fiscal and legal doctrines cause this question to be raised. Hence, instead of their primary purposes, fines are likely considered fiscal lifeboats in countries experiencing financial bottlenecks. In such a case, experiencing a purpose-oriented axis shift in fines becomes unavoidable.

This article focuses on whether fines count as accurate, permanent, consistent, and predictable public revenue or a purpose-oriented axis shift. By looking at fines' deviation in collectability and success in forecastability, this study argues the existing priority is on fiscal purposes, emphasizing a deviation from primary purposes; fiscality is an implied, but current, reality. This study is composed of three parts. The first part assesses and collects general budget revenues (GPRs) within the efficiency of income-driven policies and affecting factors. The second section provides legal definitions, makes budgetary classifications, and analyzes GPRs' collectability/forecastability with tables based on the Central Government Budget Statistics of the General Directorate of Accounting from 2007–2020. The final part covers the legality and primary purposes of fines, expounds on the purpose-oriented relationship between fines and externalities, and discusses their revenue generation capacity (RGC).

Firstly, the summarized findings show the average analysis results on GPRs in 14 years, forecastability is consistent at 102.3%, while collectability steadily weakens every year and remains at 71.4%. The contradiction in these parameters strengthens the inferential consequence of target-oriented revenue collection planning. Second, by focusing on RGC, fines are regarded as public revenues at the risk of weakening their primary purposes. Third, tax fines have a higher assessment share than others via low tax compliance; however, administrative fines' collection share increases and almost becomes a deterrent for fiscal purposes. Fourth, the general share of all assessed fines increase steadily and is well above the general budget target; however, this is in line with their low total collection share. Finally, the average target and collection share became precisely the same (1.7%) in 14 years, strengthening the critical conclusion that assessed fines are not followed up and collected after the budget target is met.

Collectability and forecastability provide another perspective for identifying the axis shift. Firstly, collectability is critical for detecting and measuring fines' purpose-oriented aspect, RGC, and deterrence efficiency. The average collectability of total fines in 14 years remained at 11.3%, whereas this average was 52.3% in other fines, 33.5% in administrative fines, 16.4% in judicial fines, and 9.3% in tax fines. This raises the question of how preventive, deterrent, corrective, and regulative fines are mentioned on such an occasion. Secondly, there is an apparent success in forecastability considering the collectability weakness mentioned above. The average forecastability of total fines in 14 years was 108.4%, whereas it reached 126.2% in administrative fines, 110.9% in tax fines, 98.7% in judicial fines, and 98.1% in other fines. It is ironic to encounter a failure in collectability as a dependent variable hinging upon administrative decisions coupled with success in forecastability as an uncontrollable independent variable. This circumstance also confirms that fines collected to meet the budget target emphasize their financial potential and productivity rather than their primary purposes. Therefore, collectability in fines is an essential issue that is easier to access than forecastability. In contrast, the analytical conclusion in the opposite direction indicates that fiscal purposes overtake the primary ones.

Today it is still doctrinally controversial whether fines are regular sources of public revenue. However, unattainable fiscal purposes employing unrealistic target-oriented approaches, weakness in collectability affected with different factors, and focus discrepancy in forecast and collection result in overshadowed legal purposes, creating a purpose-oriented axis shift in fines. Indeed, prioritizing the fiscal purposes of fines to prevent the embodiment of primary ones is essentially an executive decision and policy action. The natural expectation with this choice is to increase public revenues by enhancing collectability. However, the analyzed official data indicates that the axis shift does not contribute to RGC or reinforce their primary purposes.

## 1. Giriş

Gündelik yaşamda farklı tür ve kapsamdaki para cezalarına muhatap olmayamız yok denecek kadar azdır. Peki acaba, para cezalarına muhatap olanların aklına hiç bu cezaların bir kamu geliri olarak tahsile konu edilip edilmediği gelmiş midir? Para cezaları asli olarak suçları ve/veya kabahatleri önlemek, faileri caydırmak ve ıslah etmek suretiyle toplumu ve toplumsal düzeni koruma amacına yönelik mi uygulanmaktadır, yoksa bu amaçlar normatif değerler olarak kalıp da para cezalarının mali sonucuna mı odaklanılmaktadır? Örneğin cana kastın bir para cezası karşılığı olsaydı, bu durumda yargısal ve mali paradigmlar birbirini tahkim mi edecekti yoksa kamu mali yönetim(ler)i para cezalarının gelir yaratma kapasitesine (mali potansiyeline) mi odaklanacaktı? Her ne kadar Benthamcı bu son soru örneği, abartılı gelse de bu abartının dile getirilmesindeki asıl saik, para cezalarının mali potansiyelinin kimi zaman önleme, caydırma, ıslah etme ve düzenleyici olma amacının önüne geçtiği izlenimi veren görünümüdür. Ünlü Panopticon'un tasarımcısı Jeremy Bentham “*İyi yasalarla hemen hemen tüm suçlar, basit bir para cezası (maddi tazminat) ile onarılabilecek fillere indirgenebilir ve bu durumda suçlardan kaynaklanan kötülükler neredeyse tamamen sona erdirilebilir* (O'Maley, 2013, s. 152)” derken, elbette para cezalarının birer mali kaynak olabileceğine işaret etmemiştir. Ancak bugünün uygulamaları, Bentham'ın bakış açısını mali bir prizmada kırarcasına dönüştürmüşe benzemektedir.

Giriş mahiyetinde olan yukarıdaki açıklamalar kapsamında; bu çalışma tahsil ve tahmin kabiliyeti perspektifinde, güncel resmi veriler ve doktriner bilgiler ışığında; Türk Kamu Mali Yönetiminde para cezalarının kesin, sürekli, istikrarlı ve öngörülebilir bir devlet geliri olarak değerlendirilip değerlendirilmediği ve para cezalarında amaçsal bir eksen kayması olup olmadığı sorusuna odaklanmaktadır. Bu odak boyutunda çalışma; cezaların infazı şeklinde de değerlendirilebilecek olan tahsil kabiliyetindeki (dolayısıyla cezaların önleyici, caydırıcı, ıslah edici ve düzenleyici olma başarısındaki) sapma ve suç ve kabahatlerin öngörülemezliği ile malul olan tahmin kabiliyetindeki başarı düzeyine bakarak, para cezalarının mali amacına ağırlık verildiği iddiasıyla hazırlanmıştır. Bu iddiayla bağlantılı olarak, para cezalarının asli amaçlarında bir sapma yaşandığı ve “para cezalarında fiskalite” meselesinin zımnen de olsa cari bir gerçek olduğu üzerinde durulmuştur. Tahsil ve tahmin kabiliyeti ise kamu mali yönetim(ler)inin genel bütçe gelirlerine yönelik başarısının tespitine ve ölçümüne imkân verdiği için para cezalarında eksen kayması meselesine bu parametreler perspektifinde yaklaşmıştır. Bu bilgiler doğrultusunda çalışma; Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti Meselesi, Genel Bütçe Gelirlerinde Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti ve Para Cezalarında Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti şeklinde üç ana başlık halinde hazırlanmıştır.

Çalışmanın “Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti Meselesi” adlı *Birinci Ana Başlığı* altında; vergi hukukunda tahakkuk ve tahsil süreçlerine yönelik yapılan tanımlar ışığında genel bütçe gelirlerine yönelik tahakkuk ve tahsil süreçleri açıklanmış ve bu açıklamalarla bağlantılı olarak tahsil kabiliyeti meselesi tanım, hesaplama, gelire esas politikalarda etkinlik ve etki eden faktörler bağlamında anlatılmıştır. Yine aynı bölümde gelir tahmini ve tahmin yöntemleri istikametinde, tahmin kabiliyeti meselesi tahsil kabiliyetinde izlenen yöntemle irdelenip açıklanmıştır.

Kamu sektörüne özgü gelirler açıklanırken; “devlet geliri”, “kamu geliri” ve “kamu kaynağı” gibi pek çok kavramın -esasında tanım ve kapsam bakımından birbirinden ayrılması ve farklı olmasına rağmen- birbiri yerine kullanıldığı görülmektedir. Oysa ki; genel çerçevesi ile kamu kaynağının kamu gelirlerini, kamu gelirlerinin ise devlet gelirlerini kapsayan kavramlar olarak değerlendirilmesi gerekir. Doktriner olarak kamu sektörüne özgü gelirlerin tanımlanması ve kapsamının belirlenmesi, halihazırda tartışmalı bir konu olsa da bu çalışmanın bütünlüğü ve odağı açısından genel bütçe gelirleri yani “devlet geliri” kavramı üzerinden açıklamaların yapılması ile

yetinilmiştir. Bu bakımdan çalışmanın “Genel Bütçe Gelirlerinde Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti” adlı *İkinci Ana Başlığında* öncelikli olarak genel bütçe gelirleri, 6183 Sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu’ndaki tanım ve genel bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırması ışığında verilmiştir. Sınıflandırma anlamında para cezası gelirlerinin devlet gelirleri içerisindeki yerinin daha iyi anlaşılabilmesi, tahsil ve tahmin kabiliyeti boyutunda para cezaları ile devlet gelirleri arasındaki karşılıklı ilişkinin ve etkileşimin açık bir biçimde görülebilmesi için genel bütçe gelirlerine ağırlık verilmiştir. Çalışmanın ana odağın kopmamak amacıyla; anılan başlığın devamında üçüncü ana başlığa temel teşkil edip karşılaştırma yapılabilecek şekilde -birinci ana başlıktaki teorik bilgiler kullanılarak-genel bütçe gelirlerinde tahsil ve tahmin kabiliyeti, resmi veriler bağlamında analiz edilmiştir. Bu noktada Muhasebat Genel Müdürlüğü’nün “Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri” kullanılarak hazırlanan tablolarda, 2007-2020 yılları arasındaki döneme ilişkin -ekonomik sınıflandırmaya dayalı- nicel verilere yer verilmiştir. Veriler, ilgili kurumun resmi internet sitesinde yayınlanan ham veriler yorumlanarak ve ilgili oransal hesaplamalar yapılarak türetilmiştir. Çok yıllık bütçeleme anlayışına göre 2006 mali yılından itibaren başlatılan Orta Vadeli Mali Plan (OVMP) ve Orta Vadeli Program (OVP) uygulaması ile uyumlu olunması amacıyla, veri başlangıç yılı olarak 2007 yılı seçilmiştir.

Kamu hukukunun konusuna giren para cezaları; amaç, korunan menfaat, karar veren merci, yaptırımın infaz sureti, yaptırıma bağlanan kanuni neticeler bakımından birbirinden farklılaşmaktadır (Özgenç, 2020, s. 837). Çalışmada anılan farklılıklara ve bu yöndeki doktriner tartışmaya girmeden, genel hatlarıyla para cezaları hakkında bilgi verilmesiyle yetinilmiştir. Ayrıca para cezaları; kendi içerisinde kamu para cezaları, tazminat nitelikli para cezaları, idari para cezaları, medeni para cezaları ve disiplin para cezaları şeklinde türlere (Demirtaş, 2020, s. 643-644) ayrılmasına da bu çalışmada genel bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırması bağlamında yargı para cezaları, idari para cezaları, vergi cezaları ve diğer para cezaları şeklinde ele alınmıştır. Bu bilgiler ışığında çalışmanın ana odak ve iddiasını takdim eden “Para Cezalarında Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti” adlı *Üçüncü Ana Başlığın* altında; öncelikle teorik olarak para cezalarının niteliğine ve asli amaçlarına yönelik hukuk doktrini ve Yüksek Mahkeme Kararları ışığında bilgi verilmiş, kamu ekonomisi doktrini çerçevesinde para cezaları ile dışsallık meselesi arasındaki amaçsal ilişki açıklanmış ve para cezalarının gelir yaratma kapasitesi anlatılmıştır. Devamında ise ekonomik sınıflandırmaya dayalı olarak para cezası gelir türleri verilmiş; vergi uyumu bağlamında para cezası gelirlerinin gerek kendi içerisinde gerekse de genel bütçe gelirleri içerisindeki tahakkuk ve tahsilat payları, para cezası gelirlerinde tahsil ve tahmin kabiliyeti konuları analiz edilerek değerlendirilmiştir.

## 2. Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti Meselesi

### 2.1. Tahsil Kabiliyeti

Hukuki manada ilgili gelire alacaklı olmayı (Taşkan, 2019, s. 230) ve mali manada devlet gelirlerinin tahsil edilebilir duruma gelmesini (Kardeş, 2009, s. 1397) ifade eden tahakkuk; mali hukuk doktrininde çoğunlukla vergilendirme sürecine özgü bir ara aşama olarak tespit edilmiştir. Vergi hukukundaki anlamından yola çıkarak tahakkuku, tüm devlet gelirlerine şamil olacak şekilde tanımlamak mümkündür. Bu çerçevede **tahakkuk**; tarh ve tebliğ edilen yani hesaplanıp ilgilisine bildirilen devlet gelirinin ödenecek duruma gelmesi, diğer bir ifadeyle kamu borçlusunun devlet alacağını ödemek zorunda olduğu aşamaya gelmesi halini temsil eder (Karakoç, 2019A, s. 231). Bu bakımdan tahakkuk, ödeme durumuna gelen devlet gelirinin ilgili idarece talep edilebi-

lır yani tahsil edilebilir bir alacak haline gelmesini sağlar (Saban, 2015, s. 175; Şenyüz, Yüce ve Gerçek, 2020, s. 212). Vergi hukukunda muacceliyet, tahakkuka bağlı olduğu için tahakkuk etmiş devlet alacağı aynı zamanda muaccel hale de gelmiş olur (Öner, 2017, s. 135). İlgili devlet geliri için tahsilat öncesinde tekemmül ettirilmesi gereken ara bir süreç olarak görülen tahakkuk, nitelik bakımından bir idari işlem olmayıp, bir tespit eylemi olarak değerlendirilir (Karakoç, 2019A, s. 232). Beyana dayalı tarh gibi haller dışında; tahakkuk her zaman alacağın kesinleşmesi anlamına gelmeyip, tahakkuk ile başlayan tahsil süreci, başta dava açma hali olmak üzere çeşitli yollarla durdurulabilir (Taşkan, 2019, s. 230). Bu durumda da tahakkuk, görevli ve yetkili mahkemenin kararına kadar ertelenir (Mutluer, 2011, s. 104). Eğer süresi içerisinde dava açılmamış veya dava açılmış ancak idari işlem hukuka uygun bulunmak suretiyle kanun yolları tüketilmişse, bu durumda ilgili devlet alacağı kesinleşmiş ve tahsil sürecine geçilmiş olur.

Devlet alacaklarının toplanmasına veya vadesinde ve rızaen ödenmeyenlerden de cebren alınmasına (Kardeş, 2009, s. 1399) yönelik idari bir işlem olan tahsil de yine vergi hukukundaki tanımı itibarıyla açıklanabilir. Bu bakımdan **tahsil**; öncül süreçleri tamamlanıp kesinleşen devlet alacaklarının (dolayısıyla devlet gelirlerinin) Hazine'ye nihai intikal safahatıdır. Kamu borçlusu ile alacaklısı arasındaki kamu hukukundan kaynaklanan borç alacak ilişkisi -yerine yenisi kuruluncaya kadar- tahsil ile sona ermiş, bu bakımdan somut borç ve alacak ortadan kalkmış olur (Karakoç, 2019A, s. 241). Tahakkuk ile tahsil arasındaki ilişki, bir sebep-sonuç ilişkisidir. Daha açık bir ifadeyle devlet alacağının tahakkuk etmiş olması, tahsil işleminin hukuki sebebinin oluşurur. Ancak tahakkuktan farklı olarak tahsil; nitelik itibarıyla re'sen icra edilebilir, yükümlendirici, takdire dayanmayan, subjektif karakterli ve bağımsız bir idari işlem olup, kural olarak kamu borçlusunun rızaen ödemesi esasına dayanır (Şenyüz ve ark., 2020, s. 216-217; Taşkan, 2019, s. 236-237). Kamu borçlusunun söz konusu borcu kendi iradesiyle, rızaen ve vadesinde (veya vadesinden sonra) ödememesi halinde, alacak Kamu İcra Hukuku çerçevesinde cebren tahsile konu edilir. Dolayısıyla tahsil, kapsam itibarıyla hem kamu borçlusunun kendi iradesiyle vadesinde (veya vadesinden sonra) rızaen ödeme yapmasını hem de kamu alacaklısının ödeme emrine istinaden cebren almasını kapsamaktadır. Şu hususu da önemle eklemek gerekir ki; kamu borçlusunun rızaen de olsa vadesinden sonra borcunu ödemesi halinde, somut borç ortadan kalkmasına rağmen, gecikilen her gün için ayrıca gecikme zammı da alınacaktır (Karakoç, 2019A, s. 240-242). Son olarak tahsil işleminin konusundan ve amacından bahsedilecek olursa; **tahsil işleminin konusu** kamu borçlusunun rızaen ödeme yapması veya cebren tahsil iken, **amacı** kamu alacaklarının Hazine'ye intikalinin sağlanmasıdır (Şenyüz ve ark., 2020, s. 217).

Tahakkuka ve tahsile yönelik yukarıdaki teknik açıklamalar sonrasında, artık tahsil kabiliyeti bahsine geçebiliriz. **Tahsil kabiliyeti**; kamu idarelerinin tahakkuk ettirdikleri gelirlerinin ne kadarını tahsil edip bütçe gelirlerine dönüştürdüklerini gösteren bir başarı veya başarısızlık parametresidir (T.C. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2019, s. 31). Aritmetik olarak da tahsil kabiliyeti; tahsilatın tahakkuka oranı şeklinde ifade edilebilir. Tahsil kabiliyeti ile gelire esas politikaların etkinliği doğrudan ilintilidir. Bu bakımdan tahsil kabiliyeti için gelire esas politikalarından; (1) aynı durumdaki vergi mükelleflerini benzer şekilde vergilendirmesi, (2) ödeme tutarının nasıl belirlendiğini, verginin ne zaman ödenmesi gerektiğini ve ödememenin nasıl yapılabileceğini açıkça belirten vergi kuralları ihdas etmesi, (3) kamu borçlularına en uygun olan zamanda ve şekilde ödeme kolaylığı sağlaması, (4) hem kamu alacaklısı hem de kamu borçlusu için gelir tahsil maliyetlerini asgari düzeyde tutması, (5) alacaklı tahsil dairesinin kamu borçlusunun bilgilerini koruması ve güvence altına alması, (6) kamu borçlularının kuralları anlamalarına ve bunlara doğru ve uygun maliyetle uyabilmelerine imkan veren basit gelir yasalarını yapması, (7)



başta vergi yasaları olmak üzere kamu gelirlerine yönelik yasal düzenlemelerin kamu borçlularının kararlarını asgari düzeyde etkilemesi, (8) ekonominin üretim kapasitesini, dolayısıyla da iktisadi büyümeyi ve verimliliği engellememesi, (9) kamu borçlularının kendilerini hangi vergilerin ilgilendirdiğini, bu vergilerin kendilerine ve diğerlerine nasıl ve ne zaman uygulandığını bilmesi, (10) mali uyumsuzluk nedeniyle ortaya çıkması muhtemel vergi açıklarını asgariye indirmesi ve dolayısıyla da tahsil kabiliyetini artırması, (11) kamu borçlularına karşı hesap verilebilir bir yapıda olması ve (12) vergi tahsilatlarının zamanlamasını ve miktarını belirlemesine imkan verecek uygun, öngörülebilir, istikrarlı ve güvenilir bir gelir sistemi kurması beklenir. Sonuç olarak gelire esas politikanın; eşit, adil, belirli, basit, tarafsız, saydam, öngörülebilir ve hesap verilebilir olması, ödeme kolaylığı sağlaması, etkili bir gelir idaresine sahip olması, bilgi güvenliğini sağlaması, iktisadi büyüme ve verimliliğini engellememesi, tahsil kabiliyetini artırması, gelir açığını asgariye indirmesi ve devlete en uygun gelir kaynaklarını sağlaması arzulanır (AIC-PA, 2017, s. 3).

Yukarıda sıralanan beklentiler çerçevesinde; *tahsil kabiliyeti ve beraberinde gelirlerin yönetilebilirliği*; vergi normlarının pratikte yürütülebilirliğinden (OECD, 2015, s. 31), vergilendirilebilir kaynaklardan ve kapasiteden (Le, Moreno-Dodson and Bayraktar, 2012, s. 3), tahsil dairelerinin etkinliğinden ve alacaklı idareyle kamu borçlusu arasındaki ihtilafların varlığından, vergi kayıp ve kaçak düzeyinden, mükelleflerin vergiye uyumundan, ülkedeki mali ahlaktan, mali af ve borç yapılandırma uygulamalarının sıklığından ve beklenir olmasından doğrudan etkilenmektedir. Bahse konu etkenlerin negatif yönde olduğu ülkelerde, devlet gelirlerinin tahsil kabiliyeti azalırken, aynı zamanda gelirlerin yönetilebilirliği de zayıflayacaktır.

## 2.2. Tahmin Kabiliyeti

İktisadi, siyasi, sosyal, teknik ve hukuki amillerin etkisiyle, kamu sektöründen beklentilerin her geçen gün arttığı günümüz dünyasında; devletler, bütçe kısıtı altında varlıklarını sürdürüp farklı nicelik ve nitelikteki kamusal mal ve hizmetleri üretme ve sunma meselesiyle baş etmek zorundadır. Buna karşın bütçe oluşturma sürecinin bir ayağını teşkil eden ve mali disiplin için temel teşkil eden gelir tahmini, devlet harcamalarına bütçe kısıtı altında bir üst sınır getirmektedir (Franklin, Bourdeaux ve Hathaway, 2019, s. 156-169). Bu noktada *gelir tahmini*; hem vergi oranları, ticaret hacmi, toplumun cezalara duyarlılığı, devletin mülkiyetindeki taşınır ve taşınmazların iktisadi değeri gibi geliri yönlendiren faktörler ile elde edilen gelirler arasındaki ilişkiyi *belirleme eylemi*, hem de gelecekte mevcut olan mali kaynakların miktarını kestirmek için analitik tekniklerin kullanıldığı bir *süreç* olarak değerlendirilebilir. Merkezi ve yerel yönetimler açısından esas olacak tek bir gelir tahmin yönteminden söz edilemeyeceği gibi, aksine gelir türüne bağlı olarak farklı yöntemler daha iyi sonuç verme eğilimindedir (Garrett ve Leatherman, 2020, s. 40). Bu bakımdan tahmin kabiliyetinden bahsedebilmek için gelir bütçesi tahminlerinin ne şekilde yapıldığı hakkında kısa bir bilgi vermek faydalı olacaktır.

Bütçe gelirleri tahmin edilirken, iki temel yöntemden istifade edilmektedir. Bunlar otomatik yöntemler ve doğrudan doğruya takdir yöntemidir. *Otomatik yöntemlere* göre bütçe gelirleri tahmin edilirken, uygulaması nihayete ermiş olan son bir veya birkaç yılın kesinleşmiş gelir gerçekleştirmelerinden istifade edilir. Kişisel tahmin ve takdirden arındırılmış olan otomatik yöntemler, ülke ekonomisinin gelişimiyle devlet gelirlerinin artışı arasındaki ilişkiyi istinat eder ve çoğunlukla siyasi istikrarsızlıkların yoğun ve yaygın olduğu ülkelerde ve dönemlerde kullanılır. *Doğrudan doğruya takdir yönteminde* ise otomatik yöntemden farklı olarak, geçmiş yıl gerçekleştirmeleri referans olarak alınsa da bu gerçekleştirmelere bağlı kalınmaksızın iktisadi dalgalanmalar,

yeni ve güncel gelişmeler, içsel ve dışsal faktörler dikkate alınarak gelecek dönem gelir tahminleri yapılır. Türkiye’deyse gelir bütçesi, ilkesel olarak doğrudan doğruya takdir yöntemine göre hazırlanır ve gelir tahminleri bu esasa göre yapılır. Daha açık bir ifadeyle Hazine ve Maliye Bakanlığı bütçe gelir tahminlerini yaparken, içerisinde bulunulan bütçe döneminin ilk sekiz aylık gerçekleştirmelerini veri olarak alır ve buna bir önceki yılın son dört aylık gelirlerini ekleyerek yeni yıl bütçesinin gelir tahminini hazırlar (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2019, s. 431-432).

Gelir tahminleri ister otomatik yöntemlere isterse de doğrudan doğruya takdir yöntemine göre yapılsın; politikaların başarısı, sürekliliği ve öngörülebilirliği tahmin kabiliyetine bağlıdır. **Tahmin kabiliyeti**; ilgili mali yıl bütçe hedefinde tahmin edilen gelirlerin ne kadarının tahsil edilip bütçe gelirlerine dönüştürdüğünü gösterir bir parametre olarak değerlendirilebilir. Aritmetik olarak da tahmin kabiliyeti; gelir tahsilatının bütçe hedefine oranı şeklinde ifade edilebilir. Gelecekteki kaynakları doğru şekilde projelendirme yeteneği olarak da nitelenebilen tahmin kabiliyeti; başarılı bir yıllık bütçe oluşturmak, bütçe açıklarından kaçınmak veya yeterli gelir tahsil etmek için büyük öneme sahiptir (Garrett ve Leatherman, 2020, s. 40; Freire ve Garzón, 2014, s. 203).

Giderlerin tahminine kıyasla gelirlerin tahmini; yerel, ulusal ve küresel iktisadi koşullardan etkilenmesi nedeniyle son derece güç bir iş olsa da (Franklin ve ark., 2019, s. 169) hükümetlerin ve uygulayıcıların başarısı, tahmin kabiliyetiyle ölçülür (Feyzioğlu, 1981, s. 48). Bu bakımdan kamu bütçe doktrininde doğruluk ilkesiyle açıklanan tahmin kabiliyetinin; objektif ve sübjektif anlamda isabetli, samimi, tutarlı, ölçülü ve gerçekçi olması gerekir. Aşırı iyimser veya kötümser yaklaşımlarla tahmin yürütülmemesi ve beraberinde tecrübelerin, gerçekleştirmelerin ve beklentilerin rasyonel şekilde ve bir arada dikkate alınması ise esastır (Feyzioğlu, 1981, s. 47-48; Aksoy, 1983, s. 221-222; Altuğ, 2019, s. 14). Aksi takdirde, yani *aşırı iyimser tahminlerin* hayata geçirilememesi siyasete ve bürokrasiye olan güveni azaltıp gerçekleştirme-hedef uyumunu bozarken, *aşırı kötümser tahminler* ise mevcut iktisadi kaynakların kamu ve özel sektör arasında etkin şekilde dağıtılarak kullanılmamasına, iktisadi istikrarın ve istihdamın olumsuz yönde etkilenmesine neden olur. Tahmin, kesin bir ölçüm eylemi olmadığı için sapmaların yaşanması elbette mümkündür. Ancak sapma düzeyinin; yani tahmin ve gerçekleştirme düzeyi arasındaki farkın aşağı ve yukarı yönlü olarak ideal sınırın dışına çıkmaması beklenir.

Bir diğer üzerinde durulması gereken husus ise *tahmin kabiliyetini etkileyen faktörlerdir*. Tıpkı tahsil kabiliyetinde olduğu gibi tahmin kabiliyeti de pek çok içsel ve dışsal faktörden etkilenmektedir. Bu etkenleri (1) gelirin süreklilik ve öngörülebilirlik düzeyi, (2) toplam gelirler içerisinde para cezaları, bağış ve yardımlar, mülk ve teşebbüs gelirleri gibi yüksek derecede belirsizliğe sahip gelir kaynaklarının payı, (3) gelir yaratmayı etkileyen koşullardaki değişiklikler, (4) yerel-ulusal-küresel iktisadi koşullardaki, politika ve idari düzenlemelerdeki veya tüketici talebindeki beklenmedik değişiklikler (Garrett ve Leatherman, 2020, s. 40-41), (5) vergilendirilebilir kaynaktaki değişim, (6) tahsil dairesinin etkinlik düzeyi, (7) kamu sektörünün kaynak ve değer yaratma kapasitesi, (8) iktisadi beklentiler, (9) siyasal istikrar ve hukuki güvenlik düzeyi vb. şekilde sayarak çoğaltmak mümkündür.

Yukarıdaki bilgiler ışığında; büyük ölçüde sürekli, istikrarlı ve öngörülebilir gelir kalemleri olan vergi ve benzeri mali mükellefiyetlerin toplam devlet gelirleri içerisindeki payının yüksek olmasının, tahmin kabiliyetini doğrudan ve pozitif yönde etkilemesi beklenir. Ancak anılan gelirler dışında kalan ve süreksiz, istikrarsız ve öngörülemez olan para cezaları, mülk ve teşebbüs gelirleri, bağış ve yardımlar gibi gelirlere güvenilmesi veya bunlara fiskalite vasfı yüklenmesi, tahmin kabiliyetini negatif yönde etkileyecektir. Özellikle para cezaları her ne kadar amaçsal olarak değil de sonuç itibarıyla birer devlet geliri olarak görülse de suç ve kabahatlerin öngörülemezliği, bunlarda tahmin kabiliyetinin doğal olarak zayıf kalması sonucunu doğurur. Bu bakım-

dan para cezalarında tahmin kabiliyetinden sapma, bir başarısızlık olarak görülemeyeceği gibi esas beklenti bunlarda asli amaçlarına hizmet edecek tahsil kabiliyetinin yüksek olmasıdır. Eğer ki öngörülemez ve standardize edilemez para cezalarında tahsil kabiliyeti düşük, ancak tahmin kabiliyeti yüksek olursa; bu durum mali amacın ve gelir yaratma kapasitesinin, cezaların asli amaçları olan önleme, caydırma ve ıslah etmenin önüne geçtiği yönündeki kanaati kuvvetlendirecektir. Bu bahse daha sonra detaylı olarak değinileceği için şimdi genel bütçe gelirlerinde tahsil ve tahmin kabiliyeti konusuna geçmek doğru olacaktır.

### 3. Genel Bütçe Gelirlerinde Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti

#### 3.1. Genel Bütçe Gelir Türleri

Kamu sektörüne özgü kaynaklar, gelirler ve alacaklar açıklanırken; “kamu kaynağı”, “kamu geliri”, “kamu alacağı” ve “devlet geliri” gibi pek çok kavramın, yanlış da olsa birbiri yerine kullanılması ne yazık ki çok rastlandık bir durumdur. Bahse konu kaynaklara yönelik doktriner tartışmalar bir kenara bırakılacak olursa; çalışma ve anlam bütünlüğü açısından 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (AATUHK) ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) yol gösterici olacaktır.

KMYKK'nın 3'üncü maddesinde **kamu kaynağı**, “(...)borçlanma suretiyle elde edilen imkânlar dahil kamuya ait gelirler, taşınır ve taşınmazlar, hesaplarda bulunan para, alacak ve haklar ile her türlü değerleri (...)”; **kamu geliri**, “(...) kanunlarına dayanılarak toplanan vergi, resim, harç, fon kesintisi, pay veya benzeri gelirler, faiz, zam ve ceza gelirleri, taşınır ve taşınmazlardan elde edilen her türlü gelirler ile hizmet karşılığı elde edilen gelirler, borçlanma araçlarının primli satışı suretiyle elde edilen gelirler, sosyal güvenlik primi kesintileri, alınan bağış ve yardımlar ile diğer gelirleri (...)” ifade edecek şekilde tanımlanmıştır.

AATUHK'nın 1ve 2'nci maddelerine göre **kamu alacağının** kapsamına; devlete, yerel yönetimlere (köyler hariç) ait vergi, resim, harç, ceza tahkik ve takiplerine ait muhakeme masrafı, para ve vergi cezası gibi asli ve gecikme zammı ve faizi gibi fer'i kamu alacakları ve aynı idarelerin sözleşmeden, haksız fiil ve iktisaptan doğanlar dışında kalan ve kamu hizmetlerinin uygulanmasından doğmuş diğer alacaklarıyla bunların takip masrafları ve çeşitli kanunlarda Tahsili Emval Kanununa göre tahsili edileceği bildirilen her çeşit alacaklar girer.

**Genel bütçe geliri (devlet geliri)** ise bütçe tertibi itibarıyla; **(A)** vergi gelirleri, **(B)** faizler, paylar ve cezalar, **(C)** teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, **(Ç)** sermaye gelirleri, **(D)** alınan bağışlar ve yardımlar ile özel gelirler ve **(E)** alacaklardan tahsilat şeklindeki ana kalemlerden müteşekkildir. Bu bakımdan kamu kaynağının kamu gelirini ve kamu alacağını, kamu gelirininde de genel bütçe gelirini içeren kavramlar olarak değerlendirilmesi yerinde olacaktır. Diğer bir anlatımla her genel bütçe geliri bir kamu kaynağı iken, her kamu kaynağı bir genel bütçe geliri değildir.

Genel bütçe gelirlerinde pay itibarıyla ilk sırayı vergi gelirlerinin aldığı görülmektedir (Bkz. Grafik 1). Bütçe tertibinde **vergi gelirleri**; **(1)** gelir ve kazanç üzerinden alınan vergiler (gelir vergisi ve kurumlar vergisi), **(2)** mülkiyet üzerinden alınan vergiler (veraset ve intikal vergisi ve motorlu taşıtlar vergisi), **(3)** dahilinde alınan mal ve hizmet vergileri (dahilinde alınan KDV, özel tüketim vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, özel iletişim vergisi, dijital hizmet vergisi vd.), **(4)** uluslararası ticaret ve muamelelerden alınan vergiler (gümrük vergileri, ithalde alınan KDV vd.), **(5)** damga vergisi, **(6)** harçlar (yargı, noter, vergi yargısı, tapu, pasaport ve konsolosluk, gemi ve liman, imtiyazname, ruhsatname ve diploma, trafik ve diğer harçlar) ve **(7)** başka yerde sınıflandırılmayan diğer vergiler (kaldırılan vergi artıkları vd.) şeklinde *yedi alt başlık halinde sınıflandırılmaktadır*.

**Faizler, paylar ve cezalar;** (1) faiz gelirleri (muhtelif şekillerdeki alacakları faizleri, menkul kıymet ve gecikmiş ödeme faizleri, borçlanma senedi geçmiş gün faizleri ve primli satış geliri, vergi, resim ve harç gecikme faizleri ve diğer faizler), (2) kişi ve kurumlardan alınan paylar (devlet payları, vergi ve harç gelirlerinden alınan paylar, genel bütçeli idarelere ait paylar, mahalli idarelere ait paylar ve diğer paylar) ve (3) para cezalarından (yargı para cezaları, idari para cezaları, pay ayrılan idari para cezaları, vergi cezaları ve diğer para cezaları) oluşmaktadır.

**Teşebbüs ve mülkiyet gelirleri** (1) mal ve hizmet satış gelirleri (banka çekleri ve değerli kâğıt bedelleri gibi mal satış gelirleri, avukatlık ücret gelirleri ve yol, köprü ve tünel ücret gelirleri gibi hizmet satış gelirleri ve lisans ücretleri ve izin ücretleri gibi malların kullanılma ve faaliyette bulunma izni gelirleri), (2) KİT ve kamu bankaları gelirleri (iştirak gelirleri, KİT’lerden elde edilen gelirler ve kamu bankalarından elde edilen temettü gelirleri gibi Hazine portföyü ve iştirak gelirleri ve DHM, DMO ve TPAO gibi KİT’lerden sağlanan gelirler, resmi basımevleri, okullardan sağlanan kurumlar hasılatı), (3) kurumlar kârları (döner sermayeler ve diğer kurumlar kârları), (4) kira gelirleri (taşınmaz kiralari ve taşınır kiralari ve ön izin, irtifak hakkı ve kullanma izni gelirleri) ve (5) diğer teşebbüs ve mülkiyet gelirlerinden (para basımı gelirleri, yurt dışı dövizli askerlik gelirleri vb.) oluşmaktadır.

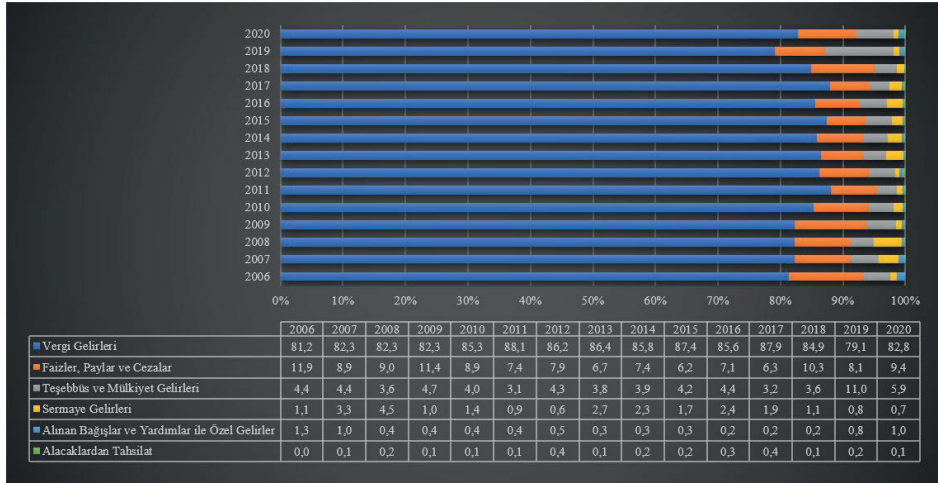
**Sermaye gelirleri;** (1) taşınmaz satış gelirleri (lojman, bina, arazi vb. satış gelirleri), (2) taşınır satış gelirleri (taşınır, taşıt ve stok satış gelirleri), (3) menkul kıymet ve varlık satış gelirleri (tahvil, senet, bono, altın, altın dışı kıymetli maden, konvertibl olmayan yabancı para satış geliri) ve (4) diğer sermaye satış gelirlerinden oluşur.

**Alınan bağışlar ve yardımlar ile özel gelirler;** (1) yurtdışından alınan bağış ve yardımlar (Avrupa Birliğinden, Dünya Bankasından alınan bağış ve yardımlar vd.), (2) yurt içinden alınan bağış ve yardımlar (Hazine yardımları, sosyal güvenlik kurumlarından ve mahalli idarelerden alınan bağış ve yardımlar, kurum ve kişilerden alınan bağış ve yardımlar vd.) ve (3) özel gelirlerden (mesleki ve teknik eğitim gelirleri, iç ve dış tanıtım gelirleri, harita ve kadastro bedeli, saray, köşk ve kasır gelirleri, Türk Silahlı Kuvvetleri mal ve hizmet satış geliri, iletişim lisans ve ruhsat bedeli, gayrimenkul satış ve kira gelirleri, gümrük idarelerince tahsil edilen TRT bandrol ücretlerinden ayrılan gelirler, öğrenim kredisi geri ödeme gelirleri, spor toto-loto pay gelirleri vd.) müteşekkildir.

**Alacaklardan tahsilat** ise (1) yurtiçi alacaklardan tahsilat (sosyal güvenlik kurumlarından, belediyelerden, KİT’lerden, döner sermayelerden, özel teşebbüslerden ve hane halklarından tahsilat) ve (2) yurtdışı alacaklardan tahsilat (dış ülkelere yapılan yardımlardan ve dışarıya verilen diğer borçlardan tahsilat) kalemlerinden oluşur.

Genel bütçeye dahil olan gelirlerin tahsilattaki payları itibarıyla vergi gelirlerinin ilk sırayı alması; kamu hizmetlerinin sürekliliği için kesin, istikrarlı ve öngörülebilir bir gelir kaynağı olma özelliğinden kaynaklanır. Ancak yukarıda da sayıldığı üzere gelir kaynakları vergi gelirleriyle sınırlı değildir. Vergi gelirlerini, tahsilattaki payları itibarıyla sırasıyla faizler, paylar ve cezalar, teşebbüs ve mülkiyet gelirleri, sermaye gelirleri, alınan bağışlar ve yardımlar ile özel gelirler ve alacaklardan tahsilat takip eder (Bkz. Grafik 1). Çalışma çerçevesinde bu gelirlere yaklaşılabilecek olursa; kesin, öngörülebilir ve sürekli birer gelir kaynağı olarak değerlendirilmemesine ve amaç boyutunda devlete gelir yaratma saikiyle ihdas edilmemiş olmasına rağmen; tahsilattaki payı bakımından “faizler, paylar ve cezalar” içerisinde para cezası gelirlerinin ön plana çıkması dikkate değerdir.

**Grafik 1: Genel Bütçe İçerisinde Tahsil Edilen Gelir Türlerinin Yıllara Göre Paylı Dağılımı (%)**



**Kaynak:** T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri.

### 3.2. Genel Bütçe Gelirlerinde Tahsil Kabiliyeti

“Tahsil Kabiliyeti” bahsindeki açıklamalar çerçevesinde; genel bütçe gelirlerindeki tahsil kabiliyeti hakkında Tablo 1’deki 2007-2020 tarih aralığına yönelik 14 senelik veri oldukça aydınlatıcı niteliktedir. Bu noktada 2007 yılından itibaren genel bütçe gelirlerinde tahsil kabiliyetinin gitgide zayıfladığı dikkati çekmektedir. 2007 yılında %85 düzeyinde olan tahsil kabiliyetinin, 2020 yılına gelindiğinde %63,9’a kadar gerilediği görülmektedir. Daha açıklayıcı bir ifadeyle; 2007 yılında tahakkuk eden her 100 TL’den 85 TL’si tahsil edilebilirken, 2020 yılında tahakkuk eden her 100 TL’den ancak 63,9 TL’si tahsil edilebilir hale gelmiştir. 2020’nin başlarında görülen Covid-19 Salgını 2020 yılı tahsil kabiliyetini 14 senenin en düşük seviyesine getiren önemli bir neden olsa da önceki senelerdeki süreklilik arz eden zayıflama, bu durumun yalnızca bir salgına indirgenecek ve geçici bir durum olmadığını ortaya koymaktadır. Nitekim tahsil kabiliyetindeki zayıflama, 14 senelik bir süreçte istikrarlı bir seyir izlemiş ve ortalaması %71,4 düzeyinde kalmış; yani tahakkuk ettirilen her 100 TL’den ancak 71.4 TL’si tahsil edilebilmiştir. Bu duruma yol açması muhtemel etkenlere tahsil kabiliyeti bahsinde ana hatlarıyla değinildiği için şimdi *tahsil kabiliyetindeki zayıflamanın kuvvetle muhtelif sonuçlarına* değinmek faydalı olacaktır.

Tahsil kabiliyetinde zayıflamanın en doğal sonucu; kamu sektörünün, kamu hizmet finansmanı için ihtiyaç duyduğu mali kaynaktan mahrum kalarak, harcama ile gelir arasındaki açığın *borçlanma ile finansmanı* yoluna gidilmesidir. Kamu borç stokunda artış sorununu tetikleyecek bu yol; bir taraftan bütçedeki faiz yükünün artmasına ve faiz dışı fazla meselesinin gündeme gelmesine diğer taraftan da özel sektörün ihtiyaç duyduğu finansal kaynaktan mahrum kalarak *dışlama etkisine* ve özel sektör yatırımlarının *azalmasına* neden olacaktır. Özel sektör yatırımlarındaki azalma; *iktisadi büyümeyi olumsuz yönde etkilerken*, aynı zamanda özel sektörün istihdamdaki payını düşürecek, artan işsizlik *kamu sektörü istihdamına olan talebi* ve nihayetinde de kamu harcamalarını artıracaktır. Artan kamu harcamalarının, zayıflayan tahsil kabiliyeti nedeniyle temel devlet gelirleriyle karşılanamaması, tekrar borçlanmayı gündeme getirecek; yurtiçi

tasarrufların kamunun ödünç verilebilir fon talebini karşılayamaması halinde yurtdışı yerleşiklerin tasarruflarına yani *dış borçlanmaya* yönelmek zorunda kalınacaktır. Nihayetinde tahsil kabiliyetindeki zayıflama; kamu hizmetlerinin nicel ve nitel anlamda azalması, kendi kendini besleyen iktisadi istikrarsızlıkları ve borcun borçla çevrilmesi sorununu gündeme getirecektir.

Tahsil kabiliyetindeki zayıflamanın bir diğer olası sonucu da *mali aflardır*. Tahakkuk eden gelirler ile tahsil edilen gelirler arasındaki uçurumun artması neticesinde daralan ve zayıflayan gelir tabanının konsolide edilebilmesi amacı ve “Bazı Kamu Alacaklarının Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanun” düzenlemeleri ile af yoluna gidilmesi, Türk Kamu Mali Yönetiminde oldukça bilindik ve ne yazık ki çok da beklendik bir durumdur. Gündelik kullanımda “borç yapılandırması” adıyla da anılan bu aflar; çoğunlukla ceza, faiz ve zamlara yönelik iken çok sınırlı da olsa bazı hallerde alacakların aslına yönelik de yapılabilmektedir. Son on yıllık dönemde; 2011 tarihli 6111 sayılı Kanun, 2014 tarihli 6552 sayılı Kanun, 2016 tarihli 6736 sayılı Kanun, 2017 tarihli 7020 sayılı Kanun ve 2018 tarihli 7143 sayılı Kanun ile borç yapılandırmasına gidilmiş; ancak Tablo 1’den de görüldüğü üzere borç yapılandırmalarının yapıldığı sene ve ertesi senesinde, tahsil kabiliyetinde dikkat çekici bir değişiklik olmamış; hatta anılan kabiliyetteki zayıflama istikrarlı şekilde devam etmiştir. Son on yıllık dönemde yapılan beş adet borç yapılandırmasının ardından tahsil kabiliyetinin artmayıp zayıflamaya devam etmesi, 2021 Haziran itibarıyla kabul edilen 7326 sayılı Kanunun da aynı akıbetle muhatap olacağına ampirik bir göstergesidir.

Tahsil kabiliyetini artırmak ve tahsil imkânı düşük olan kamu alacaklarının Hazineye intikalinin sağlamak amacıyla yapılan borç yapılandırmaları, bu amaca ulaşmada başarısız kaldığı gibi aynı zamanda bu yola sıklıkla gidilmesi *kamu borçlularının mali uyumunu*, yani borçlarını vadesinde ödeme motivasyonlarını zayıflatmaktadır. Bu durum, uyum düzeyi yüksek kamu borçlularına dahi sirayet ettiğindeyse tahsil kabiliyeti daha da azalmakta ve tahsil düzeyinde negatif yönlü sapma artmaktadır. Sonuç olarak uygulama kolaylıkları nedeniyle borç yapılandırmalarının sıklıkla tercih edilmesi, kamu borçlularının uyumunu olumsuz yönde etkilediği için hem tahsil kabiliyetini zayıflatan bir nedendir hem de tahsil kabiliyetindeki zayıflamanın olası bir sonucudur.

### 3.3. Genel Bütçe Gelirlerinde Tahmin Kabiliyeti

Tıpkı tahsil kabiliyetinde olduğu gibi; Türk Kamu Mali Yönetiminde genel bütçe gelirlerine Tablo 1’deki veriler çerçevesinde bakarak, tahmin kabiliyeti hakkında yorum yapmak mümkündür. 2007-2020 yılları arasında tahmin kabiliyeti ortalamasının %102,3 ve sapma düzeyinin de +2,3 şeklinde olduğu; bu bakımdan 14 senelik dönemde gelir tahsilatı ile tahmini arasında uyumun olduğu görülmektedir. Bu durum Türkiye’de genel bütçe gelirlerinde tahmin kabiliyet düzeyinin oldukça yüksek ve başarılı olduğu söylenebilir. 2009 yılındaki -14,2 puanlık sapmanın, özellikle 2008 yılında ABD’deki mortgage kaynaklı küresel mali krizinden kaynaklandığını eklemek gerekir. Kaynakta kesilen vergiler ve ertesi sene hesaplanan vergiden mahsuba konu olan geçici vergiler bir kenara bırakılacak olursa; bilindiği üzere vergiye konu kaynak, takip eden hesap döneminde (yani ertesi sene) vergilendirilir. Bu kapsamdaki 2008 yılı gelir, kazanç ve iratlarının 2009 yılında vergilendirildiği hesaba katıldığında, 2008 Krizi’nin 2009 yılı tahmin kabiliyetini olumsuz yönde etkilediği doğal sonucuna ulaşılabilir. Son olarak -2009 ve 2019 yıllarındaki negatif yönlü sapmalar haricinde- 14 senelik dönem içerisinde diğer tüm senelerde tahmin kabiliyetindeki sapmanın yukarı yönlü yani pozitif karakterli olduğu açıktır.

**Tablo 1: Genel Bütçe Gelirlerinde Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti**

Yıl	Tahsil Kabiliyeti				Tahmin Kabiliyeti		
	Tahakkuk (A) (Bin TL)	Tahsilat (B) (Bin TL)	Tahsil Kabiliyeti (B/A) %	SAPMA DÜZEYİ (%)	Bütçe Hedefi (C) (Bin TL)	Tahmin Kabiliyeti (B/C) %	SAPMA DÜZEYİ (%)
2007	218.592.972	185.715.245	85,0	-15,0	184.242.515	100,8	0,8
2008	245.448.402	204.183.681	83,2	-16,8	200.393.419	101,9	1,9
2009	260.645.106	209.484.498	80,4	-19,6	244.170.907	85,8	-14,2
2010	321.571.293	246.869.333	76,8	-23,2	231.235.584	106,8	6,8
2011	387.208.286	288.103.108	74,4	-25,6	272.750.926	105,6	5,6
2012	460.968.248	323.229.597	70,1	-29,9	322.884.924	100,1	0,1
2013	535.088.806	377.342.211	70,5	-29,5	362.960.518	104,0	4,0
2014	593.732.671	410.959.776	69,2	-30,8	394.634.401	104,1	4,1
2015	687.385.872	466.679.075	67,9	-32,1	442.586.345	105,4	5,4
2016	829.919.425	536.262.725	64,6	-35,4	530.402.940	101,1	1,1
2017	933.141.327	610.259.005	65,4	-34,6	586.696.152	104,0	4,0
2018	1.142.422.362	732.401.404	64,1	-35,9	684.402.835	107,0	7,0
2019	1.321.751.406	852.407.710	64,5	-35,5	867.296.403	98,3	-1,7
2020	1.575.328.778	1.005.910.088	63,9	-36,1	941.944.001	106,8	6,8
Ortalama			71,4	-28,6		102,3	2,3
<b>Toplam</b>	<b>9.513.204.954</b>	<b>6.449.807.456</b>			<b>6.266.601.870</b>		

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri.

#### 4. Para Cezalarında Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti

##### 4.1. Genel Hatlarıyla Para Cezaları

Topluma belirli ölçüde zarar veren eylemler karşılığında ve/veya belirli kurallara aykırılıklar nedeniyle kişinin malvarlığına yönelik ve malvarlığını azaltan bir yaptırım türü olan para cezaları; failin kusuru ve ekonomik durumuyla orantılı olarak belirlenir, cezanın niteliğine (türüne) göre ya tek başına ya hapis cezasına ek ya da hapis cezasına seçenek olarak idare tarafından ve/veya adli bir organ aracılığıyla uygulanır (Özgenç, 2020, s. 837; Koca ve Üzülmüş, 2020, s. 640; Demirtaş, 2020, s. 643; Çolak ve Altun, s. 2007, s. 241-243-245-266-267-271). Diğer tüm ceza türleri için geçerli olan cezanın şahsiliği, kanuniliği, orantılılığı, bölünebilirliği, tamir edilebilirliği ve insaniliği ilkeleri (özellikleri) aynı zamanda para cezaları için de geçerlidir. Ancak para cezalarının nitelik bakımından hapis cezasından (elbette ölüm cezasından) bazı farklar gösterdiği de açıktır. Nitekim para cezası, hapis cezasında olduğu gibi kişiye sıkı bağlı olan hak ve yararlarına yönelik bir ceza türü olmayıp, kişinin daima yerine koyması mümkün olan malına yönelik uygulanan bir cezadır. Aynı zamanda para cezası hapis cezasından yine farklı olarak -her ne kadar engel olunmak istense de- suçlu yerine üçüncü kişi tarafından ödenmesi mümkün olan bir ceza olma özelliğine de sahiptir (Önder, 1992, s. 511).

Tarihin ilkel dönemlerinden beri farklı amaç ve şekillerde uygulanagelen bir yaptırım türü olan para cezalarının, lehinde ve aleyhinde muhtelif görüşler söz konusudur (Akbulut, 2019, s. 871). Bu noktada hapis cezasının neden olduğu olumsuz etkileri önlemesi, bölünebilir ve etkili olması, devlet açısından ekonomik nitelik taşıması, failin sosyal durumu ile ekonomik faaliyetlerini bozmaması ve hatanın giderilmesi olanağına sahip olması para cezalarının *lehinde*; eşitlik ve cezaların bireyselliği ilkelerine aykırı olması, cezanın etkisinin az olması ve suçlunun ıslahına

yaramaması, infazının güç olması ve devleti suçluluktan yarar sağlama eğilimine sürüklemesi ise *aleyhinde* ileri sürülen görüşlerdir. Ancak dikkat çekici şekilde, para cezalarının lehindeki görüşlerin doktrinde ağır bastığını da söylemekte fayda var (Demirtaş, 2020, s. 642-643; Özbek, Doğan ve Bacaksız, 2020, s. 607).

Cezaların amacının ne olduğu noktasında da muhtelif görüşler bulunmaktadır. Bunlar mutlak teoriler (kefarete ve adalet teorileri), nispi teoriler (özel önleme ve genel önleme teorileri) ve karma (bağdaştırıcı) teoridir. Cezanın uygulanmasını başlı başına bir amaç olarak gören *mutlak teorilerde*; ceza toplumsal düzen bozulduğu için uygulanır ve cezanın verilmesiyle amacının da gerçekleştiği kabul edilir. *Nispi teorilere* göre ise cezanın amacı suçu önlemektir. Bu noktada nispi teorilerden *özel önleme teorisine* göre cezanın amacı faili gelecekteki suçlardan alıkoymak iken *genel önleme teorisine* göre potansiyel suçluları korkutmak suretiyle toplumu suçtan korumaktır. *Karma teoriye* göre ise ceza hem geçmişe hem de geleceğe yöneliktir ve ceza kusur ile orantılı olmalıdır. Cezanın amacı ise toplumu suçtan korumak, ıslah suretiyle faili tekrar suç işlemekten korumak ve başkalarına ibret tekil etmesidir (Centel, 2001, s. 337-340-345-347). Muhtelif eleştirilere konu olan bu teorilerden yola çıkarak cezaların amacının ana hatlarıyla; önlemek, caydırmak ve ıslah etmek (uslandırmak) suretiyle toplumu ve toplumsal düzeni korumak olduğunu söylemek mümkündür. Elbette para cezalarının amaçları da genel anlamda cezaların amaçlarından ayrı veya onun dışında değildir. Fakat şu da açık bir gerçektir ki en etkili para cezası ödenebilen para cezasıdır. Bu bakımdan para cezası ödenemez tutarlara çıkarılacak olur ve/veya ülkenin iktisadi şartlarına uydurulamaz ise para cezalarından beklenen amaca ulaşılması da güçleşecektir (Donay ve Kaşıkçı, 2005, s. 81).

Adli para cezaları dışında kalan, para cezaları nitelik itibarıyla idari birer işlemdir. Bu bakımdan para cezaları da tıpkı diğer idari işlemlerin tabi olduğu usullere göre kesilir (tahakkuk ettirilir) ve uygulanır (tahsil edilir). Bu idari işlemin temel özellikleriyse; belirli kuralların ihlali neticesinde üretilmesi, cezanın muhatabı açısından bireysel sonuç doğurması ve maddi anlamda somut bir borcu ifade etmesi, müeyyidenin para cezasının ödenmesini ihtiva etmesi ve zorunlu hale getirmesi, ihbarname ile ilgisine bildirilmesi, kesilen cezanın ilgisine bildirilmesi ile birlikte kendiliğinden yürümesi ve hukuka uygunluk karinesinden faydalanmasıdır. Bu bakımdan para cezaları genel çerçevede sübjektif, olumlu, emredici, açık ve re'sen icra edilebilir birer idari işlemdir (Şenyüz, 2020, s. 80).

#### 4.2. Dışsallık ve Para Cezalarının Gelir Yaratma Kapasitesi

Para cezalarının niteliğine ve gelir yaratma kapasitesine ilkesel olarak *negatif dışsallıklar* ve *bu dışsallıkların azaltılması* kapsamında da yaklaşmak faydalı olacaktır. Ünlü İngiliz İktisatçı Alfred Marshall tarafından geliştirilen dışsallık; toplumun belirli bir kesiminin aldığı kararların, giriştiği eylemlerin veya gerçekleştirdiği üretim ve tüketimin toplumun diğer kesimlerinin kararlarını, eylemlerini, üretim ve tüketimlerini etkileme düzeyi şeklinde tanımlanabilir (Edizdoğan ve ark., 2019, s. 30). Bu etki düzeyi olumsuz yönde ise yani karar ve eylemin diğer tarafının durumunu kötüleştirilmesi halinde negatif dışsallıktan (dışsal zarardan veya dışsal maliyetten), olumlu yönde ise yani karar ve eylemin diğer tarafının durumunu daha iyi hale getirmesi halinde pozitif dışsallıktan (dışsal faydadan veya dışsal kazançtan) söz edilir (Gruber, 2019, s. 182).

*Negatif dışsallık halinde*; dışsallığa neden olanların özel (bireysel) faydası topluma sağlanan (sosyal) faydadan yüksek iken, özel maliyet topluma yüklenen maliyetten düşüktür. Diğer bir ifadeyle; negatif dışsallığa sebep olan kesim(ler) bu dışsallıktan toplumun geneline kıyasla yüksek bir fayda elde etmekte, ancak bu dışsallığın getirdiği maliyete toplumun geneli katlanmakta



ve sebep olan kesim(ler) bu maliyetin çok düşük bir kısmını üstlenmektedir. **Pozitif dışsallık halinde** ise dışsallığa neden olanların özel faydası topluma sağlanan faydadan düşük iken, özel maliyeti topluma yüklenen maliyetten yüksektir. Yine diğer bir ifadeyle; pozitif dışsallık yaratan kesim(ler) bu dışsallıktan toplumun geneline kıyasla düşük bir fayda elde etmekte, ancak dışsallığın getirdiği maliyete sebep olan kesim(ler) katlanmakta ve toplumun genelinin katlanmak zorunda olduğu maliyet nispeten düşük kalmaktadır.

Gerek pozitif gerekse de negatif dışsallık halinde; devletin elindeki muhtelif mali araçları kullanmak suretiyle, kimi zaman teşvik edici kimi zaman da caydırıcı, yasaklayıcı veya sınırlandırıcı müdahalesi gündeme gelir. Düzenleyicilik fonksiyonunun gereği olarak devlet; pozitif dışsallıkları desteklenip ödüllendirirken, negatif dışsallıkları düzenetici (Pigoucu) vergiler başta olmak üzere muhtelif mali düzenlemelerle sınırlandırır veya şiddet ve büyüklüğüne göre yasaklar, yasaklara uymayanları da cezalandırır (Savaşan, 2016, s. 233-234; Şener, 2014, s. 100-103; Kirmanoğlu, 2014, s. 164). Bu cezalar ise çoğunlukla mali sonuçlu para cezaları şeklinde kendini gösterir. Dolayısıyla para cezaları, müsebbipleri açısından negatif dışsallıkların içselleştirilmesini sağlayan düzenlemeler şeklinde de değerlendirilebilir. Bir diğer anlatımla; para cezaları hukuk doktrinindeki asli amaçlarına ek olarak, kamu ekonomisi perspektifinde devletin düzenleyicilik fonksiyonunu yerine getirmesini sağlayan bir tür *regülasyon* olma özelliğine de sahiptir. Örneğin alkollü araç kullanan sürücülerin diğer kişilere zarar vermesi veya bu yöndeki risk, bir tür negatif dışsallık olduğu için söz konusu eylem yüksek oranlı/maktu para cezalarının hedefi olabilmektedir (Gruber, 2019, s. 236). Negatif dışsallıklara yönelik en yaygın bir diğer örnek de kimyasal atıklarını derelere boşaltan fabrikaların o çevrede tarımla iştigal eden çiftçilerin üretimini olumsuz yönde etkilemesi ve yine aynı çevrede ikamet edenlerin sağlığını tehdit etmesidir. Bu durumda da yine negatif dışsallığa neden olan fabrika sahibinin; sebep olduğu sosyal maliyete, cezalar veya ilgili diğer sınırlandırmalar marifetiyle katlanması yani yarattığı dışsallığı içselleştirmesi söz konusu olmaktadır. Son bir örnek de vergi cezalarına yönelik verilebilir. Usul ve esasları vergi kanunlarında belirtilmiş olan mükellefiyetlerin, vergi ödevlileri tarafından zamanında veya hiç yerine getirilmemesi veya eksik, usulsüz veya yanıltıcı şekilde yerine getirilmesi nedeniyle Hazine zararı veya zarar tehlikesi ortaya çıkacak, hatta vergi kaçakçılığı suçunda olduğu gibi bir de kamu düzeni ve menfaati ihlal edilmiş olacaktır. Bunun neticesinde de kamu hizmet sunumu için ihtiyaç duyulan gelirler ya zamanında tahsil edilemeyecek ya eksik tahsil edilecek ya da hiç tahsil edilemeyecektir. Aynı zamanda toplumun genelinde vergiye uyum azalacak, vergi kayıp ve kaçakları daha da artacaktır. Bu durum vergi ödevlilerince topluma yayılan bir negatif dışsallık olarak değerlendirileceği için söz konusu eylemlerde bulunan kişilerin yarattıkları dışsallığı içselleştirmesi gerekeceği için vergi cezaları gündeme gelecektir.

Dışsallıkların ardından mali anlamda üzerinde durulması gereken bir diğer husus da para cezalarının tali fonksiyonu şeklinde de değerlendirilebilecek olan **gelir yaratma kapasitesidir**. Esasında bu husus doktriner anlamda tartışmalı bir konudur. Daha açıklayıcı bir ifadeyle; asli olarak para cezaları, kimi zaman kamu menfaatinin kimi zaman Hazine menfaatinin kimi zaman da her iki menfaatin birlikte korunmasını hedefler. Ancak söz konusu menfaatler korunurken, bir taraftan da Hazineye ilave ancak öngörülebilirliği son derece düşük olan bir gelir kaynağı da sağlanmış olur. Sağlanan bu kaynak, esasında mali bir amaca yönelik olmayıp, mali bir sonuçtur. Bir diğer anlatımla ister idari ister yargısal isterse de vergisel boyutlu olsun, para cezasının tahsili devlet açısından bir kazancın ortaya çıkması sonucunu doğurmasına rağmen, varılan bu sonuç tek başına bir mali araç olarak değerlendirilemeyecektir (Çolak ve Altun, 2007, s. 245). Bu

yönüyle para cezaları gelir yaratma kapasitesine sahip düzenleyiciler ve ıslah ediciler olsa da mali amacının asla asli amacının önüne geçmemesi temel bir prensip olmalıdır. Aksi taktirde kişilere -zımmen de olsa- belirli bir bedel karşılığında topluma zarar verici eylemlerde bulunma ve/veya belirli kurallara aykırı hareket etme serbestisi verilmiş olur. Bu tip bir durumda da toplumsal düzenin ne şekilde etkileneceğini öngörmek zor olmasa gerektir.

#### 4.3. Genel Bütçe Gelirleri İçerisinde Para Cezası Türleri

Genel bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırmasına göre para cezaları tahsilat payları itibarıyla; vergi cezaları, idari para cezaları, yargı para cezaları ve diğer para cezaları şeklinde sıralı olarak sayılabilir. **Vergi cezaları**; (1) vergi ve diğer amme alacakları gecikme zamları, (2) vergi barışı TEFE tutarı, (3) vergi barışı geç ödeme zammı, (4) vergi barışı kıymetli maden ve ziynet eşyası beyanı, (5) Bazı Kamu Alacaklarının Yeniden Yapılandırılmasına Dair Kanun(lar) kapsamında tahsile konu olan geç ödeme zammı, yeniden yapılandırma TEFE tutarı, TÜFE/ÜFE tutarı, Yİ/ÜFE tutarı ve katsayı tutarı (6) Gelir Vergisi Kanunu Geçici Madde 90'a göre tahsil edilen gelirler, (7) usulsüzlük, vergi ziyayı ve kaçakçılık cezaları ve (8) diğer vergi cezalarından oluşmaktadır. Genel bütçe gelirlerinde "İdari Para Cezaları" ve "Pay Ayrılan İdari Para Cezaları" şeklinde sınıflandırmaya tabi tutulan **idari para cezaları**; (1) trafik para cezaları, (2) Şeker Kanununu uyarınca alınan idari para cezaları, (3) Elektrik Piyasası Kanunu uyarınca alınan idari para cezaları, (4) Karayolu Taşıma Kanununa uyarınca alınan idari para cezaları, (5) çevre idari para cezaları ve (6) diğer idari para cezalarından oluşmaktadır. **Yargı para cezaları** tek kalem ve bir ana hesaptan oluşmakta; **diğer para cezaları** ise (1) düşük olan değerlendirme tutarları, (2) zamanında ödenmeyen ücret gelirlerinden alınan gelirler, (3) cezai faizler (kaynak kullanımını destekleme fonu kesintileri), (4) Hazine alacağına dönüşen tohumluk kredilerine ait gecikme zammı, (5) trafik muayenesi para cezaları ve diğer para cezaları şeklindedir.

Diğer başlığa geçmeden önce para cezalarının kamu alacakları içerisindeki yer ve niteliği-ne değinmek faydalı olacaktır. Bu noktada göz atılması gereken iki temel husus bulunmaktadır. Bunlardan ilki genel bütçe gelirleri içerisinde para cezaları için sınıflandırması yapılan bazı kamu alacaklarının yeri, ikincisi ise asli ve fer'i kamu alacakları kapsamında para cezalarının niteliğidir.

Genel bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırmasına göz atıldığında; para cezaları altında idari, yargısal ve vergi cezalarına ek olarak muhtelif gecikme zamlarının ve cezai faizlerinin de yer aldığı görülmektedir. Bu noktada para cezalarının kapsamı bakımından; ekonomik sınıflandırma ile mevzuata dair ve doktriner bilgi arasında kısmi bir uyumsuzluğun olduğu söylenebilir. Şöyle ki; genel bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırmasında (özellikle vergi cezalarında) gecikme zamları, vergi barışı tutarları, geç ödeme zamları, yeniden yapılandırma tutarları, (diğer para cezalarında) gecikme faizi gibi kalemler, para cezaları olarak yer alsada mali doktrinde bunların birer ceza mı yoksa tazminat mı olduğu konusu tartışmalıdır. Bir görüşe göre gecikme zammı, gecikme faizi ve pişmanlık zammı gibi fer'i alacaklar; kamunun, alacağına geç kavuşması halinde uygulanan ve alacağın değerinin korunmasına ve ödemesinin hızlandırılmasına yönelik birer medenî müeyyidedir (Karakoç, 2019A, s. 553-555; Karakoç, 2019B, s. 18). Cezaların şahsiliği ilkesi gereğince de müeyyideye yani cezaya muhatap olan kimsenin cezayı ödemesi gerekecektir. Anılan ilke gereğince de failin ölümü halinde, ceza her hal ve şartta düşmüş olacaktır (Karakoç, 2019C, s. 215). Bu noktada eğer gecikme zammı ve gecikme faizi gibi alacaklar nitelik bakımından birer ceza olarak kabul edilecek olursa, bu durumda gerçek kişiler açısından ölümlerle birlikte sona ermesi de gerekecektir. Ancak Yüksek Mahkeme Kararları ile

desteklenen bir diğer görüşe göre ise vergi aslına ilişkin gecikme zammı ve gecikme faizi bir ceza değildir. Ölüm halinde ise borç, mirasçılar nezdinde varlığını sürdürecektir (Şenyüz, 2020, s. 273; Taşkan, 2019, s. 321; Saban, 2015, s. 539). Bu görüşün gerek 1988 tarihli Anayasa Mahkemesi Kararı gerekse de 2008 tarihli Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı ile desteklendiği ise açıktır. Nitekim Anayasa Mahkemesi Kararı “(...) Vergisini ödemek yerine, bu parayı kendi işlerinin finansmanında kullanan veya başkasına ödünç veren veya mevduat olarak bankaya yatıran yükümlü, enflasyon oranı üzerinde veya en azından bu orana eşit bir yarar sağlamaktadır. Gecikme faizi ile yapılan, bu yararı paranın asıl sahibi olan devlete geri vermektir. Bu açıdan değerlendirildiğinde **gecikme faizini, ek bir mali ceza olarak nitelemek de olanaksızdır** (...) (AYMGKK, 1988).” şeklindedir. Anılan Kararı esas alan Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu Kararı ise “*Gecikme zammı (...), Devlete ait paranın mükellef tarafından kullanılması sonucu, enflasyonun üzerinde veya en az o oranda sağlanan yararın asıl sahibi olan Devlete geri verilmesi niteliğinde bulunduğu, (...), bu şekilde kamu borçlusundan tahsil edilen faiz veya gecikme zammı, ceza niteliği taşımadığından; tahsilinin, borçlunun kusurlu iradesinin varlığı koşuluna da bağlı olmadığı (...)* (DVDDKK, 2008)” şeklindedir. Fakat şu hususu da eklemek gerekir ki; ölen faile ait cezaların fer’isi olan gecikme zammı ve faizi, yine cezaların şahsiliği ilkesi gereğince mirasçılara intikal etmeyip düşmüş olacaktır (Şenyüz, 2020, s. 273; Taşkan, 2019, s. 321; Saban, 2015, s. 539). Bu noktada tarafımızca benimlenen görüş; gecikme zammı ve gecikme faizinin birer ceza olmadığı ve nitelik bakımından paranın zaman değerini korumaya yönelik birer tazminat olduğu yönünde olsa da anılan bu alacaklar genel bütçe gelirleri ekonomik sınıflandırmasında para cezaları altında düzenlenmiştir. Dolayısıyla çalışmada para cezalarına yönelik analizler de bu sınıflandırma dikkate alınarak yapılmıştır.

Üzerinde durulması gereken bir diğer konu ise asli ve fer’i kamu alacağı ayrımı noktasında para cezalarının niteliğidir. 6183 Sayılı Kanun kapsamında “**(1) asli kamu alacakları** vergi, resim, harç, para cezaları, vergi cezaları ve yargılama giderlerinden; **(2) fer’i kamu alacakları** gecikme zammı, gecikme faizi, pişmanlık zammı, tecil faizi, haksız çıkma zammı ve izahat zammından; **(3) kamu hizmeti yapılmasından doğan alacaklar** harcamalara katılma payı, su kullanım bedeli, imha bedeli ve madenlerde devlet hakkından; **(4) kamu alacaklarının takip giderleri** ilan giderleri, haciz giderleri, taşıma giderleri, muhafaza giderleri ve satış giderlerinden; **(5) özel kanunlarında 6183 Sayılı Kanuna göre tahsili öngörülen alacaklar** ise oda aidatları, SGK primleri, ecrimisiller ve trafik cezalarından (Gerçek, 2020, s. 6)” oluşmaktadır. Bu yönüyle mali öğretide idari, yargısal ve vergi cezaları **asli birer kamu alacağı**, gecikme ve faizleri **fer’i kamu alacakları** ve trafik cezaları da **özel kanunlarında 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkındaki Kanuna göre tahsili öngörülen alacaklar** içerisinde değerlendirilmektedir (Gerçek, 2020, s. 6-7). Ancak çalışmada yine yukarıda belirtilen gerekçe gereğince; para cezalarında asli ve fer’i alacak ayrımına gidilmeksizin, ekonomik sınıflandırma kapsamında vergi cezaları, idari para cezaları, yargı para cezaları ve diğer para cezaları ana başlıkları itibarıyla tablolar hazırlanıp analiz edilmiştir.

#### 4.4. Para Cezası Gelirlerinde Tahakkuk ve Tahsilat Payları

Tablo 2’den görüldüğü üzere; 2007-2020 tarih aralığında 14 senelik süre içerisinde -ortalama olarak- toplam tahakkuk ettirilen para cezaları içerisinde vergi cezalarının payı %65,2, yargı para cezalarının payı %22,8, idari para cezalarının payı %11,5 ve diğer para cezalarının payı ise %0,5 şeklinde gerçekleşmiştir. Bu bağlamda genel bütçe gelirleri içerisinde tahakkuk ettirilen para

cezaları içerisinde -gerek ortalama gerekse de yıllık veriler çerçevesinde- en yüksek paya, vergi cezalarının sahip olduğu açıkça anlaşılmaktadır. Başta vergi ziyayı, özel ve genel usulsüzlük cezaları olmak üzere, vergi cezalarının toplam tahakkuk ettirilen para cezaları içerisindeki payının açık ara farkla yüksek olması; Türkiye’de vergi uyumunun düşük olduğu yönündeki değerlendirmeyi veya vargıyı güçlendirmektedir. Bu noktada kısaca vergi uyumu meselesine göz atmak faydalı olacaktır.

**Vergi uyumu;** “*gerekli vergisel bilgilerin zamanında açıklanması, vergi borçlularının yükümlülüklerini kendiliğinden yapması ve yaptırım olmaksızın vergilerini zamanında ödemeleri şeklinde tanımlanabilir* (Uyanık, 2019, s. 362)”. Vergi bilinç ve ahlakının doğal sonucu olan vergiye uyumu; ülkenin gelişmişlik düzeyinden, cezaların caydırıcılığından, vergi oranlarından, vergi denetiminin etkinliğinden, toplumun vergiye bakışından, yurttaşlık bilincinden, devlet yönetimine duyulan güvenden, hükümetin icraatlarıyla ilgili memnuniyetten, kayıt dışı ekonominin varlık ve büyüklüğünden, ülkeler arası vergi rekabetinden, vergi affı uygulamalarının sıklığından etkilenir (Uyanık, 2019, s. 362-365; Çelikkaya ve Gürbüz, 2006, s. 122-124). Bu etkenler negatif yönde ise kişilerin vergiye gönüllü uyumu azalır ve vergi cezalarına konu olan vergi kaçırma eğilimleri artar. Bu da nihayetinde vergi tahsilatlarını azaltıp, düşük uyum nedeniyle tahakkuk ettirilen para cezalarını artırır.

Tekrar diğer para cezası türleri bahsine geri dönecek olursa; vergi cezalarını sırasıyla yargı para, idari para ve diğer para cezalarının izlediği görülecektir (Tablo 2). Tahakkuk ettirilen para cezalarına yönelik olarak son olarak değinilmesi gereken bir diğer konu da yargı para cezalarındaki 2012 yılı sonrasında meydana gelen dramatik artıştır. Bu kapsamda 2012 yılından itibaren tahakkuk ettirilen yargı para cezalarının toplam tahakkuk ettirilen para cezaları içerisindeki payı diğerlerine kıyasla kayda değer bir artış göstermiştir. Hatta 2012 ve 2013 senelerinde yargı para cezalarının toplam içerisindeki payı, vergi cezalarını dahi aşmıştır.

**Tablo 2: Toplam Para Cezası Gelirleri İçerisinde Ceza Türlerinin Tahakkuk Payları (%)**

Yıl	Vergi Cezaları	Yargı Para Cezaları	İdari Para Cezaları	Diğer Para Cezaları
2007	81,5	3,1	14,3	1,0
2008	79,2	3,3	16,6	0,9
2009	80,2	2,2	16,6	1,0
2010	82,5	1,5	15,0	1,0
2011	86,1	1,1	12,1	0,7
2012	41,5	50,2	8,0	0,3
2013	43,9	45,3	10,5	0,3
2014	47,7	41,6	10,4	0,3
2015	53,9	36,2	9,8	0,2
2016	62,3	28,2	9,2	0,3
2017	64,4	25,9	9,4	0,3
2018	60,7	31,1	8,0	0,2
2019	64,1	27,0	8,7	0,2
2020	64,5	23,2	12,1	0,2
<b>Ortalama</b>	<b>65,2</b>	<b>22,8</b>	<b>11,5</b>	<b>0,5</b>

**Kaynak:** T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri.

Tahakkuk ettirilen cezalardaki nispi dağılım görünümü, tahsilattaki payları itibarıyla büyük ölçüde değişmiştir. Bu noktada Tablo 3’e göz atıldığında, her ne kadar toplam tahsil edilen

para cezaları içerisinde, vergi cezaları hala en yüksek paya sahip olsa da bu pay 14 senelik dönemde gitgide düşmüştür. Nitekim 14 senelik ortalamada tahakkuk ettirilen vergi cezalarının payı %65,2 iken, tahsilattaki payı ortalama olarak %52,8 seviyesinde kalmıştır. Aynı zamanda bazı yıllarda tahsil edilen vergi cezalarının toplam içerisindeki payı tahsil edilen idari para cezalarının ya altında kalmış (2013, 2014 ve 2020 yılları) ya da ona yakın seyretmiştir (2017 ve 2018 yılları). Bu da vergi cezalarının tahsilat kabiliyetinin 2012 yılında itibaren gitgide düştüğünü göstermektedir. Bu durum bir sonraki başlıkta tahsil kabiliyeti bahsinde daha detaylı olarak açıklanacağı için burada yalnızca tahsilattaki payların irdelenmesiyle yetinilecektir. Asıl konuya tekrar geri dönecek olursa; yargı para cezalarının tahakkuktaki yerini, tahsilat anlamında idari para cezalarının aldığı görülecektir. Hatta idari para cezalarının payı istikrarlı bir biçimde artış göstererek, neredeyse asli amacı Hazine yararı ilkesi olan vergi cezalarını yakalamıştır. Nitekim idari para cezalarıyla vergi cezalarının amaç boyutu itibarıyla farklılaşmış olmasına rağmen, bir anlamıyla idari para cezaları *mali amaçlı caydırıcılar* haline almaya başlamıştır. Devletin asli gelir kaynağı olan vergilerin verimliliğinin, sürekliliğinin ve Hazine yararı ilkesinin korunmasına yönelik mali amaçlı caydırıcılar olan vergi cezalarının, idari para cezaları gibi asli amacı kamu düzenine yönelik olan caydırıcıların gerisinde kalması, devlet gelirlerinin amaçsal esaslarında bir sapma olduğu yönündeki yorumu da kuvvetlendirmektedir. Bu noktada bahsedilmesi gereken bir diğer husus da hiç şüphesiz yargı para cezalarının realize edilme düzeyindeki düşüklüktür. Nitekim yargı para cezalarının tahakkuk ettirilen para cezaları içerisindeki payı ikinci sırada iken (Tablo 2: 14 senelik ortalama pay %22,8); tahsil edilen para cezaları içerisinde geriye düşmesi (Tablo 3: 14 senelik ortalama pay %4,8) ve geriye düşerken de tahsilatın aşınması, yargı para cezalarının caydırıcılığını ve ıslah ediciliğini de sorgulanır hale getirmektedir.

**Tablo 3: Toplam Para Cezası Gelirleri İçerisinde Ceza Türlerinin Tahsilat Payları (%)**

Yıl	Vergi Cezaları	İdari Para Cezaları	Yargı Para Cezaları	Diğer Para Cezaları
2007	73,1	21,5	4,3	1,0
2008	59,5	32,8	6,3	1,4
2009	63,5	29,1	5,2	2,3
2010	59,3	33,3	4,5	2,8
2011	62,2	31,6	3,6	2,6
2012	56,7	36,3	4,6	2,4
2013	44,6	48,0	5,1	2,3
2014	39,6	52,2	5,9	2,3
2015	50,0	43,3	5,2	1,6
2016	51,8	41,8	4,6	1,9
2017	47,9	45,2	4,6	2,3
2018	46,3	46,3	5,2	2,3
2019	49,6	44,0	4,5	1,9
2020	35,9	58,0	3,4	2,7
<b>Ortalama</b>	<b>52,8</b>	<b>40,2</b>	<b>4,8</b>	<b>2,1</b>

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri.

Para cezalarının kendi içerisindeki dağılımına bakıp da bu cezaların tahakkuk ve tahsilat itibarıyla genel bütçe gelirleri içerisindeki payına göz atmamak, genel bir değerlendirme yapılımasını güçleştirecektir. Bu bağlamda 2007-2020 yılları arasında tahakkuk ettirilen genel bütçe

gelirleri içerisinde para cezalarının ortalama %14'lük paya sahip olduğu; bu payın 14 senelik bir süreçte sürekli bir artış kat ettiği, hatta 2010 yılından itibaren bu artışın hızlandığı açıkça görülebilmektedir (Tablo 4). Nitekim bütçe hedefi aynı dönemde ortalama %1,7 düzeyinde iken, tahakkukun hedeften 12,3 puan daha fazla olması; *para cezalarının gelir yaratma kapasitesinin* harekete geçirilmeye çalışıldığı izlenimi uyandırmaktadır. Bu noktada bahsedilmesi gereken bir diğer konu da *cezaların caydırıcılığındaki zayıflamadır*. Zira aynı dönem itibarıyla, genel bütçe gelirleri içerisinde tahsil edilen para cezalarının ortalama payı ancak %1,7 düzeyinde kalmıştır. Tahakkuk ortalaması %14 iken tahsilat ortalamasının %1,7 düzeyinde olması; yani 100 TL'lik genel bütçe gelirlerinde tahakkuk para cezalarının payı 14 TL iken, tahsil edilen para cezalarının payının 1,4 TL düzeyinde kalması; tahakkuk ettirilen para cezalarının tahsil kabiliyetinin son derece zayıf olduğunu göstermektedir. Bu noktada varılabilecek bir diğer sonuç da *hedef tutturma kaygısı* ile hareket edildiğidir. Nitekim 14 senelik dönemde neredeyse cetvelle çizilmişçesine, hedef ve tahsilatın aynı oranda olması (%1,7); bütçe hedefinin tutturulduktan sonra tahakkuk ettirilen para cezalarının takip ve tahsiline gidilmediği yönündeki eleştiriyi haklı hale getirmektedir. Bu da para cezalarının ne kadar caydırıcı olduğu veya caydırıcılığının ne denli dikkate alındığı sorularını akla getirmektedir.

**Tablo 4: Para Cezası Gelirlerinin Tahakkuk, Tahsilat ve Gerçekleşme Düzeylerinin Genel Bütçe Gelirleri İçerisindeki Payı (%)**

Yıl	Toplam Tahakkuktaki Payı	Toplam Tahsilattaki Payı	Genel Bütçe Hedefindeki Payı
2007	5,9	2,0	1,7
2008	6,0	1,4	1,7
2009	7,0	1,9	1,4
2010	8,4	1,7	1,4
2011	10,4	2,0	2,0
2012	17,0	1,8	2,0
2013	17,1	2,0	1,8
2014	16,8	1,6	1,8
2015	16,7	1,7	1,8
2016	17,8	1,9	1,7
2017	17,3	1,5	1,7
2018	18,6	1,4	1,6
2019	18,6	1,7	1,3
2020	18,2	1,6	1,3
<b>Ortalama</b>	<b>14,0</b>	<b>1,7</b>	<b>1,7</b>

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri

Bu başlık altında üzerinde durulması gereken son bir husus da genel bütçe gelirleri ile para cezalarında meydana gelen değişim karşılaştırmasıdır (Tablo 5). 14 senelik dönemde tahakkuk ettirilen para cezalarındaki değişim son derece istikrarsız ve dalgalı bir seyir izlemiştir. Bu da elbette para cezalarına konu eylemlerin önceden öngörülemezliğinden ve standart bir seyir izlememesinden kaynaklanmaktadır. Ancak yine de 14 senelik dönemde tahakkuk ettirilen para cezalarının ortalama değişim oranı %26,5 düzeyinde gerçekleşirken, aynı dönemde genel bütçe gelirlerinin ortalama değişim oranı %16,1 düzeyinde kalmıştır. Bu resim tahsilat boyutu itibarıyla değişmiştir. Nitekim 14 senelik dönemde cezaya konu eylemlerin önceden öngörülemezliğinin doğal bir sonucu olarak, tahsil edilen para cezaları da -tıpkı tahakkukta olduğu gibi- istikrarsız bir seyir

izlerken; tahsil edilen genel bütçe gelirindeki değişim nispeten daha istikrarlı olmuştur. Ancak tahsillattaki 14 senelik dönemdeki ortalama değişim, tahsil edilen genel bütçe gelirinine yönsemştir. Daha açık bir ifadeyle; tahsil edilen genel bütçe gelirin'in ortalama değişim oranı %13,7 düzeyinde gerçekleşirken, tahsil edilen para cezalarının ortalama değişim oranı %11,4 düzeyinde kalmıştır. Son olarak bütçe hedefine bakılacak olursa; aynı dönemde hem para cezalarına yönelik hem de genel bütçe gelirlerine yönelik hedeflerdeki değişimin dalgalandığı, ancak yine de iki parametrenin ortalama değişim oranlarının birbirine yakın gerçekleştiği görülmektedir.

**Tablo 5: Genel Bütçe Gelirleri ve Para Cezası Gelirlerinde Değişim Karşılaştırması (%)**

Yıl	Tahakkuk Eden Para Cezalarındaki Değişim	Tahakkuk Eden Genel Bütçe Gelirlerindeki Değişim	Tahsil Edilen Para Cezalarındaki Değişim	Tahsil Edilen Genel Bütçe Gelirlerindeki Değişim	Para Cezalarının Bütçe Hedefindeki Değişim	Genel Bütçe Gelirlerinin Bütçe Hedefindeki Değişim
2007	-0,8	11,0	-15,7	9,7	-	17,9
2008	13,1	12,3	-20,4	9,9	8,6	8,8
2009	23,8	6,2	33,6	2,6	1,7	21,8
2010	48,7	23,4	9,6	17,8	-8,5	-5,3
2011	48,4	20,4	34,7	16,7	71,1	18,0
2012	95,7	19,0	1,9	12,2	16,6	18,4
2013	16,4	16,1	26,4	16,7	5,1	12,4
2014	9,2	11,0	-11,3	8,9	9,8	8,7
2015	15,3	15,8	21,6	13,6	9,4	12,2
2016	28,6	20,7	26,1	14,9	10,9	19,8
2017	9,2	12,4	-9,8	13,8	14,5	10,6
2018	31,4	22,4	11,6	20,0	9,0	16,7
2019	15,8	15,7	41,2	16,4	-1,7	26,7
2020	16,3	19,2	9,8	18,0	9,1	8,6
<b>Ortalama</b>	<b>26,5</b>	<b>16,1</b>	<b>11,4</b>	<b>13,7</b>	<b>12,0</b>	<b>14,0</b>

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri.

#### 4.5. Para Cezası Gelirlerinde Tahsil Kabiliyeti

Para cezalarının geniş anlamıyla kamu geliri, dar anlamıyla devlet geliri olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği noktasında bakılması gereken en önemli parametrelerden biri hiç şüphesiz, tahakkuk ettirilen para cezası gelirlerinin ne kadarının tahsil edilip bütçe gelirlerine dönüştürdüğünü gösteren tahsil kabiliyetidir. Bu noktada öncelikli olarak Tablo 6'daki veriler ışığında her bir para cezası geliri itibarıyla tahsil kabiliyetine bakmak faydalı olacaktır.

Para cezası gelirleri içerisinde en yüksek tahsil kabiliyetine -hem tahakkuktaki hem de tahsillattaki payı diğerlerine kıyasla en düşük olan- *diğer para cezalarının* sahip olduğu görülmektedir. Tahsil kabiliyeti bakımından diğer para cezalarının ardından gelen ve trafik para cezaları, çevre idari para cezaları gibi alt kalemlerden oluşan *idari para cezalarının*, tahsillattaki payının yüksekliği nedeniyle hem vergi cezalarının hem de yargı para cezalarının üzerinde olduğu tespit edilebilmektedir (Tablo 6). Buna karşın hem tahakkuktaki hem de tahsillattaki payı en yüksek olan *vergi cezalarının* en düşük tahsil kabiliyetine sahip para cezası türü olması, vergi güvenliğinin sağlaması noktasında son derece zayıf kaldığı sonucuna bizleri ulaştırmaktadır. Bu durumun ortaya çıkışına mali uyumu düşük kesimlerin borç yapılandırmasına yönelik yüksek beklentisinin, kamu mali yönetiminin 10 yıllık dönemde 6 borç yapılandırması

ile bu beklentiyi cevapsız bırakmamasının ve mali uyumu yüksek kesimlerin ise borç yapılandırılmaları nedeniyle uyumlarının azalmasının doğrudan etki ettiğini söylemek çok da yanlış olmayacaktır. Dolayısıyla borç yapılandırması beklentisinin neredeyse her iki senede bir karşılanması ve bu nedenle de kamu borçlularının mali uyumunun gitgide aşınması cezaların tahsil kabiliyetini zayıflatırken, mali yönetim de tahsil kabiliyeti zayıflayan para cezaları (özelde vergi cezaları) için yeni borç yapılandırmalarına gitme yolunu izlemek zorunda kalmaktadır. İki sürecin birbirini beslemesi neticesinde de para cezalarının eksenini asli amacından her geçen gün daha da kaymaktadır. Ancak eksen para cezalarının asli amacından kayarken, anılan nedenlerin de etkisiyle kamu maliyesi açısından bu cezaların gelir yaratma kapasitesi daha da zayıflamaktadır. Bu noktada borç yapılandırmalarının gerçek ve kalıcı birer çözüm olup olmadığı sorusuna esaslı cevap aranması gerekmektedir.

Vergi cezalarının hem yıllar itibarıyla tahsil kabiliyetinin dramatik şekilde zayıflaması hem de 14 senelik dönemde ortalama tahsil kabiliyetinin %9,3 oranla en düşük düzeyde olması yukarıdaki tespiti haklı çıkarmaktadır. Böyle bir durumda da borç yapılandırması adıyla vergi aflarının gündeme gelmesi şaşılacak bir durum değildir. Eğer bir gelir idaresi 14 senelik dönemde tahakkuk ettirdiği 100 TL'lik para cezalarının yalnızca 9,3 TL'sini tahsil edebiliyorsa; ne vergi cezalarının caydırıcılığından ne idarenin etkinliğinden ne de mükelleflerin mali (vergiye gönüllü) uyumunda bahsedilemeyecektir. 2020 yılı itibarıyla konuya bakıldığında durumun endişe verici boyutu daha da net anlaşılacaktır. Nitekim 2020 yılında vergi cezalarının tahsil kabiliyeti %3,1 düzeyinde kalmış; yani tahakkuk ettirilen para cezalarının neredeyse tamamı tahsil edilememiştir. Böyle bir durumda ise mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu sağlamanın ne kadar mümkün olduğu okuyucunun yorumuna ve takdirine bırakılmıştır.

Konuya *yargı para cezalarının* tahsil kabiliyeti itibarıyla yaklaşıldığında durumun daha da ağır olduğu görülmektedir. Tahakkuk ettirilen para cezaları içerisindeki pay bakımından vergi cezalarının ardından gelen yargı para cezalarının tahsil kabiliyeti; 2012 yılından itibaren neredeyse %0'a yaklaşmıştır. Nitekim Tablo 6'dan açıkça görüldüğü üzere; 2012-2020 yılları arasındaki 9 senelik dönemde tahakkuk ettirilen yargı para cezaları neredeyse hiç tahsil edilememiştir. O halde nasıl olur da cezaların caydırıcılığından veya ıslah ediciliğinden bahsedilebilir?

Vergi ve yargı para cezalarında tahsil kabiliyetinin zayıflığı, genel anlamda toplam para cezalarının tahsil kabiliyetini de olumsuz yönde etkilemiş ve 14 senelik dönem itibarıyla ortalama tahsil kabiliyeti %11,3 düzeyinde kalmıştır. Gündelik dilde “para cezası kesilmesi” şeklinde dile getirilen tahakkuk ettirilen para cezalarının tahsile konu edilen kısmının zayıf kalması, genel anlamda para cezalarının caydırıcılığını ve ıslah ediciliğini de sorgulanır hale getirmektedir. Nitekim tahsil edilemediği sürece para cezasını tahakkuk ettirmenin pratik yönden bir anlamı da kalmamaktadır. Bu durum “Toplam Para Cezası Gelirlerinde Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti” bahsinde detaylı olarak ve genel bütçe gelirlerinde tahsil kabiliyeti konusu ile karşılaştırma yapılarak irdelenecektir.



**Tablo 6: Genel Bütçe Gelirleri ve Para Cezası Gelirleri Tahsil Kabiliyeti Karşılaştırması (%)**

Yıl	Para Cezası Gelirlerinde Tahsil Kabiliyeti					Genel Bütçe Gelirlerinde Tahsil Kabiliyeti
	Diğer Para Cezaları	İdari Para Cezaları	Yargı Para Cezaları	Vergi Cezaları	Toplam Para Cezaları	
2007	28,3	42,5	39,5	25,4	28,3	85,0
2008	30,5	39,4	38,0	15,0	19,9	83,2
2009	47,8	37,8	49,7	17,0	21,5	80,4
2010	45,6	35,2	47,3	11,4	15,9	76,8
2011	53,0	37,6	47,0	10,4	14,4	74,4
2012	53,9	33,8	0,7	10,2	7,5	70,1
2013	59,4	37,2	0,9	8,3	8,1	70,5
2014	56,4	33,1	0,9	5,5	6,6	69,2
2015	48,2	30,9	1,0	6,5	7,0	67,9
2016	48,9	31,0	1,1	5,7	6,8	64,6
2017	47,1	27,1	1,0	4,2	5,6	65,4
2018	67,3	27,8	0,8	3,7	4,8	64,1
2019	68,6	29,4	1,0	4,5	5,8	64,5
2020	77,4	26,4	0,8	3,1	5,5	63,9
<b>Ortalama</b>	<b>52,3</b>	<b>33,5</b>	<b>16,4</b>	<b>9,3</b>	<b>11,3</b>	<b>71,4</b>

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri.

#### 4.6. Para Cezası Gelirlerinde Tahmin Kabiliyeti

Para cezalarına yönelik bakılması gereken bir diğer parametre de tahmin kabiliyetidir. Tahsil kabiliyeti büyük ölçüde yönetilebilir kriterlere bağlı olsa da para cezalarının tahmini, suç ve kabahatlerin ve dolayısıyla da bunlara yönelik cezaların öngörülebilirliğinin güç olması nedeniyle elbette son derece güçtür. Fakat burada esas önemli olan; tahsil kabiliyetindeki zayıflığın, tahmin kabiliyetinde de söz konusu olup olmadığının tespiti. Bu bağlamda her bir para cezası türü itibarıyla bir değerlendirme yapılacak olursa; tahsil kabiliyetindeki resmin, tahmin kabiliyetinde neredeyse ters yönde değiştiği söylenebilir. Nitekim Tablo 7'den de görüldüğü üzere; münferit olarak birkaç yıldaki negatif yönlü değişimler -yani tahmin kabiliyetindeki zayıflık- ve senelik doğal dalgalanmalar ihmal edilecek olursa; 14 senelik dönemde ortalama olarak idari para cezalarının (%126,2) ve vergi cezalarının tahmininde (%110,9) pozitif yönde, yargı para cezalarında (%98,7) ve diğer para cezalarında (%98,1) ise çok düşük oranda negatif yönde bir sapma meydana geldiği anlaşılmaktadır. Bu durumda yapılacak yorum ise bütçe hedefinin tutturulabilmesi amacıyla para cezalarının tahsiline gidildiği, yani cezaların caydırıcılığından ve ıslah ediciliğinden ziyade gelir yaratma kapasitesine ve mali verimliliğine ağırlık verildiğidir. Yönetilebilir karakterde olan tahsil kabiliyetinin zayıf iken; yönetilebilirliği büyük ölçüde öngörülebilirlik düzeyine bağlı olan tahmin kabiliyetinin güçlü olması, bu yöndeki yorumu haklı hale getirmektedir. Daha açık bir ifadeyle tahakkuk eden (kesilen) cezanın tahsil edilmesi meselesi, bu cezaların önceden tahmin edilmesinden daha kolay iken; veriler itibarıyla varılan sonucun tam tersi yönde olması, para cezalarında mali amacın asli amacın önüne geçtiğini anlatmaktadır.

**Tablo 7: Genel Bütçe Gelirleri ve Para Cezası Gelirleri Tahmin Kabiliyeti Karşılaştırması (%)**

Yıl	Para Cezası Gelirlerinde Tahmin Kabiliyeti					Genel Bütçe Gelirlerinde Tahmin Kabiliyeti
	İdari Para Cezaları	Vergi Cezaları	Yargı Para Cezaları	Diğer Para Cezaları	Toplam Para Cezaları	
2007	199,7	127,0	138,5	7,6	117,5	100,8
2008	146,0	68,1	113,2	178,7	86,0	101,9
2009	108,6	118,6	94,9	84,2	113,1	85,8
2010	163,9	125,5	112,1	127,8	135,4	106,8
2011	123,5	100,9	90,9	99,3	106,6	105,6
2012	108,3	84,3	121,0	88,4	93,2	100,1
2013	164,0	82,8	131,5	104,2	112,1	104,0
2014	118,3	68,5	99,2	87,5	90,5	104,1
2015	86,3	123,7	80,5	63,2	100,6	105,4
2016	110,4	118,5	100,5	139,4	114,4	101,1
2017	92,4	91,0	69,4	83,2	90,1	104,0
2018	69,2	170,8	54,7	46,5	92,3	107,0
2019	118,6	164,7	79,2	75,6	132,6	98,3
2020	157,3	108,4	96,9	187,6	133,4	106,8
<b>Ortalama</b>	<b>126,2</b>	<b>110,9</b>	<b>98,7</b>	<b>98,1</b>	<b>108,4</b>	<b>102,3</b>

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri.

#### 4.7. Toplam Para Cezası Gelirlerinde Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti

“Para Cezası Gelirlerinde Tahsil Kabiliyeti” bahsinde de anlatıldığı üzere, genel anlamda para cezalarında tahsil kabiliyetinin son derece düşük olduğuna hiç şüphe yoktur. Nitekim Tablo 8’den de görüldüğü üzere; 2007 yılından itibaren toplam para cezalarında tahsil kabiliyeti yıllar itibarıyla gitgide erirken, 14 senelik dönemde ortalama olarak 100 TL’lik tahakkuk ettirilen para cezalarının yalnızca 11,3 TL’sinin tahsile konu edilmesi, bu gelir türünde tahsil kabiliyetinin zayıflığını açıkça ortaya koymaktadır. Devletin asli nitelikteki ancak sürekli ve istikrarlı bir gelir kaynağı olmayan para cezaları açısından tahsil kabiliyetinin zayıf olması; hem para cezaları ile ulaşılmak istenen amacı zayıflatmakta hem de tahakkuktaki birikmeyi eritmek amacıyla muhtelif şekil ve kapsamlardaki borç yapılandırmalarını gündeme getirmektedir. Borç yapılandırmaları da bir taraftan cezaların caydırıcılığını zayıflatırken, diğer taraftan vergiye gönüllü uyumu yüksek kamu borçlularının uyum düzeylerinin aşınmasına neden olabilmektedir. Yani tahakkuk eden para cezaları ile tahsilat arasındaki uçurum arttıkça, alacakların Hazineye intikalini hızlandırmak için gidilen borç yapılandırmaları, daha önceden düzenli olarak borçlarını ödeyen kişilerde adalet ilkesinin zedelendiği yönünde algının güçlenmesine ve buna bağlı olarak da bu kişilerin uyumlarının azalmasına neden olabilmektedir.

Tahsil kabiliyetinin zayıflamasının sonuçları bağlamında değinilmesi gereken bir diğer nokta da -“Genel Bütçe Gelirlerinde Tahsil Kabiliyeti” başlıklı bahiste değinilen- iyi bir gelir politikasının taşınması gereken temel özelliklerle, mevcut durumun ne kadar örtüşmektedir. Bu noktada para cezası gelirlerinin tahsil kabiliyetindeki zayıflama; kamu borçluları arasında eşitliğin, belirliliğin ve adaletin bozulması nedeniyle kamu yönetimine olan güvenin sarsılması, kamu borçlularının borçlarını ifa etme noktasında rıza düzeylerinin düşmesi, gelir idaresinin etkinlikten uzaklaşması, devletin uygun gelir kaynaklarından mahrum kalması nedeniyle kamu sektöründe gelir açıklarının artması, iktisadi büyüme ve kalkınmanın olumsuz yönde etkilenmesi, para cezalarının caydırıcılığının ve ıslah ediciliğinin zayıflaması sonuçlarını gündeme getirmektedir. Dolayısıyla tahsil

kabiliyetindeki zayıflamaya yalnızca Hazineci bakış açısıyla yaklaşılması doğru olmayıp, bu fenomenin hukuki ve sosyo-ekonomik sonuçlarının da olduğu ihmal edilmemelidir.

**Tablo 8: Para Cezası Gelirlerinde Tahsil ve Tahmin Kabiliyeti (Toplu Gösterim)**

Yıl	Tahsil Kabiliyeti				Tahmin Kabiliyeti		
	Tahakkuk (A) (Bin TL)	Tahsilat (B) (Bin TL)	Tahsil Kabiliyeti (B/A) %	Sapma Düzeyi (%)	Bütçe Hedefi (C) (Bin TL)	Tahmin Kabiliyeti (B/C) %	Sapma Düzeyi (%)
2007	12.976.100	3.676.656	28,3	-71,7	3.129.396	117,5	+17,5
2008	14.681.672	2.925.353	19,9	-80,1	3.399.900	86,0	-14,0
2009	18.173.332	3.908.374	21,5	-78,5	3.457.012	113,1	+13,1
2010	27.026.510	4.284.177	15,9	-84,1	3.163.975	135,4	+35,4
2011	40.119.944	5.772.319	14,4	-85,6	5.414.705	106,6	+6,6
2012	78.513.681	5.883.506	7,5	-92,5	6.313.806	93,2	-6,8
2013	91.362.164	7.434.964	8,1	-91,9	6.634.524	112,1	+12,1
2014	99.757.052	6.594.247	6,6	-93,4	7.285.627	90,5	-9,5
2015	115.052.595	8.016.613	7,0	-93,0	7.972.282	100,6	+0,6
2016	147.913.040	10.108.704	6,8	-93,2	8.839.078	114,4	+14,4
2017	161.583.237	9.122.440	5,6	-94,4	10.119.619	90,1	-9,9
2018	212.303.504	10.184.242	4,8	-95,2	11.030.729	92,3	-7,7
2019	245.923.874	14.377.508	5,8	-94,2	10.843.635	132,6	+32,6
2020	285.967.524	15.792.327	5,5	-94,5	11.835.213	133,4	+33,4
<b>Ortalama</b>			<b>11,3</b>	<b>-88,7</b>		<b>108,4</b>	<b>+8,4</b>
<b>Toplam</b>	<b>1.551.354.229</b>	<b>108.081.430</b>			<b>99.439.501</b>		

Kaynak: T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri.

Tahsil kabiliyeti noktasında, büyük resimde yani genel bütçe gelirlerinde de ne yazık ki durum pek farklı değildir. “Genel Bütçe Gelirlerinde Tahsil Kabiliyeti” başlıklı bahiste tafsilatı ile anlatıldığı üzere; tahsil kabiliyeti, her sene gitgide zayıflamıştır. Bu durum genel bütçe gelirleri ve para cezası gelirleri tahsil kabiliyeti karşılaştırmasının yapıldığı Tablo 6 ve Tablo 9’da açıkça görülmektedir. Bir gelirin tahakkuk ettirilmesi, onun Hazineye intikali için yeterli olmayıp, aynı zamanda tahakkuk-tahsilat uyumunun birlikte gerçekleşmesi beklenir. Ancak Türk Kamu Mali Yönetiminde ne genel bütçe gelirleri ne de para cezası gelirleri itibarıyla bu beklentinin karşılandığını söylemek çok da mümkün değildir. Zira 14 senelik dönemde ortalama olarak tahsil kabiliyeti anlamında genel bütçe gelirlerinde sapma -28,6 puan iken; para cezası gelirlerinde sapma -88,7 şeklinde olmuştur.

**Tablo 9: Tahsil ve Tahmin Kabiliyetinde Sapma Düzeyleri (Puan)**

Yıl	Tahsil Kabiliyetinde Sapma Düzeyi		Tahmin Kabiliyetinde Sapma Düzeyi	
	Para Cezası Gelirlerinde	Genel Bütçe Gelirlerinde	Para Ceza Gelirlerinde	Genel Bütçe Gelirlerinde
2007	-71,7	-15,0	+17,5	+0,8
2008	-80,1	-16,8	-14,0	+1,9
2009	-78,5	-19,6	+13,1	-14,2
2010	-84,1	-23,2	+35,4	+6,8
2011	-85,6	-25,6	+6,6	+5,6
2012	-92,5	-29,9	-6,8	+0,1
2013	-91,9	-29,5	+12,1	+4,0
2014	-93,4	-30,8	-9,5	+4,1
2015	-93,0	-32,1	+0,6	+5,4
2016	-93,2	-35,4	+14,4	+1,1
2017	-94,4	-34,6	-9,9	+4,0
2018	-95,2	-35,9	-7,7	+7,0
2019	-94,2	-35,5	+32,6	-1,7
2020	-94,5	-36,1	+33,4	+6,8
<b>Ortalama</b>	<b>-88,7</b>	<b>-28,6</b>	<b>+8,4</b>	<b>+2,3</b>

**Kaynak:** T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü, Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri.

Para cezalarına konu eylemlerin önceden tahmin edilmesi neredeyse imkansızdır. Dolayısıyla öngörülebilirlik düzeyi zayıf olan para cezalarının tahmini diğer kamu gelirlerine kıyasla son derece güçtür. Bu güçlüğün doğal bir sonucu olarak -eğer varsa da- tahmin kabiliyetinin zayıf olması kabul edilebilir bir durumdur. Ancak bu güçlüğe rağmen Türk Kamu Mali Yönetiminde para cezalarının tahmin kabiliyetinin, tahsil kabiliyetine kıyasla daha iyi bir durumda olması hayli dikkat çekici ve ilginçtir. Zira tahsil kabiliyeti gibi elde olan ve yönetilebilir unsurlarda görülen zafiyetin, öngörülebilirlik düzeyi son derece düşük ve tahmin edilen para cezaları ile tahsilat arasındaki ilişkiyi gösteren tahmin kabiliyetinde görülmemesi, iyimser bir yorum yapmayı güçleştirmektedir. Daha açık bir ifadeyle; toplam para cezalarında tahmin kabiliyetinin -her bir para cezası gelirlerinde yıllar itibarıyla dalgalanma gösterse de- 2007-2020 yılları arasındaki 14 senelik dönemde ortalama olarak pozitif yönde olması (%108,4), bütçe hedefi tutturmaya yönelik bir ceza tahsilat amacı ile hareket edildiği yönünde yorum yapılmasını haklı hale getirmektedir (Tablo 8). Nitekim tahsil kabiliyeti çok zayıf iken tahmin kabiliyetinin pozitif yönde ve bütçe hedefi ile uyumlu olması, para cezalarının caydırıcılığından ziyade gelir yaratma kapasitesine ve mali verimliliğine önem verildiğini göstermektedir. Bu durum da bizleri para cezalarının mali caydırıcılar olarak değil de birer sürekli devlet geliri olarak değerlendirildiği sonucuna ulaştırmaktadır.

Tahmin kabiliyetine sapma düzeyi bağlamında bakıldığında da aynı sonuca ulaşılmaktadır. Nitekim gerek genel bütçe gelirlerindeki gerekse de para cezası gelirlerindeki tahsil kabiliyetinden sapma negatif yönde iken; her iki parametrede de sapmanın tahmin kabiliyeti bakımından pozitif yönde olduğu görülmektedir. 2007-2020 yılları arasında ortalama olarak tahmin kabiliyeti anlamında genel bütçe gelirlerinde sapma +2,3 puan iken; para cezası gelirlerinde sapma +8,4 şeklinde olmuştur (Tablo 9). Bu durum da para cezası gelirlerine, gelir yaratma kapasitesi ve mali verimlilik bağlamında yaklaşıldığını göstermektedir. Yani bütçe hedefi tutturulduysa veya tahmin kabiliyetinde pozitif yönde bir sapma olduysa, tahsil kabiliyetinin zayıflığı sorunu ve bu

nedenle de kamu sektörünün mahrum kalacağı mali kaynak meselesi geri planda kalmış gibi görünmektedir.

Tahmin ve tahsil kabiliyetindeki bu dengesizliği parasal tutarlar itibarıyla ortaya koyarak çalışmayı neticelendirmek doğru olacaktır. Bu kapsamda 14 senelik dönemde yaklaşık 1,55 Trilyon TL'lik toplam para cezası tahakkuk ettirilmiş olmasına rağmen, toplamda yalnızca 108 milyar TL'lik para cezası tahsil edilebilmiştir. Bu durum ise esasında kamu maliyesinin bahse konu dönemde tahakkuk etmiş yani muaccel hale gelmiş ancak tahsil edilememiş olan 1,44 Trilyon TL'lik doğmuş (haklı) gelirden mahrum kalması anlamına da gelmektedir (Bkz. Tablo 8). Aynı dönem itibarıyla toplam genel bütçe gelir hedefinin 6,3 Trilyon TL olduğu dikkate alınacak olursa (Bkz. Tablo 1); 14 senede mahrum kalınan gelir, toplam genel bütçe gelir hedefinin %22,8'ine denk gelmektedir ve bu da neredeyse çeyrek pay demektir.

Konuya bir de genel bütçe gelirleri itibarıyla yaklaşmak doğru olacaktır. Bu kapsamda 14 senelik dönemde yaklaşık 9,5 trilyon TL'lik toplam genel bütçe geliri tahakkuk ettirilmiş olmasına rağmen, toplamda 6,5 trilyon TL'lik genel bütçe gelirinin tahsil edilmiş olması, aslında kamu maliyesinin bahse konu dönemde 3 Trilyon TL'lik doğmuş (haklı) gelirden mahrum kalması anlamına da gelmektedir. Aynı dönem itibarıyla toplam genel bütçe gelir hedefinin 6,3 Trilyon TL olduğu dikkate alınacak olursa (Bkz. Tablo 1); 14 senede mahrum kalınan gelir, toplam genel bütçe gelir hedefinin %47,6'ine denk gelmektedir ve bu da neredeyse yarım pay demektir. Gerek para cezası gelirlerinde gerekse genel bütçe gelirlerindeki hedef odaklı ancak tahsil kabiliyeti zayıf uygulamalar, kamu sektörünün büyük montanlardaki gelirden mahrum kalması sonucunu doğurmuştur. Peki bu, Türk Kamu Maliyesinin göze almakta ısrar edebileceği bir maliyet midir? Eğer öyleyse kamu sektörü bir bütün halinde borç sarmalından nasıl kurtulacaktır?

## 5. Tartışma ve Sonuç

Tahsil ve tahmin kabiliyeti, kamu mali yönetimleri açısından kendi içerisinde birer başarı(-sızlık) parametresi olarak değerlendirilebilir. Ancak her iki kabiliyet türü de farklı içsel ve dışsal pek çok faktörün etkisi altındadır. Bu faktörler nedeniyle; her tahakkuk ettirilen devlet geliri tahsil edilemeyebileceği gibi, bu gelirlere yönelik hedef ve tahsilat (gerçekleşme) uyumsuzluğunun yaşanması da olasıdır. Bu olası duruma karşın; kamu mali yönetimlerinden yine de tahakkuk ettirdiği her kuruş devlet gelirini tahsil etmesi, hedef ve gerçekleşme uyumunu sağlaması daima beklene gelmiştir. Bu beklentinin karşılanamaması sonuç itibarıyla; tahmin kabiliyeti boyutunda uygulanan politikalara yönelik güvensizliği ve iktisadi, sosyal ve siyasi istikrarsızlıkları, tahsil kabiliyeti boyutunda ise borç yapılandırılmalarından kaynaklı mali uyumsuzlukları, adalet ve eşitlik ilkelerinin zedelenmesini, kamu hizmet sunumunda verimli ve etkin olmayan uygulamaları, düşük ve istikrarsız iktisadi büyüme ve kalkınma düzeylerini gündeme getirecektir. Beklenti ve sonuçlar bakımında, Türk Kamu Mali Yönetimine yönelik 2007-2020 tarih aralığındaki 14 senelik dönem, dikkate değer veriler sunmaktadır.

Türk Kamu Mali Yönetiminde genel bütçe gelirlerinde (devlet gelirinde) tahsil kabiliyetinin -14 senelik dönem itibarıyla- istikrarlı bir şekilde zayıflayıp ortalama olarak %71,4 düzeyinde kalmış olması öncelikli olarak dikkat çekici bir durumdur. Devlet gelirlerinin tahsil kabiliyetindeki bu zayıflamanın olası sonuçlarıysa; kronik bütçe açığı, kamu kesimi borçlanma gereğindeki artış, ekonomik istikrarsızlıklar, özel sektör açısından dışlama etkisi, düşük iktisadi büyüme ve borç yapılandırmaları şeklinde değerlendirilebilir. İşin ilginç ve dikkat çekici tarafı ise bu süre zarfında tahsil kabiliyetini artırmak ana amacıyla girilen borç yapılandırmalarından beklenen sonuca ise ulaşamamış olmasıdır. Nitekim son on yıllık dönemde yapılan beş adet borç yapılan-

dırmasının ardından, tahsil kabiliyetinin -artmak bir yana- zayıflamaya devam ettiği açık bir gerçektir. Uygulama kolaylıkları nedeniyle borç yapılandırılmalarına yönelik ısrarlı tercih, kamu borçlularının uyumunu olumsuz yönde etkilediği için hem tahsil kabiliyetindeki zayıflıktan kaynaklanan bir sonuç hem de anılan kabiliyetteki zayıflığı besleyen bir neden halini almıştır.

Genel bütçe gelirlerinin tahsil kabiliyetindeki zayıflığın, tahmin kabiliyetinde görülmemesi manidardır. Şöyle ki; 14 senelik dönemde (2008 Küresel mali krizinin etkisiyle 2009 yılındaki negatif sapma ihmal edilecek olursa) tahmin kabiliyetinin %102,3 ortalamayla istikrarlı ve kamu mali yönetimin de bu noktada başarılı olduğu açıktır. Burada zihinleri kurcalayan soru; tahmin kabiliyetindeki başarının neden tahsil kabiliyetinde de gösterilemediğidir. Bahse konu sorunun cevabını ise yerleşik mali paradigmalara verecektir. Ancak doktriner olarak; iki parametrenin sonuçlarındaki tenakuz, hedef odaklı bir tahsilat planlaması yapıldığı ve hedef tutturulduktan sonra tahsilat düzeyini artırmak amacıyla ilave bir gayretin gösterilmediği vargısını kuvvetlendirmektedir. Bu vargıdan, tahminde gösterilen başarının daha az önemli olduğu sonucu da çıkarılmamalıdır.

Çalışmanın esas konusunu teşkil eden para cezalarına göz atıldığında, genel bütçe gelirlerindeki çok da farklı bir resimle karşılaşmamaktadır. Hatta asli amaçlarını zayıflatacak şekilde, para cezalarının mali amaçlı birer kamu geliri olarak telakki edildiği sonucuna dahi varılabilecektir. Bilindiği üzere cezaların amaçlarına yönelik doktrinde farklı görüşler mevcut olsa da bu amaçların temelinde; önleme, caydırma, ıslah etme ve düzenleme suretiyle toplumu ve toplumsal düzeni korumak vardır. Bu amaçlarla uyumlu olarak para cezalarında esas, bu cezaların ödenebilir nitelikte olmasıdır. Zira en etkili para cezası, hiç şüphesiz ödenebilendir. Eğer para cezaları uygulanamaz ve takip edilemez hale getirilir, iktisadi şartlara uydurulamaz, hasılı ödenmez/ödenemez tutarlara çıkarılır ise amaca ulaşılması da güçleşir. Meseleye dışsallık perspektifinde de yaklaşılabilir. Özellikle negatif dışsallıkları engellemek ve neden olan kişiler nezdinde içselleştirmek konusunda para cezaları, önemli düzenleyici araçlardır. Daha açıklayıcı bir ifadeyle; negatif dışsallığa neden olan kesimlerin topluma yükledikleri maliyeti üstlenmeleri, para cezaları kanalıyla sağlanır. Bu bakımdan hukuk doktriniyle uyumlu olarak mali doktrinde de amaç; negatif dışsallığa neden olan eylemlerin önlenmesi, caydırılması ve karar alıcıların ıslah edilmesidir. İster hukuk isterse de mali doktrin itibarıyla konuya yaklaşılmış olsun, para cezaları esasında mali amaçlı değil mali sonuçlu tali, süreksiz, istikrarsız ve öngörülemeyen devlet gelirlerindedir. Eğer amaçsal olarak para cezalarının gelir yaratma kapasitesine odaklanılacak olursa, asli amacının zedelenmesi de kaçınılmaz hale gelecektir. Bu durum ise mali olarak para cezalarının tahakkuk ve tahsilat payları, bu cezalarda tahsil ve tahmin kabiliyeti ile ölçülebilir.

Tahakkuktaki paylar itibarıyla vergi cezaları diğer para cezalarına kıyasla daha yüksek bir paya sahiptir. Bu durum vergi uyumunun düşük olduğu şekilde değerlendirilmeye müsaittir. Konuya tahsilattaki paylar itibarıyla yaklaşıldığında ise çok farklı bir resimle karşılaşmaktadırlar. 14 senelik dönemde, vergi cezalarının toplam para cezası gelirleri içerisindeki tahsilat payı düşerken, idari para cezalarının payı artmış ve bir yönüyle mali amaçlı caydırıcılar haline gelmiştir. Para cezası gelirlerinin tahakkuk, tahsilat ve gerçekleştirme düzeylerinin genel bütçe gelirleri içerisindeki payına bakıldığında aynı dönemde; tahakkuktaki payının istikrarlı bir şekilde arttığı ve genel bütçe hedefinin çok üzerinde olduğu, ancak düşük seyreden toplam tahsilattaki payının ise genel bütçe hedefi ile uyumlu olduğu görülmektedir. Bu resim para cezalarının birer kamu geliri olarak değerlendirildiğini ve gelir yaratma kapasitesine odaklanıldığını, bütçe hedeflerinin tutturulması amacıyla (kaygısıyla) tahsilata konu edildiklerini göstermektedir. Nitekim 14 senelik dönemde neredeyse cetvelle çizilmişçesine hedef ve tahsilatın aynı oranda olması (%1,7);

bütçe hedefinin tutturulduktan sonra tahakkuk ettirilen diğer para cezalarının takip ve tahsiline gidilmediği yönündeki eleştirel vargıyı haklı hale getirmektedir. Bu da para cezalarının ne kadar caydırıcı olduğu veya caydırıcılığının ne denli dikkate alındığı sorularını akla getirmektedir.

Para cezalarının devlet geliri olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği noktasında bakılması gereken en önemli parametrelerden biri de tahsil kabiliyetidir. Para cezası gelirleri içerisinde en yüksek tahsil kabiliyetine -hem tahakkuk hem de tahsilattaki payı diğer para cezalarına kıyasla en düşük olan- diğer para cezaları sahiptir. Buna karşın hem tahakkuk hem de tahsilattaki payı en yüksek para ceza türü olan vergi cezalarının, en düşük tahsil kabiliyetine sahip para cezası geliri olması, vergi güvenliğinin sağlanması noktasında vergi cezalarının son derece zayıf kaldığı sonucuna bizleri ulaştırmaktadır. Genel bir anlatımla 14 senelik dönemde, toplam para cezalarının tahsil kabiliyeti ortalama olarak %11,3 düzeyinde kalırken; bu ortalama diğer para cezalarında %52,3, idari para cezalarında %33,5, yargı para cezalarında %16,4 ve vergi cezalarında %9,3 düzeyinde gerçekleşmiştir. Peki bu kadar düşük bir tahsil kabiliyeti ile para cezalarında önleme, caydırma, ıslah etme ve düzenleme amaçlarından ne kadar bahsedilebilir? Dolayısıyla tahsil kabiliyetindeki zayıflamaya yalnızca Hazineci bakış açısıyla yaklaşılması doğru olmayıp, bu fenomenin hukuki ve sosyo-ekonomik sonuçlarının da olduğu ihmal edilmemelidir.

Meseleye tahmin kabiliyeti itibarıyla yaklaşıldığında ilginç bir resimle karşılaşılmaktadır. Yönetilebilir nitelikteki tahsil kabiliyetindeki zayıflığa rağmen, öngörülemezlik vasfı ile malul olan tahmin kabiliyetinde açık bir başarı söz konusudur. Nitekim 14 senelik dönemde, toplam para cezalarına yönelik tahmin kabiliyeti ortalama olarak %108,4 şeklinde gerçekleşirken; bu ortalama idari para cezalarında %126,2, vergi cezalarında %110,9, yargı para cezalarında %98,7 ve diğer para cezalarında %98,1 düzeyine ulaşmıştır. Aynı dönemde genel bütçe gelirlerinde tahmin kabiliyetinin ortalaması ise %102,3 şeklinde gerçekleşmiştir. Bu durum da bizleri bütçe hedefinin gerçekleştirilmesi amacıyla para cezalarının tahsiline gidildiği, yani cezaların caydırıcılığından ve ıslah ediciliğinden ziyade, gelir yaratma kapasitesine ve mali verimliliğine ağırlık verildiği sonucuna götürmektedir. Dolayısıyla para cezalarında tahsil kabiliyeti tahmin kabiliyetinden daha kolay ve önemli bir mesele iken; veriler itibarıyla varılan sonucun tam tersi yönde olması, para cezalarında mali amacın asli amacın önüne geçtiğini anlatmaktadır.

Sonuç olarak; para cezalarının düzenli bir kamu geliri olup olmadığı doktriner anlamda tartışmalı olsa da Türk Kamu Mali Yönetiminde bu amaca dahi hedef odaklı yaklaşımlar (tahmin kabiliyetine ağırlık verilmesi) nedeniyle ulaşılamadığı, başta sıklıkla başvuru borç yapılandırılmaları olmak üzere farklı etken ve sorunlar nedeniyle tahsil kabiliyetinde görülen zayıflığın cezaların asli amaçlarına erişilmesini güçleştirdiği ve bu bakımdan para cezalarında amaçsal bir eksen kayması olduğu yadsınamaz bir gerçektir. Asli amaca ulaşılmasına engel teşkil edecek şekilde mali amacın ön planda tutulması, uygulama bakımından bir tercih meselesidir ve entelektüel anlamda değerlendirmeye değerdir. Ancak bu tercih ve değerlendirmeye gidilirken, tahsil kabiliyetinin yükseltilmesi suretiyle kamu gelirlerinin de artırılması beklenir. Oysa ki eldeki mevcut veriler gelir yaratma kapasitesi bakımından, ne yazık ki para cezalarında eksen kaymasının mali verimliliğe bir katkı yapmadığını da göstermektedir. O halde nihai soru “Para cezalarına yönelik amaç boyutundaki eksen kayması, beklendiği yönde sonuç verebilmiş midir?” şeklinde olacaktır. Bu çalışma sonuç olarak bu soruya kısa ve net bir biçimde “hayır” cevabını verebilmiştir.

**Hakem Değerlendirmesi:** Dış bağımsız.

**Çıkar Çatışması:** Yazar çıkar çatışması bildirmemiştir.

**Finansal Destek:** Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

**Peer-review:** Externally peer-reviewed.

**Conflict of Interest:** The author has no conflict of interest to declare.

**Grant Support:** The author declared that this study has received no financial support.

---

## Kaynakça/References

- AICPA (Association of International Certified Professional Accountants) (2017). *Tax policy concept statement 1 - Guiding principles of good tax policy: A framework for evaluating tax proposals*. Retrieved from <https://www.aicpa.org/advocacy/tax/downloadabledocuments/tax-policy-concept-statement-no-1-global.pdf>
- Akbulut, B. (2019). *Ceza hukuku genel hükümler* (6.bs). Ankara: Adalet Yayınevi.
- Aksoy, Ş. (1993). *Kamu bütçesi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Altuğ, F. (2019). *Kamu bütçesi*. İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- Centel, N. (2001). Cezanın amacı ve belirlenmesi. *Prof. Dr. Turhan Yüce'ye armağan* içinde (s. 337-372). İzmir: Dokuz Eylül Üniversitesi Yayınları.
- Çelikkaya, A. ve Gürbüz, H. (2006). Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu etkileyen faktörlerin analizi: bir alan çalışması. *İşletme, İktisat ve Finans Dergisi*, 21(247), 122-139.
- Çolak, H. ve Altun, U. (2007). Bir yaptırım türü olarak para cezalarının teori ve uygulamadaki analizi. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 69, 241-338.
- Demirtaş, T. (2020). *Ceza hukuku genel hükümler* (15.bs). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Donay, S. ve Kaşıkçı, M. (2005). *En son değişikliklerle açıklanmalı ve karşılaştırmalı Türk ceza kanunu* (1.bs). İstanbul: Beta Basım Yayım.
- Edizdoğan, N., Çetinkay, Ö. ve Gümüş, E. (2019). *Kamu maliyesi* (10.bs). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Feyzioğlu, B. N. (1981). *Nazarî, tatbiki, mukayeseli bütçe* (6.bs). İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Franklin, E., Bourdeaux, C., & Hathaway, A. (2019). State revenue forecasting practices: accuracy, transparency, and political participation. In D. Williams & T. Calabrese (Eds.), *The palgrave handbook of government budget forecasting* (pp. 155-176). Switzerland: Palgrave Macmillan.
- Freire, M. E., & Garzón, H. (2014). Managing local revenues. In C. Farvacque-Vitkovic & M. Kopanyi (Eds.), *Municipal finances - a handbook for local governments* (pp. 147-214). Washington: The World Bank.
- Garrett, A. T., & Leatherman, J. C. (2020). *An introduction to state and local public finance*. Virginia: WVU Research Repository.
- Gerçek, A. (2020). *Kamu alacaklarının tahsil hukuku* (6.bs). Bursa: Ekin Kitabevi.
- Gruber, J. (2019). *Public finance and public policy* (6th ed.). New York: Worth Publishers.
- Karakoç, Y. (2019A). *Genel vergi hukuku* (2.bs). Ankara: Yetkin Kitabevi.
- Karakoç, Y. (2019B). Türk hukukunda vergi yükümlülüğünün ihlali bağlamında ceza sorumluluğu: 1-20. Erişim adresi: <https://api.hacibayram.edu.tr/files/1/5.turkkorecezahukukugunleri/Karakoç,%20Türk%20Hukukunda%20Vergi%20Yükümlülüğünün%20Ihlali%20Bağlamında%20Ceza%20Sorumluluğu.pdf>
- Karakoç, Y. (2019C). *Vergi ceza hukuku* (2.bs). Ankara: Yetkin Kitabevi.
- Kardeş, S. (2009). *Tüm kamu idarelerinin bütçe ve muhasebe ansiklopedisi: Cilt 2* (2.bs). Ankara: T.C. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı Yayın No: 2009/387.
- Kirmanoglu, H. (2014). *Kamu ekonomisi analizi* (5.bs). İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş.
- Koca, M. ve Üzülmöz, İ. (2020). *Türk ceza hukuku genel hükümler* (13.bs). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Le, T. M., Moreno-Dodson, B., & Bayraktar, N. (2012). Tax capacity and tax effort: Extended cross-country: analysis from 1994 to 2009. *World Bank Policy Research Working Paper 6252*. Retrieved from <https://openknowledge.worldbank.org/bitstream/handle/10986/12094/wps6252.pdf?sequence=1&isAllowed=y>



- Mutluer, M. K. (2011). *Vergi hukuku - genel ve özel hükümler* (3.bs). Ankara: Turhan Kitabevi.
- O'Maley, P. (2013). The birth of biopolitical justice. In: B. Golder (Ed.), *Re-reading Foucault: On law, power and rights* (pp. 151-168). Oxon: Routledge.
- OECD (2015). *Addressing the tax challenges of the digital economy, action 1 2015 final report*. Paris: OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Retrieved from <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264241046-en.pdf?expires=1626450221&id=id&accname=guest&checksum=5495BDC6A56BE056DDC4EF11670E1272>
- Önder, A. (1992). *Ceza hukuku dersleri* (1.bs). İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Öner, E. (2017). *Vergi hukuku* (8.bs). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Özbek, V. Ö., Doğan, K. ve Bacaksız, P. (2020). *Türk ceza hukuku genel hükümler* (11.bs). Ankara: Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Özgenç, İ. (2020). *Türk ceza hukuku genel hükümler* (16.bs). Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Saban, N. (2015). *Vergi hukuku* (7.bs.). İstanbul: Beta Basım A.Ş.
- Savaşan, F. (2016). *Piyasa başarısızlığından devletin başarısızlığını kamu ekonomisi* (6.bs). Bursa: Dora Basım Yayın Dağıtım Ltd. Şti.
- Şener, O. (2014). *Kamu ekonomisi* (12.bs). İstanbul: Beta Basım Yayın Dağıtım A.Ş.
- Şenyüz, D., Yüce, M. ve Gerçek, A. (2020). *Vergi hukuku (genel hükümler)* (11.bs). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Şenyüz, D. (2020). *Vergi ceza hukuku (vergi kabahatleri ve suçları)* (11.bs). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü (2021, 16 Temmuz). Merkezi Yönetim Bütçe İstatistikleri. Erişim adresi: <https://muhasebat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>
- T.C. Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü. (2019). Kamu idareleri için mali analiz rehberi. Erişim adresi: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/sites/3/2019/02/Mali-Analiz-Rehberi.pdf>
- Taşkan, Y. (2019). *Vergi hukuku* (2.bs). Ankara: Adalet Yayınevi.
- Uyanık, A. (2019). Vergi bilinci ve vergiye gönüllü uyumun vergi gelirlerine etkilerinin değerlendirilmesi. *Maliye Dergisi*, 177, 354-386.
- 5018 Nolu Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (24.12.2003 tarih, 25326 sayılı Resmî Gazete).
- 6183 Nolu Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (28.07.1953 tarih, 8469 sayılı Resmî Gazete).
- Anayasa Mahkemesi Genel Kurulu Kararı (AYMGKK). (27.09.1988 tarih, E.1988/7, K.1988/27 sayılı karar).
- Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı (DVDDKK). (26.12.2008 tarih, E.2007/639, K.2008/753 sayılı karar).



# Maliye Çalışmaları Dergisi

## Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2021-973101

Araştırma Makalesi / Research Article

## İstanbul Şehremaneti'nin 1335 (1919) Yılı Bütçesi

### *The Budget for 1335 (1919) of İstanbul Şehremaneti*

Cem ÇETİN<sup>1</sup> 



#### Öz

Osmanlı Devleti'nin mali ve idari yapısı Tanzimat'tan itibaren önemli bir dönüşüm süreci yaşamıştır. Bu bağlamda öne çıkan öne iki olgu bütçe ve yerel yönetimler olmuştur. Daha önce de gelir ve giderlerini kaydetme kültürü olmakla birlikte bu dönemde ilk kez batılı anlamda bütçeler hazırlanmıştır. 1854'te kurulan Şehremaneti hemşehrilerinin yerel ihtiyaçlarına cevap verme serüvenine koyulmuştur. Böylelikle bu iki olgu yani bütçe ve yerel yönetimler bir ihtiyacın sonucu olarak kesişmişler ve Şehremaneti Bütçeleri olarak kendinden söz ettirmeye başlamışlardır. İstanbul için 1918-1919 dönemi, birinci işgalin yaşandığı dönem olması nedeniyle öne çıkmaktadır. Şehremaneti'nin Milli Kütüphaneden temin edilen 1919 (1335) mali yılı bütçesi bu döneme aittir. Çalışmada Şehremaneti'nin 1919 yılı bütçesi incelenmiş ve bu kritik yılda dönemin mali tevzin anlayışı içinde belediye bürokratlarının mali kaygıları, bütçe hazırlama çabaları ve gelir ve gider kalemlerinden yola çıkarak mütareke dönemi başkentinin sosyal ve ekonomik yapısının izdüşümleri üzerinde durulmuştur. 1919 yılı Şehremaneti bütçesi, belediyenin sunduğu hizmetlerin yasal dayanağı olan bütçeyi, gerçeğe uygun, çok boyutlu ve tartışmacı bir anlayış içinde hazırlama çabasını ortaya koymaktadır. Makaleyle dönem hakkında çalışan iktisat tarihçilere, makro çalışmalardan farklı olarak, mikro tahliller yapma konusunda katkı sağlanması umulmaktadır.

**Anahtar Kelimeler:** İstanbul Şehremaneti, bütçe, yerel yönetim bütçesi

#### ABSTRACT

The financial and administrative structure of the Ottoman Empire went through an important transformation process during the Tanzimat period. In this context, budgets and local governments came to the fore. Although a previous culture of recording income and expenses existed in the past, budgets were prepared in the western sense for the first time. Established in 1854, Şehremaneti began its adventure of responding to the local needs of its citizens; thus, budgets and local governments intersected as a consequence and became known as Şehremaneti Budgets. The period 1918–1919 was important as it was the first year of the occupation of İstanbul. The 1919 budget of the Şehremaneti, housed

<sup>1</sup>Dr., Marmara Üniversitesi, İç Denetim Başkanlığı, İstanbul, Türkiye

ORCID: C.Ç. 0000-0002-9530-7288

#### Corresponding author:

Cem ÇETİN,  
Marmara Üniversitesi, İç Denetim Başkanlığı,  
İstanbul, Türkiye  
E-posta: cemcetin1977@gmail.com

Submitted: 19.07.2021

Revision Requested: 04.09.2021

Last Revision Received: 25.09.2021

Accepted: 26.09.2021

Citation: Cetin, C. (2021). İstanbul Şehremaneti'nin 1335 (1919) yılı bütçesi. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2021; 66: 51-76.  
<https://doi.org/10.26650/mcd2021-973101>



in the National Library, belongs to this period. In the study, the 1919 Şehremaneti budget is examined emphasizing the financial concerns of bureaucrats and efforts to prepare the budget by examining the understanding of financial allocation of the time. In addition, the social and economic structure of the armistice period capital in the context of income and expense items is discussed. The 1919 Şehremaneti budget reveals the effort to prepare a budget, which served as the legal basis for the services offered by the municipality, in a realistic, multidimensional, and argumentative manner. Unlike more common macro studies, this article is intended to contribute to economic historians working on the period in micro-analysis.

**Keywords:** İstanbul Şehremaneti, budget, local government budget

## EXTENDED ABSTRACT

Tanzimat is a period in Ottoman history during which important changes took place in the government financial and administrative structure. Budget and local administration recordkeeping came to the fore in this period. Although a previous tradition of keeping records regarding the revenues and expenditures of the Ottoman Empire existed, the phenomenon of modern budgets was introduced into the agenda after the Tanzimat and matured with the Constitutional Monarchy. The budgets of local governments also entered into financial structure with the establishment of provincial administrations and municipalities established following the Tanzimat to provide local services. Şehremaneti was established in 1854. The separation of the municipal budget in the government budget was achieved with the “Dersaadet Municipality Law,” which entered into force in 1877. With this law, municipalities were given the duty to fulfill some public services and an extremely insufficient source of income to perform such services. Municipalities only gained financial power with the publication of the “Rüsum-i Municipality Law” in 1914 (Ergin, 1999, pp. 1535–1538). Municipalities are the main local administration units that strive to meet local needs in the most effective way. Municipal budgets constitute the legal basis for local services to be provided to citizens. Municipal budgets are important informational resources regarding the socioeconomic structure of cities and revealing the financial approach of the period. In this study, the 1919 budget of Şehremaneti is examined revealing the financial concerns of the municipal bureaucrats and the financial distribution of the period in this critical year, emphasizing the efforts to prepare the budget, and the projections of the social and economic structure of the capital of the armistice period. Thus, economics historians working on this period will be able to conduct micro-analysis, unlike macro studies that examine a wider range of dates.

In the Şehremaneti Budget of 1919, the income estimates are followed by written explanations and evaluations regarding the appropriations. Income estimates comprise five chapters, taking the previous year into account. The “Regulations for the year 1335” were developed to demonstrate the principles of budget implementation. Emanet prepared the income budget draft and presented it to the Council as 63.173.625 kuruş; after which the Council made some changes, the draft was submitted to the Cemiyet-i Umûmiye as 60.668.400 kuruş. The Cemiyet-i Belediye-i Umumumiye finalized its income budget as 61.568.400 kuruş by examining the revenue items. The bureaucrats involved in the determination of income items presented a realistic attitude. In general terms, the proposals and evaluations of the three bodies regarding the incomes followed a close course. Building and dividend tax within the total income is collected by the Ministry of Finance and transferred to Şehremaneti, so revenue is heavily dependent on the government and its tax collection capacity. Emanet and Emcûmen assumed very realistic attitudes regarding the determination of income items. The 1919 municipality expense budget was prepared by Emanet in 15 chapters and presented to the Council. The budget was connected as 75.313.541 kuruş as a result of the examination of the Cemiyet-i Belediye-i Umumumiye. An excep-

tionally meticulous approach is displayed in the development and evaluation of the allowance proposals. The effort of Şehremaneti to fulfill concerns related to public health and safety, which was the responsibility of many public services over time, stands out in the appropriation proposals. Concerns regarding the inclusion of the appropriations in the correct chapters and personnel affairs and transactions are highlighted. Current expenditures constitute the biggest share among the total allowances of 1919, with 52.760.950 kuruş. Among the current expenditures, salary and wage payments constitute a weight of 29.510.950 kuruş. The share of investment expenditures is 9.160.000 kuruş, and the share of transfer expenditures is 13.392.591 kuruş. The majority of this is for the payment of debts assumed to cover the Şehremaneti budget deficit, which is also in question in the reporting year. According to the Mouvazene Ordinance, the allowances for 1919 fiscal year expenditures were estimated as 75.313.541 kuruş and the income as 61.568.400 kuruş. When the 1919 Şehremaneti budget, which reflects the influence of western style budgeting on the city's administration, is evaluated overall, it can be said that the municipality, which was trying to provide a wide range of services to citizens living in the capital, from public health, to public works, to transportation, to culture and arts, in a critical period following the first world war, which is exhibited in the clear effort expended to prepare the budget in a realistic and meticulous manner.

## 1. Giriş

Osmanlı tarihi içinde Tanzimat, mali ve idari yapıda önemli değişimlerin yaşandığı bir kırılma noktasıdır. Tanzimat'tan itibaren yaşanan dönüşüm sürecinde bütçe ve yerel yönetim olguları öne çıkmıştır.

Osmanlı Devleti'nin gelir ve harcamalarına ilişkin düzenli olarak kayıt tutuyor olmaları bilinen bir olgu olmakla birlikte; muhasebe icmali çıkarma geleneğinin hangi dönemde başladığı sorusu muallaktır. Osmanlı Devleti merkezi hazinesinin gelir ve harcamalarına ilişkin ilk bütçe verileri 1509-1510 tarihlidir. Bunu Halil Sahillioğlu'nun yayımladığı 1524 bütçesi izler (Çakır, 2001, s. 56; Özvar, 2006, s. 198).

Modern anlamda bütçe anlayışı yönündeki gelişmeler Tanzimat'tan sonra gündeme gelmiş ve nihayet ikinci Meşrutiyet ile birlikte *bütçe hakkı* anlayışına uygun ilk bütçe hazırlanmıştır. Merkezi devlet bütçelerini tamamlayacak şekilde yerel yönetimlerin bütçeleri de yine Tanzimat sonrasında yerel hizmetlerin görülmesi amacıyla vilayet idareleri ve belediyelerin kurulması ile mali yapıya girmiştir.

Kırım Savaşı sırasında, savaşın olumsuz etkilerini kırmak için 13 Haziran 1854'te kurulan Şehremaneti'nin mali yeteneği oldukça sınırlıdır. Modern anlamda belediye faaliyetleri ilk olarak ayrıcalıklı bir bütçe ve statü ile Galata ve Beyoğlu bölgesinde kurulan 6. Daire-i Belediye ile görülecektir (Ortaylı, 1979, s. 296-297).

Belediye bütçesinin hükümet bütçesinden ayrılması 1877'te yürürlüğe giren *Dersaadet Belediye Kanunu* ile olmuş ve bu düzenleme ile hükümet belediyeye bazı kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi görevini vermekle birlikte, çok yetersiz bir gelir kaynağı terk etmiştir. 1914 yılına kadar çeşitli değişiklikler ile bu yetersiz vergiler uygulanmış ve Belediye, ancak 1914'te *Rüsum-i Belediye Kanunu'nun* yayımlanmasıyla belli düzeyde mali güce kavuşabilmiştir (Ergin, 1999, s. 1535-1538).

Belediyeler, yerel ihtiyaçların en etkili şekilde karşılanmasında rol oynayan temel mahalli idare birimleridir. *Hemşehrilere* sunulacak yerel hizmetlerin yasal dayanağını belediye bütçeleri oluşturmaktadır. Belediye bütçeleri, şehirlerin sosyoekonomik yapısı hakkında bilgi vermesi ve dönemin mali yaklaşımını ortaya koyması açısından önemli kaynaklardır. Bu çalışmada 1919 yılı Şehremaneti bütçesinden hareketle belediye bürokratlarının, dönemin mali tevzin anlayışının etkisi altında, bütçe hazırlama sürecindeki mali yaklaşımları, öncelikleri ve kaygıları üzerinde durulurken bir yandan da gelir ve gider kalemlerinden hareketle mütareke dönemi başkentinin sosyoekonomik yapısı hakkında ipuçları verilmektedir. Bu yıl, Birinci Dünya Savaşı'nın sona ermesiyle –politik ve sosyoekonomik savaş miraslarıyla birlikte- başlayan mütareke döneminin başlangıcı olması nedeniyle seçilmiştir. Böylelikle bu kritik dönem hakkında çalışan iktisat tarihçilerine, daha geniş tarih aralığını içeren makro çalışmalardan farklı olarak, mikro analizler yapma sürecinde bir katkı sağlanması umulmaktadır.

## 2. Amaç ve Yöntem

Bu çalışmada ele alınan Şehremaneti'nin 1919 (1335) mali yılı bütçesi, dönemin mali tevzin uygulamalarının izlerini takip edebilmeyi olanaklı kılması; bu bağlamda belediye yönetimine hâkim olan mali bakış açısını yansıtmaya açısından önemlidir. Ayrıca ele alınan dönemin Birinci Dünya Savaşı'nın sonu ve İstanbul'un birinci işgalinin gerçekleştiği yıl olması hasebiyle İstanbul'un sosyoekonomik yapısı hakkında dönemsel değerlendirmeler yapmak isteyen araştırmacılara da ışık tutmaktadır. Çalışmada ilk olarak Osmanlı Devleti'nde modern anlamda bütçe olgusuna kısaca değinildikten sonra, Şehremaneti'nin 1919 mali yılı bütçesi üzerinde ayrıntılı olarak

durulmaktadır. Bu bağlamda bütçenin uygulama esasları, (yetkili organlarca incelenme sırasına uygun olarak) bütçe gelirleri ve giderleri ele alınmaktadır. Sonuç kısmında ise 1919 bütçesinin incelenmesi ile elde edilen mali yapıya ve anlayışa ilişkin çıktılar üzerinde değerlendirmeler yapılmaktadır.

Milli Kütüphaneden temin edilen Şehremaneti'nin 1919 (1335) mali yılı bütçesi 83 sayfadan oluşmakta ve çok sayıda sayısal veri içermektedir. Okuma kolaylığı sağlanabilmesi ve bütçenin ilgili organlarca değerlendirilme sürecinin toplu olarak ortaya konulabilmesi için, gelir gider cetvelleri olduğu gibi alınmamış tablolaştırma yöntemine başvurulmuştur.

### 3. Bulgular

#### 3.1. Osmanlıda Modern Anlamda Bütçe Olgusunun Gelişimi

Osmanlı Devleti'nin klasik dönemde yıllık gelir ve giderleri cetveller aracılığıyla izlenirdi. Kesin hesap cetveli niteliğinde olan bu yöntemin yanında modern bütçeye benzeyen ve gelir-harcama tahmini halinde bütçeler de mevcuttu. Gelirin öncelikli olduğu Osmanlı bütçeleri zaman içinde önemli bir çeşitlilik göstermektedir. 15-16. yy bütçeleri güneş yılını esas alan ve gelir bölümlerinde eyaletlere göre, eklektik bir tasnif sunarken; 17. ve 18. yy bütçeleri ay yılını esas almakta ve eyaletlere göre değil merkezi-fonksiyonel ve sentetik bir tasnif göstermekteydi. 1691 yılında devlet gelirlerinin bütçelerde fonksiyonel olarak gösterilmesi için önemli bir adım atılarak cizye gelirleri tek bir kalemde toplanmıştı. Bütçelerde gelir ve giderlerin düzenlenmesinde iki yanlı muhasebe tekniği değil çıkarma mantığı hâkimdi. 1768 yılından 19. yy başlarına ve hatta 1820'ler sonuna kadarki dönemde, masraflı ve yenilgilerle sonuçlanan savaşlar devlet harcamalarını arttırmış bütçe açıklarına neden olmuştur. Bunun üzerine Tanzimat'la birlikte bütçe hazırlanmasında yeni arayışlar söz konusu olmuş ve batılı anlamda ilk bütçe 1863 yılında<sup>1</sup> hazırlanmıştır (Tabakoğlu, 1997, s. 173-176).

Tanzimat'ta mali alanda yaşanan önemli bir gelişme Mansure ve Redif Hazinesi ile Hazine-i Amire'nin ilga edilerek Maliye Nezareti'nin kurulmasıydı. Bu sayede Maliye Hazinesine bütçede "birlik" ilkesi başta olmak üzere rasyonel bir mali yapı kurabilme ve mali işlemleri kontrol etme imkânı sağlanmış oluyordu. Tanzimat'la birlikte modern anlamda bütçe hazırlama imkânı doğmuş –bazı istisnalar dışında- düzenli olarak bütçe hazırlanmıştır. Dönem içinde gelir ve gider rakamlarının –giderler daha fazla olmak üzere- sürekli artış göstermiş ve ortaya bütçe açıklarını çıkarmıştır. Ayrıca gelir ve giderlerin yapısı da değişim göstermiştir. Gelir kalemlerinde zirai ve gümrük vergileri; giderde ise iç ve dış borç ödemeleri kaynaklı transfer harcamaları artış kaydetmiştir. Gelir ve giderlerde yaşanan yapısal değişimlerle birlikte işlem hacmi artarken; harcamaların yapısı da savunma harcamaları lehine değişmiştir (Güran, 1989, s. 8-38).

Tanzimat'ın ardından ilan edilen 1840 (1256) yılı bütçesine bakıldığında, bütçe rakamlarının 18. yy sonlarına göre genel olarak 23 kat; askeri harcamalar bazında ise 17-18 kat arttığı görül-

1 Modern anlamda ilk bütçenin hazırlandığı yıl üzerinde duran Karamürsel, Belin'in 1861-1862 yılı bütçesini, A. Du Valey'in ise 1863-1864 bütçesinin bu bağlamda hazırlanan ilk bütçe oldukları yönündeki görüşlerine ihtiyatlı yaklaşır. Karamürsel'e göre 1848-1849 yılı bütçesi batılı anlamda usul ve kaidelere göre hazırlanmış ilk bütçe olup; adı geçen yazarlar bu bütçeden haberdar olmadıklarından farklı görüşler ortaya atmışlardır (Karamürsel, 1989, s. 118-123). Anayasa ve bütçe hakkına uygun modern anlamda ilk bütçenin 1909'da II. Meşrutiyet'le birlikte hazırlanarak Meclis-i Mebusan'a sunulan ve kabul edilen bütçe olduğunu belirtmiştir (Mutluer, Öner ve Kesik, 2011, s. 55) Karal, Tanzimat öncesinde üç ayda bir gelir ve giderlere ilişkin defter tutulduğunu fakat bunların sadece padişah ve sadrazama yönelik olup ilan edilmediğini bu yüzden söz konusu defterlerin modern anlamda bütçeye karşılık gelmediğini ifade ettiği bölümde; ilk modern bütçenin 1861 yılında yapıldığını öne sürer. Karal'a göre 1850'lerde bir bütçe yapılmış olması İslahat Fermanı'nda yer alan yıllık bir bütçe hazırlayarak ilan etmek taahhüdü bağlamında gerçekçi değildir (Karal, 2003, s. 226).

mektedir. Zaman içinde giderlerde meydana gelen bu artış sadece enflasyonla açıklanamaz. Zira yapılan bir hesaplamada 1758-1836 yıllarında kuruşun sterlin karşısındaki değer düşüklüğü %458,7 olarak hesaplanmıştır ve bu bağlamda 1840 yılında 85-90 milyon kuruşluk bir gider olması beklenirken gerçekte giderler 400 milyon kuruşu aşmıştır. Dolayısıyla bu büyük artışın gerisinde sadece enflasyon olgusu olmayıp; bunun yanı sıra devletin mali yapı, usul ve bütçe ilkelelerinde meydana gelen değişimler de bulunmaktadır (Cezar, 1986, s. 301; Genç, 2000, s. 140).

Tanzimat Fermanı'nda kavram olarak bütçeden bahsedilmemekle birlikte “*Devlet-i Aliye'nin berren ve bahren müdafaaı için gereken mesarid-i askeriye vesairesi dahi kavanin-i icabiye ile tahdit ve tebyin olunup ona göre icra olunması lazımedendir*” ifadesi kamu harcamalarının yapılmasına yönelik zorunlu giderlerin önceden sınırlanması ve tespit edilmesine vurgu yapılmıştır. Bu bağlamda 1845 yılında bütçe hazırlanmasına ilişkin bir karar alınmakla birlikte, hukuki alt yapı ancak 1855'te çıkarılan ve bütçelerin hazırlanması, onaylanması ve denetlenmesine ilişkin esasları ayrıntılı olarak düzenleyen 13 maddelik *Hazine-i Celînenin Muvazene Defterinin Tanzimine Dair Nizamname* ile hayat bulmuştur. Bu esasların uygulamaya geçilmesinde birtakım sorunlar yaşanması üzerine bu kez 1874'te, 16 maddelik ve daha çok uygulamaya yönelik, *Devlet-i Aliye'nin Bütçe Nizamnamesi* yürürlüğe girmiştir (Çakır, 2001, s. 60-61; Öner, 2001, s. 301-302; Öner, 2009, s. 1).

Tanzimat döneminde yöntem itibariyle batılı anlamda bütçe hazırlama çabaları görülmesine rağmen, Tanzimat Meclisi ve Meclis-i Umumi halkın seçtiği kişilerden oluşmadığından, bütçenin en temel olgusu “bütçe hakkı” ile ilgili bir gelişme yaşanmamıştır. (Giray, 2010, s. 151) Bütçe hakkının yer aldığı ilk metin ise birinci Meşrutiyet'le ilan edilen *Kanun-i Esasi* olmuşsa da; *Kanun-i Esasi*'de yer alan bütçe hakkını padişah karşısında zayıflatan hükümler nedeniyle istenen sonucu verememiştir. (Öner, 2001, s. 405) Anayasa ve bütçe hakkına uygun modern anlamda ilk bütçenin hazırlanması için ise ikinci Meşrutiyet'i beklemek gerekmiştir. (Giray, 2010, s. 152; Mutluer, Öner ve Kesik, 2011, s. 55).

Batılı anlamda bütçe hazırlama sürecinde dış baskıların önemli bir rolü olduğu açıktır. Nitekim *Muharrem Kararnamesi* ile birlikte kurulan Düyun-ı Umumiye'nin en fazla önem verdiği hususlardan biri bütçede sıralanan hayali rakamlar yerine her yıl usulüne uygun bir bütçe yapmaktı. Hâlbuki “bütçe” denen rakamlar toplamı, önceleri kâğıt üzerinde kalan, ara sıra yayımlanan bir belgeden ibaretti. Önemli olan konu ise bütçeyi uygulanabilecek şekilde ortaya koyabilmekten geçmekteydi (Kartal, 2003, s. 232; Karamürsel, 1989, s. 87-90).

Osmanlı Devleti bütçelerinin, teknik olarak değerlendirildiğinde, tarihi süreçte çeşitli isimlerle anıldığı görülmektedir. 1863-1881 döneminde “*Devlet-i Aliye'nin Muvazene-i Umumiyesi*”, 1887-1895 döneminde “*Devlet-i Aliye'nin Sal Hesabı*” ve 1909-1919 döneminde “*Devlet-i Osmaniye Bütçesi*” şeklinde isimlendirilmiştir ki; bu isimlendirmelerden bütçenin modernleşme sürecini izlemek mümkündür (Keskinkılıç, 2003, s. 336-337).

Osmanlı mali yapısında, Tanzimat'la birlikte, Devlet (merkezi) bütçe sürecinde yaşanan gelişmelere eşlik eden bir diğer olgu yerel yönetim bütçeleri olmuştur. Tanzimat Fermanının ilanı ile birlikte mali ve idari alanda yaşanan gelişmeler, mali yapıdaki dönüşümü hızlandırırken gelir ve giderlerin daha sistemli olarak tutulmasını gerekli hale getirmiştir. Bunun sonucunda günümüz bütçelerine benzer nitelikte bütçe kanunları merkezde olduğu gibi vilayetlerde de –muvazene defteri bazında- hazırlanmaya başlamıştır (Torun, 2018, s. 59, 66).

Vilâyet yönetimindeki tecrübelerden hareketle 1864'te *Vilâyet Nizamnamesi* ve ardından 22 Ocak 1871 tarihli *İdâre-i Umûmiye-i Vilayât Nizamnamesi* hazırlanmış; böylelikle vilâyet yöneticilerinin yetki ve sorumlulukları ayrıntılarıyla ele alınırken belediye ve nahiye teşkilatına da geniş olarak yer verilmiştir (Sarıçelik, 2018, s. 385, 387).



Yerel yönetim alanında vilayetlerin yanı sıra Tanzimat'la birlikte gelişme kaydeden belediyeçilik anlayışının sonucunda 1855 yılında kurulan Şehremaneti'nin 1877 *Dersaadet Belediye Kanunu* ilan edilene kadar kendine has geliri olmadığından, teknik anlamda bir bütçesi mevcut olmamıştır. Bu tarihe kadar Şehremaneti'nin gelirleri merkezi idarenin geliri kabul edilmiş ve belediyenin "bütçe" açıkları hükümet tarafından kapatılmıştır. Bu dönemde Şehremaneti sadece memur maaşı ve muhtaç kişilere maaş harcaması yapmış; şehrin temizlik ve bakım harcamaları ise hükümetçe karşılanmıştır (Ergin, 1999, s. 1535-1536; Öner, 2008, s. 16).

Kurulmaya başladıkları 1855 yılından itibaren, belediyelerin hizmet alanları, uygulamada yaşanan yetersizliklerle beraber sürekli artış göstermiştir. Bu bağlamda *Dersaadet Belediye Kanunu* ile geniş bir yelpazeye ulaşan görevlerden bazıları mali kaynakların aynı şekilde artmaması nedeniyle uygulamaya geçirilememiştir (Oktay, 2008, s. 390).

Hükümetle belediyenin bütçesi 1877 (1293) tarihli *Dersaadet Belediye Kanununun* yayımlanmasından sonra ayrılmış ve bu düzenleme ile hükümet belediyeye sokakların inşaat ve tamirati, yol genişletilmesi için istimlak uygulaması, temizlik ve aydınlatma görevlerini vermiştir<sup>2</sup>. Buna karşılık hükümet belediyeye terk edilmiş bulunan emlak vergisi gibi çok önemli bir geliri kendisine aldığı gibi yıllık 120.000 liraya ulaşan yardımını da kesmiştir. Şehremanetin bahsedilen kanun çerçevesindeki gelirleri; ilk olarak *kantar ve çeki resmi* ile *kontrat hasılatı*, ikinci olarak *ihtisap resmi* ile patent adı altında tüccar ve esnaftan alınan *tezkere resmi*, üçüncüsü *esnaf vergisi* ile çeşitli resimler ve son olarak belediye meclisinin teklifi üzerine Cemiyet-i Umumiye-i Belediye kabul olunacak adi ve fevkalade vergilerden oluşmaktadır. Kanunda yer almayan *temizlik ve aydınlatma resimleri* ise sonradan ihdas edilmişlerdir. 1914 yılına kadar çeşitli değişiklikler ile bu –yetersiz- vergiler uygulanmış ve Belediye, ancak 1914'te *Rüsum-i Belediye Kanunu'nun* yayımlanmasıyla bir miktar mali güce kavuşabilmiştir. (Ergin, 1999, s. 1535-1538).

Osmanlı'da belediyeçiliğin kurumsal bir nitelik kazanması 1908-1922 döneminde olmuştur. 1912 yılında çıkarılan "*Dersaadet Teşkilat-ı Belediyesi Hakkında Kanun-ı Muvakkat*" ile İstanbul'daki belediye organizasyonu yeniden düzenlenmiş; personel sistemi, teşkilat yapısı, muhasebe ve özellikle de mali alanda kodifikasyon çalışmaları bu dönemde gerçekleşmiştir (Oktay, 2008, s. 378).

Şehremaneti mali yapısı incelendiğinde yetkili organın Cemiyet-i Umumiye-i Belediye (Cemiyet) olduğu anlaşılmaktadır. *Düyun-u Muhasebat Muvazene-i Umumiye Kanunu* gereğince belediyenin harcama ve gelirleri ile memurların görev zaman hesaplarının ve yıllık muhasebenin incelenmesi yetkisi Cemiyet'te idi. Cemiyet, kanunun kendisine yüklediği mali görevleri bütçe encümeni, tetkik-i hesabat encümeni gibi encümenler aracılığıyla yerine getirtmiştir (Oktay, 2011, s. 148-149).

### 3.2. Şehremaneti'nin 1919 Mali Yılı Bütçesi

Şehremaneti'nin 1919 yılı bütçesi 1877 yılında yürürlüğe giren *Dersaadet Belediye Kanunu* ve bu kanunu değiştiren 30 Aralık 1912 tarihli *Dersaadet Teşkilat-ı Belediyesi Hakkında Kanun-ı Muvakkat* hükümlerine göre hazırlanmıştır. Şehremini Vekili Yusuf Ziya Bey tarafından gerekçesiyle birlikte Cemiyet'e sunulan bütçe (tasarısı); bilahare incelenmek üzere Bütçe Encümenine gönderilmiştir. Encümen tarafından fasıllar ve maddeler halinde incelenen tasarı, öngördüğü değişikliklerle birlikte Cemiyete arz olunmuştur. Cemiyet tarafından değerlendirilen tasarı onaylanarak yürürlüğe girmiştir.

2 Zaman zaman bu görevler arasında savaş ve devamındaki koşulların ortaya koyduğu görevler de girmekteydi. Ticaret ve Ziraat Nezaretine bağlı İlaş Müdüriyet-i Umumiyesi'nin 12 Şubat 1919'da çıkarılan bir kararname ile nezaretten ayrılıp Şehremaneti'ne bağlanması bu bağlamda verilebilecek bir örnektir (Düstur, 1919, s. 128).

Şehremaneti bütçesi 28.02.1912 (9 Rebiyülevvel 1330) tarihli *Muhasebe-i Umumiye Kanunu*'na tabi olmadığı halde *Muvazene-i Umumiye Kanunu*'na benzer şekilde gelir ve ödeneklere ilişkin ayrıntıları gösterir cetvel, fasıl, maddeler halinde ve de gelirlere ilişkin mevzuat dayanağını göstermek suretiyle düzenlenmiştir (Öner, 2008, s. 205).

Bütçenin uygulanması ile ilgili prensipler *1335 Senesi Muvâzene Talimatnamesi* ile düzenlenmiştir. 1919 yılı bütçesinin ödenek toplamı 75.313.541 kuruş, gelirleri ise 61.568.400 kuruş olarak öngörülmüştür. Gelirler vergi ve vergi dışı gelirler olmak üzere iki ana kategoriye ayrılırken; personel, cari, yatırım harcamaları ve transferler gider gruplarını oluşturmaktadır. (Şehremaneti, 1919 s. 40).

### 3.3. Bütçenin Uygulama Esasları

1919 yılı bütçesinin uygulanma prensiplerini göstermek üzere *1335 Senesi Muvâzene Talimatnamesi* yayımlanmıştır. Talimata göre, 1919 (1335) mali yılı harcamaları için *i'tâ edilen tahsisat* bağlı cetvellerde 75.313.541 kuruş; buna karşılık *varidat-ı muhammene* 61.568.400 kuruş olarak tahmin edilmiştir. Ek ve olağanüstü ödeneye ihtiyaç duyulması halinde *Cemiyet-i Umumiye-i Belediye* olağanüstü toplantıya davet edilmek suretiyle karar verilecektir. Fasıllar arası aktarım *Cemiyet-i Umumiye* kararına bağlıyken; maddeler arasındaki aktarım *Makam-ı Emanetin* onayıyla yapılabilecektir. Önceden öngörülmeyen giderlere diğer maddelerden aktarım yapılması yasaktır. Geçmiş yıllara ait olup 1919 yılında tahakkuk edecek borçlar, ait oldukları bütçelerinde *imha* (iptal) edilmiş yeterli ödenek bulunması durumunda bütçenin 15. faslının *haliyeye inki-lap eden* (şimdiki döneme dönüşen) borçlar adıyla açık bırakılan 5. maddesi uyarınca ödenecektir. Daha sonra bu tutar toplamı yılsonunda bütçeye ödenek olarak ilave olunacaktır. Belli bir iş için kişi ve kurumlarca yapılan bağışların, kabul edilmesinde bir problem olmadığı anlaşıldığı takdirde nakden alınıp bütçede açılacak bir fasıla gelir yazılacak; karşılığı ise bütçede konuya özel bir fasıl varsa o tertibe, yoksa açılacak bir fasıla ödenek kaydedilmek suretiyle özel hizmetin ifasına harcanacaktır (Şehremaneti, 1919, s. 41).

*Muvazene Talimatnamesi*'ne göre, 1919 (1335) mali yılı harcamaları için ödenekler 75.313.541 kuruş, gelir ise 61.568.400 kuruş olarak tahmin edilmiştir. Dolayısıyla bütçe açığı 13.745.141 kuruş olup; ödenek toplamına oranı %18,25'tir. Bu oranın ilk başta, bir önceki yıl bütçesi için %1 bütçe fazlası olduğu dikkate alındığında oldukça yüksek olduğu düşünülmekteyse de, 1918 yılı gelir kalemleri arasında yer alan –fakat yasal düzenlemenin tamamlanamaması nedeniyle tahsil edilemediğinden afaki kalan- oktruva resminin bu sonucu doğurduğu kanaatine varılmaktadır. Nitekim 1917 yılındaki açık oranı da %19 düzeyinde, 1919 yılına oldukça yakın gerçeklemiştir (Öner, 2008, s. 207).

1918 yılı Devlet bütçesi<sup>3</sup> (başlangıç) açığı da, 5.196.971.199 kuruş ödeneye karşı 3.402.869.800 kuruş gelir tahmini olmak üzere 1.794.101.399 kuruş olarak gerçekleşmiştir. Bu durumda genel bütçe için bütçe açığının giderlere oranı 1918 yılı için %34,5 olarak gerçekleşmiştir (Güran, 2006, s. 72).

Şehremaneti'nin 1919 yılı bütçesine ait kitapçıkta önce gelir kalemleri ve bunlara ilişkin açıklama ve değerlendirmeler, peşinden de ödeneklere ilişkin açıklama ve değerlendirmeler yer almaktadır. Bu nedenle öncelikle bütçenin gelir ardından da ödeneklere ilişkin teklifler üzerinde durulacaktır.

3 Şehremaneti'nin 1919 yılı bütçesini Devletin (merkezi) 1918 yılı bütçesi ile karşılaştırmamızın nedeni, 30 Ekim 1918'de imzalanan Mondoros Mütarekesini izleyen süreçte Meclis kapalı olduğundan 1919 yılına ait bütçenin yapılamaması ve Osmanlı Hükümeti'nin 1918 yılı bütçesinin 1919'da uygulanmaya devam etmesi yönündeki kararıdır. Nitekim Meclis 1920 yılı başında tekrar toplanma kararı almışlarsa da bütçe çalışmalarına başlamadan işgal güçleri tarafından dağıtılmıştır. (Eldem, 1994, s. 149; Maliye, 2000, s. V; Tekin, 2000, s. 233-234).

### 3.4. Bütçe Gelirleri

Emanetin gelir bütçesi 5 fasıla ayrılmıştır. Gelir teklifi hazırlanırken 1918 (1334) yılının ilk yarısında gerçekleşen tahsilat miktarı ile *bakayadan* gerçekleşme ihtimali yüksek olan gelirler dikkate alınmış; buna karşılık gerçekleşme oranı düşük olan gelirler dikkate alınmamıştır. Buna binaen 1918 yılında 150.000 lira olarak bütçeye konulan *oktruva resmi*<sup>4</sup> gelir kaleminin henüz kanunlaşmamış olması ve 1919'da da Meclisten geçmesine ihtimal bulunmaması değerlendirmesiyle o yılki bütçeye dâhil edilmemiştir. Aynı şekilde 1918 yılı bütçesine Kadıköy rıhtımından satılacak arsalar bedeli olmak üzere yaklaşık 100.000 lira konulmuş ise de bahse konu rıhtımlarının Alman Devleti askerleri tarafından depo olarak kullanılması durumu karşısında *bütçeye rakam ilavesiyle beyhude yekûn kabartulmasında* fayda görülmediğinden, arsanın satışına bütçede yer verilmemiştir. Yine yapımı tasarlanan fukara meskenleri harcamalarına karşılık *umûr-ı iktisâdiye veznesi mevcudundan* verilmek üzere 1918 yılı bütçesine konulan 10.000 liraya, bahsedilen meskenlerin yangın komisyonunca inşası düşünüldüğünden, 1919 yılı bütçesi olağanüstü gelir faslında yer verilmemiştir (Şehremaneti, 1919, s. 3).

1919 yılı bütçesinde yer alan gelirin yasal dayanaklarına fasıl ve maddeler itibarıyla ayrıntılı olarak yer verilmiştir. Bütçenin gelir kısmında birinci faslının on iki maddesine artış, altı maddesinde azalış gerçekleşmiş ve 1918 yılı bütçesinden 3.740.225 fazla olmak üzere 37.787.125 kuruş; ikinci faslı 260.000 kuruş fazlasıyla 13.550.000 kuruş; üçüncü faslı *oktruva resminin* indirilmesi ve gemi transit vergisinin daha uygun sınıflama olması nedeniyle birinci fasıldaki *rûsûm-ı mütenevvi'a* maddesine nakledilmesiyle 14.510.000 kuruş azalarak 9.975.900 kuruş; dördüncü fasıl bir önceki yıl tutarını koruyarak 1.000.000 kuruş; beşinci fasıl da yalnız satılacak arsalar bedelini içermek üzere 1.000.000 kuruş olarak önerilmiştir. (Şehremaneti, 1919, s. 3).

Emanet tarafından hazırlanan bütçe tasarısının gelirlere ilişkin fasılları ayrıntılı olarak izah edilmiştir. Buna göre Rûsum-u Belediye (Belediye Vergileri) başlıklı birinci fasıl 24 madde içermektedir. Emanet, gelir bütçe tasarısını 63.173.625 kuruş olarak Encümene sunmuş; Encümen bazı değişiklik yaptıktan sonra tasarı 60.668.400 kuruş olarak Cemiyet'e arz edilmiştir. Cemiyet, gelir kalemlerini incelemek suretiyle Encümence değiştirilen kimi kalemlerde Emanetin, kimi kalemlerde Encümenin görüşüne katılırken, bazı kalemlerde ise daha farklı bir meblağ kabul etmek suretiyle gelir bütçesini 61.568.400 kuruş olarak kesinleştirmiştir. Gelir bütçesinin kesinleşme süreci tablo 1'de ayrıntılı olarak gösterilmektedir (Şehremaneti, 1919, s. 4-20, 50-51).

Gelir kalemlerinin tespiti hususunda Emanet ve Encümen oldukça gerçekçi bir tutum sergilemişler; bu bağlamda gelir tahminleri ile ilgili olarak geçmiş dönem gerçekleştirmelerini değerlendirmenin yanı sıra Defterdarlıktan da bilgi talep etmişlerdir. Gelir artışını sağlamak için ilginç yöntemlere başvurulmuştur. Emanetin, Sıhhiye Müdürlüğü'nün teklifi doğrultusunda –temizlik vergisi tahsilatını arttırma yönünde- eski eşya ve paçavraların ortaya çıkarılması için istihbaratta bulunanların ödüllendirilmesi yoluna başvurmayı gündeme getirmesi bu bağlamda belirtilebilir (Şehremaneti, 1919, s.12).

Bazı gelirlerin tahakkuk etme ihtimali ile ilgili olarak Emanetin iyimser bir tavır içinde olduğu göze çarpmaktadır. Nitekim "*Yamcı Maddeler Vergisi*" ve "*Kazanlarla Motorlar Ruhsatiyesi*" gibi maddelerine ilişkin tahminler yapılırken, yargıya intikal eden durumlar olmasına rağmen ihtilafın Şehremaneti lehine sonuçlanacağından hareket edilmiştir (Şehremaneti, 1919, s. 5,12,18). "*Memba Suları Resmi*"ne ilişkin tahminde ise bu kez Cemiyet iyimser bir tavır sergileyerek, sa-

4 Oktruva resmi (diğer adıyla duhuliye resmi), ticaret için şehre dışarıdan getirilen emtiadan alınan vergidir.

vaş halinin<sup>5</sup> sona ereceği ve bu gelir kaleminden tahakkukun artacağından hareket ederek Emanet ve Encümenin gelir tahminini yükselterek kabul etmiştir (Şehremaneti, 1919, s. 6,13,18). Cemiyetin Emanet ve Encümene göre daha iyimser olduğu bir başka kalem hastane gelirleridir. “Hastaneler Hasılatı” maddesine ilişkin Emanet ve Encümen planlanan Zührevi Hastalıklar Hastanesinin önümüzdeki yıl açılmayacağından hareketle gelir tahminini düşük belirlemişler; Cemiyet ise hastanenin açılacağını öne sürerek gelir tahminini daha yüksekte bağlamıştır (Şehremaneti, 1919, s. 8,15,17,19).

Genel anlamıyla üç organın gelirlere yönelik teklif ve değerlendirmeleri birbirine yakın olmakla birlikte; farklı olan gelir maddeleri de bulunmaktadır. Gelir tekliflerine ilişkin olarak Encümenin, hayat pahalılığını ve bu durumun suiistimal edilmesini dikkate alan değerlendirmeler yaptığı görülmektedir. Bu bağlamda Encümen, Emanetin “*Vesait-i Nakliye Resmi*”ne ilişkin savaş koşulları dolayısıyla düşük gelir önerisini kabul etmekle birlikte, durumu bahane ederek normal tarifeyi suiistimal edenlere yönelik mevzuat düzenlemesi yapılması gerektiği uyarısında bulunmuştur (Şehremaneti, 1919, s. 13). Aynı durum “*Ölçü ve Tartı Aletleri Resmi*” için de söz konusu olup; bu gelir maddesinden de beklenen tahsilatın temini için önlem alınması gerektiği belirtilmiştir (Şehremaneti, 1919, s. 14).

Bütçe tasarısında Şehremaneti gelirlerini korumaya yönelik yasalaştırma çabaları da gözlemlenmektedir. Cemiyetin, “İmtiyazlı Şirketler Hisse-i Menafi” gelir kalemine ilişkin Posta, Telgraf ve Telefon Nezareti’nden yöneltilen itirazları ortadan kaldırmaya ve Belediyenin şehirdeki şirketlerden pay alması ile ilgili tartışmalı durumu netleştirmeye yönelik çabaları buna bir örnektir. Bu bağlamda Cemiyet, Hükümete bir kanun layihası hazırlamak üzere Hüsnü Tahsin, İrfan Cevâd, Estepân Karayan, Tahsin ve Haldun Efendilerden oluşan bir komisyon kurulmasına karar vermiştir (Şehremaneti, 1919, s. 19).

Şehremaneti'nin gelir bütçesi, Cemiyet tarafından 61.568.400 kuruş olarak kabul edilmiştir. 1918 yılında 85.283.400 kuruş olduğu göz önüne alındığında, cari yıl bütçesinin %27,80 düşük kabul edildiği anlaşılmaktadır (Şehremaneti, 1919, s. 51); (Şehremaneti, 1918, s. 41). 1914 yılı fiyatları baz alındığında 1918 yılında 15,30 olan tüketici fiyatlarının 1919 yılında 13,30'a düştüğü; dolayısıyla yıllık enflasyonun %13 düşüş gösterdiği bir yılda Belediye gelirlerinde çok daha büyük bir düşüş yaşanmıştır (Pamuk, 2000, s. 22).

Gelir fasıllarına ve maddelerine bakıldığında, bir önceki yıla göre, en büyük düşüşün üçüncü fasıldan kaynaklandığı görülmektedir. 1918 yılı bütçesinin üçüncü faslında 15.000.000 kuruş olarak tahmin edilen oktruva resmi, 1919 yılı bütçesine, yukarıda da belirtildiği üzere, henüz kanunlaşmamış olması nedeniyle dâhil edilmemiştir.

61.568.400 kuruş gelir tahmininin dağılımın incelendiğinde aşağıdaki değerlendirmeleri yapmak mümkündür:

- Belediye vergi ve resimleri 35.232.500 kuruş ile toplam gelirin %57,22'sini oluşturmaktadır<sup>6</sup>. Bu fasıl bir önceki yıl 34.047.500 kuruş olarak bütçelenmiştir (Şehremaneti, 1918, s. 40). Bir sonraki yıl bütçe hazırlıklarında, içinde bulunulan konjonktüre göre gerçekleştir-

5 Savaş halinin sona ereceğinden kasıt, barış antlaşmasının yapılması beklentisidir. Savaş 30 Ekim 1918 Mondros Mütarekesi ile sona ermiş durumda olduğundan bütçe kitapçığındaki bu ifade belirtilen şekilde anlaşılmalıdır.

6 Bu fasıl içinde *musakkafat (emlak) vergisi resm-i munzami* 11.100.000 kuruş, *temettü vergi resm-i munzami* 1.900.000 kuruş, *yaya kaldırımılarıyla sokak ve meydanların işgal ruhsatı ve tente siper resmi* 2.500.000 kuruş, *müzayede ve dellaiye resmi* 3.000.000 kuruş, *kantar, kile çeki resmi* 4.000.000 kuruş, *rüsüm-ı tanzifiyye ve tenviriyeye bakayası* (temizlik ve aydınlatma vergisi) 2.000.000 kuruş olarak öne çıkan gelirlerdir (Şehremaneti, 1919, s. 50).

şen tahsilat<sup>7</sup> başarılı değerlendirildiğinden 1920 bütçesinde bu fasıl 82.762.500 kuruş olarak tahmin edilmiştir. (Şehremaneti, 1920, s. 18)

- Belediye bağlı kurum ve emvalin işletme gelirleri 14.400.000 kuruş ile toplam gelirin %23,39'unu oluşturmaktadır<sup>8</sup>. Bu fasıl bir önceki yıl 13.290.000 kuruş olarak bütçelenmiştir. Bir sonraki yıl bütçe hazırlıklarında, içinde bulunulan konjonktüre göre gerçekleşen tahsilat<sup>9</sup> başarılı değerlendirildiğinden 1920 bütçesinde bu kalem 28.300.000 kuruş olarak tahmin edilmiştir (Şehremaneti, 1920, s. 19).
- Çeşitli gelirler 9.935.900 kuruş ile toplam gelirin %16,14'ünü oluşturmaktadır<sup>10</sup>. Bu fasıl önceki yıl 24.445.900 kuruş olarak bütçelenmiştir. 1920 bütçesinde ise bu fasıl 9.185.900 kuruş olarak tahmin edilmiştir (Şehremaneti, 1920, s. 19).
- Özel gelirler 1.000.000 kuruş ile toplam gelirin %1,6'sını oluşturmaktadır. Bu fasıl önceki yıl da 1.000.000 kuruş olarak bütçelenmiştir. 1920 bütçesinde de bu fasıl 1.000.000 kuruş olarak tahmin edilmiştir.
- Olağanüstü gelirler 1.000.000 kuruş ile toplam gelirin %1,6'sını oluşturmaktadır. Bu fasıl önceki yıl da 12.500.000 kuruş olarak bütçelenmiştir. 1920 bütçesinde ise bu fasıl 2.500.000 kuruş olarak tahmin edilmiştir.

Vergi gelirlerinin içindeki en büyük pay, %36,90 ile *musakkafat (emlak) vergisi resm-i munzamu* 11.100.000 kuruş, temettü vergi resm-i munzamu 1.900.000 kuruş olmak üzere toplam 13.000.000 kuruş Maliye Bakanlığınca tahsil edilip, Şehremanetine aktarılan vergilerden oluşmaktadır<sup>11</sup>. Dolayısıyla Şehremaneti, gelir açısından dönemin mali tevzin uygulamasının bir sonucu olarak, önemli ölçüde Hükümete ve onun vergi tahsil kapasitesine bağlı durumdadır.

7 6 aylık gerçekleşme 16.656.344 kuruştur. Üstelik bu toplama tespit edilemediği için *Temettü Vergisi Resm-i Munzamu*, *İhtisap Resm-i*, *Vesait-i Nakliye Resm-i*, *Zephiye Resm-i*, *Av İçin veya Saike-i Merakla Beslenen Köpekler Resm-i*, *Her Nev' Yazı*, *Alâmât ve Reklamlarla Ta'lik Olunan Levhalar Resm-i*, *İmtiyazlı Şirketler Hisse-i Menafî*, *Müceddeden Yapılan Kaldırım ve Lağm Nisf-ı Masarîf İnşaiyesine* ilişkin tahsilat tutarları dahil edilmemiştir (Şehremaneti, 1920, s. 4-8).

8 Bu fasıl içinde *köprüler hasılatı* 6.000.000 kuruş, şirket vapurlarının köprüye yanaşma ücretiyle, *müessesat-ı belediye hasılatı ve icraatı* 4.500.000 kuruş, *hastaneler hasılatı* 3.350.000 kuruş olmak üzere öne çıkan gelirlerdir.

9 6 aylık gerçekleşme 72.130 kuruştur. Üstelik bu toplama tespit edilemediği için *Köprüler hasılatı*, *Hastaneler Hasılatı*, *Kale-i Zemin Bedeline* ilişkin tahsilat tutarları dâhil edilmemiştir (Şehremaneti, 1920, s. 8-9).

10 Bu fasıl içinde hasılat-ı müferrika (çeşitli gelirler) 2.000.000 kuruş, yer bedeli ve şerfiye hasılatı 4.500.000 kuruş, *selhhaneneler (mezba) hasılatı* 2.500.000 kuruş olmak üzere öne çıkan gelirlerdir. Bir önceki yılda bu kalem içinde en büyük payı oluşturan *oktruva resmine* yer verilmemesi, fasıl için teklif olunan tutarı düşürmüştür.

11 Aynı şekilde Şehremaneti gelirlerinin içinde yer alan *yol vergisi* de İstanbul Vilayeti tarafından toplanıp tahakkuk ve tahsil masrafı çıktıktan sonra evsatinin belli oranı Şehremanetine verilmekteydi (Nakiboğlu, 2019, s. 63). Dolayısıyla 1919 yılı bütçesinde gelirler arasında öngörülen 1.000.000 kuruşun gerçekleşmesi de Vilayetin vergi toplama kapasitesine bağlıydı.

**Tablo 1: Şehremanetinin 1919 (1335) Mali Yılı Gelir Teklif ve Değerlendirmeleri**

Vergi Maddesi	Emanetin Teklifi	Bütçe Encümeninin Görüşü	Cemiyet-i Umumiye-i Belediye Kararı
Müsakkafât Vergisi Resm-i Munzamı (Emlak Vergisi)	Emanet, 1918 yılında 111.000 lira olarak tahmin edilen tutarı, defterdarlıktan almış olduğu bilgiye dayanarak 1919 yılı için 112.033,75 lira olarak tahmin etmiştir.	Encümen, defterdarlıktan almış olduğu bilgiyi Belediyenin geçmiş dönem tahsilatlarıyla birlikte değerlendirerek 1919 yılı için 111.000 lira olarak kabul etmiştir.	Cemiyet, Encümenin görüşüne katılmıştır.
İnşaat ruhsatıyesi	Emanet, 1918 yılı Ağustos ayı sonuna kadar gerçekleşen tahsilat 652 lira ve küsur kuruştan olarak gerçekleşmişse de yangınzedelerin bir bölümünün yeni inşaat yapma talepleri üzerine 1919 yılı için 3.000 lira olarak tahmin etmiştir.	Encümen, geçen yılın ilk yarısında gerçekleşen tahsilatı ve içinde bulunulan dönem nedeniyle inşaat malzemesi tedarikinde yaşanan güçlükleri dikkate alarak 1919 yılı için 1000 lira olarak kabul etmiştir.	Cemiyet, Encümenin görüşüne katılmıştır.
Müskirat-ı Fürûht Olunan Mahaller Belediye-i Resmî (Alkollü İçki Satılan Yerlerden Alınan Vergi)	Emanet, 1918 yılı Ağustos ayı sonuna kadar 2.862,91 lira tahsilâtın gerçekleşmesine dayanarak 1919 yılı için 3.500 lira olarak tahmin etmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifi ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Lu'biyyât Mahallerinin Te'sis ve Küşâd Harcıyla Resm-i Belediyesi (Oyun Yerlerinden Alınan Kurulma ve Açılma Vergisi)	Emanet, 1918 yılı Ağustos sonuna kadar 6.440 küsur lira tahsilâtın gerçekleşmesine ve kış aylarında daha da artacağına dayanarak 1919 yılı için 15.000 lira olarak tahmin etmiştir.	Encümen, geçmiş yıl gerçekleşmesinden hareketle 12.500 lira olarak kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine katılmıştır.
Yaya Kaldırımlarla Sokak ve Meydanların Eşgal-i Ruhsatıyesi ve Tente, Siper-i Resmî	Emanet, 1918 yılı Ağustos sonuna kadar 21.674 lira tahsilâtın gerçekleşmesine ve yılsonuna kadar yüksek miktarda tahsilâtın gerçekleşeceğini değerlendirerek 1919 yılı için 25.000 lira olarak tahmin etmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifi ve Encümenin görüşüne katılmıştır.

Tathîrât ve Tebhîrât-ı Fenniye Resmî (Temizlik Vergisi)	Emanet, 1918 yılı Ağustos sonuna kadar olan tahsilât 340 lirada kalsa da Emânet-ı Sıhhiye Müdürlüğünün teklifi doğrultusunda eski eşya ve paçavraların ortaya çıkarılması için istihbaratta bulunanların ödüllendirilmesi yoluna başvurulması halinde gelirin artacağı kanaatine varılarak gider bütçesine bu bağlamda ödenek konulduğundan 1919 yılı için 2.000 lira olarak tahmin etmiştir.	Encümen, Emanetin ödül sistemine dayalı yöntemini faydalı bulmayarak 650 lira olarak kabul etmiştir.	Cemiyet, Encümenin görüşüne katılmıştır.
Temettü Vergisi Resmî-Munzamı	Emanet, 1918 yılı için 19.000 lira olarak tahmin edilen bu geliri defterdarlıktan almış olduğu bilgiye dayanarak 1919 yılı için 19.668,5 lira olarak tahmin etmiştir.	Encümen, 19.000 kuruş olarak kabul etmiştir.	Cemiyet, Encümenin görüşüne katılmıştır.
Müzayede ve Tellaliye Resmî	1918 yılında olduğu gibi 30.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, bedesten mahallindeki inşaat ve tamiratın tamamlanması halinde işlemlerin daha düzenli bir şekilde yapılacağını, bunun da geliri arttıracığını belirterek 30.000 lira olarak kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Mevâd-ı Müştâ'ile Resmî (Yanıcı Maddeler Vergisi)	1918 yılı Ağustos sonuna kadar 565 lira tahsilat yapılmış olsa da Harbiye ve Bahriye Nezâretleriyle Almanya askeri birliklerinden 5.365 lira kadar bir alacak tahakkuk ettiğinden -durumun yargıya intikale etme durumu olmakla birlikte, Belediye lehine sonuçlanma ihtimali yüksek olduğundan- 1918 yılında olduğu gibi 15.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Müvellidü'l-buhar Kazanlarla (Kazanlarla) Motorlar Ruhsatiyesi	Tramvay arabalarındaki elektrik motorları için tramvay şirketinden talep edilen 2.000 kuruş lira –konu şirketçe yargıya intikale ettirilmeyle birlikte, vergi kanuna dayandığından ihtilafın Belediye lehine sonuçlanacağı kanaatiyle- 1919 yılı için 2.500 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.

İhtisap Resmi	Hayvanların nakil ve pazar yerlerinde satılmaları karşılığında alınan bu vergi, hayvan fiyatlarında meydana gelen artış sonucunda 1918 yılındaki tutardan 4.000 lira fazlasıyla 8.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, 7.000 lira olarak kabul etmiştir.
Memba Suları Resmi	1918 yılı Ağustos sonuna kadar olan tahsilat dikkate alınarak 1919 yılı için, nakliye araçlarının azalmasından dolayı, 1.000 lira eksik olmak üzere 2.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, 1.500 lira olarak kabul etmiştir. Ayrıca yıllar itibarıyla söz konusu gelir kaleminde meydana gelen azalmanın tetkikinin yapılmasını önermiştir. Bunun hem Belediyenin gelir kaynağı olarak hem de halkın su ihtiyacının temininde bir problemle karşılaşılması açısından önemli olduğu belirtilmiştir.	Cemiyet, barışın ilan edileceği ve savaşın neden olduğu problemin ortadan kalkacağı düşüncesinden hareketle 2.500 lira olarak kabul etmiştir.
Vesait-i Nakliye Resmi	Arabacı esnafına ait hayvanların askeriye tarafından satın alınması ve arabacıardan önemli bir kısmının silahaltına alınması sonucunda nakliye miktarı azaldığından 1919 yılı için 5.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin önerisini aynen kabul etmiştir. Bununla birlikte arabacıların silahaltına alınması sonucunda nakliye miktarının azalmasının arabacılar tarafından suistimal edilerek tarifenin on kat üzerinde ücret istediklerini belirterek, konuyla ilgili mevzuat değişikliğine gidilmesinin de altını çizmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Zephiye Resmi (Hayvan Kesim Vergisi)	Askeri mezbahalarda kesilen hayvanlardan dolayı Belediye hissesi olarak 14.000 küsur lira alacak tahakkuk etmiş –konu Harbiye Nezaretince yargıya intikal ettirilmekle birlikte, vergi, kanuna dayandığından ihtilafın Belediye lehine sonuçlanacağı kanaatiyle- 1919 yılı için 20.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, yargıya intikal eden problemin henüz çözülmediğinden hareketle 10.000 lira olarak kabul etmiştir.
Pazar Yerleriyle Panayır Vesaire Belediyeye Ait Mahallerin İşgal Resmi	1918 yılı Ağustos ayı sonuna kadar tahsilatın 1.603 lirada kalması ve sebze fiyatının geçen yıla göre aşırı yükselmesiyle beraber yangınlar dolayısıyla çoğu pazar yerleri boş bir hale geldiğinden 1919 yılı için 1918 yılına göre 2.500 lira düşük olmak üzere 5.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.



Evzân ve Ekyâl Damga ve Muayene Resmî (Ölçü ve Tartı Aletleri Resmî)	1918 yılının ilk yarısındaki tahsilata göre geçen yıl olduğu gibi 1.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir. Bununla birlikte birçok esnafın ölçü ve tartı resmine tabi olmadan (yani kaçak olarak) çalıştığını; bunun Belediyenin gelirini azalttığı gibi halkın zarar görmesine de neden olduğu hususunun altını çizmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır. Ayrıca Encümenin işaret ettiği hususun dikkate alınacağı belirtilmiştir.
Kantar, Kile, Çeki Resmî	Tahsilat miktarı 1918 yılının ilk yarısında 22.900 kûsur liraya ulaştığından 1919 yılı için 50.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, 40.000 lira olarak kabul etmiştir.	Cemiyet, Encümenin görüşüne katılmıştır.
Av İçin veya Saike-i Merakla Beslenen Köpekler Resmî	Hayat pahalılığının köpek beslemeyi güçleştirmesi sonucunda 1918 yılındaki düşük tahsilat dikkate alınarak 1919 yılı için üçte bir oranında az olmak suretiyle 50 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Her Nevi Yazı, Alamet ve Reklamlarla Talik Olunan Levhalar Resmî (Reklam Vergisi)	1918 yılı ilk yarısında tahsil edilen verginin 966 lirada kalması ve olumsuz koşullar altında levha tedarikinin maliyetli ve güç olması nedeniyle esnafın levha yerine işyeri adlarını kapı ve cemeânlara yazmak yolunu tercih ettiklerinden bu madde geçen yıla göre indirilerek 3.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Tarik Bedel-i Nakdiyesi (Yol Bedeli)	Mevzuat gereği Vilayetçe toplanan ve yarısı belediyeye ait olan verginin 1918 yılı için tahakkuku henüz Valilikçe bildirilmediğinden 1919 yılı için 1918 yılında olduğu gibi 10.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.

İmtiyazlı Şirketler Hisse-i Menâfi	İstanbul ve Galata rıhtımlarıyla Haydar Paşa liman ve rıhtımının ülkenin bütün ticari nakliyesine aracılık ettiği için belirtilen şirketlerin faydası İstanbul'a ait imtiyazlı şirketlerle sınırlı olmadığı, dolayısıyla Belediyenin elde edilen gelirden pay almasının uygun olmadığı, aynı şekilde hükümet nam ve hesabına işletilen telefon şirketinden de Belediyeye pay ayrılmasının uygun olmadığı yönünde Posta, Telgraf ve Telefon Nezaretinin iddiaları olsa da şehir dâhilinde faaliyet gösteren belirtilen şirketlerden alınacak pay mevzuat hükmü olduğundan 1919 yılı için 1918 yılındaki gibi 17.125 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır. Ayrıca bahse konu şirketlerden Belediyenin pay almasına ilişkin Hükümete bir kanun layihası hazırlamak üzere Hüsnü Tahsin, İrfan Cevâd, Estepân Karayan, Tahsin ve Haldun Efendilerden oluşan bir komisyon kurulması kararı verilmiştir.
Rüsüm-ı Tenviriye ve Tanzifiye Bekâyâsı (Aydınlatma ve Temizlik Vergisi)	1326 (1911) yılı sonuna kadar tahakkuk eden alacağın bir kısmı Tasfiye Kanununun belirttiği şekilde tahakkuk edilirken, bir kısım mükellefe zamanında tebliğ olunmadığı için terkin edilmiştir. Kalan meblağın ise Şubat ayına kadar tahsilatı öngörüldüğünden tahsilatın düşük kalacağı ve de 1918 yılının ilk yarısında gerçekleşen 10.000 liralık tahsilat dikkate alınarak 1919 yılı için 20.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir. Bununla birlikte daha sağlıklı bir değerlendirme yapılabilmesi için tahsilatı gösterir defterlerin tamamlanması konusunda ısrarcı olunması gerektiğini belirtmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Müceddeden Yapılan Kaldırım ve Lağım Nisf-ı Masârîf İnşaiyesi	1918 yılının altı aylık tahsilatı miktarı ile geçen yıl yeniden yapılan yollar dikkate alınarak, 1919 yılı için 1918'de olduğu gibi 1.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.

Rüsüm-1 Mütenevvi'a (Çeşitli Vergiler)	Bu madde, belediye mevzuatınca alınmakta olan rüsumla mahsus olup köprülerden geçen gemilerden alınmakta olan geçiş resmine bağlı olarak alındığından <i>varidat-ı mütenevvi'a faslında</i> yer alırken; daha uygun bulunarak birinci fasla bir madde olarak eklenmiştir. 1918 yılının ilk yarısında 5.000 liraya ulaşması üzerine 1919 yılı için, 1.500 lira artışla, 8.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
<b>İkinci Fasal – Emlak ve Emlak-ı Emanet Hasılatı</b>			
Köprüler Hasılatı	1330 (1915) yılında 80.000 lirayı aşan bu gelir, seferberlik ilanı üzerine 50.000 liraya kadar inmiş ve 1918 yılı bütçesine bu miktarda konulmuşsa da bir süreden beri memurların gösterdikleri gayret ve faaliyetin artması sonucu günlük gelir tutarı ortalama 180 liraya ulaştığından 1919 yılı için 65.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, 60.000 lira olarak kabul etmiştir.
Şirket-i Hayriye Vapurlarının Köprüye Yanaşma Ücretiyle Müessesât-ı Belediyye Hasılatı ve İcârâtı	Şirket-i Hayriye idaresinden vapurların köprüye yanaşması ücreti olarak alınmakta olan 200 lira için önceki yıllar bütçelerinde ayrı bir madde tahsis edilmişse de 1919 bütçesine bunun için bir madde konulmayarak işbu maddeye dahil edilmiş ve umumi bahçelerle Belediyenin kira gelirlerindeki artış sebebiyle 1919 yılı için, geçen yıl tutarından 8.800 sekiz bin sekiz yüz lira fazla ile 9.000 lira olarak tahmin olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, 4.500 lira olarak kabul etmiştir.

Hastahâneler Hasılatı	Zührevi Hastalıklar Hastanesinin yeniden açılması için uygun bir yer bulunamamasından ve hali hazırdaki olumsuz koşullar dolayısıyla yivecek tedarikindeki zorluklarla birlikte yeni hastanenin 1919 yılında da açılmayacağı kanaatine ulaşıldığından 1919 yılı için geçen yıldan 21.500 lira eksik olmak üzere 12.000 lira tahmin olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyeti şartların olumlu gelişeceği ve hastanenin açılacağı görüşüyle 33.500 lira olarak kabul etmiştir.
Kale-i Zemin Bedeli	Kale-i zemin komisyonunca düzenlenen deftere göre tahakkuk ettirilecek olan miktar ile bekâyâdan peyderpey tahsil edilmekte olan miktar dikkate alınarak 1919 yılı için geçen yıl olduğu gibi 10.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, son beş yıl içinde gerçekleşen tahsilatı dikkate alarak 2.000 lira olarak kabul etmiştir.	Cemiyet, Encümenin görüşüne katılmıştır.
Köhne Eşya ve Enkaz Bedeli	1918 yılının ilk yarısında yapılan tahsilat 3.271 liraya ulaştığından 1919 yılı için 3.500 lira tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
<b>Üçüncü Fasıl – Vâridât-ı Mütenevvi'â</b>			
Şirketler Komiserliği Aidatı	Sözleşme ile belirli olan hasılat 1919 yılı için 1918 yılında olduğu gibi 1.444 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Telefon Şirketinin Hutût-ı Mevcûde İcâresi	Fen heyeti tarafından yapılacak tespit sonucunda kesin miktar belirleneceğinden bu kalem için 1919 yılı için, 1918 yılında olduğu gibi 375 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir. Bununla birlikte Encümen, sağlıklı bir gelir tahmininde bulunabilmek için, fen heyetince yapılan çalışmanın tamamlanması gerektiğine işaret etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır. Ayrıca Encümenin işaret ettiği hususun dikkate alınacağı belirtilmiştir.
Elektrik Şirketinin Hutût-ı Mevcûde İcâresi	Fen heyeti tarafından yapılacak tespit sonucunda kesin miktar belirleneceğinden bu kalem için 1919 yılı için, 1918 yılında olduğu gibi 40 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Yer Bedeli ve Şerefiye	Bir taraftan tahakkuk ettirilmekte olan yer bedelleri ve şerefiyeler ile önce tahakkuk ettirilmiş olup ta hükmen tahsiline teşebbüs kılınan ve tahsili yaklaşmış bulunan bedellerden önmümüzdeki yıl tahsili umulan meblağ dikkate alınarak 1919 yılı için, 1918 yılında olduğu gibi 45.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.

Muayene-i Sıhhiye Ücreti	1918 yılının ilk yarısındaki tahsilata ve yapılan tahakkukun miktarına oranla 1919 yılı için 1918 yılı hasılatının dörtte bir azaltmak suretiyle 7.500 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Hasılat-ı Müteferrika	1818 yılı Ağustos sonuna kadar tahsil edilen 52.914 lira arasında sokaklar ve köprülerdeki tahribata karşılık olarak Harbiye Nezaretince tesviyesi üstlenilen 135.000 liraya mahsuben tahsil kılınan 35.000 lira da dâhil olup belirtilen meblağın altı aylık tahsilattan indirilmesi ile 17.914 lira kalmakta olması dikkate alınarak 1919 yılı hasılatı 20.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
Selhhâneler (Mezbaha) Hasılatı	1918 yılının ilk yarısı hâsılatına ve emanete kalmakta olan bağırşakların temin edeceği menfaate göre 1919 yılı için, 1918 yılında olduğu gibi 25.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.
<b>Dördüncü Fasıll – Varıdat-ı Mahsusa</b>			
Tebhîrhâneler Tahsisatı	Özel kanun gereğince Hükümetin görevi olan salgın hastalıklarla mücadele sürecine Emanet tebhîrhâneleriyle iştirak ettiği ve bu nedenle harcama yapmış olması nedeniyle Emanete Hükümetçe ödenmesi kabul edilmiş olan gelir 1919 yılı için, 1918 yılında olduğu gibi, 10.000 lira tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.

Beşinci Fasıl – Varıdat-ı Fevkalade			
Satılacak Arsalar ve Emlak Bedeli	1918 yılı bütçesinde yer alan 115.000 liranın 100.000 lirası Kadıköy rıhtımından satılacak mahallerin bedeli olmakla birlikte rıhtımın su yatakları ve yollarının inşasının henüz tamamlanmamış olduğu gibi burasının Alman askeriyesine depo olarak kullanıldığından burasının 1919 yılında da satılması mümkün olmayacağı için 1918 yılının ilk yarısındaki aylık tahsilat dikkate alınarak 1919 yılı için 10.000 lira olarak tahmin edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.	Cemiyet, Emanetin teklifine ve Encümenin görüşüne katılmıştır.

**Kaynak:** Şehremanetin 1918 (1335) Sene-i Maliye Bütçesi ve Şehremanetin 1919 (1335) Sene-i Maliye Bütçesi kitapçıklarından tarafınca oluşturulmuştur.

### 3.5. Bütçe Giderleri

Şehremaneti'nin 1919 ödenek teklifi, gelir teklifi gibi Emanet tarafından hazırlanarak Encümene sunulmuştur. Ödenek teklifi 15 fasıla ayrılmış; her fasıl fonksiyonuna göre maddeler halinde hazırlanmıştır. Ödenek teklifinin kesinleşme süreci tablo 2'de ayrıntılı olarak görüleceği üzere Emanetin incelemesi sonucunda, değiştirilmek suretiyle, 75.313.541 kuruş olarak bağlanmıştır. Bütçe gelirlerinin 61.568.400 kuruş olması nedeniyle oluşan 13.745.141 kuruş bütçe açığının kısmen harcamalardan yapılacak tasarruftan kısmen de bazı gelir kalemlerinde beklenen artışla kapatılması düşünülmektedir (Şehremaneti, 1919, s. 20-39, 53-56).

Ödenek tekliflerinin yapılması ve bunların Encümen tarafından değerlendirilmesinde oldukça detaycı bir tutum sergilendiği anlaşılmaktadır. Özellikle giderler arasında ağırlıklı bir yere sahip olan personel ödemelerinde bu husus belirgindir. Örneğin Emanetin Teftiş Kuruluna iki yeni müfettiş alma planı ve buna ilişkin gider önerisi Encümence atanacak iki müfettişin *hukukşinas* olması bilgisine sahip, birinin hesap bilgisine sahip olması şartı koşularak kabul edilmiştir (Şehremaneti, 1919, s. 32).

Personel ödemelerine ilişkin fasıl ve maddelerin incelenmesinden anlaşılacağı üzere kamu sağlığına yönelik alanlarda faaliyet gösteren (mezba, veterinerlik birimi vb.) birimlerindeki memur ve hizmetlilerin sayısı artırılmış; veterinerlik müdürlüğü kurulmasına karar verilmiş ve bu müdürlüğe 168.000 kuruş ödenek konulmuştur. Aynı şekilde Zabıta Müdürlüğü faaliyetlerinin doğrudan kamu sağlığı ile ilgili olması nedeniyle hizmetlilerin sayısı arttırılarak maaşları da bütçenin darlığı nedeniyle 600'er kuruşa yükseltilmesi teklif olunmuştur (Şehremaneti, 1919, s. 22,23).

Kamu sağlığının yanında güvenlik hizmetlerine yönelik ödenek hükümlerine de bütçede yer verilmiştir. Bu bağlamda polise yardımcı olan zabıta birimi şimdiki kadar ihmal edilmiş ve bu konu hakkında mevzuat değişikliği yapılması bir ihtiyaç haline gelmiş olduğu vurgulanarak bu birimde çalışan memur ve hizmetlilerin sayısında ve maaşlarında –imkânlar elverdiğince- bir düzenleme yapılması gerektiğine işaret edilmiştir (Şehremaneti, 1919, s. 20).

İstanbul'un sık karşılaştığı yangınlara müdahale belediye görev sahası içinde yer aldığından Emanet, itfaiye teşkilatının *bir dereceye kadar ikmal için* 1918 yılı bütçesine göre 150.000 kuruş fazla ödenek konulmasını teklif etmiştir (Şehremaneti, 1919, s. 29).

Özlük haklarının düzenlenmesine ilişkin kaygılar ödenek teklifine ilişkin maddelerden anlaşıl- maktadır. 1919 yılı için maaşların asgari ve azamisini içeren bir kadro düzenlemesi olumsuz şartlar nedeniyle yapılamayacak olsa da Emanet makamınca olağanüstü başarıları görülen memurların terfi ve ödüllendirilmeleri için ödenek ayrılmasının uygun olacağı vurgulanmıştır. Yine bu bağlam- da aynı görevi yapan personelin özlük haklarının denkleştirilmesi çabaları söz konusudur. İş yo- ğunluğuna göre iki sınıfa ayrılan ve bu bağlamda birinci sınıfta yer alan Fatih ve Beyazıt dairesi müdürlerinin farklı olan maaşlarının Beyoğlu'ndakiyle eşitlenmesi için birinci faslın beşinci mad- desine önceki yıl ödeneğine göre 30.000 kuruş ilave edilmiştir (Şehremaneti, 1919, s. 20,21).

1919'da *barışın imzalanacağı umulduğundan* maaş ve ücretlere yönelik pahalılık zammı tek- lifinde bulunulmamıştır (Şehremaneti, 1919, s. 28).

Özlüğün bir diğer boyutu olan sicil işlerinin, bağımsız hareket edebilmesi için –hükümet dairele- rinde olduğu gibi- ayrı bir müdürlük olarak örgütlenmesine karar verilmiş ve bunun sonucunda da bütçeye bu müdürlük için 203.400 kuruş ödenek teklifinde bulunulmuştur (Şehremaneti, 1919, s. 24).

Personel ödemeleri bütçede bir istihdam teşvik ve Şehremaneti gelirlerinin tahsilatını koru- ma aracı için de kullanılmak istenmiştir. Bu bağlamda maaşı 500 kuruş olduğu için rağbet gör- meyen tahsildarların maaşının 750 kuruşa; maaşı 400 kuruş olan *evzan* (tartı) ve *damga memur- ları* maaşının da 500 kuruşa çıkarılması önerilmiştir. Aynı şekilde seyyar tahsildar müstahdem- lerine, sınıflarına göre, bugüne kadar verilen 500, 700 ve 1000 kuruşluk maaşlarına, bu persone- lin seyyar çalışması ve maaş azlığı karşısında *belediye gelirlerini gereği gibi tahsil etmeyecekle- ri* düşüncesiyle zam yapılmıştır (Şehremaneti, 1919, s. 26).

Bütçede sanata yönelik ödenek teklifleri de yer almaktadır. Emanetin, *Dârü'l-bedâyi'-i Os- mani'ye* (tiyatroya) yardım için 300.000 kuruşluk ve Şehir Müzesi inşaatı için 300.000 kuruşluk ödenek teklifleri bu bağlamda öne çıkmaktadır (Şehremaneti, 1919, s. 29-31).

Bütçelerin hazırlanması sürecinde gider kalemlerinin doğru fasıl ve maddelerde yer alması çabası göz çarpmaktadır. Bu bağlamda Emanetin, tetkik-i hesâbât ve bütçe encümeni üyelerine şimdîye kadar *masarif-i müteferrika* tertibinden ödeme yapılmakta olup belirtilen tertipten maaş ve ücret gibi masrafların ödenmesini doğru bulmayarak *idare-i umumiyye masarif-i mütenevvia- sı* faslına ayrı bir madde ilave edilerek bu ödemelerin oradan yapılmasını önermesine karşın; Encümen söz konusu ödeneğin *masarif-i müteferrika* maddesine dâhil edilmesinde karar kılmış- tır (Şehremaneti, 1919, s. 30,37,38).

Ödenek teklifleri içinde dikkat çeken bir husus da harita çalışmalarına yönelik olanlardır. İstanbul'un haritasının hazırlanması için 1918 bütçesine 1.000.000 kuruş ödenek konulmuş olup bunun yeterli olmaması üzerine *harita-i umumiye işinin gündün güne ileri götürülmekte olmasın- dan naşi gelecek sene bu emr-i mühim kâmilan neticepezîr olacağından* 15.000 lira daha ödenek konulmuştur (Şehremaneti, 1919, s. 30).

Gider bütçesinin en son faslında yer alan borçlar kısmı 1911 ve 1914 yıllarında gerçekleştiri- len borçlanmalara yönelik olarak Türkiye Milli Bankası ve Perye (Périer) Bankasına yapılacak ödemeler ile Tramvay Şirketi'ne yapılacak avans ödemesine ilişkin -1918 yılı bütçesindekilerle aynı tutardaki- tekliflerden oluşmaktadır (Şehremaneti, 1919, s. 31).

Emanetin önerisi üzerine Encümence, değiştirilmek suretiyle, 75.313.541 kuruş olarak bağla- nan bütçe ödeneğinin dağılımına bakıldığında aşağıdaki değerlendirmeleri yapmak mümkündür:

◆ Belediye ödenekleri içinde cari harcamalar 52.760.950 kuruşla %70,06 oranına ulaşmakta olup; bu kalemler içinde maaş ve ücret ödemeleri 29.510.950 kuruşla %55,93 ağırlığı oluşturmaktadı- r (Şehremaneti, 1919, s. 53-56). Bütçede fonksiyonel bir ayırım söz konusu olmadığından cari ödeneklerin tespitinde;

- Maaş ve ücret ödeneklerine (29.510.950 kuruş), İdare-i Umumiye Levazımı (3.700.000 kuruş) ve Şubat-ı Sıhhiye Masarif-i Mütenevvi'ası (3.950.000 kuruş) ödeneklerinin tamamı eklenmiştir.
- İdare-i Umumiye Masarif-i Mütenevvi'ası ödeneklerinin, aciz maaşları (175.000 kuruş), aciz defin harcamaları (400.000 kuruş) ve tiyatroya yapılan yardım (300.000 kuruş) transfer olarak değerlendirilerek kalan ödeneğin tamamı (3.900.000 kuruş) eklenmiştir.
- Nezafet ve Mamuriyyet Masarifi ödeneklerinin, nezafet ahır ve imalâthaneler inşaat ve tamirâtı için olan kısmı (50.000 kuruş) yatırım olarak değerlendirilerek kalan ödeneğin tamamı (11.400.000 kuruş) eklenmiştir.
- İnşaat ve İstimlâkat ödeneklerinin bahçeler için ayrılan kısmı (300.000 kuruş) cari olarak değerlendirilerek eklenmiştir.
- Bir önceki yıl cari ödeneklerin toplam ödenekler içindeki payı %63,82'dir (Şehremaneti, 1918, s. 42-47). Bu durumun ardında maaş ve ücrete ilişkin ödenek toplamlarının 1919 yılında daha yüksek olması bulunmaktadır. 1920 yılı için ise cari ödeneklerin payı %67,97'ye yükselmiş olup; değişimin gerisinde büyük ölçüde ücretlere yapılan zam<sup>12</sup>, yine maaş ve ücretler için konulan pahalılık ödeneği ile nezafet ve mamuriyet harcamalarındaki artış yer almaktadır (Şehremaneti, 1920, s. 21-26).
- ♦ Yatırım harcamalarının payı 9.160.000 kuruşla %12,16 düzeyindedir. (Şehremaneti, 1919, s. 53-56) Bütçede fonksiyonel bir ayırım söz konusu olmadığından yatırım ödeneklerin tespitinde;
  - İnşaat ve İstimlâkat ödeneklerinin bahçeler için ayrılan kısmı (300.000 kuruş) cari olarak değerlendirilerek kalan ödeneğin tamamı (9.060.000 kuruş) eklenmiştir.
  - Nezafet ve Mamuriyyet Masarifi ödeneklerinin, nezafet ahır ve imalâthaneler inşaat ve tamirâtı için olan kısmı (50.000 kuruş) yatırım olarak değerlendirilerek eklenmiştir.
  - Şehir Müzesi ödeneği (100.000 kuruş) yatırım olarak eklenmiştir.
  - Bir önceki yıl yatırım ödeneklerinin toplam ödenekler içindeki payı %15,21'dir. (Şehremaneti, 1918, s.42-47) Bu durumun ardında Şehir Müzesi için ayrılan ödeneğin (1.000.000 kuruş) daha yüksek olması ve 1919 bütçesinde yer almayan fakir meskenleri yer bedeli masrafı inşası ödeneğinin (2.000.000 kuruş) dahil olmasıdır. 1920 yılı içinse yatırım ödeneklerinin payı %25,64'e yükselmiş olup; değişimin gerisinde inşaat ve istimlak harcamalarındaki artış yer almaktadır. (Şehremaneti, 1920, s. 21-26)
- ♦ Transfer harcamalarının payı 13.392.591 kuruşla %17,78 düzeyindedir. (Şehremaneti, 1919, s. 53-56) Bütçede fonksiyonel bir ayırım söz konusu olmadığından transfer ödeneklerin tespitinde;
  - Borçlanmaya ayrılan ödeneklerin (12.517.591 kuruş) tamamı eklenmiştir.
  - İdare-i Umumiye Masarif-i Mütenevviyası ödeneklerinin, aciz maaş (175.000 kuruş), aciz defin harcamaları (400.000 kuruş) ve tiyatroya yapılan yardım (300.000 kuruş) transfer olarak değerlendirilerek eklenmiştir.
  - Bir önceki yıl transfer ödeneklerinin toplam ödenekler içindeki payı %20,97'dir (Şehremaneti, 1918, s. 42-47). Bu durumun ardında aciz maaş ve aciz defin ödeneklerinin daha yüksek olması ve Himaye-i Etfal Cemiyeti için 100.000 kuruş ödenek önerilmesi vardır. 1920 yılı içinse transfer ödeneklerinin payı %6,38'e düşmüş olup; 1919 yılıyla karşılaştırıldığında tutar olarak %6 düşmesine rağmen oransal olarak %30,43 düşmesinin gerisinde yatırım ve cari ödeneklerin 1920 yılında yüksek oranda artış kaydetmesinin payı vardır (Şehremaneti, 1920, s. 21-26).

12 1918 yılı Ekim ayında İstanbul'da hayat pahalılığı Duyun-u Umumiye'nin endeksine göre, savaş öncesi fiyatlarının 15 katına, tevzi fiyatlarına göre ise 7-8 katına yükselirken; memur maaşları ancak %50 artmış dolayısıyla İstanbul'daki memurların alım güçleri %60-80 düzeyinde azalmıştı (Eldem, 1994, s. 131).



**Tablo 2: Şehremanetinin 1919 (1335) Mali Yılı Ödenek Teklif ve Değerlendirmeleri**

Ödenek Maddesi	Emanetin Görüşü	Bütçe Encümeninin Takdiri
İdare-i Umumiyye	Genel İdareye ait olan birinci faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 956.400 kuruş eksikliğiyle 3.852.600 kuruş teklif edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini küçük değişikliklerle birlikte 3.776.000 kuruş olarak kabul etmiştir.
Hey'et-i Fenniye	Heyet-i fenniye maaşlarından oluşan ikinci faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 138.600 kuruş eksikliğiyle 3.072.600 kuruş olarak teklif edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini küçük değişikliklerle birlikte 2.830.450 kuruş olarak kabul etmiştir.
Hey'et-i Sıhhiye	Heyet-i sıhhiye maaşlarından oluşan üçüncü faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 27.600 kuruş fazlasıyla 2.569.800 kuruş olarak teklif edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini küçük değişikliklerle birlikte 2.675.450 kuruş olarak kabul etmiştir.
Hey'et-i Tahriyye	Heyet-i tahriyye maaşlarından oluşan dördüncü faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 678.600 kuruş eksikliğiyle 1.083.600 kuruş olarak teklif edilmiştir.	Encümen, Emanetin teklifini değişikliklerle birlikte 1.680.450 kuruş olarak kabul etmiştir.
Hey'et-i Maliye	Heyet-i hesabiye maaşlarından oluşan beşinci faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 204.400 kuruş fazlasıyla 3.876.600 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini değişikliklerle birlikte 3.426.500 kuruş olarak kabul etmiştir.
Umur-u İktisadiye	Umur-u İktisadiye maaşlarından oluşan altıncı faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 186.000 kuruş fazlasıyla 536.000 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini 598.500 kuruş olarak kabul etmiştir.
Birinci Fasl Birinci Kısım Maaşlar Toplamı	1918 yılı bütçesine göre 1.355.600 kuruş eksikliğiyle 14.991.200 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini, küçük değişikliklerle 14.987.350 kuruş olarak kabul etmiştir.
Ücürat (Ücretler)	Müstahdem-i Müteferrika maaşlarından oluşan yedinci faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 467.200 kuruş fazlasıyla 11.349.800 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini 14.523.600 kuruş olarak kabul etmiştir.
Pahalılık (Enflasyon) Zammı	Pahalılık zammı olarak bir önceki yıl 3.731.210 kuruş olmasına rağmen bu yıl ödenek konulmamıştır.	Encümen, Emanetin teklifini kabul etmiştir.
İdare-i Umumiyye Levazımı	İdare-i Umumiyye Levazımında oluşan onuncu faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 700.000 kuruş fazlasıyla 3.700.000 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.
İdare-i Umumiyye Masarif-i Mütenevviyası	İdare-i Umumiyye Masarif-i Mütenevviyasından oluşan on birinci faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 235.000 kuruş noksanıyla 5.015.000 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini 4.775.000 kuruş olarak kabul etmiştir.
Şubat-ı Sıhhiye Masarif-i Mütenevvi'ası	Şubat-ı Sıhhiye Masarif-i Mütenevvi'asından oluşan on ikinci faslın ödenek toplamı önceki yıla göre 1.905.000 kuruş eksikliğiyle 3.250.000 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini 3.950.000 kuruş olarak kabul etmiştir.
İnşaat ve İstimlakat	İnşaat ve İstimlakattan oluşan on üçüncü faslın toplamı önceki yıla göre 2.377.762 kuruş eksikliğiyle 7.392.238 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini 9.310.000 kuruş olarak kabul etmiştir.

Nezafet ve Mamuriyet Masarifi	Nezafet ve Mamuriyet Masarifinden oluşan on dördüncü faslın toplamı önceki yıla göre 1.615.500 kuruş eksiğiyle 9.250.000 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini 11.450.000 kuruş olarak kabul etmiştir.
Şehir Müzesi İstihzaratı	Şehir Müzesi İstihzaratından oluşan on beşinci faslın toplamı önceki yıla göre 700.000 kuruş eksiğiyle 300.000 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, 100.000 kuruş olarak kabul etmiştir.
Düyün	Düyüandan oluşan on yedinci faslın toplamı önceki yıla göre 3.943.211 kuruş eksiğiyle 12.517.591 kuruş olarak teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini aynen kabul etmiştir.
İkinci Babın Toplamı	Emanet tarafından, önceki yıla göre -12.076.473 kuruş eksiğiyle 41.424.829 kuruş teklif olunmuştur.	Encümen, Emanetin teklifini 45.802.591 kuruş olarak kabul etmiştir.

**Kaynak:** Şehremanetin 1918 (1334) Sene-i Maliye Bütçesi, 1919 (1335) Sene-i Maliye Bütçesi Şehremanetin 1920 (1336) Sene-i Maliye Bütçesi kitapçıklarından tarafınca oluşturulmuştur.

## 6. Sonuç

Bu çalışmada Tanzimat'ı izleyen yıllarda Osmanlı mali ve idari yapısında meydana gelen dönüşüm Şehremaneti'nin 1919 yılı bütçesi üzerinden ortaya konulmaya çalışılmıştır. Batılı anlamda bütçe hazırlama çabası ve yerel yönetimlerde yaşanan gelişmeler *hemşerilerin* ihtiyaçlarını karşılama sürecinde Şehremaneti Bütçeleri olarak somutlaşmıştır. Belediye bütçeleri, genel Devlet bütçesine göre bazı farkları olmakla birlikte, yerel bürokratların mali anlayışlarını ve şehirlerin sosyoekonomik yapılarını ortaya koyması açısından önemli kaynaklardır. Çalışmada 1919 yılı Şehremaneti bütçesi özelinden hareketle, dönemin mali tevzin anlayışı içinde belediye bürokratlarının bütçe hazırlama süreci bağlamındaki mali yaklaşımları, öncelikleri ve kaygıları üzerinde durulurken bir yandan da gider ve gelir kalemlerinden hareketle mütareke yıllarındaki başkent in sosyoekonomik yapısı hakkında ipuçları verilmektedir. Böylelikle dönem hakkında çalışan iktisat tarihçilere, daha geniş tarih aralığını içeren makro çalışmalardan farklı olarak, mikro analizler yapma sürecinde bir katkı sağlanması hedeflenmektedir.

Milli Kütüphaneden temin edilen 1919 (1335) yılı Şehremaneti Bütçesi'nde ilk olarak gelir tahminlerine ardından da ödeneklere ilişkin açıklama ve değerlendirmeler yer almaktadır. Gelir tahminleri, geçen yıl gerçekleştirmeleri oldukça gerçekçi bir şekilde dikkate alınarak, beş fasıl halinde oluşturulmuştur. Bütçenin uygulanma prensiplerini göstermek üzere, bütçe kitapçığında yedi maddeden oluşan *1335 Senesi Muvâzene Talimatnamesi* yer almaktadır.

Emanet, gelir bütçe tasarısını yasal dayanakları ile fasıl ve maddeler itibarıyla ayrıntılı olarak hazırlayarak Encümene sunmuş; Encümen bazı değişiklikler yaptıktan sonra tasarı Cemiyete arz edilmiştir. Cemiyet, teklif ve değerlendirmeleri incelemek suretiyle gelir bütçesini 61.568.400 kuruş olarak kesinleştirmiştir. Gelir kalemlerinin belirlenmesinde görev alan bürokratlar gerçekçi bir tutum sergilerken; genel anlamıyla üç organın gelirlere yönelik teklif ve değerlendirmeleri birbirine yakın seyretmiştir. Toplam gelir tahminlerinin içinde belediye vergi ve resimleri 35.232.500 kuruş ile en büyük payı oluşturmaktadır. Vergi gelirlerinin içindeki en büyük pay ise 13.000.000 kuruşluk emlak vergisi resm-i munzamı ve temettü vergi resm-i munzamı toplamından oluşmaktadır. Bu vergiler Maliye tarafından tahsil edilip, Şehremaneti'ne aktarıldığından; Şehremaneti, gelir açısından dönemin mali tevzin uygulamasının bir sonucu olarak, önemli ölçüde Hükümete ve onun vergi tahsil kapasitesine bağlı durumdadır.

Şehremaneti'nin 1919 ödenek teklifi, yine Emanet tarafından 15 fasıl olarak hazırlanarak Encümene sunulmuş ve Emanetin incelemesi sonucunda 75.313.541 kuruş olarak bağlanmıştır.

Ödenek tekliflerinin yapılması ve değerlendirilmesinde oldukça titiz bir yaklaşım sergilendiği görülmektedir. Zaman içinde birçok kamu hizmeti uhdesinde bırakılan Şehremaneti'nin bunlardan özellikle kamu sağlığı ve güvenliğine ilişkin olanlarını yerine getirme çabası ödenek tekliflerinde göze çarpmaktadır. Yine ödeneklerin doğru fasıllarda yer alması ve personel özlük iş ve işlemlerine yönelik kaygılar öne çıkmaktadır. Bütçede sanatsal ve kültürel faaliyetlere yapılan ödenek tahsisi öne çıkan bir diğer husustur. 1919 yılı toplam ödenekleri içinde cari harcamalar 52.760.950 kuruşla en büyük payı oluşturmaktadır. Cari harcamalar için ayrılan ödenek geçen yıl bütçe rakamlarına yakınken; 1920 yılı için ise cari ödeneklerde ücretlere yapılan zam, yine maaş ve ücretler için konulan pahalılık ödeneği ile nezafet ve mamuriyet harcamalarındaki artıştan kaynaklı bir yükselme söz konusudur. Transfer harcamalarının payı 13.392.591 kuruş olup; bunun büyük kısmı cari yılda da söz konusu olan Şehremaneti bütçe açıklarının kapanması için alınan borçların ödenmesine yöneliktir.

Batılı anlamda bütçeleme anlayışının şehir yönetimlerine yansımaları gösteren 1919 yılı Şehremaneti bütçesi genel olarak değerlendirildiğinde; birinci dünya savaşının sona erdiği kritik bir dönemde başkentte yaşayan vatandaşlara, sağlıktan, bayındırlığa, ulaştırmadan kültür-sanata kadar geniş bir yelpazede hizmet sunmaya çalışan belediyenin -bu hizmetlerin yasal dayanağı olan- bütçeyi olabildiği kadar gerçeğe uygun, çok boyutlu ve tartışmacı bir anlayış içinde hazırlama çabası içinde olduğu belirtilmelidir.

---

**Hakem Değerlendirmesi:** Dış bağımsız.

**Çıkar Çatışması:** Yazar çıkar çatışması bildirmemiştir.

**Finansal Destek:** Yazar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

**Peer-review:** Externally peer-reviewed.

**Conflict of Interest:** The author has no conflict of interest to declare.

**Grant Support:** The author declared that this study has received no financial support.

---

## Kaynakça/References

- Cezar, Y. (1986). *Osmanlı maliyesinde bunalım ve değişim dönemi (XVIII. yy'dan Tanzimat'a mali tarih)* (1. Baskı). İstanbul: Alan Yayıncılık.
- Çakır, C. (2001). *Tanzimat dönemi Osmanlı maliyesi*. İstanbul: Küre Yayınları.
- Düstur. (1919). *II. Tertip cilt II*. Dersaadet: Matbaa-i Osmaniye.
- Eldem, V. (1994). *Harp ve mütareke yıllarında Osmanlı İmparatorluğu'nun ekonomisi*. Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi.
- Ergin, O. N. (1999). *Mecelle-i Umur-ı Belediye cilt 3*. İstanbul: İstanbul Büyükşehir Belediyesi (Kültür A.Ş.) Yayınları.
- Genç, M. (2000). *Osmanlı İmparatorluğu'nda devlet ve ekonomi*. İstanbul: Ötügen Neşriyat.
- Giray, F. (2010). *Maliye tarihi*. Bursa: Ezgi Yayınları.
- Güran, T. (1989). Tanzimat döneminde Osmanlı maliyesi: bütçeler ve hazine hesapları (1841-1861). *Belgeler: Türk Tarih Belgeleri Dergisi cilt XIII. S.17'den ayrı basım*. Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi.
- Güran, T. (2006). Osmanlı kamu maliyesi, 1839-1918. M. Genç ve E. Özvar (Ed.), *Osmanlı maliyesi kurumlar ve bütçeler cilt 1* kitabı içinde (s. 65-93). İstanbul: Osmanlı Bankası Arşiv ve Araştırma Merkezi.
- Karal, E. Z. (2003). *Osmanlı tarihi ıslahat fermanı devri (1861-1876) cilt VII* (6. Baskı). Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi.

- Karamürsel, Z. (1989). *Osmanlı mali tarihi hakkında tetkikler* (2. Baskı). Ankara: Türk Tarih Kurumu Basımevi.
- Keskinkılıç, E. (2003). Yenileşme dönemi Osmanlı bütçeleri üzerine genel bir bakış. *Osmanlı Tarihi Araştırma ve Uygulama Merkezi Dergisi OTAM*, 14(14), 319 - 345. [https://doi.org/10.1501/OTAM\\_0000000503](https://doi.org/10.1501/OTAM_0000000503)
- Maliye. (2000). *Osmanlı bütçeleri (1908-1918)*. Ankara: Maliye Bakanlığı Araştırma Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı.
- Mutluer, M. K., Öner, E. ve Kesik, A. (2011). *Bütçe hukuku* (3. Baskı). İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Nakiboğlu, A. (2019). İstanbul Vilayetinin 1333 (1917) yılı bütçesi. *Külliyyat Osmanlı Araştırmaları Dergisi* (9), 39-106. Erişim adresi: <https://dergipark.org.tr/tr/pub/kulliyat/issue/52030/610235>
- Oktay, T. (2008). Osmanlı döneminde modern belediye kurumunun doğuşu ve gelişimi. E. Özvar ve A. Bilgin (Ed.), *Selçuklu'dan Cumhuriyet'e şehir yönetimi* kitabı içinde (s. 377-402). İstanbul: Türk Dünyası Belediyeler Birliği Yayını.
- Oktay, T. (2011). *Osmanlı'da büyükşehir belediye yönetimi: İstanbul Şehremaneti*. İstanbul: Yeditepe Yayınevi.
- Ortaylı, İ. (1979). *Türkiye idare tarihi*. Ankara: Türkiye ve Ortadoğu Amme İdaresi Enstitüsü Yayınları.
- Öner, E. (2001). *Mali olaylar ve düzenlemeler ışığında Osmanlı İmparatorluğu ve Cumhuriyet döneminde mali idare*. Ankara: Maliye Bakanlığı Araştırma Planlama ve Koordinasyon Kurulu Başkanlığı.
- Öner, E. (2008). *İstanbul Şehremaneti (Belediyesi)nin kuruluşu ve 1917 yılı bütçesi*. Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.
- Öner, E. (2009). *Osmanlı Devleti 1912 yılı hazine genel hesabı ve kesin hesap kanunu tasarısı*. Ankara: Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.
- Özvar, E. (2006). Osmanlı Devletinin bütçe harcamaları (1509-1788). M. Genç ve E. Özvar (Ed.), *Osmanlı Maliyesi kurumlar ve bütçeler cilt 1* kitabı içinde (s. 197-238). İstanbul: Osmanlı Bankası Arşiv ve Araştırma Merkezi.
- Pamuk, Ş. (2000). *İstanbul ve diğer kentlerde 500 yıllık fiyatlar ve ücretler (1469-1998)*. Ankara: Devlet İstatistik Enstitüsü.
- Sarıçelik, K. (2018). Hüdâvendigâr Vilâyeti'nin 1914 yılı husûsî bütçesi. *Selçuk Üniversitesi Türkiyat Araştırmaları Dergisi*, (43), 385-407. <https://doi.org/10.21563/sutad.510536>
- Şehremaneti. (1918 (1334)). *Şehremaneti'nin 1334 Sene-i Mâliyesi Bütçesi*. İstanbul: Garoyan Matbaası.
- Şehremaneti. (1919 (1335)). *Şehremanetin 1335 Sene-i Maliye Bütçesi*. İstanbul: Dersaadet Karabet Matbaası.
- Şehremaneti. (1920 (1336)). *Şehremanetin 1336 Sene-i Maliyesi Bütçesi*. İstanbul: Matba-i Osmaniye.
- Şehremaneti. (1920 (1336)). *Şehremanetin 1336 Senesi Vâridât Bütçesi*. İstanbul: Matba-i Orhaniye.
- Tabakoğlu, A. (1997). *Türk İktisat Tarihi* (3. Baskı). İstanbul: Dergah Yayınları.
- Tekin, A. (2000). Milli mücadele dönemi bütçeleri ve mali uygulamalar. *Afyon Kocatepe Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 2(1), 233-250.
- Torun, S. F. (2018). 1913 tarihli İdare-i Hususiye-i Vilâyet Talimâtnameğine göre vilâyet bütçelerinin yasallaşması. *Ankara Üniversitesi Dil ve Tarih-Coğrafya Fakültesi Dergisi*, 58(1), 59-81. <http://dx.doi.org/10.33171/dtefjournal.2018.58.1.4>

# Maliye Çalışmaları Dergisi

## Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2021-917211

Araştırma Makalesi / Research Article

## Vergilendirme Yetkisinin Temel Hak ve Özgürlükleri İhlâli ve Yargı Yolu

### *Jurisdiction and Violation of Fundamental Rights and Freedoms by The Taxation Authority*

Kerem Can GÜNER<sup>1</sup> , Veli KARGI<sup>2</sup> 



<sup>1</sup>Doktora Öğrencisi, Mersin Üniversitesi Maliye Anabilim Dalı, Göç İdaresi Genel Müdürlüğü, Mersin, Türkiye

<sup>2</sup>Prof. Dr., Mersin Üniversitesi Maliye Anabilim Dalı Mersin, Türkiye

**ORCID:** K.C.G. 0000-0003-4148-6150;  
V.K. 0000-0002-2306-6075

#### **Corresponding author:**

Kerem Can GÜNER,  
Mersin Üniversitesi Maliye Anabilim Dalı, Göç İdaresi Genel Müdürlüğü, Mersin, Türkiye  
**E-posta:** kc199121@gmail.com

**Submitted:** 16.04.2021

**Revision Requested:** 27.05.2021

**Last Revision Received:** 28.08.2021

**Accepted:** 08.09.2021

**Citation:** Guner, K.C., & Kargi, V. (2021). Vergilendirme yetkisinin temel hak ve özgürlükleri ihlâli ve yargı yolu. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2021; 66: 77-106.  
<https://doi.org/10.26650/mcd2021-917211>

#### **öz**

Devlet, ortak kamu ihtiyaçlarını belirli kurallar çerçevesi kapsamında karşılamak amacıyla ortaya çıkmış hem ekonomik hem de sosyal anlamda büyük öneme sahip bir tüzel varlık olarak tanımlanabilir. Vergilendirme yetkisi devletin egemenlik gücünün mali alana yansımaları olarak nitelendirilmekle birlikte bu yetki sınırsız olmayıp yükümlülerin hangi ölçüler kapsamında vergilendirileceğini belirleyen sınırlı bir yetki olarak nitelendirilebilir. Vergilendirme yetkisinin çerçevesi çeşitli ulusların çağlar boyunca süren hak ve demokrasi mücadelesi neticesinde üzerinde ortak kabule ulaşılan birtakım anayasal ilkeler dâhilinde sınırlandırılmıştır. Dolaylı gözlem yönteminin kullanıldığı çalışmamızda öncelikle vergilendirme yetkisinin tarihsel süreci ve ülkemizdeki gelişimi, ifade ettiği anlam ve bağlı olduğu anayasal ilkeler detaylı bir şekilde açıklanmıştır. Son olarak vergilendirme yetkisinin anayasada belirtilen vergilendirme ilkelerine uygunsuz biçimde kullanımı ve bireysel hak kayıpları gibi durumlarda izlenecek hukuksal süreç açıklanmış ve vergilendirme yetkisinin uygunsuz kullanımına dair hem ülkemiz hem de Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesini kabul etmiş olan ülkelerdeki dava ve karar örnekleri detaylı bir biçimde ele alınmıştır. Yargılamaya konu olan somut olaylar incelenmiş vergilendirme yetkisinin kullanım sınırlarını belirleyen anayasal ilkeler ve kanunlara rağmen pek çok temel hak ihlali durumunun söz konusu olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Söz konusu temel hak ve özgürlük ihlallerinin engellenebilmesi adına öneri ve tavsiyelerde bulunulmuştur.

**Anahtar Kelimeler:** Vergi, Vergilendirme Yetkisi, Anayasal İlkeler, Vergilendirme İlkeleri, Vergilendirme Süreci Davaları

#### **ABSTRACT**

Although in the financial area, the taxation authority is defined as the reflection of the state's sovereign power, its authority is not unlimited; rather it is a limited authority that determines the extent of taxation. The taxation authority's framework is bound by the larger framework of constitutional principles on which common acceptance has been



reached as a result of various nations' long struggles for rights and democracy. First, the study explains in detail our country's historical process of taxation development and authority, its meaning, and its related constitutional principles. Next, the study details the legal process in such cases as improper use of the taxation authority, taxation principles specified in the constitution, and the loss of individual rights. Finally, the study discusses examples of cases and decisions regarding improper use of taxation authority, both in our country and in countries that have accepted the European Convention on Human Rights. Recommendations are made to prevent violations of rights.

**Keywords:** Tax, Taxation Power, Constitutional Principles, Taxation Principles, Taxation Process Case

## EXTENDED ABSTRACT

The state can be defined as an institution of great economic and social importance, having emerged to meet common public needs within certain rules. The concept of state and taxation authority has reached meanings now accepted after many historical processes, many of them especially painful. Almost all Western countries have experienced years of upheaval and conflict in order to limit the authority's taxation power. The Magna Carta Libertatum, adopted by England's King John in 1215, was the first step in formation of limits of the taxation authority adopted by almost all states, as a result of the 1689 "Bill of Rights" in Britain and in the American colonies' struggle against the British state. As a result, conditions under which citizens would be taxed were left to various public councils that could be considered the period's legislature, and thus the first taxation authority limits were established. In line with societies' democratic developments over time, the taxation authority has been subjected to a number of principles. First, the taxation authority is described as the reflection of the state's sovereign power in the financial area. However, this authority is not unlimited, but characterized as an authority within limits, i.e., a framework that determines dimensions of tax obligations. The taxation authority's framework is limited by a number of constitutional principles that have reached common acceptance due to various nations' centuries-long struggles for rights and democracy. In legal terms, then, an administration's arbitrary and excessive use of taxation authority is prevented through constitutional principles adopted by almost every country with the modern rule of law. Thanks to the constitutional principles, taxpayers are prevented from being harmed by use of taxation authority and from suffering loss of rights. Although the limits of taxation authority and the constitutional principles to which it adheres contain some differences, according to countries' financial structures and governance, they are similarly accepted among countries that also accept the European Convention on Human Rights, and they continue to exist in their constitutions absolutely.

Although the taxation authority's boundaries are very clearly drawn and specified within a constitutional framework, excessive or illegal use of taxation authority during implementation means interference with individuals' fundamental rights and freedoms, especially revealing situations in which principles of taxation under a constitution are violated. Sometimes such interference is due to legal misinterpretation, and sometimes the administration wants to act as a legislature. Preventing these violations and connecting violations to individuals is a basic condition of the rule of law. Adjudication of rights and freedom violations arise in three ways: individual applications to the constitutional court against taxation procedures, applications to the European Court of Human Rights, and appeals and cancellation cases filed before the constitutional court against legislative and executive proceedings on the taxation process. In particular, the right of individual application to the constitutional court, which came into play with the constitutional amendment of 2010, is at an important point for reducing the number of cases filed against our country in the European Court of Human Rights and to increase the likelihood of a solution to such disputes through domestic legal means.

First in our study, the historical process of the taxation authority's development, its meaning, and the constitutional principles to which it is connected are explained in detail. Next, the legal process to be followed in the taxation authority's improper use, taxation principles specified in the constitution, and loss of individual rights are explained. Then, examples of cases and decisions on improper use of taxation authority, both in our country and in countries accepting the European Convention on Human Rights, are discussed in detail. Finally, recommendations are made to prevent violations of rights.

## 1. Giriş

Devlet, ortak kamu ihtiyaçlarını belirli kurallar çerçevesi kapsamında karşılamak amacıyla ortaya çıkmış hem ekonomik hem de sosyal anlamda büyük öneme sahip bir tüzel varlık olarak tanımlanabilir. Tarihsel süreç içerisinde devlet kavramı ve bu kavrama bakış açılarının değişmesi ile birlikte büyük öneme sahip vergilendirme yetkisi kavramı da bu değişimlerden etkilenecek toplumlar için çok önemli yere sahip bir kavram olarak günümüze ulaşmıştır. Ancak vergilendirme yetkisinin günümüzdeki anlamına erişmesi oldukça sancılı bir süreç olarak gerçekleşmiştir. Batı ülkelerin neredeyse tamamında otoritenin vergilendirme gücünün sınırlandırılması adına çağlar boyu devam eden ayaklanmalar ve çatışmalar yaşanmıştır. İngiliz kralı John'un 1215 yılında kabul ettiği Magna Carta Libertatum (Büyük Özgürlük Fermanı) yine İngiltere'de 1689 yılında yayınlanan "Bill of Rights" (Haklar Bildirgesi) ve Amerika'da bulunan kolonilerin İngiliz devletine karşı vermiş oldukları mücadele neticesinde yayınlanan bağımsızlık bildirgesi bugün varlığını neredeyse tüm devletlerin kabul ettiği vergilendirme yetkisinin sınırlarının oluşumundaki ilk adımlar olarak örnek verilebilir. Tüm bunların sonucunda vergilerin hangi şartlarda mükelleflerin üzerine salınacağı o dönemin yasama organı olarak kabul edilebilecek olan çeşitli halk meclislerine bırakılmıştır ve ilk vergilendirme yetkisi sınırları konulmaya başlanmıştır. Zaman içerisinde toplumlarda yaşanan demokratik gelişmeler doğrultusunda otoritenin sahip olduğu vergilendirme yetkisi bir takım prensiplere tabi tutulmuştur. Vergilendirme yetkisi devletin egemenlik gücünün mali alana yansımaları olarak nitelendirilmekle birlikte bu yetki sınırsız olmayıp yükümlülerin hangi ölçüler çerçevesinde vergilendirileceğini belirleyen bir sınıra yani çerçeveye sahip bir yetki olarak da nitelendirilebilir. Çağan, vergilendirme yetkisinin doğrudan bireylerin temel hak ve özgürlüklerine yönelik bir yetki olduğunu ifade ederek bu yetkinin sınırlarının temel hak ve özgürlüklerin sınırına ve özüne denk düştüğünü belirtmiştir (Çağan, 1982, s. 140). Bu kapsamda vergilendirme yetkisinin çerçevesi çeşitli ulusların çağlar boyunca süren hak ve demokrasi mücadelesi neticesinde üzerinde ortak kabule ulaşılan birtakım anayasal ilkeler dahilinde sınırlandırılmıştır. Bu sayede idarenin vergilendirme yetkisini hukuk zemini dışında kullanmasının hukuksal anlamda önüne geçilmektedir. Bu anayasal ilkeler günümüzde çağdaş hukuk devleti olarak kabul edilebilecek hemen her ülke tarafından benimsenmektedir. Bu anayasal ilkeler sayesinde idarenin vergilendirme yetkisi belirli bir çerçeve içerisine alınmakta vergi mükelleflerinin bu yetkinin kullanımından zarar görmeleri ve hak kayıplarına uğramaları engellenmektedir. Vergilendirme yetkisinin sınırları ve bağlı olduğu anayasal ilkeler ülkelerin mali yapılarına ve yönetim biçimlerine göre bazı farklılıklar içermekle birlikte, Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesini kabul eden ülkeler arasında daha benzer bir şekilde kabul edilmekte ve anayasalarında mutlak suretle yer alarak varlığını devam ettirmektedir.

Vergilendirme yetkisinin sınırlarının çok net bir şekilde çizilmiş ve anayasal bir çerçevede belirtilmiş olmasına rağmen uygulama esnasında vergilendirme yetkisinin pek çok şekilde ortaya çıkabilen hukuk dışı bir şekilde kullanılması bireylerin temel hak ve özgürlüklerine müdahale anlamına gelmekte ve özellikle anayasa kapsamında yer alan vergilendirme ilkelerinin ihlâl edildiği durumları ortaya çıkarmaktadır. Akdemir çalışmasında vergilendirme yetkisinin kullanım sürecinde temel hak ve özgürlükler bakımından ihlallerin sıklıkla mülkiyet, adil yargılanma ve yerleşme ve seyahat özgürlüğü haklarının ihlali şeklinde gerçekleşmekte olduğunu ifade etmiştir (Akdemir, 2014, s. 270-274). Bu tür vergilendirme yetkisinin aşılması ile oluşan bireylerin temel hak ve özgürlüklerine müdahale halleri bazen kanunların yanlış yorumlanmasından bazen de idarenin yasama organı gibi hareket etmek istemesinden kaynaklandığı söylenebilir. Ortaya çıkan bu hak ve özgürlük ihlallerinin önlenmesi ve yaşanan ihlallerin müeyyidelere bağlanması



hukuk devleti olmanın temel şartlarından biri olarak belirtilebilir. Hak ve özgürlük ihlalleri vergilendirme işlemlerine karşı ülkemiz nezdinde Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvurular ile Avrupa İnsan Hakları Mahkemesine yapılan başvurular ve vergilendirme sürecine dair yasama ve yürütme işlemlerine karşı Anayasa Mahkemesi nezdinde başvuru itiraz yolu ve iptal davaları olmak üzere üç şekilde ortaya çıkmaktadır. Özellikle ülkemiz aleyhinde Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinde açılan davaların sayısını azaltmak ve bu tür uyuşmazlıklara iç hukuk yolları ile çözüm bulma ihtimalini artırmak adına 2010 yılı anayasa değişikliği ile devreye giren Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru hakkı önemli bir noktada yer almaktadır. Bahse konu bu durumlar yargı mercilerinde konu edilmekte çözüme kavuşturulmaktadır.

Günümüzde bireylerin sahip oldukları temel hak ve özgürlüklerinin çerçevesinin belirlenmesi ve korunması ile ilgili çalışmalar yürütülmektedir. Bu temel hak ve özgürlüklere yönelik ihlallerin olduğu alanlardan biride kamu gücünün sahip olduğu vergilendirme yetkisi olarak ön plana çıkmaktadır. Bu sebepten kamu gücünün sahip olduğu vergilendirme yetkisinin sınırlarının çizilmesi bu sınırları oluşturan ilkelerin özümsemesi vergilendirme yetkisinin sebep olduğu farklı türden temel hak ve özgürlük ihlallerinin önlenmesi açısından önemlidir. Bu kapsamda daha önce yapılan çalışmalar arasında vergilendirme yetkisini ele alan çalışmalar mevcuttur. Ancak bu yetkinin kullanımı sürecinde oluşan temel hak ve özgürlük ihlalleri ile anayasal vergilendirme ilkelerinden sapmalar ve buna ilişkin somut olayları içeren yargı kararlarının yer aldığı çalışmaların eksik olduğu düşünülmektedir. Çalışmada, genel anlamda vergilendirme yetkisinin kapsamı ifade edilmiş, bu yetkinin sınırlanması gerekliliği ve tabi olduğu anayasal ilkeler ile vergilendirme yetkisini kullanımı sürecinde anayasal ilkelerin sınırlarının aşılması neticesinde sebep olunan temel hak ve özgürlük ihlalleri ile bu ihlallere karşı başvurulabilecek farklı kanun yollarının toplu bir şekilde ifade edilmesi amaçlanmıştır. Ayrıca bu farklı kanun yollarına ilişkin karar içeriklerine yer verilerek yargı mercilerinin konuya bakış açısı ifade edilmeye çalışılmış ve hak ihlallerinin önlenmesi noktasında önerilerde bulunulmuştur.

## 2. Vergilendirme Yetkisi

Vergileme yetkisi kısaca devletin ülkesi üzerinde egemenlik hakkını kullanarak kamu harcamalarının finansmanını sağlamak amacıyla bireylere bir takım vergi ve ek mali yükümlülükler getirmesi olarak tanımlanabilir. Tanımlanan bu vergilendirme yetkisi devletin hem hukuki hem de fiili anlamda gücünü temsil etmektedir (Çağan, 1982, s. 3). Dar anlamda vergileme yetkisi yalnızca vergi koyma yetkisine karşılık gelirken, geniş anlamda ise vergi ve diğer ek mali yükümlülüklerin tamamını kapsamaktadır (Doğrusöz ve Kaplan, 2018, s. 42). Vergilendirme yetkisi devletin egemenlik yetkisinden kaynaklı bir yetki olmakla birlikte devlet bu egemenliği sürdürmek için düzenli gelir kaynaklarına gereksinim duymaktadır. Dolayısıyla devlet, anayasa ile kendisine verilen kamusal görevleri yerine getirmek için bu vergilendirme yetkisini kullanarak kaynak elde etmektedir (Çağan, 1982, s. 4).

Bu yetki çok eski zamanlara kadar uzanmakta olup gelişimini tam manasıyla anlayabilmek için oldukça geriye gitmek gerekir. Vergilendirme yetkisinin keyfi kullanımını önleyebilmek için sınırlandırılması hadisesi otoriteler ile yükümlüler arasındaki uzun zaman süren mücadeleler sonucunda gerçekleşebilmiştir. 1215 yılı İngiltere' sinde büyük özgürlük fermanının "Magna Carta Libertatum" yayımlanması ile birlikte kralın vergi koyma yetkisi din adamları ve soylular lehine sınırlandırılmıştır. Ardından yine İngiltere'de yayımlanan "Haklar Bildirgesi" ve Fransa ve Amerika' da yaşanan gelişmeler ile kanunsuz vergi olmaz ilkesi batı ülkelerinin anayasalarına iyiden iyiye yerleşmeye başlamıştır. Özellikle Fransız ihtilaline detaylı bakıldığında hukuki ve

ekonomik sıkıntılara ek olarak iktidarın adaletsiz vergilendirme politikalarının da arka planda yer alan sebeplerden biri olduğu görülebilir (Öncel, Çağan ve Kumrulu, 1992, s. 41-42). Bu doğrultuda ihtilâl sonrası imzalanan Fransız İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi'nde vergilendirme yetkisinin kullanımında adalet, kanunilik ve eşitlik ilkelerinin yer aldığı görülmektedir (Gerçek, Bakar, Mercimek, Çakır ve Asa, 2014, s. 86). Osmanlı Devleti'nde ise senedi ittifak ile padişahın vergileme yetkisi ayan sınıfı lehine sınırlandırılmıştır. Ardından Kanun-u Esasi ile kanuna dayanmaksızın vergi ve mali yükümlülük getirilmesi yasaklanmıştır (Kargı, 2017, s. 62).

## 2.1. Türkiye'de Vergilendirme Yetkisinin Gelişimi

### 2.1.1. Cumhuriyet Öncesi Dönem

Osmanlı Devleti'nde padişahın hanedanlıktan gelen yetkisinin yanında halifelik yetkisinin de bulunuyor olması ona vergilendirme ile ilgili çok geniş yetkiler sağlamıştır. Padişah dini temelli şer-i vergilerin yanı sıra örf-i vergiler koymakta, karşılaşılan olağanüstü durumlarda ise "Avarız-ı Divaniye" olarak isimlendirilen olağanüstü durum vergileri de bulunmaktaydı. Osmanlı Devleti'nde vergilerin bir bölümü tımar sistemi olarak isimlendirilen sistem ile toplanmaktaydı. Bu sistem gereği vergi yükümlüsü olan halk devlete ödemesi gereken vergileri tımar sahibi olarak isimlendirilen imtiyaz sahiplerine vermekte, tımar sahipleri ise bunun karşılığında kendilerine bırakılan vergi bölgesinin büyüklüğüne orantılı bir sayıda ordu için asker yetiştirmektedir. Bunun dışındaki vergiler ise iltizam sistemi kapsamında mültezim denilen imtiyaz sahipleri eliyle toplanmaktaydı. Mültezimler ilk zamanlarda faydalı olsalar da zaman geçtikçe halktan verebileceğinden fazlasını istemeye başlamış ve vergilendirme görevlerini suistimal etmişlerdir. Bunun üzerine halkı mültezimlerin zulmünden koruma amacıyla, halkın içinden seçilen ayanlar vergi tahsiline aracılık etmeye başlamışlardır. Ancak zaman içerisinde merkezi otoritenin gücünü kaybetmesiyle tıpkı mültezimler gibi ayanlar da halka zulmetmeye başlamışlardır (Akyazan, 2009, s. 3-4).

Islahat Fermanı'na kadar Osmanlı Devleti vergi sisteminde yapılan en önemli değişiklik tımar ve iltizam sisteminin kaldırıldığı Gülhane Hatt-ı Hümayunu olmuştur. Vergilendirme ilkelelerinin temelini atıldığı bir başka önemli belge de Islahat Fermanıdır. Bu fermanla vergilendirmede eşitlik ilkesine vurgu yapılmıştır (Gerçek ve ark., 2014, s. 88). 1856 yılında Islahat Fermanı ile Müslüman ve gayrimüslim halk arasındaki vergilendirme ayırımına son verilmiştir. Gayrimüslim halktan toplanan Cizye vergisi kaldırılmış onun yerine askerlik yapmamalarının karşılığında alınan bir bedel getirilmiştir.

1876 yılında kabul edilen Kanun-ı Esasi ile birlikte Meclis-i Umumi adında bir meclis kurulmuş ve özellikle vergilendirme alanı ile ilgili önemli değişikliklere gidilmiştir. Bu değişikliklere göre vergiler halkın ödeme gücüne göre konulacak ve daha önceden kanunla öngörülmemiş herhangi bir vergi halktan istenmeyecektir. Bu noktada mali güce göre vergileme ve kanunilik ilkelerinin kabulü ve anayasa ile koruma altına alınmış olduğu söylenebilir (Mutlu, 2009, s. 144). Bu gelişmelerin ardından kısa bir süre sonra padişah meclisi kapatarak vergilendirme ile alakalı tüm yetkileri yine kendi elinde toplamıştır. 2. Meşrutiyetin ilanı ile anayasa yeniden yürürlüğe girerek vergilendirme ile ilgili belirlenen düzenlemeler yürürlüğe girebilmiştir. Ancak bu dönemler Osmanlı Devleti için iç ve dış borçların ödenemez bir noktaya geldiği dönemler olmuştur. Bu gelişmeler doğrultusunda devletin iflas etmesi ve borçlarını ödeyemez noktaya gelmesi ile birlikte devletin belirli gelir kaynakları doğrudan Galata Bankerlerine devredilmiştir. Daha sonrasında yayınlanan Muharrem Kararnamesi ile Duyun-u Umumi idaresi kurulmuş ve devletin vergi tahsilatı yetkisi bu idareye teslim edilmiştir. Vergilendirme yetkisi kaynağını doğrudan egemenlik

kavramından aldığına göre bu gelişme Osmanlı Devleti'nin egemenliğini yitirdiğinin bir göstergesi olarak kabul edilebilir. 1. Dünya Savaşı ile devlet bütçesinin de kullanımı kazanan devletlerin kontrolüne geçmiş ve mali bağımsızlık tamamıyla elden çıkmıştır.

Dünya savaşı sonrası kurtuluş savaşı döneminde Mustafa Kemal Atatürk yabancı devletlerin bu haklarını tanımayıp, Türk milleti adına vergilendirme yetkisini fiilen kullanmaya başlamıştır. 1920 yılında Meclisin toplanması ile vergilendirme yetkisi Türk Milleti adına yeniden Meclise geçmiştir. İlan edilen anayasa da içerisinde bulunan zor koşullar sebebiyle vergilendirme yetkisi ile ilgili herhangi bir yer almamasına rağmen meclisin tam yetkili olduğu ibaresi yer almıştır. Bu dönemde Başkomutanlık Kanunu ile meclise verilen yetkiler yine savaş şartları sebebiyle Mustafa Kemal Atatürk'e devredilmiştir. O da bu kanunun verdiği yetkiye dayanarak Ulusal Yükümlülük Emirlerini yayınlamış ve halka bir takım yükümlülükler getirilmiştir (Akyazan, 2009, s. 5).

### 2.1.2. Cumhuriyet Dönemi

Ülkemizde vergilendirme yetkisi önemli bir müessesese olarak 1924, 1961 ve 1982 Anayasalarının tamamında yer almıştır.

1924 Anayasasında vergi, halkın devlet giderleri için pay vermesi olarak tanımlanmıştır. 85. maddede vergiler ancak kanunla salınır ve alınır, ibaresiyle vergilendirme yetkisinin meclise tanındığı, meclisinde bu yetkisini kanun çıkararak kullanması gerektiği açıkça belirtilmiştir. Ancak 1924 Anayasası döneminde 85. maddeye açıkça ihlâl oluşturan bazı düzenlemeler yapılmıştır. Bunlardan ilki 1930 tarihli ve 1567 sayılı Türk Parasının Kıymetini Koruma Kanunu'dur. Bu kanunla bakanlar kuruluna ekonomik düzenlemeler ile ilgili çok geniş yetkiler tanınmıştır. 1940 tarihli ve 3780 sayılı Millî Koruma Kanunu' da yine 1567 sayılı kanun gibi ekonomi ile ilgili Bakanlar Kuruluna geniş yetkiler tanınmıştır (Akyazan, 2009, s. 5-10).

1942 tarihli ve 4305 sayılı Varlık Vergisi Kanununda salınan varlık vergisinin oranı ve matrahın nasıl belirleneceği belirtilmemiş ve bu verginin miktarının saptanmasında yerel ölçekli kurulan komisyonlara oldukça geniş yetkiler verilmiştir. Bu durum yerel çapta keyfi uygulamalara neden olmuştur. Bu keyfi uygulamalar özellikle kanunun resmi gerekçesinin dışında uygulamada görülen din, dil ve ırk ayrımını içeren ve özellikle gayrimüslimlerin vergilendirilmesini esas alan bir takım gerekçeler barındırdığı ifade edilmektedir (Ökte, 1951, s. 48). Dahası bu verginin mükelleflerinin ödeyecekleri verginin miktarı ya da oranı kanunda belirtilmemiştir. Dolayısıyla Varlık vergisi 1924 Anayasası 85. madde de belirtilen kanunilik ilkesine açıkça ihlal oluşturmuştur. Bu gerekçe ile Varlık Vergisi 1944 yılında yürürlükten kaldırılmıştır (Kızılkaya, 2016, s. 91).

Varlık vergisinin aynı dönem içerisinde farklı ülkelerde örneklerine rastlanılabilecek vergilerden olduğu ifade edilebilir. Almanya, Amerika Birleşik Devletleri ve İngiltere gibi ülkeler servet sahiplerine varlık vergisi uygulayan ülkelere örnek olarak verilebilir (Kızılkaya, 2016, s. 91). Ülkemizde varlık vergisinin uygulanması noktasında kanunilik ilkesinden bazı sapmalar görülmüştür. Ayrıca savaş dönemi ve yaşanan ekonomik buhran nedeniyle sayılan bu kanunlar dışında hükümete idari işlemlerle bazı ekonomik düzenlemeleri yapma yetkisi verilmiş, kanunilik ilkesi göz önünde bulundurularak bu düzenlemelerden 3 ay sonra kanunlaştırılması şartı gibi yumuşatma uygulamaları görülmüştür (Akyazan, 2009, s. 5-10). Özellikle varlık vergisinin uygulama biçiminde özellikle ödenecek vergi miktarının, oranının belirsizliği ve mükelleflerin belirlenmesi hususunda din, dil, ırk ayrımının yapılması gibi nedenlerle kanunilik ve hukuki güvenlik ilkelere aykırı olduğu belirtilmelidir. Yaşanan ekonomik buhranın ya da savaşın getirdiği ekonomik güçlükler uygulamada yaşanan hukuka aykırılıklar için meşru gerekçeler değildir.

1961 Anayasasında “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi, resim ve harçlar ve benzeri malî yükümlülükler ancak kanunla konulur” hükmü yer almıştır. 20.09.1971/1488 tarih ve sayılı kanunla Anayasa’nın 61. maddesine şu fıkralar dahil edilmiştir: “Kanunun belli ettiği yukarı ve aşağı hadler içinde kalmak, ölçü ve esaslara uygun olmak şartıyla, vergi, resim ve harçların muafiyet ve istisnalarıyla nispet ve hadlerine ilişkin hükümlerde değişiklik yapmaya, Bakanlar Kurulu yetkili kılınabilir.” Böylelikle 1. fıkrada vergilendirmede genellik ilkesi, 2. fıkrada kanunilik ve 3. fıkrada vergilendirme yetkisinin yürütme organı ile paylaşıldığı belirtilmiştir. Yetkinin yürütme organı ile paylaşılabilceğinin belirtilmesi üzerine pek çok düzenlemenin 1961 yılında kurulan Anayasa Mahkemesi’ne ta-kılabilme olasılığının önüne geçilmiştir.

1961 Anayasası 61. maddesinin diğer bir önemli hususu mali güce göre vergilendirmedir. Bu fıkra uyarınca kişi ve kurumlardan ekonomik güçlerine göre vergi tahsil edilmesi gerekmektedir.

1982 Anayasasında verginin bir ödev olması görüşünden hareketle, “Vergi Ödevi” ile ilgili düzenleme, “Temel Haklar ve Ödevler” içerisindeki, “Siyasî Haklar ve Ödevler” başlıklı 4. bölümünün 73. maddesinde yer almaktadır.

“Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre vergi ödemekle yükümlüdür. Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı maliye politikasının sosyal amacıdır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle, oranlarına ilişkin hükümlerinde, kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna (Cumhurbaşkanı) verilebilir.”<sup>1</sup>

1982 Anayasasının da açıklanan verginin 1961 Anayasasına göre farklılık içerdiği noktalar şunlardır:

- Vergi adaletli ve dengeli şekilde dağıtılmalıdır, bu gereklilik maliye politikasının sosyal amacından kaynaklanmaktadır.
- Vergi, resim ve harçlar nasıl kanunla salınıyorsa bunların değiştirilmesi ve kaldırılması da aynı usule tabidir.
- Daha önce 1961 Anayasasında Bakanlar Kuruluna (Cumhurbaşkanı) verilen yetkiler resim, harç ve diğer mali yükümlülükleri de kapsayacaktır.

Ayrıca 1982 Anayasasının 160. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan; “Vergi, benzeri malî yükümlülükler ve ödevler hakkında Danıştay ile Sayıştay kararları arasındaki uyumsuzluklarda Danıştay kararları esas alınır” düzenlemesi ile vergi ve benzeri malî yükümlülükler ve ödevler alanında farklı hüküm ve uyumsuzluklar önlenmek istenmiştir.

1982 Anayasası ile vergilendirme yetkisi düzenlemelerinin en geniş haline ulaşılmış ve genel çerçeve çizilmiştir. Bu yetkinin kullanımını kanuna uygun olup olmadığını denetlemek üzere 1961 Anayasası ile kurulan Anayasa Mahkemesi kapsamındaki Anayasal Yargı müessesesi devam ettirilmektedir.

### 2.1.3. Türkiye’de Vergi Düzenlemeleri ve Güncel Anayasal Durum

Bilindiği gibi ülkemizde 24 Haziran 2018 tarihinde yapılan Cumhurbaşkanlığı seçimi ile birlikte hükümet sistemi değişmiş ve Cumhurbaşkanlığı hükümet sistemine geçilmiştir. Bu sisteme

1 Ülkemizde 16 Nisan 2017 tarihli referandum ile gerçekleştirilen Anayasa değişikliğinin ardından yapılan 24 Haziran 2018 seçimleri sonucunda hükümet sistemi Cumhurbaşkanlığı Hükümet Sistemi olarak değiştirilmiştir. Bu sistem kapsamında yürütme erki yeniden düzenlenmiş ve Bakanlar Kurulu ibaresi kaldırılarak yetkileri Cumhurbaşkanına devredilmiştir.

geçiş ile birlikte Bakanlar Kurulu müessesesi lağvedilmiş ona ait tüm yetkiler Cumhurbaşkanlığı makamında toplanmıştır. Bu kurumun lağvedilmesi ile birlikte en önemli yetkiler olarak ön plana çıkan tüzük çıkarma, kanun hükmünde kararname çıkarma ve Bakanlar Kurulu kararları da artık Cumhurbaşkanlığı makamına geçmiştir. Böylelikle Cumhurbaşkanı'na ülkemizde vergi ile ilgili düzenlemeler yapma yetkisi de geçiş yapmıştır (Şahan, 2019, s. 697).

Bu kapsamda Cumhurbaşkanlığı makamının Vergileme alanı ile ilgili düzenleme yapma yetkisini kullandığı araçları (yöntemleri) yönetmelik, Cumhurbaşkanlığı kararları ve olağanüstü hallerde yayınlanan Cumhurbaşkanlığı kararnameleri olarak sıralayabiliriz.

Anayasamızın 104. maddesi kapsamında eskiden Bakanlar Kurulu'na ait olan Kanun Hükmünde Kararname ve tüzük kaldırılmış, bunun yerine Cumhurbaşkanı yürütme yetkisi dair hususlarda Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi çıkarabilmekle ve yürütme yetkisini tek başına kullanabilmekle yetkilendirilmiştir.

Oluşan bu yeni durumda Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenleyici idari işlem yetkileri Cumhurbaşkanına geçmiştir. Cumhurbaşkanlığı makamına Anayasa'da düzenleme yetkisi verilmiş, kanuni bir dayanak ya da parlamento yetkisi olmaksızın ilk elden ve asli bir şekilde düzenleme yapma yetkisi verilmiştir. Ancak Cumhurbaşkanlığı Kararnameleri sınırsız şekilde yetkili değildir. Yetkiyi veren Anayasa aynı zamanda bir takım sınırlandırmalar öngörmüştür. Bu sınırlandırmaları şu şekilde sayabiliriz (Şahan, 2019, s. 697):

- Anayasa'da yer alan temel haklar, kişi hak ve ödevleri ve siyasi hak ve ödevler Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile düzenlenemez.
- Anayasa'da kanunla düzenlenmesi ön görülen hususlarda Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi çıkarılamaz.
- Kanunda açıkça öngörülen konularda Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi çıkarılamaz.
- Cumhurbaşkanlığı kararnamesi ile kanunlarda farklı hükümler bulunması halinde, kanun hükümleri uygulanır.
- TBMM'nin aynı konuda kanun çıkarması durumunda, Cumhurbaşkanlığı kararnamesi hükümsüz hale gelir

Yukarıda ifade edilen maddelere göre bir idari işlem olan Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile vergilere dair düzenleme yapılamayacağı net bir şekilde ifade edilmiştir. Çünkü vergi ödevi anayasamızın siyasi hak ve ödevler kısmında ele alınmıştır. Aynı zamanda anayasamızın 104. maddesi de siyasi hak ve ödevlerin Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenlenemeyeceğini belirtmektedir. Bu sebeple vergilere ilişkin Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile düzenleme yapılamayacağı söylenebilir. Öte yandan vergilerin ancak kanunla konulup, kaldırılacağı ya da değiştirileceğini belirten 73. madde ile kanunla düzenlenmesi gereken alanlarda Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi çıkarılmasını yasaklayan 104. madde de vergilere ilişkin düzenlemelerin Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile yapılmasına engeldir.

Bu noktada Cumhurbaşkanı vergisel alana ilgili düzenlemeleri yaparken Anayasa'nın 73. maddesine dayanmaktadır. Bu maddede "Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir" şeklinde bir ibare yer almaktadır. Bu madde ile vergisel alanda kanun dışı bir idari işlemle düzenleme yapılmakta açıkça hukuk düzeninin ve vergi ahlakının baş ilkesi olan "Kanuni Vergi İlkesi" ne bir istisna bir gedik açılmaktadır.

## 2.2. Türkiye’de Vergilendirme Yetkisine Egemen Olan Anayasal İlkeler

### 2.2.1. Hukuk Devleti İlkesi

Hukuk devleti, tüm devlet organlarının yaptıkları iş ve işlemlerinin hukuk kurallarına bağlı olarak yürütülmesi ve bireylerin temel hak ve hürriyetlerinin hukuk ile güvence altına alınmış olmasını ifade eder. Hukuk devletinde hem devlet hem de vatandaşlar kurallara uymak zorundadır. Vergilendirme yetkisi de hukuk devleti ilkesi gereği bireylerin temel hak ve hürriyetlerine saygılı ve kanunlar çerçevesinde kullanılan bir yetki olmalıdır (Doğrusöz ve Kaplan, 2018, s. 43).

### 2.2.2. Sosyal Devlet İlkesi

Sosyal devlet kavramı demokratik hayatımıza ilk kez 1961 anayasası ile dahil olmuştur. Bu ilke kapsamında kapsamın da sosyal devlet hem ekonomik bakımdan muhtaç durumda olanları korumalı hem de topyekûn bir ekonomik kalkınmayı tahsis etmelidir (Doğrusöz ve Kaplan, 2018, s. 44).

Sosyal devlet, bir toplum içinde sosyal adalet, sosyal refah ve sosyal güvenliğin sağlanmasını temel amaç olarak benimseyen devlete verilen isimdir. Bu şekilde vatandaşların sosyal hakları sağlanabilecektir. Bu amaçlar doğrultusunda sosyal devlet ekonomiye doğrudan müdahale eder ve gelir adaletini tesis etmeye çalışır, planlı bir kalkınmayı hedefler. Vatandaşlarda sosyal devlet ilkesinin gereği kazandıkları bazı sosyal hakların karşılığında bir takım ödevleri yerine getirmek ve kanunlarla bildirilen yükümlülüklerle katlanmak zorundadırlar. Vergi ödevi de bu tür bir yükümlülüktür (Erkin, 2012, s. 1121-1122). Ayrıca vergilendirmede adalet temelini sosyal devlet ilkesinden almaktadır. Bu ilke doğrultusunda kamu otoritesi vergi yükünün yurttaşlar üzerinde adaletli bir şekilde yayılmasını sağlayarak ekonomik şartlar bakımından zayıf durumda olanları güçlülere karşı korumakta gelirin dengeli bir şekilde dağılımına katkı sağlamaktadır (Yaltı Soydan, 1998, s. 99).

### 2.2.3. Verginin Kanuniliği İlkesi

Verginin kanuniliği ilkesi, kanunsuz vergi olmaz cümlesinde karşılık bulmaktadır. Bu kapsamda birey hukuk devleti ve kanun dışı bir takım uygulamalardan korunmakta aynı zamanda devlet de vergi toplama yetkisini elde etmektedir. Bu vergi kanunları genel, soyut, kişiye özel olmayan ve mali yükümlülüğe ilişkin unsurları içermelidir. Verginin kanuniliği ilkesi gereği kanunların meclis tarafından yapılma zorunluluğu gereği yürütme organının vergilendirme alanı ile ilgili keyfiyetini ve takdir yetkisini sınırlandırdığı söylenebilir (Akyazan, 2008, s. 16-17).

Keyfi ve sınırsız biçimde bir vergi uygulamasını engelleme amacı taşıyan verginin kanuniliği ilkesi, öncelikle ifade edildiği gibi vergi ve benzeri mali yükümlülüklerin kanunlar vasıtasıyla salınması gerekliliğini ifade eder. Ayrıca bu vergi kanunların meclis marifetiyle yürürlüğe girmesi gerekmektedir. Öte yandan vergi kanunlarında salınacak vergiye dair oran, mükellefiyet gibi temel hususların açık bir şekilde ifade edilmiş olması gerekmektedir. Verginin kanuniliği ilkesi devlet bakımından ise vergilerin tahsil edilmesi zorunluluğunu ortaya koymaktadır. Çünkü vergi kanunları bireylere mali yükümlülük getirdiği gibi devlete de tahsil yükümlülüğü getirmektedir (Güneş, 1992, s. 19-20).

Vergi kanunlarının meclisten kanun yapılma usulü takip edilerek kanunlaşması hususu vergilerin kanuniliği ilkesinin bir alt ilkesi olarak nitelendirebileceğimiz temsilsiz vergi olmaz ilkesi ile doğrudan ilişkilidir. Vergi kanunlarının muhatabı olan vergi mükellefleri mecliste seçmiş oldukları milletvekilleri vasıtasıyla temsil edilmekte ve tüm kanunlar gibi mali yükümlülük doğuran vergi kanunları da mecliste tartışılarak kanunlaşmaktadır. Bu doğrultuda halkın kendisine getirilecek olan mali yükümlülüklerle yine kendisinin karar verdiği söylenebilir (Güneş, 1992, s.

21). Öte yandan verginin kanuniliği ilkesi vergilendirme sürecinin öngörülebilir olması gerekliliğini ortaya koyar. Bu kapsamda vergilendirme süreci ile ilgili olarak verginin konusu, oranı, tahsil zamanı gibi hususlar mükellef tarafında kuşkuya sebep olmayacak şekilde açık olmalıdır.

#### 2.2.4. Hukuki Güvenlik İlkesi ve Belirlilik İlkesi

Hukuki güvenlik ilkesi, bireylerin tabi oldukları hukuk normlarından önceden haberdar olmaları, davranışlarını buna göre belirleyebilme imkânına sahip olmaları gerekliliğini ifade eder. Bu kapsamda bireyler kendileri hakkında uygulanacak olan vergisel hükümleri bilmeli ve ileriye dönük olarak vergi doğuracak davranışlarını buna göre planlayabilme özgürlüğüne sahip olmalıdırlar. Bu husus bireylere hukuki bir güvenlik sağlamakta çağdaş devletler tarafından kabul edilen bir yaklaşım olarak kabul görmektedir (Uluatam ve Methibay, 2000, s. 52).

Belirlilik ilkesi gereği vergiyi doğuran olayın ne olduğu vergi kanunlarında mükellef tarafında hiçbir şüphe bırakmayacak kadar açık ve net olmalıdır. Vergileme ile ilgili keyfiyetin önlenmesi adına mükellef hak ve yükümlülüklerini net bir şekilde bilmelidir. İlke bu bakımdan hukuk devleti ilkesi ile de yakından ilişkilidir (Doğrusöz ve Kaplan, 2018, s. 45-46).

#### 2.2.5. Kıyas Yasağı İlkesi

Vergilendirme sürecinin işleyişine bakıldığında eşit taraflar arasında işleyen bir süreç olmadığı görülebilir ve bu ilişkide vergi yükümlülüklerini belirleme yetkisinin, egemenliği kullanan organlardan sadece yasama organına özgülenmiş olması, “verginin kanuniliği” ilkesinin ortaya çıkışına sebep olmuştur. Bu ilkenin doğal bir neticesi olarak, kanun koyucu meclis haricinde egemenliği kullanımına ortak olan diğer hiçbir organın yeni vergi koyma ya da var olan vergiyi değiştirme ve kaldırma yetkilerine sahip olabilmesi kabul edilemez.

Aksi halde idare ve yargı organlarının bu yoldan yeni bir vergi doğuran olay oluşturması veya vergi yükünü artırması ihtimali doğabilir, bu ihtimal de hukuki güvenliği ve toplumsal barışı zedeler. Yasalarda yer verilmemiş bir olaya yasalarda yer alan hükümlerin uygulanması anlamına gelen kıyas hiçbir şartta hukuka uygun değildir (Şenyüz, 2005, s. 30). Bu bakımdan kıyas, bir bakıma vergi hukukunda yorumun sınırını meydana getirmektedir. Vergi hukuku uygulamasında bulunan kanun boşlukları kıyas dışı yorum yöntemleri ile giderilemiyorsa, bu boşlukların mutlak suretle yasama süreci içinde kanun yapıcı meclis tarafından doldurulması gerekmektedir (Erkin, 2013, s. 1124).

#### 2.2.6. Geriye Yürümezlik İlkesi

Geriye doğru vergilendirme, kısaca vergi kanunlarının yürürlüğe girmesinden önce gerçekleşen vergiyi doğuran olaylara uygulanması olarak açıklanabilir. Vergi yasalarının geriye doğru yürümesi hukuk güvenliği ilkesi ile çelişmektedir. Mükellefler vergi yasalarının içeriği ve ne zaman uygulanacakları ile ilgili tam bilgiye sahip olmalıdır. Özetle demokratik bir hukuk devletinde kanun sürprizlerine yer olmamalıdır. Aksi halde, geriye yürüten kanunlar nedeniyle ortaya çıkan zamansal belirsizlik, hukuk devletinin bireydeki yansıması olan hukuka güvenin zedelenmesi söz konusu olacaktır (Çağan, 1982, s. 179). Bu durum hukuk devletine olan inancı tehdit edecek, ekonomik ve ticari hayatın bozulmasına sebep olacaktır (Erkin, 2013, s. 1123). Genel olarak kanunlar yürürlüğe girdikten sonra gerçekleşen hadiselerle uygulanır. Yalnızca mükelleflerin lehine olan kanunların geriye doğru uygulanma imkânları vardır. Nitekim Anayasa Mahkemesi 1989 yılında 1989/42 karar numaralı içtihadı birleştirme kararında hukuk devleti ilkesi gereği, normal kanunlar gibi vergi kanunlarının da geriye yürümezlik ilkesine tabi olduğunu ve

vergilendirme işlemleri esnasında kanunların geriye yönelik olarak uygulanması durumunun yargısal denetime tabi olacağı ve iptal edilebileceğinden bahsetmiştir.

### 2.2.7. Ölçülülük İlkesi

Ölçülülük ilkesi genel anlamda vergilendirme işleminin orantısız kullanımını ve mükelleflerin ödeme güçlerinden fazlasının istenmesini önlemek amacıyla ortaya çıkmıştır. Ölçülülük ilkesi, bireylerin temel hak ve özgürlüklerinin sınırlandırılması durumunda kullanılacak olan araçların temel hak ve özgürlüğün sınırlandırılma amacını gerçekleştirmede gerekli, elverişli ve orantılı olması anlamına gelmektedir. Bu kapsamda vergilendirme işleminin bireylerin öncelikli olarak mülkiyet haklarına doğrudan bir müdahale aracı olduğu düşünüldüğünde bu aracın kullanımı noktasında özellikle orantılı olma kavramı dikkat çekmektedir. Vergilendirme işlemi esnasında orantılı olma durumunu mali güce göre vergilendirme ile ilişkilendirebilir (Gerçek ve ark., 2014, s. 100). Mali güç ise mükellefin vergi ödeme gücünü ortaya koyan ekonomik değer olarak ifade edilebilir. Mali güç kavramı aynı zamanda mali gücü fazla olandan fazla, düşük olandan ise daha düşük miktarda vergi alınması gereğini belirtir. Mali gücün tespit edilip buna göre vergilendirme yapıldığında aynı zamanda eşitlik ilkesine katkı sağlanmaktadır (Tekbaş, 2009, s. 231). Eşitlik ilkesi bu bakımdan mutlak değil nispi eşitlik olarak ele alınmalıdır. Dolayısıyla Anayasa Mahkemesinin de 2006 tarihli 2006/112 numaralı kararında belirttiği gibi kimi yurttaşların belirli haklı gerekçelerle farklı kural-lara ve durumlara tabi tutulmaları eşitlik ilkesine aykırılık değil nispi eşitlik ilkesinin gereğidir. Dolayısıyla buradan Anayasa'da belirtilen eşitlik ilkesinin kanun önünde eşitlik kavramını ifade ettiği, tüm yönleriyle aynı hukuki durumda bulunanlar arasında eşitlikten söz edilebileceği bundan dolayı farklı hukuki durumda olanlara farklı hukuksal normlar uygulanabileceği ifade edilebilir.

Mali güce göre vergilendirmede, vergi türleri bakımından mali gücün tespiti ayrı ayrı yapılmaktadır. Gelir üzerinden alınan vergilerde asgari geçim indirimi, ücret gelirleri ile sermaye gelirlerinin farklı oran üzerinden vergilendirilmesi, servet vergilerinde lüks unsurların temel ihtiyacı karşılayacak olanlara oranla daha fazla vergilendirilmesi, harcama üzerinden alınan vergilerde lüks harcamaların temel ihtiyaç harcamalarına oranla daha yüksek oranda vergilendirilmesi, çeşitli muafiyet ve istisnalar vergi yükünün adaletli bir şekilde dağılması ve mali güce göre vergilendirme yapılmasına örnek olarak gösterilebilir (Akyazan, 2008, s. 13).

Mali gücün tespit edilip vergide adaletin sağlanması için uygulanan yöntemler; asgari geçim indirimi, ayırma kuramı ve artan oranlı vergilendirme olarak belirtilebilir (Karakoç, 2014, s. 1286-1287).

Asgari geçim indirimi, kişinin mali gücünün tespitinde kendisi ve bakmakla yükümlü olduğu eş ve çocuklarının asgari düzeyde geçimini sağlaması için gerekli olan gelirin vergi dışı tutulması manasına gelmektedir. Türkiye' de bu esas yalnızca ücret geliri elde eden vatandaşlar için uygulanmaktadır.<sup>2</sup> Oysa yalnızca ücret geliri elde eden kişiler değil her bireyin kendisi ve bakmakla yükümlü olduğu eş ve çocuklarına dair gerekli asgari geçim miktarı vergi dışı bırakılıp toplumun tamamında bir adalet sağlanmalıdır.

Ayırma kuramı; Yukarıda belirtildiği gibi gelirin niteliği bakımından bir ayırma gidilip emek gelirlerinin sermaye gelirlerine nazaran daha az vergilendirilmesi esasına dayanır.

2 Asgari geçim indirimi uygulaması Gelir Vergisi Kanunu 32. maddesinde düzenlenmekte, bu kapsamda ülkemizde ücret gelirlerinin gerçek usulde vergilendirilmesi aşamasında uygulanmaktadır. Asgari geçim indirimi, asgari ücretin yıllık brüt tutarının mükellefin kendisi için %50'si, çalışmayan ve düzenli geliri olmayan eşi için %10'u, ayrı ayrı hesap edilmek üzere ilk iki çocuk için %7.5'i ve diğer çocuklar için %5'i olarak hesaplanır. Hesaplanan bu tutarın vergi tarifesinde birinci dilime denk düşen oranla çarpılarak elde edilen tutar hesaplanan vergiden mahsup edilir.



Artan oranlı vergilendirme; Elde edilen gelir arttıkça bu gelire uygulanacak olan vergi oranlarının da artırılması esasına dayanmaktadır. Özetle çok kazananın çok az kazananın az vergi alınması hedeflenmektedir.

Resim, harç ve benzeri yükümlülüklerde ise öğretideki genel görüş, masrafın karşılanması ve faydalanma ilkelerinin geçerli olması sebebiyle, vergiler gibi kamu giderlerinin karşılığı olması ve mali gücün esas alınması değil hizmetten yararlanma karşılığı olarak tahsil edildiği şeklindedir. Ancak Anayasa Mahkemesinin 2008/83 ve 2013/124 sayılı kararlarında sırasıyla vergi ve benzeri mali yükümlülük olarak nitelenen fon payı ve idare payı tutarlarına ilişkin mali güce göre vergilendirme kapsamında Anayasa'ya uygunluk denetimi yaptığı görülmektedir. Dolayısıyla vergi benzeri mali yükümlülüklerin getirilmesi aşamasında da mali güce göre vergilendirme yapılarak makul ölçülerin uygulanması gerektiği kabul edilebilir (Yiğit ve Öztürk, 2017, s. 631-634).

1988 tarihli ve 3505 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na sonradan dahil edilen geçici 32.madde de hayat standardı yenilenmiştir. Daha önceden hayat standardı esasını vergi gelirlerinin sigortası yerine geçen bir önlem olarak tanımlayan Anayasa Mahkemesi bu defa oluşan hayat standardını mali güç yönünden Anayasa'ya aykırı olduğu gerekçesiyle iptal etmiştir. Kararın gerekçesi ise şöyle belirtilmiştir;

“Mali güce göre ödeme esası dikkate alınmamış, varsayım yöntemi kullanılmak suretiyle gerçek gelir, gerçek vergi amacının dışına çıkmıştır. Hayat standardı yöntemi bu haliyle Anayasa'nın 73. maddesi 1. fıkrasında belirtilen mali güce göre vergi ödeme ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.”

Yine 1990 tarihli ve 3689 sayılı kanunla Gelir Vergisi Kanunu'na dahil edilen geçici 35. madde ile hayat standardı uygulamasına açıklama hakkına kısmen yer verilmiştir. Anayasa Mahkemesi bu düzenlemeyi de hayat standardı uygulamasını güvenilmeyen bir uygulamaya dönüştürdüğü ve gerçek gelire ulaşma imkânını ortadan kaldırdığı bir haksızlık aracı haline getirdiği gerekçesiyle iptal etmiştir. Anayasa Mahkemesi vermiş olduğu bu kararın gerekçesini şu şekilde ifade etmiştir:

“Açıklama ve kanıtlama hakkına tam manasıyla yer vermeyen bu uygulama mali güce dayanan vergi ödeme ilkesi ile bağdaşmamaktadır. Bu düzenleme ile Anayasa'nın 73. maddesinde ki mali güce göre vergilendirme amacına ulaşmak mümkün değildir.”

197 sayılı Motorlu Taşıtlar Vergisi Kanunu'nda 200 tarihli ve 4605 sayılı Kanunla yapılan düzenlemede Bakanlar Kuruluna vergi miktarını 20 kata kadar artırma yetkisi veren düzenleme Anayasa Mahkemesi tarafından yasama yetkisinin devri sayılmış ve bu sebepten iptal edilmiştir.

Burada eşitlik ilkesinden de ayrıca bahsedilmesi gerekir. Vergilendirme de eşitlik ilkesi vergi yükümlülerinin vergi ödeme güçleri dikkate alınarak vergilendirme yapılması gerektiğini öngörür. Bu çerçevede mali gücü aynı olandan aynı oranda vergi (yatay eşitlik), mali gücü farklı olanlardan farklı oranda vergi (dikey eşitlik) alınması dağıtıcı adalet kavramının bir yansıması olarak öngörülür (Kargı, 2017, s. 67).

### 2.2.8. Genellik İlkesi

Anayasamız da yer alan “hukuk devleti” ve “eşitlik” ilkesi gibi ilkelerin bir neticesi olan genellik ilkesi, özellikle hakların verilmesi ve yükümlülüklerin getirilmesinde tabi olunması zorunlu olan genel bir ilkedir. Bu kapsamda, vergi kanunları gibi yükümlülük doğuran kanunların da, bu sebeple, genellik ilkesine uygun olarak düzenlenmesi gerekir. Dolayısıyla yasama organı şekli bir kanunla kimliği belli bireylere mali yükümlülükler yükleyemez. Bu ilke gereği din, dil, ırk, sosyal sınıflarına bakılmaksızın herkesin elde ettiği gelir servet ya da yaptığı harcama üye-

rinden vergi ödemesini amaçlamaktadır. Anayasanın 73. maddesinde herkesin mali gücüne göre vergi ödemesi öngörülmüş olup genellik ve eşitlik ilkelerinin kabul edilmiş olduğu anlaşılmaktadır (Akyazan, 2008, s. 11-12). Ancak bu maddede yer alan “herkes” kavramını “mali güç” kavramı ile bütünleşik bir şekilde ele almak gerekmektedir (Aliefendioğlu, 1981, s. 71).

### **2.2.9. Kamu Giderlerinin Karşılanması İlkesi**

Vergilendirmede temel amaç yapılan kamu harcamalarının finanse edilmesidir. 1982 Anayasası'nın 73. maddesinde vergi salınmasının temel amacının kamu giderlerinin finansmanı olduğunu açıkça belirtmiştir. Bu ifadeden aynı zamanda kamu harcamaları gerektiği sürece halktan vergi alınmaması gerektiği ve toplanan vergilerin kamu harcamaları dışında başka bir kaleme harcanmaması gerektiği anlamı da çıkarılabilir.

## **3. Vergilendirme Yetkisinin Sınırları**

### **3.1. Ulusal Sınırlandırma**

Devletin egemenlik gücünden kaynağını alan vergilendirme yetkisi vatandaşların temel hak ve özgürlüklerine müdahale anlamına geleceğinden sınırsız bir vergilendirme yetkisinden bahsedilemez. Hukuk devleti ilkesinin geçerli olduğu bir devlette vergilendirme yetkisinin başta anayasa olmak üzere ve kanunlarla sınırlı olması gerekmektedir. Dolayısıyla Anayasada vergilendirme ile ilgili hükümler pozitif hukukun vergilendirme yetkisini sınırlayan temel unsurlardır. Çünkü hukuk devleti ilkesinin geçerli olduğu bir devlet vatandaşlarına mutlak suretle hukuk güvenliği sağlayan devlet anlamına gelmektedir. Bu güvenliğin sağlanabilmesi temel hak ve özgürlüklerin korunması, idarenin iş ve işlemlerinin hukukla bağlılığı, mahkemelerin bağımsızlığı gibi temel unsurlara bağlıdır. Bu noktada vergilendirme yetkisi kullanılırken yapılan tüm iş ve işlemlerin Anayasa'ya uygun olması bir zorunluluktur (Erkin, 2012, s. 240). Hukuk devleti ilkesinin yanı sıra sosyal devlet ilkesinin varlığı da vergilendirme yetkisini sınırlayan sebeplerden biridir. Sosyal devlet ilkesi gereği vergilendirme sadece mali amaçla yapılan bir işlem değildir. Yani kamu giderlerini karşılamak, vergilendirme işleminin tek amacı olamaz. Vergilendirme işlemi sosyal ve ekonomik amaçlara da sahiptir. Bu ilke gereği devlet vergilendirme işlemleri sayesinde sosyal refah, gelir dağılımında adalet ve sosyal güvenliğin sağlanmasını amaçlamaktadır. Ayrıca ülkenin vergi potansiyeli de bir sınırlandırma unsuru olarak karşımıza çıkmaktadır. Çünkü bir ülkede vergilendirmede ekonomik sınırın üzerine çıkılması halinde hem üretim hem de gelir dağılımında adaleti mutlak suretle etkileyecektir. Sınırın aşılması hem ekonomik hem sosyal bir takım sonuçlar doğuracağından bazı siyasi sonuçları da beraberinde getirebilir (Kargı, 2017, s. 65).

### **3.2. Uluslararası Sınırlandırma**

Değişen ve gelişen dünyada küreselleşmenin etkisiyle birlikte vergilendirme alanında devletlerarası bazı yetki çatışmaları ortaya çıkmaktadır. Her bağımsız devlet kendi egemenlik hakkından kaynaklanan vergilendirme yetkisini bağımsız bir şekilde kullanmak istemekte bu yönde gayret sarf etmektedir. Bu yetkinin açık ya da örtülü bir şekilde sınırlandırılması devletin mali egemenliğine vurulan bir darbe olarak nitelendirilebilir. Ancak bu yetki her ne kadar mutlak bir yetki olsa da Uluslararası Hukuk kapsamında devletlerarası etkileşimin bir gereği olarak bu yetki bazen uluslararası vergi antlaşmaları bazen de tek taraflı yasalarla ülke menfaati gereği sınırlanmaktadır (Gümüş, 2005, s. 126-127).

Uluslararası antlaşmalar yöntemi devletlerarası vergilendirme yetkisi çatışmalarını ortadan kaldırmak ve çifte vergilendirmeyi önlemek amacıyla kullanılan etkili yöntemlerden biridir.

Devletler kendi aralarında yaptıkları antlaşmalar kapsamında vergilendirme yetkilerini karşılıklı olarak sınırlandırmaktadır. Bu antlaşmalar genellikle gelir, servet ve veraset ve intikal vergilerinin göze çarpmaktadır. Bu antlaşmalar hem çifte vergilendirmeyi önlemek hem de ülkelerin mali idareleri arasındaki iş birliğini kuvvetlendirip vergi kaçakçılığını önleme noktasında önemli bir konuma sahiptir (Kargı, 2017, s. 66).

Bir diğer sınırlandırma yöntemi uluslararası ekonomik birliklerde göze çarpmaktadır. Ekonomik birliklere dahil olan üye ülkeler karşılıklı olarak vergilendirme yetkilerini sınırlandırarak serbest ticareti canlandırmak istemektedir. Burada bazen karşılıklı olarak vergilendirme yetkisi sınırlandırılmakta bazen de yetki birliğe devredilmektedir (Kargı, 2017, s. 66).

Vergilendirme yetkisi devletlerin egemenlik haklarıyla alakalı olduğundan, devletler bu yetkiyi istedikleri kadar geniş tutabilirler. Ancak vergilendirme yetkisi ulusal bir yetki olduğu için uluslararası hukuk kurallarına göre bir devletin vergi kanunlarının başka bir ülke içerisinde uygulama alanı bulması olanaksızdır. Bu sebepten vergilendirme yetkisini kullanan devlet ile vergi yükümlüsü kişi arasında bir bağlantı olması gerekir (Budak ve Yakar, 2007, s. 136).

Devletler vergilendirme yetkilerini kullanırken ülke içinde yerleşik kişi ya da kurumların ülke dışındaki faaliyetlerini de kısmen kapsayacak şekilde davranabilirler. Bu noktada vergilendirme yetkisini kullanacak olan devlet uluslararası vergileme yetkisi sınırlandırma ilkelerinden bir tanesini belirleyip temel olarak uygulaması gerekmektedir.

Birden fazla devletin vergilendirme yetkisinin tek bir yükümlü üzerinde ya da aynı vergi konusunda ortaya çıkması halinde uluslararası çifte vergilendirme durumu ortaya çıkmaktadır. Bu durum çoğu zaman bir ülkenin kaynak ilkesini diğerinin ise ikamet ya da uyrukluk ilkesini benimsemesi durumlarında ortaya çıkmaktadır.

Bu noktada uluslararası hukuk kurallarının bağlayıcılığı öne çıkmaktadır. Ülkemiz hukukunda da usulüne uygun bir şekilde yürürlüğe giren uluslararası antlaşmalar kanunların üzerinde kabul edilmekte ve şayet ülke kanunları ile uluslararası anlaşmaların farklı hükümler içermesi halinde uluslararası antlaşmalarla kabul edilen hükümler geçerli kabul edilmektedir.

Devletler, egemenlik haklarına dayanarak vergilendirme yetkilerini kullanırken 3 temel uluslararası kabul görmüş vergilendirme ilkesinden birini benimseyerek vergilendirme yetkilerini sınırlandırmaktadırlar. Bunlardan ilki, ülke içerisinde yerleşik herkesin tüm dünya ülkelerinde kazandığı gelirleri toplayıp beyan etmesi gereken ikametgâh ilkesi, ikincisi yalnızca ülke sınırları içerisinde elde edilen gelirlerin beyan edildiği kaynak ilkesi, üçüncüsü ise ülkeye vatandaşlık bağı ile bağlı olan herkesin hem kendi ülkesinde hem de tüm dünya ülkelerinde elde ettiği gelirleri toplayıp beyan etmesi gereken uyrukluk ilkesidir.

Dünya ülkelerinin neredeyse tamamı ikametgâh ilkesini benimseyerek vergi sistemlerini bu ilkeye göre kurguladıkları için birey ve kurumların yurtdışında elde ettiklerinin gelirleri hem kaynak devlette mukim devlette vergilendirilmesi, yani çifte vergilendirme sorunu ortaya çıkmaktadır. Bu tarz çifte vergilendirme sorunları genellikle ülkeler arasında imzalanan çifte vergilendirmeyi önleme antlaşmaları sayesinde çözülmektedir (Budak ve Yakar, 2007, s. 137-139). Vergilendirmeyi sınırlandıran uluslararası ilkeler şu şekilde ifade edilebilir:

**İkametgâh İlkesi:** İlk sınırlandırma ilkesi farklı ülkelerdeki vergi fiilleri sebebiyle yükümlü olan kişilerin, ikamet ettikleri ülke tarafından vergilendirilmesi gerekir. Bu ilkeye göre belirli bir kişinin dünya çapında elde ettiği gelir toplanarak ikamet ülkesi tarafından vergilendirilir. Bu durumun sebebi, bir kişi ya da kurumun vergiye tabi tutulması yetkisinin sadece ikamet ettiği ülke devletine tanınmış olmasıdır. Bu şekilde vergi yükümlüsü kişi ya da kurum yalnızca bir devletin vergi kanunları gereğince bir kez vergi ödemiş olur (Budak ve Yakar, 2007, s. 137).

Bu ilkeye göre vergilendirmede dayanak noktası olarak ikametgâh alınmıştır. İkametgâh bir kişinin yerleşmek amacıyla oturduğu yeri ifade etmektedir. Bir yerin ikamet sayılabilmesi için 2 unsurun birlikte gerçekleşmesi şarttır. Bu unsurlardan ilki kişinin yerleşmek maksadının niyetinin bulunmasıdır. İkincisi ise fiilen orada oturuyor olmasıdır. Bu oturma durumu hem uzun süreli olmalı hem de süreklilik arz etmelidir.

İkamet ilkesine göre vergilendirme yükümlüyü vergilendiren ülke ile hukuki bağına göre vergilendirilmesi esasına dayanır. Bu ilke ülkesel egemenliği altında ikamet eden bireylerin kazandıkları tüm gelirlerin ayırım olmaksızın vergilendirilmesidir. Kişilerin tüm dünyada elde ettikleri gelirlerinin ikamet ettiği ülkede vergiye tabi tutulması esasına tabidir. Vergilendirme de esas alınan unsurun kişinin ikametgâhı olması ülkesellik kavramının genişleyip kişiselleşmesi olarak tarif edilebilir. İkametgâh ilkesine tabi vergilendirme hem yurtiçi hem de yurtdışı gelirler vergilendirildiği için sistemlerinde mükellefin vergi yükümlülüğü kapsamı oldukça genişlemektedir. Vergi mükellefinin yükümlülüğünün genişlemesi vergi yükünü artırdığı için özellikle gelişmekte olan ülkeler yabancı yatırımları ülkeye çekebilmek için ikametgâh ilkesini uygulamayı çok da tercih etmemektedirler.

İkamet ilkesinde bahsedilen ikamet kavramı vergi hukuku özelinde mali ikametgâh manasına gelmektedir. Mali ikametgâh ise gerçek kişiler için ev ya da iş yeri, tüzel kişiler için ise şirketin yönetildiği merkez olarak ifade edilebilir. Daha açık bir ifadeyle bu ilkenin uygulanmasında kişinin bulunduğu ülkede bir takvim yılı içinde belirli bir süreden çok (sıklıkla 6 ay ya da 183 gün) oturması söz konusu yıl bakımından o kişinin vergilendirilmesinde ölçüt olarak kabul görmektedir. Kurumlar vergisi mükellefleri için bu yer kanuni merkez ya da yönetim merkezi olmaktadır. Burada ifade edilen ikametgahtan kasıt vergi hukukunun kendisine özgü kavramlarından biri olan mali ikametgahtır (Öz, 2005, s. 22). Vergilendirme esnasında devletler bu yeri dikkate alırlar. Kişi veya kurumun mali ikameti nerede yer alıyorsa, bu kişinin kazandığı tüm gelirler mali ikametinin bulunduğu ülkenin vergilendirme yetkisi altında kabul edilir.

Bu ilkenin uygulaması ülkelere bazı zorlukları beraberinde getirebilir. Kişi ve kurumların dünyanın diğer ülkelerindeki faaliyetlerini ve gelirlerini izlemek bunları tespit edebilmek oldukça güçtür ve bunun için çok etkin ve sistemli bir vergi idaresine ihtiyaç bulunmaktadır.

*Kaynak İlkesi:* Kaynak ilkesine göre vergiyi doğuran olayı gerçekleştiren kişinin o ülke vatanı olup olmaması mühim değildir. Kaynak ilkesine göre gelir nerede elde edilmiş ise kaynak o ülkedir ve o ülkenin egemenliğine dayalı vergilendirme hakkı bulunmaktadır. Gelir nerede elde ediliyorsa ekonomik yapısı olarak oraya bağlı kabul edilir (Budak ve Yakar, 2007, s. 138). Daha genel bir anlatımla vergiyi doğuran olay hangi ülke sınırları kapsamında vuku bulmuşsa o ülkenin vergi yasalarına göre vergilendirilmesi gerektiği belirtilmektedir (Erginay, 1953, s. 54).

Bu ilkenin uygulanmasında da bir takım zorluklar yaşanmaktadır. Gelirin elde edildiği ülkeyi tespit etmek önemli bir zorluk olarak kendisini göstermektedir. Ayrıca bu tespit yapıldıktan sonra ülkeler arasında verginin nasıl paylaşılacağı da ayrı bir zorluk olarak ortaya çıkmaktadır. Bu ilke genellikle dolaylı vergilerin alınmasında uygulanmaktadır.

*Uyrukluk İlkesi:* Bu ilke gereği bir ülkenin vatandaşı hem o ülke hem de ülke dışında elde ettiği tüm gelirlerinden kendi ülkesinin vergilendirme sınırları içerisinde sayılır ve buna göre vergilendirilir. Kişi ya da kurumun elde ettiği gelirlerin vergilendirilmesinde uyrukluk ilkesi tek başına uygulanmamakta genellikle ikametgâh ilkesinin öngördüğü yurt dışı gelirlerin vergilendirilmesi esnasında esneklik sağlayan bir ilke olarak görülmektedir. Az sayıda ülkenin uygulamakta olduğu yardımcı bir ilke olduğu söylenebilir.

### 3.3. Uluslararası Örgütlerin Vergilendirme Yetkisi

Günümüzde devletler sosyal, ekonomik, siyasi ve askeri hedeflerini gerçekleştirmek amacıyla diğer ülkelerinde katılımıyla ortak birlikler kurarlar. Dünya Sağlık Örgütü, Birleşmiş Milletler vb. kuruluşlar bu tür birliklere örnek olarak gösterilebilir. Bu birliklerin faaliyetlerini gerçekleştirmek için ihtiyaç duydukları kaynak ise üye ülkelerin ödeme güçlerine orantılı olarak ödedikleri katılma payları sayesinde sağlanır. İşte bu katılma payları uluslararası örgütlerin geniş anlamda bir vergilendirme yetkisine sahip olduklarını bize göstermektedir (Kargı, 2017, s. 66).

### 3.4. Türkiye-Avrupa Birliği Vergilendirme Yetkisi İlişkileri

Avrupa Birliği'ne bakıldığında pek çok alanda ortak politikalar belirlendiği görülmektedir. Tarım, dış ticaret, sanayi gibi alanlar bunlara örnek olarak verilebilir. Bununla birlikte ortak bir vergi politikasından söz edilemez. Çünkü vergilendirme ile alakalı hususlar her ülkenin kendi yapısal özellikleri ile ilgili olup kendi egemenlik sınırları kapsamında yer almaktadır. Ancak bu noktada birliğe üye olan ülkelerin vergilendirme ile ilgili almış olduğu kararlar birliğe üye diğer ülkeleri de doğrudan etkilediği için, üye ülkelerin vergi politikalarına bizzat çerçeve çizilemeye de yönlendirmeler yapmak ve düzenlemek amaçlanmaktadır. Bunun sebebi Avrupa Birliği sınırları kapsamında dış ticaretin serbest olması ve farklı vergi düzenlemelerinin bu serbest ticarete engel olabileceği olmasıdır (Saraçoğlu, 2003, s. 180).

Avrupa Birliği'nin vergilendirme ile ilgili kabul ettiği ilkeler Roma Antlaşmasında yer almaktadır. Bu antlaşma sayesinde birlik üyesi devletlerin vergilendirme politikaları belirli ölçülerle yönlendirilmekte ve sınırlandırılmakta, ayrıca birlik kurumlarına tüzük, vergi direktifleri ve kararları çıkarma yetkisi tanınmaktadır (Öncel, Kumrulu ve Çağan, 1997, s. 60). Ayrıca birlik hukukunun koymuş olduğu kurallar uluslararası hukuk kuralları sayıldığından üye ülkelerin iç kanunlarıyla alakalı herhangi bir tezatlık halinde öncelikli olarak uygulama alanı bulmaktadır. Bu kapsamda en önemli düzenlemelerden biri olarak Roma antlaşması ile birlik içerisinde ithalat ve ihracat malları ile ilgili gümrük vergisi ve benzeri bütün mali yükümlülükler kaldırılmıştır. Öte yandan Avrupa Birliği vergilendirme ile alakalı birçok alanda reformlar yapılmasını ve birlik mevzuatına uyum sağlanmasını beklemektedir. Üye ülkelerin birlik içerisinde vergilendirme yetkilerini sınırlandırmalarını bunlardan vazgeçmelerini ve bunları birlik kurumlarına devretmelerini beklemektedir. Bu ise devletlerin egemenlikten kaynaklı vergilendirme yetkilerinin ellerinden alınması anlamına gelmektedir.

### 3.5. Vergilendirme Yetkisinin Yasama, Yürütme ve Yargı Organları Arasında Bölüşümü

Demokrasi ve millet egemenliği kavramlarının gereği olarak vergilendirme yetkisi, anayasa tarafından yasama organına verilmiştir. Yürütme ve yargı organlarının verginin konulması sürecinde herhangi bir faktörü bulunmamaktadır. Yürütme organının yetki ve görevi ise vergilendirmenin tekniği alanında kendini göstermektedir. Yani vergilendirme ile alakalı ana omurga yasama organına tahsis edilmişken tarh, tahakkuk tahsil gibi vergilendirme tekniği ile alakalı kısımlar yürütme organı tarafından icra edilmektedir. Ancak günümüz müdahaleci devlet anlayışı sebebiyle vergilendirme yetkisinden sayılan muafiyet istisna oranları ile ilgili düzenlemeler gibi bazı önemli noktalar ve vergi reformları yürütme organlarınca düzenlenmeye başlamıştır. Ancak bu düzenleme yetkisinin hem dayanağı hem de sınırını Anayasa oluşturmaktadır.

Bu duruma ilişkin olarak ülkemizde 1982 Anayasasının 73. maddesinde "Vergi, resim. Harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muafiyet, istisna ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerin kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içerisinde değişiklik yapma yetkisi Cumhurbaşka-

nına verilebilir” denilerek yürütme organına verilecek olan yetkinin belirli bir çerçevede kullanılabileceği belirtilmiştir.

### **3.6. Yerel Yönetimlerin Vergilendirme Yetkisi**

Vergilendirme işleminin alacaklısı konumunda bulunan devlet tüzel kişiliği, bu yetkiyi hukuka uygun bir çerçeve kapsamında yerel yönetimlere devredebilir. Bu noktada yerel yönetimlerin mali özerkliklerinden bahsedecek olursak bu mali özerklik, merkezi yönetimin kendilerine tanıdığı vergilendirme yetkisinin sınırları çerçevesinde ortaya çıkmaktadır. Dünyada ki örneklerine bakıldığında İngiltere ve Fransa gibi ülkeler daha sınırlı mali özerklik, İtalya Belçika ve Hollanda gibi ülkeler ise daha geniş yerel mali özerklik anlayışını benimsemişlerdir. Bu gibi üniter devlet yapısına sahip olan ülkelerde ister sınırlı ister geniş mali özerklik olsun merkezi yönetim daima yerel yönetimlere bıraktığı vergilendirme yetkisini denetler. Ancak federal devlet yapısına sahip olan ülkelerde ise kural olarak federe devletler kendi vergilendirme yetkisini kendisi belirler.

Yerel yönetimlerin halka daha verimli bir şekilde hizmet verebilmesi gün geçtikçe artan kaynak ihtiyacının daha geniş bir mali özerklik kapsamında karşılanmasına bağlıdır. Bu kapsamda ülkemizde 1980 yılından sonra yapılan değişikliklerle emlak vergisinin tahsilatının belediyelere verilmiş olması, onlara önemli imkânlar sağlamıştır.

Vergilendirme yetkisi merkezi yönetim ile yerel yönetimler arasında farklı şekillerde paylaşılabilir. Bu yetkinin paylaşımı her ülkenin yapısal tarihsel ve siyasi özellikleri bağlamında farklılaşmaktadır.

#### **3.6.1. Geniş Mali Özerklik**

Yerel yönetimlerin verginin konusunu, oranını, matrahını ve yükümlülerini merkezi yönetimle herhangi bir paylaşım olmadan kendi başına belirleyebildiği yaklaşım geniş mali özerklik olarak adlandırılmaktadır. Burada önemli nokta yerel yönetimlerin belirleyecekleri bu kıstaslar sonucunda ülke sathında vergilerin bölgesel uyumsuzluklara sebep olmamasıdır. Ayrıca çifte vergilendirme sorunu da bir başka olası problem olarak dikkat çekmektedir. Türkiye’de emlak vergisinin yükümlülerinin belirlenmesi ve kalan aşamaların gerçekleştirilmesi bu yaklaşım gereği yerel yönetimlere bırakılmıştır.

#### **3.6.2. Sınırlı Mali Özerklik**

Burada merkezi yönetim vergi koyma yetkisini devretmemekte, bazı vergilerin tarh tahakkuk ve tahsil aşamalarını yerel yönetimlere bırakmaktadır. Diğer bazı vergiler de ise vergi matrahlarına uygulanacak olan oranları merkezi yönetimin belirlediği sınırlar çerçevesinde belirleyebilirler.

#### **3.6.3. Merkezi Devlete Bağlılık**

Bu yaklaşımda vergilendirme yetkisi ile alakalı herhangi bir alan yerel yönetimlere bırakılmamaktadır. Ülke çapında tüm vergilerin tarh tahakkuk tahsil aşamaları merkezi yönetim tarafından gerçekleştirilmekte, sonrasında ihtiyaç doğrultusunda kanunlarla belirlenen oranlar kapsamında yerel yönetimler toplanan bu vergi gelirlerinden pay almaktadırlar.

## **4. Vergilendirme Yetkisinin Kullanımının Oluşturduğu Anayasa ve Hak İhlalleri ve Yargı Yolları**

Temel hak ve özgürlüklerin, günümüzde çağdaş olarak kabul edilebilecek neredeyse tüm devletlerin kabul ettiği ilkeler olarak ön plana çıkan sosyal hukuk devleti ve adalet ilkeleri ile zıt bir

biçimde sınırlanmasına neden olan bir takım sosyal, siyasi ve ekonomik engelleri bertaraf etmek devletlerin temel vazifelerinden biri olarak kabul görmektedir (Gümüş, 2013, s. 1).

Vergilendirme işlemi itibarıyla ihlâl edilebilecek temel hak ve özgürlüklerden bahsedilirken öncelikle mülkiyet hakkı ele alınmalıdır. Gerçekten de vergilendirme işlemi yapısı ve sonuçları göz önüne alındığında mükelleflerin harcanabilir gelirlerinde ve malvarlıklarında azalmaya sebep olan bu yönüyle bireyin mülkiyet hakkına yapılan doğrudan bir müdahale olarak ifade edilebilir. Bu sebepten vergilendirme işlemi esnasında kamu yararı doğrultusunda getirilen vergilerin bireysel yarar la arasında makul bir denge kurulmalı vergilendirme yetkisinin sınırını oluşturan evrensel ilkelere bağlı kalınarak bu yetkinin meşru alanın dışına taşması engellenmelidir (Erdem, 2012, s. 13).

Öte yandan vergilendirme işlemleri neticesinde ihlâl edilebilecek bir başka hak adil yargılanma hakkı olarak karşımıza çıkmaktadır. Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nin 6. maddesinde yer alan bu hak kapsamında hukukun üstünlüğü ilkesinden hareketle bireylere hukuksal garantiler vererek adalet standardının sağlanması bakımından önem arz etmektedir. Vergilendirme işlemleri özelinde bakıldığında adil yargılanma hakkı bir yandan kamusal faydanın gerçekleşmesi adına devlet hazinesinin uğrayacağı bir vergi kaybını önlemek diğer yanda ise bireylerin hak ve özgürlüklerinin ihlâl edilmesinin engellenmesi ve kamu düzeninin korunması ihtiyaçlarını kapsamaktadır.

Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi kapsamında yer alan ve vergilendirme yetkisinin kullanımı esnasında ihlâl edilebilecek diğer bir hak Sözleşme'nin ek 4. protokolünde yer alan Serbest Dolaşım Özgürlüğü olarak ifade edilebilir. Bu özgürlük kapsamında "Her birey kendi ülkesi de dahil olmak üzere herhangi bir ülkeyi terk etmekte özgürdür" denilerek seyahat etme özgürlüğü net bir şekilde belirtilmiştir. Bu kapsamda Bulgaristan'da bulunan vergi borcuna istinaden bireye yurtdışı yasağı uygulanması durumu Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi tarafından 2006 tarihli ve 46343/99 numaralı kararı ile Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'ne aykırı bulunmuştur. Bu kararda Bulgaristan makamlarının vermiş oldukları yurtdışı çıkış yasağı kararının başvuran kişiye getirilen yurtdışı çıkış yasağının süresinin belirli olmaması ve kişisel koşullarının göz ardı edilmesi gibi sebeplerle ölçsüz nitelikte olduğunu ifade etmiştir. Ayrıca süresi belli olmayan bir yurtdışı çıkış yasağının devlete olan vergi borcunun ödenmesi için orantılı bir tedbir olmadığı belirtilmiştir.

Bahse konu bu özgürlüklerin kamu gücünü haiz idare tarafından ihlalinin önlenmesi ve yaşanan ihlallerin cezai müeyyidelere bağlanması hukuk devleti olmanın temel şartlarından biri olarak belirtilebilir. Hak ihlalleri vergilendirme işlemlerine karşı bireysel başvuru yolu Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvurular ile Avrupa İnsan Hakları Mahkemesine yapılan başvurular olmak üzere ikili bir ayrıma tabi tutulacak ardından vergilendirme sürecine dair yasama ve yürütme işlemlerine karşı Anayasa Mahkemesi nezdinde başvuru itiraz yolu ve iptal davaları olmak üzere yargı kararlarına dair örnekler verilecektir.

İnsan hakları kavramı, kişilerin başka sebeplere gerek duyulmaksızın sadece insan olmalarından kaynaklanan ve herkese özgülenen haklar olarak kabul edilmekte ve bu kavram gereği tüm insanların eşit olduğu ve bu hakları haiz olduğu kabul edilmektedir. Bu hakları kabul eden devletler sahip oldukları anayasalar ile birlikte insan haklarının korunması adına Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru hakkını da kabul ederek hem bireysel adaleti hem de anayasal adaleti gerçekleştirmiş olmaktadır (Akdemir, 2014, s. 256).

Ülkemizde 2010 yılında yapılan Anayasa değişikliği ile birlikte 148. madde kapsamı genişletilerek "Anayasa Mahkemesi'ne Bireysel Başvuru" kurumu hayata geçirilmiştir. Bu değişiklik kapsamında Bütün bireyler Anayasada güvence altına alınmış olan temel hak ve özgürlüklerinden Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi kapsamında olan herhangi bir tanesinin kamu gücü ile ihlal

edildiği iddiasıyla Anayasa Mahkemesi'ne başvuruda bulunabilme hakkına kavuşmuştur. Bu değişikliğin meydana gelme sebebinin Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi'nde Türkiye aleyhine açılmış olan davaların ulaştığı büyüklük olduğu söylenebilir. Gerçekten de ülkemiz bu anayasa değişikliği ile bireysel hak ihlallerinin öncelikle ülke içerisinde iç hukuk yolları ile çözümünü amaçlamıştır.

Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvurunun özellikleri şu şekilde ifade edilebilir (Erdoğan, 2015, s. 104):

- Bireysel başvuru, temel hak ve özgürlükleri kamu otoritesi tarafından ihlâl edilen kişilerin normal kanun yollarının tüketilmesi sonrasında başvurabilecekleri ikincil statülü bir yargı yolu olması sebebiyle olağanüstü kanun yolu olarak kabul edilmektedir (Turabi, 2013, s. 14).
- Temel hak ve özgürlük ihlallerinin ortadan kaldırılmasını amaçlar.
- Bu başvuruda kanun yolunda gözetilmesi esas olan hususlarla ilgili inceleme yapılamaz.
- Bireysel başvuruya ilişkin usul ve esaslar kanunlarla düzenlenir.

Öte yandan bireysel başvurunun Anayasanın 148. maddesi ve 6216 sayılı Anayasa Mahkemesinin Kuruluşu ve Yargılama Usulleri Hakkındaki Kanun'a göre maddi ve şekli şartları bulunmaktadır. Bunlardan maddi şartlar şu şekilde ifade edilebilir (Gözler, 2010, s. 430):

- Başvuran kişinin bireysel ve mevcut bir hakkının ihlali söz konusu olmalıdır.
- Olağan kanun yolları tamamen tüketilmiş olmak zorundadır. Yani başvuran kişi hakkını öncelikli olarak mevcut yargı organlarına götürmüş ancak bir netice elde edememiş olmalıdır. Şayet olağan kanun yolları kullanılmaksızın doğrudan Anayasa Mahkemesi'ne başvuru yapılırsa bu başvuru kabul edilemez bulunarak reddedilecektir.
- Söz konusu ihlâl bir kişi tarafından değil kamu otoritesi tarafından gerçekleştirilmiş olmalıdır.
- Başvuran kişinin Anayasa ya da Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinde sayılmış bir hakkının ihlali söz konusu olmalıdır.

Şekli şartlar ise şu şekilde ifade edilebilir (Kocaer, 2014, s. 37):

- Anayasa Mahkemesi iç tüzüğü'nün 64. maddesi gereği bireysel başvuru süresi, başvuru yollarının tüketildiği tarihten, şayet başvuru yolu öngörülmemiş ise ihlâlin öğrenildiği tarihten itibaren 30 gün olarak ifade edilmiştir.
- Bireysel başvurular ilgili kanun ve iç tüzükte belirtilen bilgileri içermek şartıyla mahkemenin sitesinde yer alan form ya da başvuruçunun bizzat imzalayacağı dilekçe vasıtasıyla doğrudan Anayasa Mahkemesi'ne veya diğer mahkemeler ve yurtdışı temsilcilikler aracılığı ile yapılabilmektedir.

#### 4.1. Vergilendirme Yetkisi ile İlgili Bireysel Başvuru Uygulamasının Değerlendirilmesi

Kamu ihtiyaçlarının karşılanması adına devlet egemenlik yetkisini kullanarak suretiyle bireylerden vergi toplama yetkisine sahiptir. Bahse konu egemenlik ise kaynağını Anayasa'dan almaktadır. 1982 Anayasa'sının 73. maddesi vergi ödevini düzenlemektedir. Ancak bu yetkinin kullanımı esnasında bazı ilkelere uyulması gerekli olup kanunilik, eşitlik, mali güce göre vergilendirme gibi ilkelere örnek olarak gösterilebilir. Devletin vergilendirme yetkisini kullanırken uyacağı sınır bir anlamda bireylerin temel hak ve özgürlüklerinin başladığı sınır olarak kabul edilmekte böylece vergilendirme yetkisinin keyfiyete bağlı bir şekilde kullanımı temel hak ve özgürlüklere müdahale manasına gelmektedir. Ülkemizin de taraf olduğu Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesinden kaynaklı Avrupa İnsan Hakları Hukuku'nda bir takım vergilendirme ilkelerine



yer vermiştir. Bu ilkeler yasallık ilkesi, ölçülülük ilkesi, hukuki güvenlik ilkesi, ve kamu yararı ilkesi olarak ortaya konulmuştur (Şengöz, 2014, s. 308).

Zorunluluk esasına dayalı vergilendirme işlemi esnasında kişinin Anayasa ve Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesince güvenceye alınmış olan haklarının ihlali söz konusu olabilir. Burada önemli olan husus, vergi idaresi tarafından bireye yüklenen vergiler ya da vergi cezalarının hukuka aykırılığından kaynaklı davalardan sonuç elde edilememesi durumunda bu sebeple bireysel başvuruda bulunma imkânının olmamasıdır. Bireysel başvurunun en temel şartı bireyin temel hak ve özgürlüklerinin ihlâlidir (Uygun ve Gerçek, 2017, s. 174).

#### **4.1.1. Anayasa Mahkemesinde Bireysel Başvuruya Konu Olan Vergilendirme İşlemleri ve Hak İhlâlleri**

20/12/2017 tarihinde Anayasa Mahkemesi'ne yapılan 2017/39787 numaralı bireysel başvuru- da başvuru- cunun mahkemeye sunduğu olgular şu şekilde yer almıştır;

Davacı dava tarihinden itibaren geriye yönelik 10 yıl boyunca elektrik faturasına eklenen kayıp kaçak bedeli, sayaç okuma bedeli, perakende satış hizmet bedeli, belediye tüketim vergisi bedeli, enerji fonu bedeli, katma değer vergisi bedeli gibi bedellerin tamamının iade edilmesi talebiyle ENERJİSA A.Ş. aleyhine Tüketici mahkemesinde dava açmıştır. Açılan bu dava neticesinde Tüketici Mahkemesi davayı kabul ederek belirlenen kesinti tutarının davacı kişiye ödenmesine hükmetmiştir. Bunun üzerine taraflardan ENERJİSA A.Ş. kararı temyiz makamına taşımış ve Tüketici Mahkemesinin bu kararı temyiz makamı tarafından bozulmuştur. Kararın gerekçesinde, 14/3/2013 tarihli ve 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 17. geçici, 19. ve 20. maddelerinin dava konusu yapılan kesinti bedeller ile ilgili olarak açılan ve hâlen sürmekte olan davalarda da geçmişe etkili olacak biçimde uygulanması gereken hükümler ihtiva ettiği belirtilmiştir.

Öz olarak ifade edilirse mahkeme Yargıtay'ın bozma kararına uyararak, iadesi istenen bedelle- re ilişkin talebin reddine karar vermiştir. Mahkeme bu kararının gerekçesinde, dava sahibinin davayı açtığı tarihteki duruma göre davayı açmakta haklı olmasına rağmen, dava tarihinden sonra yürürlük kazanan 6719 sayılı Kanun ile 6446 sayılı Kanun'a eklenen geçici 17. maddesi sebebiyle başvuru konusu edilen kesintilerin yasal dayanak kazandığı belirtilmiştir.

Bu doğrultuda dava sahibi iadesini talep ettiği kesintilerin hukuka aykırılığının yargı kararları ile sabit olduğu halde, yargılama devam ederken yapılan kanun değişikliği neticesinde bu iade talebinin reddedilmesinin eşitlik adil yargılama ve mülkiyet haklarını ihlâl ettiğini ileri sürmüştür.

Görüldüğü gibi Tüketici mahkemesinin ret kararının gerekçesi dikkat çekicidir. Mahkeme kararın gerekçesinde başvuruda bulunan kişinin davayı açtığı tarihte içtihada göre haklı olmakla birlikte dava tarihinden sonra yürürlüğe giren 6719 ve 6446 sayılı Kanunlarda yapılan bir takım değişikliklerle yasal hale getirilen kanunsuz bir takım vergi ve eklentilerin yasal bir durum kazandığını belirtmiştir.

Anayasa Mahkemesi bu başvuruyu, bireysel haklara yönelik açık bir ihlalin söz konusu olmadığı gerekçesiyle kabul edilemez olarak sonuçlandırmıştır. Ancak yargı mercilerince görülmekte olan dava esnasında uyumsuzlukla ilgili kanun değişikliğini hukuki ve yasal olarak nitelendirmek öncelikle bireylerin sahip oldukları hukuki güvenlik ilkesi ile ne derece bağdaştığı tartışma konusudur. Ayrıca Kanun değişikliğine kadar olan süre zarfında pek çok yerel yargı merci tarafından çeşitli davalarda verilen iade kararları ile sabit olan bu vergi ve eklentilerin hukuksuzluğu adeta tescillenmiş, bu bedeller tüm tüketiciler ve başvuru sahibinden de tahsil edilmiş olması mülkiyet hakkı ihlâli ile alakalı soru işaretleri doğurmaktadır.

25/08/2017 tarihli bir başka bireysel başvuru KDV Kanunu gereği istisna kapsamında olan bir faaliyet sebebiyle başvurucuya KDV tarhiyatı yapılması ile ilgilidir. Başvurucu olguyu öncelikli olarak Ankara 1. Vergi Mahkemesine taşımış ve dava dilekçesinde yapmış olduğu faaliyetin KDV istisnalarından birine karşılık geldiğini, idarenin tesis ettiği işlemin kanuni bir dayanağının bulunmadığını ve bu durumun yargı kararlarıyla birçok kez tespit edildiğini belirtmiştir. Ancak mahkeme vermiş olduğu kararda mükellefin beyannamesinde ihtirazi kayıt bulunmadığı gerekçesiyle katma değer vergisi tarhiyatını haklı bulmuş sonrasında verilen ihtirazi kayıt içeren düzeltme beyanını kabul etmemiştir.

Bunun üzerine Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bireysel başvuru sonucunda mahkeme ödenecek vergi nedeniyle başvuran kişinin içinde bulunduğu kişisel koşullara göre kendisine büyük miktarda zarar verdiği ve kendisi için ne kadar önemli olduğu hususunda herhangi bir açıklamasının bulunmadığı da gözetildiğinden önemli bir zarar olduğu kanaatine ulaşılmadığını belirterek yapılan başvuruyu kabul edilemez olarak sonuçlandırmıştır. Bunun sonucunda birey kanunlarla istisna kapsamında tutulan faaliyetinden dolayı idare tarafından bir vergi tarhiyat işlemine maruz bırakılarak vergi ödemek zorunda kalmıştır.

Bir diğer başvuru konusu ise 2018/20884 başvuru numaralı ve 7/4/2021 karar tarihli İskenderun Demir Çelik A. Ş.'nin başvurusudur. Bu başvuruda İskenderun Demir Çelik A. Ş. İşletme faaliyetleri esnasında taş kömürünün kok kömürüne dönüştürülmesi sürecinde elde etmekte olduğu kok gazını, yine kendi işletme faaliyetleri esnasında ihtiyaç duyduğu elektrik ve gaz üretimi için kullanmakta olduğunu, dolayısıyla işletme faaliyetleri tükettiği elektrik ve gazın kendi bünyesinde ürettiğini beyan etmiş ve buna ilişkin bilgi ve belgeleri Anayasa Mahkemesi'ne sunmuştur. Buna istinaden şirketin üretim tesislerinin yer aldığı Payas Belediyesi işletmede elektrik ve havagazı tüketildiği gerekçesiyle 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 34 ve 39. maddelerine istinaden elektrik ve havagazı tüketim vergisine ilişkin işletmenin ihtirazi kayıtlı vermiş olduğu beyanemeler üzerinden ortaya çıkan vergilere ilişkin tahakkuk ve tahsil işlemlerini neticelendirmiştir.

Bunun üzerine İskenderun Demir Çelik A. Ş. Öncelikle Hatay 1.Vergi Mahkemesinde ödenen vergilerin terkin ve iadesi istemiyle dava açmış ancak açılan dava mahkeme tarafından özetle ilgili kanunda işletmelerin tükettikleri elektrik ve havagazını kendileri üretmeleri halinde vergiden muaf tutulacağına dair bir düzenleme olmaması sebebiyle belediye tarafından neticelendirilen tarh, tahakkuk ve tahsil işlemlerinde herhangi bir hukuksuzluğun bulunmadığını belirterek davayı reddetmiştir. Verilen karar şirketin başvurusu üzerine Danıştay tarafından incelenmiş ve kesinleşmiştir.

Bunun üzerine İskenderun Demir Çelik A. Ş. Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru yoluna gitmiş ve başvuru dilekçesinde işletme bünyesinde üretilen elektrik enerjisi ve hava gazının tüketilmesinin verginin konusuna girmediği, ayrıca 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda bu verginin oranı, matrahı ve ödenmesi gibi vergiye dair ana hususların bulunmadığı ve bir belirsizlik durumunun hakim olduğunu, son olarak üretim sürecinde kendiliğinden ortaya çıkan elektrik enerjisi üretiminin kamusal bir fayda oluşturduğu bunun vergilendirilmesinin gereksiz ve mülkiyet hakkına ölçü dışı bir müdahale olduğunu iddia ederek mülkiyet hakkının ihlali iddiasında bulunmuştur. Başvuranın bir diğer iddiası ise bireysel başvuru öncesinde mahkemelerin vermiş oldukları kararların temel iddialarına karşılık gelecek düzeyde yeterli ve makul gerekçelerle gerekçelendirilmemesi üzerine mahkemelerin takdir yetkisini hatalı kullandıklarını ifade etmiş hukuki güvenlik bakımından adil yargılanma hakkının ihlâl edildiği iddiasında bulunmuştur.

Anayasa Mahkemesi kararında İskenderun Demir Çelik A.Ş.'nin başvurusunun özünde mülkiyet hakkı ihlali bulunduğu gerekçesiyle mülkiyet hakkı doğrultusunda incelenmesine geçilmiştir.

Bu kapsamda başvuranın iddiasında belirttiği gibi söz konusu kanunda elektrik ve hava gazı vergisinin tarh ve tahsil edilmesine ilişkin daha önce ifade edilen vergilendirmeye dair temel unsurların eksik olduğu ve bunun belirsizliğe sebep olduğu belirtilerek Anayasa'nın 13., 35. ve 73. maddelerine atıfta bulunulmuş ve verginin kanuniliği ilkesinin ihlâl edildiği ifade edilmiştir. Dolayısıyla bahse konu verginin kanunla belirli ve mükellefler tarafından öngörülebilir bir biçimde düzenlenmemiş olması sebebiyle mülkiyet hakkına yönelik bir ihlâlin varlığına karar verilmiştir.

Anayasa Mahkemesi'ne yapılan bir başka bireysel başvuru ise vergi cezalarına ilişkin bir başvuru olarak karşımıza çıkmaktadır. 2018/18194 başvuru ve 2021 karar tarihli bu başvuruda başvuranın iddiası yapılan vergi incelemesi neticesinde vergi ziyai cezalı geçici vergi ve gelir vergisinin haksız bir şekilde tarh edilmesi ve bu sebeple kendisinin adil yargılanma ve mülkiyet haklarının ihlâl edildiği yönündedir.

Başvuran kişiye yönelik bir ihbar neticesinde yetkili birimler tarafından yapılan vergi incelemesinde, başvuranın işletmesinin esas faaliyet alanının inşaat malzemelerinin ticareti olarak kayıtlı olduğu ancak bu kişinin inşaat malzemelerinin ticareti dışında çok fazla sayıda gayrimenkul alım satım işleminin tarafı olduğu, bu alım satımlar ile ilgili olarak beyanname vermediği, yine bu gayrimenkul alım satım işlemleri ile ilgili banka hesaplarını vergi ödememe amacıyla kullanmadığı tespit edilmiştir. Bu kapsamda kendisine vergi ziyai cezalı gelir stopajı, banka ve sigorta muamele vergisi, damga vergisi tarhiyatı işlemleri tesis edilmiştir. Başvuran bu idari işlemlere ilişkin vergi mahkemeleri nezdinde dört farklı dava açmış bu davalardan ikisinin lehine diğer ikisinin ise aleyhine neticelenmesi sebebiyle Anayasa Mahkemesi 'ne yapmış olduğu başvurunun dilekçesinde vergi mahkemeleri tarafından verilen kararların çelişkiler içerdiğini tesis edilen bu idari işlemler ile alakalı muhatap olduğu ceza davalarından beraat ettiğini, iddia edilen gayrimenkul alım satımı ile ilgili tapu kayıtlarının kendi lehine olduğunu ancak bu ceza davalarından alınan beraat kararı ve tapu kayıtlarının mahkemelerce dikkate alınmadığı kendisi hakkında haksız vergi cezası işlemleri uygulanması neticesinde adil yargılanma ve mülkiyet haklarının ihlâl edildiğini iddia etmiştir.

Anayasa Mahkemesi bu olayda birçok farklı olgudan kaynaklı dava ve cezai işlemlere muhatap olan başvuranın derece mahkemelerinde sunmuş olduğu esaslı nitelikte olan iddia ve itirazlarının mahkemelerce yeterli bir gerekçeyle karşılanmaması sebebiyle başvuranın iddia ettiği adil yargılanma ve mülkiyet hakkı ihlâli iddialarının kabul edilmesini kararlaştırmıştır.

#### **4.1.2. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesine Konu Edilmiş Vergilendirme İşlemleri ve Hak İhlâlleri**

Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi 1959 yılında, bazı temel hak ve hürriyetlerin korunması amacıyla kurulmuş bir uluslararası yargı kuruluşudur. Mahkemenin yargı yetkisi Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi'nde sayılan hak ve özgürlükler çerçevesinde gerçekleşmektedir. Mahkemeye başvuru yapabilmek için öncelikle ihlâlin gerçekleştiği ülkede bulunan iç hukuk yollarının tamamıyla tüketilmiş olması gerekmektedir. Mahkemenin vereceği kararlar ulusal mahkeme kararlarını bozma niteliğinde olamaz. Dolayısıyla AİHM'nin (Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi) bir temyiz merci olduğu düşünülmemelidir. Başvuran lehine sonuçlandırılan davalarda AİHM'nin davalı devlete kararın uygulanması ile ilgili zorlayıcı bir yaptırım yetkisi bulunmamakla birlikte AİHS'nin taraf devletleri kendi anayasalarında AİHM kararlarının yerine getirilmesi zorunluluğunu kabul etmektedirler. Ülkemiz Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesine 1954 yılında taraf olmuş 1990 yılında ise AİHM'nin zorunlu yargılama yetkisini kabul etmiştir (Ekinci ve Sağlam, 2012, s. 10-11). Bu kısımda çeşitli ülkelerde vergilendirme işlemleri ile bireysel hak ve özgürlükler nezdinde sebep olunan ihlâller ve yaptırımları ile ilgili örnekler verilecektir.

Fransa’ da yaşanan olguya göre Bendenoun isimli şahıs, mücevherat ticareti yapmakta olan ve merkezi Strasbourg’da bulunan bir limited şirketin sahibidir. Yürüttüğü faaliyetler ile ilgili kendisine vergi idaresi tarafından bir adet gümrük, bir adet vergi ve bir de vergi cezası davası açılmıştır. Bu davalar neticesinde vergi idaresine yüklü miktarlarda vergi ödemek durumunda kalmıştır. Bendenoun AİHM’ye yaptığı 12547/86 numaralı başvurusunda sözleşmenin de 6. maddesinde yer alan, ceza ve idare mahkemelerinde adil yargılanma hakkına atıfta bulunarak, vergi makamlarınca mahkemeye kendisi aleyhinde birtakım deliller gönderilmesine rağmen gümrük dosyası ile ilgili iddiaların tamamını görme imkânından yoksun bırakıldığını ileri sürerek şikâyetçi olmuştur. Mahkeme 1992 yılında vermiş olduğu kararda, adil yargılanma hakkının ihlâl edildiğine hükmederek, dosyayı yeniden mahkemeye havale etmiştir.

Görüldüğü gibi vergilendirme yetkisinin kullanımı ile alakalı olarak söz konusu olguda bir hukuk devletinin koruması gereken en önemli haklardan biri olan adil yargılanma hakkı ihlâli gerçekleşmiş ve bireysel hak ihlâli başvurusu neticesinde AİHM yeniden yargılama yapılması gerektiğine hükmedilmiştir. AİHM ayrıca bu somut olayda bireyin görmek istediği belgelerin temin edilmemesinin savunma hakkı ve silahların eşitliği ilkelerinin ihlâline sebebiyet verdiğini belirtmiştir.

İsviçre’ de gerçekleşen bir başka olguya göre ölümden sonra mirasçılara yüklenen vergi cezaları ile ilgilidir. 19958/92 numaralı başvuruya göre ölen şahsın eşi ve oğulları, mirası süresi içerisinde reddetmemeleri sebebiyle vefat eden şahsın vergi borçları ve ölümden önce kesilmiş olan vergi cezalarının ödenmesi ile ilgili vergi idaresinin açtığı davaya muhatap olmuşlardır.

AİHM başvuruların, vefat eden şahsın devletten kaçırdığı iddia edilen vergiler nedeniyle ceza yaptırımını ile karşı karşıya kaldıklarını belirtmiştir. Ceza hukukunun en önemli kurallarından biri olan suç ve cezanın şahsiliği ilkesi gereği ölümden sonra bireyin ceza sorumluluğu devam etmemektedir. Dolayısıyla, AİHS 6. maddesinin 2. fıkrası ihlâl edilmiştir (*Madde 6 2. fıkra: Bir suç ile itham edilen herkes, suçluluğu yasal olarak sabit oluncaya kadar masum sayılır*).

Daha güncel bir örnek bakıldığında Macaristan’da gerçekleşen olguda 30 yıl boyunca kamu çalışanı olarak görev yapan başvurucu 28 Temmuz 2011 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 27 Mayıs 2011 tarihinde görevden alınmıştır. Başvuranın görevine son verildiğinde kullanılmamış izin ve sekiz aylık kıdem tazminatına denk meblağ olan 2011 yılının Haziran ve Temmuz aylarının maaşlarını alma yasal hakkına sahipti. Sonradan bu meblağlar 14 Mayıs 2011 tarihinde yürürlüğe giren ve kamu sektöründeki kıdem tazminatları için ödenen vergi miktarını arttıran bir yasaya uygun olarak vergilendirilmiştir. Bunun sonucunda ilgili zamanda %16 olan genel bireysel gelir vergi oranına kıyasla, kıdem tazminatı için yaklaşık %52 oranında vergi ödeme yükümlülüğü doğmuştur.

AİHM yaptığı hukuki değerlendirmede, 1 numaralı protokolün 1. maddesi: “Hali hazırda kazanılmış ve kesinlikle ödenmesi gereken” kıdem tazminatının gerçek bir menfaat teşkil etmiş olmasından ötürü, 1 numaralı protokolün 1. maddesi çerçevesinde “mal ve mülk” olarak değerlendirilmesi gerekmiştir. Edinilmemiş mal ve mülklerin ve kazançların vergilendirilmesi tasavvur edilemez olduğundan, söz konusu gelire uygulanan vergilendirme, bu gelirin Devlet tarafından mevcut gelir olarak değerlendirildiğini göstermiştir. İtiraz edilen vergilendirme başvuranın mal ve mülk dokunulmazlığına saygı gösterilmesi hakkına bir müdahale teşkil etmiştir. Başvuran, değiştirilmiş mevzuatın yürürlüğe girdiği tarih olan 2011 yılının Mayıs ayından yaklaşık on hafta sonra görevine son verildiğinden haberdar edilmiştir; dolayısıyla şikâyetçi olunan vergilendirme geriye dönük olmamıştır. Mevzuatın anayasallığına ilişkin belirli konuların ileri sürülmüş olmasına rağmen, mevzuatın söz konusu tedbir için uygun bir yasal dayanak sağladığı kabul

edilebilir olmuştur. Mahkeme, itiraz edilen tedbirin devlet hazinesini aşırı masraflara karşı korumayı amaçladığını kabul etmiştir.

Ancak orantılılık konusuna gelince, Devletler vergilendirme sürecinde geniş takdir yetkisine sahiptir ve sosyal adalet ve ekonomik refah çıkarları gereği, devletlerin normal şartlarda ödenmesi gereken kıdem tazminatı miktarını düzenleme, tavan sınır belirleme ve hatta azaltma yapmalarına yasal bir zemin sağlamaktadır. Başvuran kişiye uygulanan toplam vergi oranı olan %52, özel sektörde ödenen kıdem tazminatı dahil olmak üzere, diğer tüm gelirlere uygulanan vergi oranını önemli miktarda aşmıştır. İşsizlik sonucu ciddi bir gelir yoksunluğundan yakınmakta olan başvuranın özel durumu da konu ile alakalı olmuştur. Mahkeme'nin görüşüne göre, yeni düzene uyum için başvurana yasama meclisi tarafından bir geçiş dönemi sunulmaksızın, başvuran ve görevlerine son verilen diğer devlet memurları aşırı ve orantısız bir yükümlülük altına sokulmuştur. Ayrıca, işveren başvuranın bireysel durumunu değerlendirmeksizin vergiyi başvuranın kıdem tazminatından doğrudan düşmüştür ve vergi söz konusu vergi yılının öncesindeki faaliyetlere ilişkin gelire de uygulanmıştır. Gelirin elde edildiği sırada yürürlükte olan vergi oranından kayda değer ölçüde daha yüksek bir oranda vergilendirmenin 1 numaralı protokolün 1. maddesi ile güvence altına alınan hakka makul olmayan bir müdahale teşkil ettiği değerlendirilebilirdi. Sonuç olarak, başvuranın durumunda alınan tedbir güdülen meşru hedefe makul ölçüde orantılı olmadığına kanaat getirilerek oybirliği ile ihlâl kararı verilmiş ve başvuranın maddi ve manevi zararlarının tazmini için 11000 euro ödenmesine karar verilmiştir.

#### 4.1.3. Anayasa Mahkemesi Soyut ve Somut Norm Denetimi

Anayasa Mahkemesi norm denetimi kapsamında Kanunların, anayasa değişikliği öncesi Bakanlar Kurulu Kararları değişen anayasa ile birlikte Cumhurbaşkanlığı Kararnamelerinin, TBMM İç tüzüğü'nün Anayasa'ya şekil ve esas bakımından uygunluğunu denetlemektedir. Norm denetiminde iptal davası soyut norm denetimi itiraz yolu ise somut norm denetimi olarak anılmaktadır. İtiraz yolunda anayasaya uygunluk denetimi görülmekte olan bir dava aracılığı ile gerçekleştirilmektedir. İptal davası ise Cumhurbaşkanı, TBMM'de en fazla üyeye sahip iki siyasi parti grubu ve TBMM üye tamsayısının en az beşte biri tutarındaki milletvekili tarafından açılabilir. Bu kısımda kanun koyucunun ve idarenin vergi kanunları ve vergilendirme süreci ile ilgili kararlarının oluşturduğu anayasa ihlallerinden bahsedilecektir.

Somut norm denetimine örnek olacak bir davada, Danıştay dördüncü dava dairesi 2008 tarih ve 13903 sayılı Bakanlar Kurulu kararında yer alan “ Amortisman tabi iktisadi değerler dolayısıyla yüklenilen Katma Değer Vergisi dahil edilmez” kısmının iptali istemiyle görülen davada bu karara temel teşkil eden 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nda yapılan ve öz olarak Bakanlar Kuruluna amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi tutarının iadesini talep etme hakkını kaldırma yetkisi veren kanun değişikliğinin Anayasa'nın 2 ve 73. maddelerine aykırı olduğu iddiasıyla iptal edilip yürürlüğünün durdurulması istemi ile Anayasa Mahkemesi'ne taşınmıştır.

Davacı Danıştay dördüncü dava dairesi, Anayasa Mahkemesi'ne sunmuş olduğu dilekçesinde Katma Değer Vergisi Kanunu'nda yapılan bu değişiklik sonucu Bakanlar Kuruluna tanınan, katma değer vergisine ilişkin iade hakkını kaldırma yetkisinin, Anayasa'nın 73 üncü maddesinde belirtilen vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflik, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği alt ve üst sınırlar içerisinde değişiklik yapma yetkilerinden herhangi birine karşılık gelmediğini, dolayısıyla yapılan bu düzenlemenin Anayasaya aykırılık teşkil ettiğini iddia etmiştir.

Anayasanın 2. maddesinde Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin bir hukuk devleti olduğu, 73. maddesinde ise vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin ancak kanunla konulup kaldırılacağı ve değiştirileceği somut bir biçimde ifade edilmiştir. Buna mukabil Bakanlar Kurulunun kendisine verilen yetkiyi verginin yasallığı ilkesine uyacak bir çerçevede kullanması gerekmektedir.

Görüldüğü gibi 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nda 4.6.2008 tarihli değişiklikle Bakanlar Kuruluna Anayasa'da çizilen yetkisinin dışında bir vergilendirme işlemi tahsis etme yetkisi verilmiştir. Bu sebepten Anayasa'nın 73. maddesinde anılan vergilerin kanuniliği ilkesi Bakanlar Kurulunun yetki ve sınırları aşılarak ihlâl edilmiştir. Ayrıca vergilerin kanuniliği ilkesinin ihlâli aynı zamanda anayasanın 2. maddesinde anılan Hukuk devleti ilkesinin de ihlâli manasına gelmektedir. Bu bilgiler ışığında Anayasa Mahkemesi Bakanlar Kuruluna verilen katma değer vergisinin iade hakkını kaldırma yetkisinin yer aldığı bölümü Anayasa'ya aykırılık gerekçesiyle oy birliği ile iptal etmiştir.

Gaziantep Vergi Mahkemesi tarafından itiraz yoluyla Anayasa Mahkemesi'ne gönderilen bir başka olgu da mahkeme 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun, 4.6.2008 tarihli, 5766 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle eklenen geçici 73. maddesinin Anayasa'nın 2. maddesine aykırılığı iddiasıyla iptali istemektedir.

Belirli şehirlerde vergi ve sigorta primlerine teşvik uygulanması, yatırımcılara enerji desteği verilmesi, yatırım ve istihdam seviyelerinin artırılması amacıyla 06.0.2004 tarihinde mevzuata giren 5084 sayılı Kanun kapsamında 2008 yılı sonuna kadar uygulanmak üzere yatırımcılar tarafından istihdam edilen işçilere verilen ücretler üzerinden kesilen ve tahakkuk ettirilen gelir vergisinin yatırımın bulunduğu şehir dikkate alınarak %80' inin veya tamamının silinerek yatırımcıya geri ödeneceği ve bu yatırımlardan 2007 yılı sonuna kadar tamamlananlar için 5 yıl, 2008 yılı sonuna kadar tamamlananlar için 4 yıl, 2009 yılı sonuna kadar tamamlananlar için 3 yıl süreyle uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu kanunun kapsadığı süreçleri yakından ilgilendiren bir başka düzenlemeyle ise 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 01.01.2008 tarihinden itibaren elde edilecek gelirlere uygulanmak üzere 04.04.2007 tarih ve 5615 sayılı Kanunun 2. maddesi ile ücret geliri elde edenler için asgari geçim indirimi uygulamasına yer verilerek, hesaplanacak tutarın gelir vergisi matrahından indirilmesine izin verilmiştir.

Son yapılan düzenlemeye kadar olan yatırımlar için teşvik tutarları hesaplanıp geri ödeme yapılmışken, yapılan bu son düzenleme ile birlikte (193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 73. maddesinde bulunan asgari geçim indirimine ilişkin düzenleme) dolaylı olarak (yatırımcıların hesapladıkları gelir (stopaj) vergisi matrahını azaltılarak) asgari geçim indirimine denk gelen gelir vergisi tutarı kadar gelir (stopaj) vergisi teşviki alma ihtimali ortadan kaldırılmaktadır. Bu nedenle hukuk devletinin en önemli unsurlarından kanunların geriye yürümezliği ve kazanılmış haklara saygı ilkelerine zarar verildiği iddiasıyla, bu düzenlemenin Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu gerekçesiyle iptali istenmiştir.

Anayasamızın 2. maddesinde cumhuriyetin temel nitelikleri arasında sayılan hukuk devleti tüm iş ve işlemlerinde hukuk kurallarına bağlı olan ve vatandaşlarına hukuk güvenliği sağlayan devlet anlamına gelmektedir. Vatandaşlara hukuki güvenlik sağlanması zorunluluğunun bir ayağı da devlet faaliyetlerinin belirli olmasından geçmektedir. Bu durum ise devlet faaliyetlerinin o ülkede yaşayan vatandaşlar tarafından önceden tahmin edilebilir olması manasına gelmektedir. Ayrıca bir başka unsur ise hukuk devletinin bireylerin kazanılmış haklarına saygı duyma zorunluluğudur. Bu anlamda bireylere yükümlülük getiren veya onların kazanılmış haklarını kaybet-

melerine sebep olan kanunlar geriye yürütülemez. Geriye dönük değişiklik meydana getiren düzenlemelerle kişilerin haklarının, hukuki istikrar ve güvenlik ilkesi göz ardı edilerek kısıtlamaya tabi tutulması hukuk devleti ilkesiyle bağdaşmamaktadır.

Geriye yürümezlik ilkesi gereği kanunlar, kamu yararı ve kamu düzeninin gerekli kıldığı, kazanılmış hakların muhafazası, mali haklarda yapılan iyileştirmeler gibi istisnai bazı durumlar dışında ilkesel olarak yürürlüğe girdiği tarihten sonraki olay ve fiillere uygulanmak üzere çıkarılırlar. Yürürlüğe giren kanunların geçmişe ve kesin nitelik kazanmış hukuksal statülere etki etmemesi hukukun genel ilkeleri arasında yer almaktadır.

Yapılan son düzenleme ile birlikte yükümlüler için uygulanacak olan gelir vergisi stopaj teşvik sisteminin geriye yönelik olarak değiştirilmesi ile belirlilik ve öngörülebilirlik ilkeleri ihlâl edilmiş, yatırımcılar teşvikin söz konusu olduğu yatırıma ilk başladıklarında geçerli olan kurallar yerine daha az teşvikten faydalanacakları yatırım yaparken henüz ortada olmayan bir düzenleme ile karşı karşıya kalmışlardır. Dolayısıyla 6.6.2008 tarihinden önce başlayan ve bu tarihten sonra da sürdürülen teşvikli yatırımlar için kanunla geriye dönük olarak açık ve net bir müdahale yapılmıştır. Bu yeni teşvik düzenlemesinin, bu yöntemin öğrenildiği 6.6.2008 tarihinden önceki yatırımlara etki edecek biçimde uygulanması, kamusal yetkinin kullanılmasında herkesi eşit biçimde kapsayarak, kamu idaresini bu yetkinin kullanımının öngörülebilir olmasını sağlamakla yükümlü kılan hukuk devleti ilkesine aykırılık meydana getirmektedir. Bu gerekçelerle yapılan itiraz başvurusu Anayasa Mahkemesi tarafından Anayasaya aykırılık gerekçesiyle oybirliği ile iptal edilmiştir.

## 5. Sonuç

Vergilendirme yetkisinin kullanımı devletin egemenliğini ve varlığını doğrudan ilgilendirmektedir. Bu yetki egemenliğin getirdiği yetkiler arasında belki de en önemlisidir. Bu kapsamda devletler vergilendirme yetkilerinin sınırlarını diğer ülkelerden bağımsız bir şekilde belirleyebildikleri ölçüde mali egemenliğe erişebilirler. Ancak bu her zaman mümkün olmamaktadır. Ülkeler çeşitli nedenlerden ötürü egemenliği doğrudan yansıtan vergilendirme yetkilerini karşılıklı olarak sınırlandırmaktadırlar.

Demokratik bir devlette vergilendirme yetkisi anayasal bir yetkidir. Bu yetki sayesinde devlet öncelikli olarak yerine getirmekle yükümlü olduğu kamu hizmetlerinin finansmanı için kaynak sağlamış olmaktadır. Bu vergilendirme yetkisinin mali amacı olarak adlandırılır. Bunun dışında vergilendirme yetkisi ekonomik ve sosyal hayatı düzenlemek içinde kullanılmaktadır. Ancak her ne amaçla olursa olsun bu yetkinin kullanılması esnasında idare çizilen anayasal sınırlara riayet etmek zorundadır. Verginin kanuniliği ilkesi gereği yasa koyucu vergileri salmakla yetkili ve görevlidir. Ancak bu vergilendirme işlemi anayasal sınırlar kapsamında ve keyfiyete sebep olmayacak şekilde kullanılmalıdır. Hukuk devletinin vergilendirme yetkisini kullanırken riayet etmesi gereken bazı unsurlar bulunmaktadır. Bunların en temeli kişilerin temel hak ve hürriyetlerine dokunmamak, hukuki güvenliklerini zedelememek gelmektedir. Hukuki güvenlik ilkesi kanun boşluklarının kıyas yolu ile doldurulmasını ve verginin kanuniliği ilkesine karşı oluşacak durumları engeller. Ayrıca hukuk devletinde hem yasama hem de yürütme organlarının vergilendirme yetkisi kapsamında ki iş ve işlemleri bağımsız ve tarafsız yargı mercileri tarafından denetlenir.

Vergilendirme yetkisi çalışmamızın başında belirtildiği gibi devlet otoritesinin mali alandaki yansımaları olarak ortaya çıkan ve özellikle anayasa kapsamında sayılmış olan ilkeler ile sınırlandırılmış bir yetkidir. Bu ilkeler hem vergilendirme yetkisini elinde bulunduran kamu otoritesini sınırlandırmakta aynı zamanda bu sınırın yasal dayanağını oluşturmaktadır. Günümüzde de-

mokratik hukuk devleti olarak ifade edebileceğimiz devletlerin tamamı bu yetkinin sınırlandırılmış bir yetki olduğunu kabul etmekte ve bu sınırları anayasalarında bir takım ilkelere yer vermek suretiyle hukuki olarak koruma altına almaktadır. Ancak anayasal ilkelerin çok açık bir biçimde kabul etmediği ancak idare tarafından icra edilen tartışmalı durumlar meydana gelebilmektedir. Bu durumların çoğu zaman kanunların yanlış yorumlanmasından bazı zamanlarda ise idarenin kendisini yasama organı gibi görüp bu doğrultuda hareket etmesinden kaynaklanmaktadır. Bu kapsamda vergilendirme yetkisinin kullanımından doğacak hukuka aykırı bir takım durumlarda vergi yargısı devreye girmekte yükümlü ile devlet otoritesi arasında ortaya çıkan uyuşmazlıklar giderilmektedir. Bu tür uyuşmazlıklar öncelikli olarak ulusal yargı mercilerine götürülmekte ve bu mercilerden sonuç alınamaması durumunda bireysel hak ihlali yaşanan ve bazı diğer şartları taşıyan durumlar Avrupa İnsan Hakları Mahkemesine taşınabilmektedir.

Bu çalışma kapsamında ifade edilen özellikle ülkemizde vergilendirme yetkisinin kullanımı neticesinde gerçekleşen temel hak ve özgürlük ihlalleri genel anlamda idarenin kendisini kanun koyucu yerine koyması, vergilerin kanuniliği ilkesinin özümsememesi ve bazı zamanlarda da yargı mercilerinde hakimlerin takdir yetkilerinin hatalı kullanımı gibi sebeplerle ortaya çıkabilmektedir. Bu noktada vergilendirme yetkisinin kullanımı dahilinde oluşabilecek temel hak ve özgürlük ihlallerinin azaltılması için öncelikle vergilerin kanuniliği ilkesinin idarece iyi anlaşılması gerekmektedir. Bu konuda ifade edilmesi gereken bir başka husus, genellik ilkesinin ihlali ihtimalini doğuran, temsilsiz vergilendirmeye kapı aralayan ve vergilerin kanuniliği ilkesine aykırı bir yaklaşım olarak halen anayasamızda yer alan “Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muafiyet, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir” hükmü lağvedilmelidir. Bu hüküm bahsedilen temel vergilendirme ilkelerine zarar vermenin yanında anayasanın kendi içerisinde bir çelişki içine düşmesine sebebiyet vermektedir. Aynı anda hem vergilerin mutlak suretle kanun ile oluşturulması gerektiğini belirtip hem de bu hükme idareye çok geniş takdir yetkisinin bırakıldığı bir yaklaşımın çelişkili olduğu ifade edilebilir.

Bu yetkinin aykırılık oluşturduğu durum yalnızca Verginin Kanuniliği İlkesi ile sınırlı kalmamakta genellik ilkesine de aykırılık (istisna) oluşturmaktadır. Şöyle ki ülkemizde hükümet sisteminin değiştiği tarihten itibaren vergi düzenlemeleri hususunda bir takım gerçek ve tüzel kişilerin çeşitli muafiyet ve istisnalar elde etmesi buna karşın aynı faaliyetlerde bulunan gerçek ve tüzel kişilerin ise bu muafiyet ve istisnaların dışında kalması ve dolayısıyla genellik ilkesinin zedelenmesi riski ortaya çıkmaktadır. Bu durumun gerçekleşmesi halinde düzenlemelerin genellik ilkesi ile açık bir şekilde çelişeceği düşünülmektedir.

Oysaki vergide genellik ilkesi ayırım yapılmaksızın, fark gözetilmeksizin her vatandaşın veya tüzel kişinin elde ettiği gelirin, sahip olduğu servetin, ya da yaptığı harcamaların vergisini ödemesini hedefler. Genellik ilkesine göre ülkede yaşayan her bir yurttaşın ait olduğu sosyal sınıfa bakılmadan vergi ödemesi gerekmektedir. Ancak kanun dışı bir başka yöntem ile vergide bir takım gruplar lehine muafiyet çerçevesi oluşturmak açık bir şekilde genellik ilkesine aykırılık taşımaktadır.

Bir takım vergi doğuran olayların vergi istisnası kapsamına alınması süreci öncelikle meclisten kanun düzenlemesiyle geçmediği için öncelikle millet iradesi dışında bir karardır. Vergiler ülke içerisinde vatandaşlar için sunulan kamu hizmetlerinin ve kamu harcamalarının finansmanının yine o ülkenin fertleri tarafından paylaşılması için tahsil edilen kaynaklardır. Bu şekilde bazı hadiseler ülke menfaatine uygunluğu sorgulanıp tartışılmadan (meclis yolu) alınan kararlar neticesinde istisna kapsamı dışında tutulan vatandaşların üzerine kamu harcamalarının finans-



manı noktasında eskisine göre daha çok yük düşmektedir. Dolayısıyla eşitlik ilkesi ile de çelişki meydana gelmektedir.

Ayrıca bu muafiyet ve istisnaların belirtildiği gibi mecliste tartışılmadan yürürlüğe girdiği bir ortamda gelir dağılımında adalet, sosyal devlet ilkeleri de zarar görmektedir. Çünkü bu yetkinin kullanımı tek kişinin elinde bulunmakta ve karar kanunlarla karşılaştırıldığında (kanunların komisyonlarda ve genel kurulda görüşülme, tartışılma ve oylanma süreci) olmaksızın doğrudan yürürlüğe girdiği için mahiyeti sorgulanamamakta ve vatandaşların adalete ve hukuk devletine olan inancı zedelenmektedir. Şayet bu muafiyet ve istisnalar zenginler ve sermayedarlar lehine yapılıyorsa bu durumdan dolayı vergi yükü artacak olan toplumun maddi gücü zayıf kesimi aleyhine gelir dağılımı bozulacak tabiri caizse zengin zenginleşirken fakir daha da fakirleşecektir. Sosyal devlet ilkesi noktasında ise yine zayıfları ve güçsüzleri koruyup şartlarını iyileştirmekle mükellef olan devlet tam tersi bir duruma imza atma riski ile karşı karşıya kalmaktadır.

Öte yandan hem mükelleflerin hem de vergi idaresinin vergilendirme yetkisinin kullanılması esnasında bir takım hatalara düşmesi neticesinde oluşabilecek temel hak ve özgürlük ihlallerini önlemek bakımından vergi kanunlarının kanun koyucu tarafından net ve kolay anlaşılır şekilde ifade edilmesi gerekmektedir. Bu hususlara dikkat edilmesi neticesinde vergilendirme yetkisinin kullanımı ile ilgili olası temel hak ve özgürlüklerin önüne geçilebileceği böylelikle hem yargı mercilerinin yükünün azalacağı hem de mükelleflerin vergiye gönüllü uyumlarına katkı sağlanacağı düşünülmektedir.

---

#### **Etik Komite Onayı:**

**Hakem Değerlendirmesi:** Dış bağımsız.

**Yazar Katkıları:** Çalışma Konsepti/Tasarım- V.K., K.C.G.; Veri Toplama- V.K., K.C.G.;

Veri Analizi/Yorumlama- V.K., K.C.G.; Yazı Taslağı- K.C.G.; İçeriğin Eleştirel İncelemesi- V.K., Son Onay ve Sorumluluk- V.K., K.C.G.

**Çıkar Çatışması:** Yazarlar çıkar çatışması bildirmemiştir.

**Finansal Destek:** Yazarlar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

#### **Ethics Committee Approval:**

**Peer-review:** Externally peer-reviewed.

**Author Contributions:** Conception/Design of Study- V.K., K.C.G.; Data Acquisition- V.K., K.C.G.; Data Analysis/Interpretation- V.K., K.C.G.; Drafting Manuscript- K.C.G.; Critical Revision of Manuscript- V.K.; Final Approval and Accountability- V.K., K.C.G.

**Conflict of Interest:** The authors have no conflict of interest to declare.

**Grant Support:** The authors declared that this study has received no financial support.

---

#### **Kaynakça/References**

Akdemir, T. (2014). Vergi hukuku açısından Türk Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru yolu. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 111, 255-278.

Akyazan, A. E. (2009). Vergilendirme yetkisinin Türkiye'deki gelişimi. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, (80), 1-30.

Aliefendioğlu, Y. (1981). Türk anayasası açısından vergilemenin sınırları. *Danıştay Dergisi Atatürk'ün Doğumunun 100. Yılı Özel Sayısı*.

Budak, T. ve Yakar, S. (2007). Vergilendirme yetkisinin sınırlandırılması. *Journal of the Cukurova University Institute of Social Sciences*, 16(1).

Çağan, N. (1982). *Vergilendirme yetkisi*. İstanbul: Kazancı Hukuk Yayınları.

Doğrusöz, M. E. ve Kaplan, N. F. (2018). Constitutional principles that dominate the authority to tax. *Journal of Strategic Research in Social Science*, 4(4), 41-52.

- Erdem, T. (2012). Anayasa Mahkemesine bireysel başvuru ve vergi hukuku alanında uygulama imkanı. *Vergi Sorunları Dergisi*, (282), 83-196.
- Erginay, A. (1953). *Vergi hukuku prensipleri*. Ankara: İstiklal Matbaacılık ve Gazetecilik Koll. Ort.
- Erkin, G. (2012). Vergilendirme yetkisinin tabi olduğu anayasal ilkeler. *Ankara Barosu Dergisi*, (3), 237-249.
- Gerçek, A., Bakar, F., Mercimek, F., Çakır, E.U. ve Asa, S. (2014). Vergilemenin anayasal temellerinin çeşitli ülkeler açısından karşılaştırılması ve Türkiye için çıkarımlar. *Ankara Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 63(1), 81-130.
- Gözler K. (2010). *Türk Anayasa Hukuku dersleri*, (9.bs). Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Gümüş, E. (2005). Vergilendirme yetkisi ve vergilendirme ile ilgili hükümet tasarrufları. *Vergi Dünyası*, 290, 126-127.
- Gümüş, E. (2013). Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru ve vergi uyumsuzluklarında uygulanması. *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*, 2(3), 2-14.
- Güneş, G. (1992). *Verginin yasallığı ilkesi*. (Yayımlanmamış Doktora Tezi). İstanbul Üniversitesi, İstanbul.
- Karakoç, Y. (2013). Anayasal vergilendirme ilkeleri üzerine bir değerlendirme. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, (15), 1259-1308.
- Kargı, V. (2017). Vergilendirme yetkisi ve vergilendirmede adalet. *Journal of Awareness*, (2), 59-70.
- Kızılkaya, A. (2016). Ekonomik ve siyasal boyutlarıyla varlık vergisi. *Hak İş Uluslararası Emek ve Toplum Dergisi*, 5(12), 85-95.
- Kocaer, Ş. (2014). AİHM kararları çerçevesinde vergi davalarında bireysel başvuru yolu. *Vergi Dünyası*, (393), 52-60.
- Mutlu, A. (2009). *Tanzimattan günümüze Türkiye'de vergileme zihniyetinin gelişimi*. Ankara: Maliye Bakanlığı SGB Yayınları.
- Ökte, F. (1951). *Varlık vergisi faciası*. İstanbul: Nebioğlu Yayınevi.
- Öncel, M., Çağan, N. ve Kumrulu, A. (1997). *Vergi hukuku*. Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Yayınları.
- Öz, S. (2005). *Uluslararası vergi rekabeti ve vergi cennetleri*. Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Sağlam, M., ve Ekinci, H. (2012). *66 soruda Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuru*. Ankara: Şen Matbaası.
- Saraçoğlu, F. (2003). Vergilendirme yetkisi ve Türkiye-Avrupa Birliği ilişkileri. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 5(3), 175-189.
- Şahan, Özgür (2019). Cumhurbaşkanı'nın vergi ile ilgili düzenleme yapma yetkisi, yetkinin sınırları ve yargısal denetimi. *Erciyes Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 14(2), 693-711.
- Şengöz, Y. (2014). Vergi ve vergi cezaları için Anayasa Mahkemesi'ne bireysel başvuruda bulunulabilir mi?. *Vergi Sorunları*, (308), 61-62.
- Şenyüz, D. (2005). *Vergi hukuku genel hükümler*. Bursa: Ekin Kitabevi.
- Tekbaş, A. (2009). Vergi kanunlarının anayasaya uygunluğunun denetimi: Türkiye değerlendirmesi. Ankara: Maliye Bakanlığı SGB Yayınları.
- Turabi, S. (2013). *Anayasa Mahkemesine bireysel başvuru rehberi*. Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Uluatam, Ö. ve Methibay, Y. (2000). *Vergi hukuku*. Ankara: İmaj Yayıncılık.
- Uygun, E. ve Gerçek, A. (2017). Anayasa Mahkemesinin vergilendirme alanındaki bireysel başvuru kararlarının değerlendirilmesi. *Türkiye Adalet Akademisi Dergisi*, (29), 167-191.
- Yaltı Soydan, B. (1998). Vergi adaleti kavramında soyuttan somuta: Türk Anayasa Mahkemesi kararlarını eşitlik, özgürlük ve sosyal adalet kavramı ile okumak. *Vergi Sorunları*, 119, 98-118.
- Yiğit, U., Öztürk, İ. (2017). Mali güce göre ödeme anayasal ilkesinin vergi benzeri mali yükümlülüklerle uygulanabilirliği. *Anayasa Hukuku Dergisi*, 6(12), 609-648.

# Maliye Çalışmaları Dergisi

## Journal of Public Finance Studies

DOI: 10.26650/mcd2021-989630

Araştırma Makalesi / Research Article

## Başkent Üniversitesi ile Koru Metrosu Arasında Bisiklet Paylaşım Sistemi Kurulmasının Fayda-Maliyet Analizi

### *Cost-Benefits Analysis of Establishing a Bike-Sharing System Between Başkent University and Koru Metro*

Duygu DÜNDAR ÖZTAŞÇI<sup>1</sup>, Gökhan ÜNALAN<sup>2</sup>, Uğur ERSOY<sup>3</sup>



<sup>1</sup>Araştırma Görevlisi, Selçuk Üniversitesi Akşehir İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü, Konya, Türkiye

<sup>2</sup>Araştırma Görevlisi, Atılım Üniversitesi, İşletme Fakültesi, Maliye Bölümü, Ankara, Türkiye

<sup>3</sup>Hazine ve Maliye Uzmanı, Hazine ve Maliye Bakanlığı, Çankaya, Ankara, Türkiye

**ORCID:** D.D.Ö. 0000-0003-3917-9653;  
G.Ü. 0000-0003-4456-6201;  
U.E. 0000-0002-9819-1639

#### Corresponding author:

Duygu DÜNDAR ÖZTAŞÇI,  
Selçuk Üniversitesi Akşehir İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü,  
Konya, Türkiye  
E-posta: duygu.dundar@selcuk.edu.tr

**Submitted:** 01.09.2021

**Revision Requested:** 09.09.2021

**Last Revision Received:** 04.10.2021

**Accepted:** 04.10.2021

**Citation:** Dundar Oztasci, D., Unalan, G., & Ersoy, U. (2021). Başkent Üniversitesi ile koru metrosu arasında bisiklet paylaşım sistemi kurulmasının fayda-maliyet analizi. *Maliye Çalışmaları Dergisi-Journal of Public Finance Studies*, 2021; 66: 107-137.  
<https://doi.org/10.26650/mcd2021-989630>

#### ÖZ

Çalışmada, çevre ve sağlıkta önemli toplumsal faydaları olan bisiklet paylaşım sistemlerinin toplu taşıma sistemlerine entegre edilmesi halinde ulaşım sorunlarına önemli alternatif çözümler getirebileceği düşüncesinden hareketle, toplu taşıma talebinin yüksek potansiyele sahip olduğu fakat çeşitli nedenlerle bu talebin azaldığı yerlerde (özellikle de üniversiteler ile metro istasyonları arasındaki mesafelerin ikinci bir toplu taşıt kullanımı için kısa fakat yürümek için uzun olduğu durumlarda) bu uygulamanın geliştirilmesi önerilmektedir. Ankara'da Başkent Üniversitesi ile Koru Metro İstasyonu arasında mesafenin yakınlığı ancak ulaşımın zorluğu göz önünde bulundurularak bu bölge, pilot uygulama bölgesi olarak ele alınmış ve önerilen uygulama fayda-maliyet analiz tekniği ile desteklenmiştir. Bu kapsamda öncelikle söz konusu bisiklet yolunun fayda ve maliyet kalemleri ayrı ayrı belirlenmiş, daha sonra bu kalemler parasallaştırılmak suretiyle toplam fayda ve toplam maliyetlerin net bugünkü değeri hesaplanarak bir sonuca varılmıştır. Çalışmada ayrıca, talep tahmininde Başkent Üniversitesi öğrencilerine anket uygulaması yoluna da gidilmiştir. Sonuç olarak, ekonomik ömrünün 20 yıl olarak kabul edildiği böyle bir faaliyette belirli varsayımlar altında fayda-maliyet oranı 5,19 olarak bulunduğundan çalışma bu tür bir faaliyeti desteklemektedir. **Anahtar Kelimeler:** Bisiklet paylaşım sistemi, fayda-maliyet analizi, halk sağlığı, çevre, trafik

#### ABSTRACT

Based on the idea that bike-sharing systems integrated into public transportation systems could bring remarkable alternative solutions to the transportation problems (where demand for public transportation has high potential but is undermined for various reasons e.g., because the distance between destination and metro station is too short for a second public vehicle but too long for walking), as well as have significant social benefits in terms of the environment and public health, this study



discusses whether or not such an activity should be supported. Since the distance between Başkent University and Koru metro station in Ankara is short but transportation is difficult, the area is investigated in this study as a pilot application using the cost-benefit analysis technique. In this context, firstly, a survey is conducted among the students of Başkent University to determine the demand for the mentioned bicycle lane and bicycle sharing system after establishing the basic assumptions and model of the study. Second, the study conducts a cost-benefit analysis based on different discount rates by monetizing the cost and benefit items over the 20-year Project life, and determining the net present value of the total costs and, benefits, a sensitivity analysis was conducted for the "good," "medium," and "poor" scenarios, and the sustainability of the bike lane and the bike sharing system (compared to alternative electric vehicles) as a public policy was discussed. As a result, the study supports such activity as the benefit-cost ratio was 5.19 under certain assumptions where the economic life is assumed to be 20 years.

**Keywords:** Bicycle sharing system, cost-benefit analysis, public health, environment, traffic

### EXTENDED ABSTRACT

Traffic density, which has become the biggest problem of crowded cities today, and the noise and pollution it causes, reduce the quality of life in cities. A declining quality of life as a negative impact on people's health both physical and mental. From this point of view, the aim of the study is to analyze the results of the development of bicycle sharing systems to be integrated between universities and public transport systems in order to improve the quality of life in cities by reducing traffic density. To this end, the public benefits and costs of expanding bicycle lanes and establishing a bicycle sharing system between Başkent University and Koru Metro station, which was chosen as the pilot application in the study, were investigated using the Cost-Benefit Analysis technique.

In urban transportation, the establishment of a bike-sharing system integrated with public transportation network will reduce the density of private vehicle traffic. We thought that this reduction in traffic density would reduce both traffic-related environmental pollution and the number of traffic accidents. We also thought that those who use bicycles as a means of transportation would gain various health benefits through regular physical activity. From this point of view, we investigated the supportability of the establishment of this type of bike sharing system as a public policy in our study.

Despite the short distance between Başkent University and Koru Metro station, the difficulty of transportation due to the disconnection in the public transportation network prompted us to design a bike-sharing system integrated into the public transportation network on this route as a pilot application. We considered the establishment of a bike-sharing system on the route in question as a public policy and tried to calculate its cost-benefit analysis. In this context, we first created the model by determining the basic assumptions and cost-benefit items of the study. In addition, we conducted a survey of Başkent University students to estimate the demand for the bike-sharing system. Second, we monetized the benefits and costs of the bike-sharing system, which we assumed to have a project life of 20 years. By calculating the net present value of the total benefits and costs at different discount rates, we arrived at the cost-benefit ratio of the project. We conducted a sensitivity analysis by setting up three scenarios as "good," "medium," and "poor". As a public policy, we discussed the supportability of the bike sharing system. We have come to the conclusion that such a project, whose economic life is assumed to be 20 years, should be supported if the cost-benefit ratio is 5.19 under certain assumptions. For such an activity, the benefit-cost (B/C) is also calculated to be 6.9 and 0.34 under certain circumstances for two different scenarios (poor scenario and best scenario) depending on the density of the user population.

The break-even point at which the benefits and costs of public policies are equal or the B/C ratio is equal to 1 is at an average daily demand of 145 people. From this perspective, it was concluded that

public policy should be supported when demand is at or above the break-even point, but if the demand is below the breakeven point, other public policies with higher benefits should be prioritized. In fact, if this study is implemented as a pilot application, it is considered that it will be beneficial to implement similar applications between other universities and metro stations or other public transport stations if the expected efficiency is achieved. In addition, in order to promote public transportation, it is necessary to consider pedestrian and bicycle paths integrated with public transportation systems in the transportation plans of local governments, and it is necessary to carry out certain training and presentation activities in order to increase the awareness of university students compared to university bicycle clubs.

## 1. Giriş

Hızlı kentleşme ile birlikte şehirlerin genişleyerek yeni yerleşim birimlerinin kurulması, trafik ve ulaşım sorununu da beraberinde getirmektedir. Günümüzde kalabalık şehirlerin en büyük problemi haline gelen trafik yoğunluğu ve buna bağlı olarak ortaya çıkan ses ve çevre kirliliği, şehirlerde yaşam kalitesini önemli ölçüde düşürmekte ve bireylerin sağlığını hem fiziksel hem de ruhsal açıdan ciddi anlamda etkilemektedir. Yapılan akademik çalışmalar bisiklet kullanımının halk sağlığı ve çevre üzerinde olumlu faydalarına dikkat çekmiş olsa da (Main, 2013; Mason ve ark, 2017; Foltynova ve Kohlova, 2002; Grabow, ve ark, 2012) bisiklet paylaşım sistemlerinin toplu taşıtları birbirine entegre edecek şekilde bağlayan bir sistem olarak dizayn edilmesi durumunda kamuya daha fazla yarar sağlayacağı gerçeği genellikle göz ardı edilmiştir. Bununla birlikte, şehir içi ulaşım ana planına dahil edilecek bisiklet yollarının toplum sağlığı açısından ciddi faydaları olan bir politika olarak birçok politika metinleri içerisinde yer aldığı görülmektedir.<sup>1</sup>

Buradan hareketle bu çalışmada, toplu taşıma talebinin yüksek potansiyele sahip olduğu fakat çeşitli nedenlerle bu talebin azaldığı yerlerde bisiklet paylaşım sistemlerinin getirilmesinin önemli sosyal ve ekonomik katkılar sunacağı düşünülmüştür. Bu bağlamda, Ankara'da görülen lokal sorunlardan biri olan Ümitköy, Konutkent, Çayyolu, Bağlıca gibi semtlerde toplu konutların hızla yaygınlaşması, burada ikamet eden kişilerin iş ve okul gibi yerlere günlük seyahatlerinde trafik sıkışıklığının artırdığı gözlemlenmiştir. Bu sıkışıklığın azaltılması ve böylece trafik kaynaklı çevre sorunlarının da minimize edilmesi için, bireysel araç kullanımının azaltılarak toplu taşımayı teşvik edecek bir ulaşım altyapısının planlanması gerekmektedir. Tam da bu sebeplerden dolayı çalışmada pilot uygulama olarak seçilen Kuru Metrosu ile Başkent Üniversitesi arasında tasarlanan bisiklet yolunun fayda-maliyet analizi<sup>2</sup> yapılarak bahsi geçen politikaya destekleyici bir doküman ortaya konulmuştur.

Özel araçla ulaşım yerine toplu taşımayı ve bisiklet kullanımını teşvik etmek üzere, Kuru Metrosu ile Başkent Üniversitesi'nin bisiklet yolu ile birbirine bağlanması ve metro durağı ile kampüs arasındaki aktarmanın bisiklet vasıtasıyla yapılması amacıyla bu güzergahta ücretsiz

1 Ülkemizdeki temel politika metinlerinde (kalkınma planı, OVP, yıllık program, stratejik planlar, master planları, faaliyet raporları vb.) konuya dair bazı önemli vurguların yapıldığı anlaşılmaktadır. Bu kapsamda, 11. Kalkınma Planı'nda (2019-2023) 2018 yılındaki 1.048 km bisiklet yollarının 2023'te 4.048 km'ye çıkarılmasının hedeflendiği anlaşılmaktadır. Benzer şekilde, 2020 yılı Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programı'nda "Tedbir 703. Çevreci ulaşım modları geliştirilecek ve kent içi ulaşımında motorsuz ulaşım türleri özendirilmesine ilişkin belirlenen tedbirler arasında bisiklet paylaşım sistemleri kurulması ve yerel yönetimlerde pilot projelerin Çevre ve Şehircilik Bakanlığı koordinasyonunda belirlenmesi hedeflenmiştir. Ayrıca, Ankara Büyükşehir Belediyesi 2020-2024 Stratejik Planı'nda, 2020'de 52 km, 2021'de 140 km, 2022'de 200 km, 2023'te 250 km ve 2024'te 350 km bisiklet yolu yapılması planlanmıştır (Ankara Büyükşehir Belediye Başkanlığı EGO Genel Müdürlüğü.,2020; Ankara Büyükşehir Belediyesi. *2020-2024 Stratejik Planı*, 2020; Ankara Büyükşehir Belediyesi, Haberler, 2020). Ayrıca ilgili düzenlemelere kanun ve yönetmeliklerde de yer verilmiştir. Diğer mevzuat ve politika belgeleri için bkz: 2020 yılı Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programı. (4 Kasım 2019, Sayı: 30938); Bisiklet Yolları Yönetmeliği, 12.12.2019 tarihli ve 30936 sayılı Resmi Gazete; Büyükşehir Belediyesi Kanunu; Bisiklet İstasyonları ve Bisiklet Park Yerleri Tasarımına ve Yapımına Dair Yönetmelik, (3 Kasım 2015, Sayı: 29521); Ulaşımında Enerji Verimliliğinin Artırılmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik (9 Haziran 2008, Sayı: 26901); Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, *Şehir İçi Bisiklet Yolları Kılavuzu*, 2017, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı. Haberler, 2020, 3 Haziran, Dünya Sağlık Örgütü *Uygulamalı Sağlıklı Kent Planlaması Avrupa Şehirleri Deneyimleri*. WHO Sağlıklı Kent Planlaması Şehir Faaliyet Grubu Raporu, (2003); Özel İhtisas Komisyonu Raporu. (2001); Başkent Üniversitesi. 2018-2019 Faaliyet Raporu.

2 Fayda-maliyet analizi (FMA), özel fayda ve maliyetlerden yola çıkarak sosyal fayda ve maliyetlere ulaşmak suretiyle kamu politika kararlarına yön veren bir analiz tekniğidir. Kamu politikaları dışındaki alanlarda da uygulanan oldukça geniş kapsamlı bu analiz tekniği, kaynakların kullanımına veya herhangi bir kamusal karara ilişkin yaygın olarak kullanılmaktadır. Söz konusu analiz sonucunda faydalar maliyetlerden daha yüksek bulunursa, çalışmaya konu faaliyet sübvansede edilmeye değer addedilmekte; maliyetler faydaları aşacak bir düzeye ulaşmışsa faaliyetin kısıtlanması gerekmektedir (Brent, 2006; 3).

bisiklet paylaşım sisteminin oluşturulması, çalışma fikrinin özgünlüğünü ortaya koymaktadır. Seçilen bölgede toplu taşıma ile ulaşımın zor olması ve üniversite bölgesi olduğu için bölgede genç bireylerin sayıca fazla olması gibi faktörlerin, talebin görece yüksek olmasına ve bisiklet kullanımının yaygınlaşmasına katkı sağlaması beklenmektedir. Böylece, çalışmanın gelecekte yapılacak yeni bisiklet yolu uygulamalarına ışık tutacağı, bu tür faaliyetlerin toplum açısından daha fazla benimsenmesine ve buna ilişkin hizmet talebinin artmasına katkı sağlayacağı düşünülmektedir. Ayrıca hizmetten yararlanan kişiler ile karar alıcılara bir fikir vereceği ve nihayet bu tür pilot uygulamaların yaygınlaşp genel uygulamaya dönüştürülmesinde benzer faaliyetlerin önünü açacağı ümit edilmektedir.

Çalışmanın birinci bölümünde fayda-maliyet analizi yapılmadan önce modelin ortaya konulması için gerekli varsayımlar ve bazı kısıtlar ele alınmıştır. Planlanan güzergahta bir bisiklet paylaşım sisteminin olası faydalarını hesaplamak için oluşabilecek talep, yapılan anket sonuçlarına göre tahmin edilmiştir. İkinci bölümde bisiklet paylaşım sisteminin, fayda ve maliyet kalemleri belirlenmiş ve bu kalemler parasallaştırılarak, toplam fayda ve maliyet tutarlarına ulaşılmıştır. Toplam fayda ve maliyetlerin net bugünkü değerleri hesaplanarak, farklı indirgeme oranları esas alınmak suretiyle fayda-maliyet oranları hesaplanmıştır. Ayrıca farklı senaryolar için duyarlılık analizi yapılmıştır. Üçüncü ve son bölümde ise, fayda-maliyet analizi yapılan bisiklet yolu ve bisiklet paylaşım sisteminin, bir kamu politikası olarak desteklenebilirliği tartışılmıştır.

## 2. Modelin Ortaya Konulması

### 2.1. Yöntem ve Kısıtlar

Çalışmada yöntem olarak fayda-maliyet analizi seçilmekle birlikte, talep tahmininin oluşturulmasında 98 Başkent Üniversitesi öğrencisine anket uygulanmıştır. Bisiklet kullanımına yönelik talebi tahmin etmede faydalandığımız anket uygulaması için Başkent Üniversitesi Sosyal ve Beşeri Bilimler ve Sanat Araştırma Kurulu'ndan etik kurul onayı alınmıştır. Maliyetlerin hesaplanmasında belediyelerin benzer faaliyetleri gerçekleştirmek üzere yapmış oldukları harcamalardan yola çıkılarak tahminde bulunulmuş, faydaların parasallaştırılması için ise benzer çalışmalarda kullanılan teknikler ve genellikle uluslararası çalışmalarda yer alan standart ölçümler benimsenmiştir. Ayrıca, verilerin bulunamadığı durumlarda da varsayımda bulunulmuştur. Bununla birlikte, bisiklet paylaşım sistemlerinin en az maliyetle yapımı, azami seviyede çevre ve harita mühendisliği, coğrafya, topoğrafya ve jeoloji bilimlerinde teknik uzmanlık gibi becerileri gerektirmektedir. Çalışmanın kısıtları gereğince bunlar göz ardı edilmiş, bölgesel ihtiyaçlardan yola çıkarak yüksek talebin (ve aynı zamanda yüksek faydanın) ortaya çıkma potansiyeli olan bir seçim yapılmıştır.

### 2.2. Temel Varsayımlar

Koru Metro İstasyonu ile Başkent Üniversitesi kampüsü arasında yapılacak 4 kilometrelik bir bisiklet yolunun inşaatı başta olmak üzere, bisikletlerin alımı, bisiklet yolunun aydınlatması, güvenlik kamerası takılması, işaretlendirme ve çevre düzenlemesi, tanıtım ve eğitim, bisiklet dağıtım, bakım ve onarım hizmetleri, güvenlik, otobüs ve metrolarda bisiklet taşıma aparatı takılması gibi faaliyetler söz konusu çalışmanın yapım ve hizmet maliyetlerini kapsamaktadır. Çalışmanın yapım süresinin 6 ay süreceği, bisiklet yolunun ekonomik ömrünün 20 yıl olacağı, ihtiyaç duyulan bisiklet sayısının 400 olacağı ve her birinin ekonomik ömrünün (amortismanının) 5 yıl olduğu varsayılmıştır.

### Görsel 2.2.1: Bisiklet Paylaşım Sistemi Kurulması Planlanan Güzergah



Çalışmada, Koru Metro İstasyonu ile Başkent Üniversitesi kampüsü arasında Görsel 2.2.1'deki gibi bir güzergahta bir bisiklet yolu yapılması ve burada "Bisiklet Paylaşım Sistemi" kurulması, bu sayede Eskişehir-Ankara yolundaki trafik sıkışıklığının azaltılması amaçlanmıştır. Söz konusu güzergahta yol mesafesi 4 km olmakla birlikte, bu güzergahta ulaşımı sağlayacak doğrudan otobüs-dolmuşların olmaması, servis saatlerinin sınırlı olması gibi nedenlerle öğrenciler arasında araba kullanımı yüksek seviyelere çıkmıştır. Bulgulara göre, Başkent Üniversitesi öğrenci sayısı 10.500-11.500 ve akademik/idari personel sayısı 2.000'e ulaşmaktayken kampüs içerisine hafta içi günlük ortalama araç giriş sayısı 7.500'ü bulmaktadır.<sup>3</sup> Çalışma kapsamında 96 öğrenciye uygulanan anket çalışmasına göre, öğrencilerin %30'u arabasıyla gelmekte iken %4'ü ise arkadaşının arabasıyla gelmeyi tercih etmektedir. Ayrıca üniversitede çıkartmalı (sticker) araç sayısının da 5.800 adet olması üniversite genelinde (personel dahil) araba kullanımının %40'lara ulaştığını göstermektedir.

Uygulamada bisiklet istasyonundan bisikletlerin, EGO kartı ile yapılacak bir ödeme karşılığında alınacağı ve ardından aynı kart ile metroda ücretsiz aktarmanın sağlanacağı varsayılmaktadır. Böylece öğrenciler için düşük maliyetli ve metroya bağlantıyı sağlayan bir bisiklet yolunun varlığı, hem bisiklet kullanımını hem de toplu taşımayı teşvik etmiş olacaktır.

### 2.3. Talep Tahmini

Fayda-maliyet analizinin sağlıklı bir şekilde yapılabilmesi amacıyla yeni yapılacak bir bisiklet yolu için potansiyel talebi tahmin etmenin gereği ortaya çıkmıştır. Modelde talep tahmininin belirlenmesi için anket uygulamasına gidilmiş olup, yer yer saha araştırmasına ve kişilerle mülakatlarla da başvurulmuştur. Söz konusu güzergah üzerinde yer alan kolej ve özel okullar da atlanmamış, kısmen de olsa buraların da talebe katkı yapacağı tahmin edilmiştir. Kesin verilere ulaşamadığı durumlarda varsayımda bulunulmuştur.

Öncelikle, üniversitenin yaklaşık 11.000 kayıtlı öğrencisi ve 2.000 personel sayısı bulunmaktadır. Toplamda 13.000 kişinin düzenli olarak üniversiteye gidip geldiği düşünülmektedir. Konuya dair bir

3 Öğrenci sayılarına ilişkin bazı bilgilere Başkent Üniversitesi Tanıtım Broşüründen ulaşılmıştır (Başkent Üniversitesi, Tanıtım Broşürü, 2020).



anket çalışması yapılarak söz konusu kişilerin bisiklet paylaşım sistemine talepleri tahmin edilmeye çalışılmıştır.<sup>4</sup> Anket soruları yalnızca Başkent Üniversitesi öğrenci ve mezunlarına yönelik olarak hazırlanmıştır. Ankete katılan 98 kişinin %73,5'i kadın olmakla birlikte, katılımcıların arasında yalnızca %26,5'inin erkek olması, çalışmaya kadınların daha fazla ilgi duyduklarını göstermektedir. Katılımcıların %87,76'sı 18-25 yaş arasındaki gençlerden oluşmuştur. Lisans öğrencileri, %73,47'sini oluştururken, lisansüstü %8,16'sını ve mezunlar ise %18,37'sini oluşturmuştur. Katılımcıların bölümlerinin oldukça çeşitlilik göstermiş olması, anketlerin farklı kesimlere ulaştığına işaret etmektedir. Ayrıca, ankete katılanlardan %52'si "bisikletiniz var mı?" sorusuna "evet" yanıtını vermiştir.

Bisiklet kullanımının yalnızca %6,74'ünün ulaşım amaçlı (%66,29'unun eğlence gezi, %27 spor, sağlık amaçlı) kullanmayı seçmiş olmasına rağmen şaşırtıcı bir şekilde, çalışma güzergahında yer alan bisikletleri "ulaşım amaçlı olarak kullanmaya eğilim" oldukça yüksek çıkmıştır. Buna göre, ankete katılanların yalnızca %23,9'u "bu bisikletleri hiçbir şekilde kullanmazdım" derken, %43,75'i "hem geliş olarak hem de gidiş olarak bu sistemden faydalanacağı" yanıtını vermiştir. Geriye kalanlar ise "ya gelişte ya da gidişte bu yolu kullanacağını" belirtmiştir. Bu da söz konusu talebin ne kadar yüksek olabileceğini göstermektedir. Zaten, servis ve araba kullanım oranının oldukça yüksek olması da bu düşüncüyü desteklemektedir. Nitekim okula otobüs, dolmuş gibi toplu taşıtlarla ulaşım sağlayanların oranı yalnızca %15,31 iken, katılımcıların %48,98'i servisle ulaşım sağlamaktadır. Arabasıyla gidip gelenlerin oranı ise %30,61'lerde görülmektedir. Ayrıca, katılımcıların %4'ü de arkadaşının arabasıyla gidip gelmektedir. Bu ulaşım sıkıntısı katılımcılar için bisiklet yolunun önemli bir alternatif araç olabileceğini göstermektedir. Ancak, Bisiklet Paylaşım Sistemi'ne yönelik talebi azaltacak bazı unsurların varlığından da bahsetmek gerekir. İlk olarak, bisiklet kullanacak olanların her biri bu bisikletleri her gün kullanmayacağına göre, bu taleplerin hangi sıklıkla yapılacağı önemli bir sorudur. Özellikle de hava koşulları bisikletin ulaşım aracı olarak tercih edilmesini veya edilmemesini ciddi ölçüde etkilemektedir. Ankete göre, uygun hava koşullarında bisiklet yollarını haftada 4-5 defa kullanacağını beyan edenlerin oranı %19,80 iken, aynı soru kötü hava koşulları için sorulduğunda bu oranın %1,98'e radikal bir şekilde düştüğü görülmüştür. İkinci olarak, yaz döneminde okulların kapalı olması veya yalnızca yaz okulu derslerinin açık olması da talebi ciddi ölçüde etkileyecektir. Öte yandan bisikletlerin ücretli olması da talebin azalmasına neden olabilir. Ancak, varsayımımız ikinci bir toplu taşımaya ücretsiz aktarmanın sağlanması yönünde olduğu için bisikletler fiilen ücretsiz hale gelmektedir.

4 Anket çalışması e-anket şeklinde hazırlanmış olup <https://www.questionpro.com> web sitesinden faydalanılmıştır.

Anket verilerinden yola çıkarak yaptığımız hesaplamaya göre bisiklet yollarının potansiyel olarak **6826** kullanıcısının olacağı tahmin edilmiştir.<sup>5</sup> Ancak şunu da belirtmek gerekir ki, bu sayı genel talebi göstermekle birlikte uygulamayı talep edenler arasındaki kullanım sıklığı değişecektir. Söz gelimi, bir kişi haftada 3-4 kez bu sistemden faydalanırken başka bir kişi haftada 1-2 kez veya ayda 1-2 kez kullanmayı seçmiş olacaktır. Esasında, bu şekilde düşünüldüğünde gün bazlı talepler daha anlamlı olacaktır. Bisikletleri kullanım sıklıklarına göre talep eden sayıları, özellikle de sağlık faydalarının hesabı yapılırken önem kazanacaktır.

### 3. Fayda-Maliyet Analizi (FMA)

#### 3.1. Maliyet Unsurları

Bisiklet yolu yapımı ve Bisiklet Paylaşım Sistemleri oluşturmanın en büyük maliyetini proje yapım maliyeti oluşturmaktadır. Belediye tarafından satın alınacak bisikletler, bakım onarım maliyetleri, aydınlatma sisteminin kurulması gibi diğer maliyetler ise hizmet maliyetleri olarak düşünülebilir. Buna ek olarak, bisiklet kullanımına bağlı olarak ortaya çıkabilecek kazalar ve yaralanmalar, bisiklet kullanımından dolayı doğabilecek zaman ve enerji kayıpları görünmeyen maliyetlerdir.

Zaman kaybı maliyeti aslında zaman kazancı faydasıyla da yer yer telafi edildiğinden çalışmalarda bunun ihmal edildiği görülmektedir (Foltynova ve Kohlova, 2002). Şöyle ki, uzun mesafede kat edilecek yollarda, gidilecek yere geç gidilmesinden dolayı bir zaman kaybı olsa da bisikletler genellikle ulaşım aracı olarak kullanılıyorsa daha kısa mesafelerde tercih edilir. Öte yandan trafik sıklığının azalmasıyla, trafikte geçen zaman kaybının azalmasından dolayı da bir fayda doğacağından zaman etkisi ihmal edilebilir. Bisiklet ile ortaya çıkan kaza ve yaralanmalar ise bir maliyet unsuru olmakla birlikte, konu bütünlüğünün bozulmaması açısından trafiğe yönelik fayda kalemleri hesaplanırken ele alınacaktır.<sup>6</sup>

Bisiklet yolu yapım maliyetlerini hesaplamak için doğrudan piyasa fiyatlarından bir kısım maliyetleri edinmek mümkündür. Ancak, bu kısımda bir bisiklet yolunun zemin uygulamasından bisiklet parklarına, bisiklet parkı hizmetinin sunumundan bisiklet yolu uyarıcı levhalarına kadar pek çok kalemin maliyete ekleneceğini belirtmek gerekir. Bu aşamada belediyelerin ihale yoluyla

5 Anket istatistikleri yardımıyla ilk olarak üniversite öğrencilerinden oluşacak talep hesaplanırsa,

- 11.000 öğrencinin %43,75'inin gidiş-geliş olarak bu yolu kullanacağı,
- 11.000 öğrencinin %18,75'inin üniversite-metro istikametinde (yarısını) kullanacağı,
- 11.000 öğrencinin %13,54'ünün metro-üniversite istikametinde (yarısını) kullanacağı,

varsayıldığında, sırasıyla;

- 4.812,5
- 2062,5 (yarı talep)
- 1489,4 (yarı talep) oluşacaktır.

Söz konusu haliyle, her iki yarım kullanımları tek kullanım gibi dönüştürecek olursak toplamda  $4.812,5 + (2062,5+1489,4) / 2 = 6.588,4$  öğrenci bu güzergahı gidiş dönüş olarak kullanacaktır. Bu talebe ek olarak, 2000 personelin de %10'unun bisiklete yöneleceği varsayımıyla 200 kişi bu talebe eklenmiştir. 2500 kişinin yer aldığı çevre okul ve kolejlerden (Nesibe Aydın Yıldızlar Kampüsü öğrenci sayısı: 1.000; Zafer Koleji öğrenci sayısı: 1.500) öğrencilerin az bir kısmı da olsa bu sistemden faydalanması beklenmektedir. Okula uzak semtlerden gelen öğrencilerin servisle geldiği, çevre semtlerden gelen öğrencilerin de yürüme mesafesinde oldukları varsayılsa, toplu taşıta yönelim gösterecek öğrencilerin genellikle aileleri tarafından özel araba ile bırakılan öğrenciler olacağı düşünülmüştür. Nesibe Aydın Yıldızlar Kampüsü'nde ailesi tarafından özel araba ile bırakılan öğrenci sayısı yaklaşık 150 iken Zafer Koleji'nde ailesi tarafından özel araba ile bırakılan öğrenci sayısının yaklaşık 225 olduğu bilinmektedir. Buradan yola çıkarak, toplamda 375 öğrencinin yüzde 10'unun da bu talebe dahil edilmesiyle 37,5 öğrencinin daha bisiklet yolunu kullanması beklenmektedir.

6 Söz konusu kazalardan dolayı (bisiklet ve hastane masrafları dahil) yaklaşık 5.000 TL bir masraf çıkacağı varsayımı altında, bisiklet yolu yapımı sonucunda özel arabası yerine bisiklet kullanmayı tercih eden 750 kişinin toplamda 37.500 TL maliyetinin ortaya çıkacağı sonucuna ulaşılmıştır.

la bu hizmetleri paket halinde sattıkları görülmektedir. Uygulamaya, kalemleri itibariyle en uygun olan bir ihale sözleşmesinden yola çıkarak, 4 km mesafedeki bir yol için yapım maliyetini hesaplamak mümkündür.<sup>7</sup> Tüm bunlar birlikte değerlendirildiğinde belediye için bir bisiklet paylaşım sisteminin yapım maliyetinin net bugünkü değeri hesaplandığında toplamda **3.809.453 TL**'ye mal olacağı tahmin edilmiştir.<sup>8</sup>

### 3.2. Fayda Unsurları

Bisiklet kullanımı ekonomik anlamda; doğal kaynakların tüketimini azaltmakta, enerji verimliliği sağlamakta, yerel yönetimlerin ulaşım altyapısına yaptıkları harcama maliyetlerini düşürmekte, temiz hava ve hareketlilik sağlayarak kent merkezlerinde ekonomik canlılık yaratmaktadır. Çevresel anlamda; kent sakinlerine hava kirliliğinin daha az olduğu, trafik probleminin azaldığı, trafikten kaynaklı gürültüden uzaklaşmış, daha temiz ve daha yaşanabilir bir çevre sunabilmektedir. Bisiklet kullanımının belki de en büyük faydaları fosil yakıt tüketmemesi ve buna bağlı olarak hava kirliliğine neden olmamasıdır. Kent içi yolculuklarda otomobil yerine bisikletin tercih edilmesi önemli ölçüde karbon emisyonunu azaltmaktadır. Çevre kirliliğini azaltarak hava kalitesinin artmasında fayda sağlayan ve yakıt tasarrufuna imkan veren çevre dostu bir ulaşım aracı olan bisikletler aynı zamanda güvenli bisiklet yolları ile desteklendiğinde trafik sorunlarını engelleyerek ağır hasarlı trafik kazalarının önüne geçilmesine katkı sağlayabilmektedir (Sağlık Bakanlığı, 2013; Basset, ve ark., 2008; OBIS, 2011; Götschi, 2015; WHO, 2002; Davis ve Cavill, 2007; Andersen, 2000; Foltynova, ve Kohlova, 2002; Wang, ve ark., 2005). Sosyal anlamda; bisiklet kullanımı insanların hareketliliğini artırarak sağlık sorunlarını azaltmakta ve dolayısıyla yaşam kalitelerini yükseltmek-

7 Bu politika sayesinde, gençlerin toplu taşıta daha fazla entegre olması sağlanacağı gibi, bu uygulama bisiklet kullanımının yaygınlaşması açısından da önemli bir politik adım olabilir. Tüm bunlara rağmen Bisiklet Paylaşım Sistemleri, oldukça maliyetli bir yatırımdır. Özellikle de GPS ile desteklenecek ileri düzey Akıllı Bisiklet Paylaşım Sistemlerinde 4 km mesafe için yapılan ihalelerde bedelin 700.000 TL ile 2.000.000 TL arasında değiştiği görülmüştür (EKAP, 2020). Küçükkuşu (Çanakkale) Belediyesi tarafından yapılan ve 16.04.2020 tarihinde sonucu ilan edilmiş bir ihale sözleşmesine göre, harcama kalemleri ve miktarlar aşağıdaki gibi belirlenmiştir. Küçükkuşu Belediyesi, 184.884 TL karşılığında 3744 metrekairelik bir yer için Bisiklet Yolu Yapım İş'i devretmiştir (EKAP, 2020). Buradan kaba bir hesapla, 3744 metrekairelik bir bisiklet yolunun yapımı için 184.884 TL harcandığı görülmektedir. Belirlemiş olduğumuz 4 km. mesafedeki bisiklet yolunun eninin genişliği 240 cm. olduğunda bu alanın metrekaire cinsinden değeri, 9.600 metrekaire hesaplanmaktadır. Basit bir orantı ile, 9600 metrekairelik alanın da bisiklet yolu yapım maliyeti (bisiklet park alanları dahil) 474.061 TL olacaktır.

Ayrıca projenin tasarımı, güvenlik kamerası, gps gibi diğer maliyetlerle birlikte toplam maliyet **520.000 TL**'yi bulacaktır.

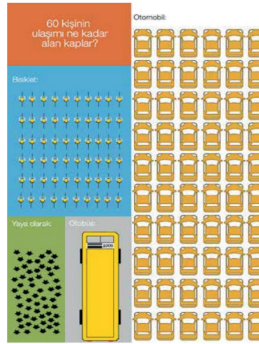
Benzer şekilde, ihalelerden elde ettiğimiz maliyetlere göre, 4 km. mesafelik bir yol için aydınlatma maliyetleri, yaklaşık olarak **100.000 TL** olacağı tahmin edilmektedir. Bisikletler, yollar ve aydınlatma alanları için bakım onarım maliyetlerinin ise yıllık olarak **137 bin TL** bedele mal olacağı düşünülmektedir. Bununla beraber gene dağıtım ve işletme hizmetlerinin de her yıl **100.000 TL**'ye mal olacağı tahmin edilmektedir. Ayrıca ilk 5 yıl, bisiklet kullanımının yaygınlaştırılması için tanıtım programları ve etkinliklerin düzenleneceği, bunun için de 5 yıl boyunca her yıl **20.000 TL** ayrılacağı varsayılmıştır ve piyasadaki bisiklet fiyatlarına bakılarak, 400 adet bisiklet bedelinin ihale yoluyla **200.000 TL**'ye rahatlıkla alınabileceği anlaşılmıştır. Bisikletlerin ekonomik ömrü 5 yıl olarak varsayılmıştır. Son olarak tüm bu görünür maliyetlere ek olarak piyasa fiyatı olmayan bir maliyet de çalışmamızda hesaba katılmıştır. Bu maliyetler, trafik kazalarına ilişkin hesaplamalarda da yer verileceği üzere, bisikletler ile yapılacak olan kazaların maliyeti olacaktır. Bunun da değeri yaklaşık **37.500 TL** olarak hesaplanmıştır. Çalışmada ilk yıla ait maliyetlerden bakım onarım giderleri, bisiklet hizmetleri ve bisiklet kaza maliyetleri proje yapım süreci tamamlandıktan sonra ortaya çıkacağından projenin 6 aylık sürede tamamlanacağı düşünülerek, ilk yıl için bu maliyetlerin yarısı esas alınmıştır.

8 Her ne kadar, proje uzunluğundaki yolun yarısı üniversiteye ait olsa da bu çalışmada, belediye ve üniversite arasındaki maliyet paylaşımına ilişkin bir model hesaplamalar dışında tutulacak, maliyetlerin tümünü belediyenin üstlendiği varsayılacaktır.

tedir.<sup>9</sup> Düzenli bisiklet kullanmanın, kullanıcılarda fiziksel hareketliliği önemli ölçüde destekleyerek obezite, diyabet, kolon kanseri gibi hastalıklara yakalanma riskini azalttığı ve depresyon riskini düşürdüğü görülmektedir. Bu fiziksel hareketlilik metabolizma açısından iyi bir egzersiz olacağından tüm bu hastalıkların oluşma riskinde kayda değer anlamda azalma görülecektir.<sup>10</sup> Ayrıca, hava kirliliğinin azalması ve temiz çevre yaratılması halinde hava kirliliğine duyarlı astım, alerji gibi hastalıklar açısından da önemli bir fayda sağlanmış olunacaktır.

Bisikletin söz konusu faydalarının yanında, kent içi ulaşımın daha sürdürülebilir bir şekilde planlanması aşamasında sıkça tercih edilen bir ulaşım aracı haline geldiği görülmektedir. Böylece, bisikleti kent içi ulaşım altyapısına dahil eden bisiklet paylaşım sistemlerinin sayısı artmaktadır. Bisiklet paylaşım sistemleri, bireysel kullanıcıların kent içinde gerçekleştirmek istedikleri yolculuklar için diğer ulaşım türleri ile bütünsel paylaşımli bir bisikletli ulaşım seçeneği sunmaktadır (İmamoğlu, 2020). Bu sistemlerde yer alan bisikletler herkes tarafından kullanılabilirliği için, bisiklete sahip olmayan bireylerin de yarar elde etmesini sağlamaktadır. Dikkat edilirse, bisiklet kullanımını her zaman ulaşım amaçlı olmadığından bisikletlerin en çok sağlık yönünden faydaları öne çıkarken bisiklet paylaşım sistemlerinin asıl faydası, ulaşım ile ilişkilendirilmektedir.

### Şekil 3.2.1: Trafikte Bisiklet Kullanımının Diğer Ulaşım Araçlarıyla Karşılaştırılması



**Kaynak:** EmbarQ Türkiye. (2014). İstanbul'da Güvenli Bisiklet Yolları Uygulama Kılavuzu.

Bisiklet kullanımının ortaya çıkardığı yararları ek olarak, bisiklet paylaşım sistemleri sürücülerin gitmek istedikleri yerlere en yakın noktaya kadar erişebilmelerine olanak sağlayarak trafikteki sıkışıklığın azalmasına bağlı olarak trafikte geçen zamanın azalmasına ve park sorunlarının azalmasına yardımcı olur.

Ayrıca kullanıcılarda bisikletlerin ulaşım aracı olduğu algısını oraya çıkararak hedef kitlenin genişlemesini sağlar (İmamoğlu, 2017). Şöyle ki, bisikleti olmayan veya bisiklete erişimi olmayan kimselere de bu sistemler cazip gelebilir. Örneğin, "Fransa'nın Lyon şehrinde bisiklet payla-

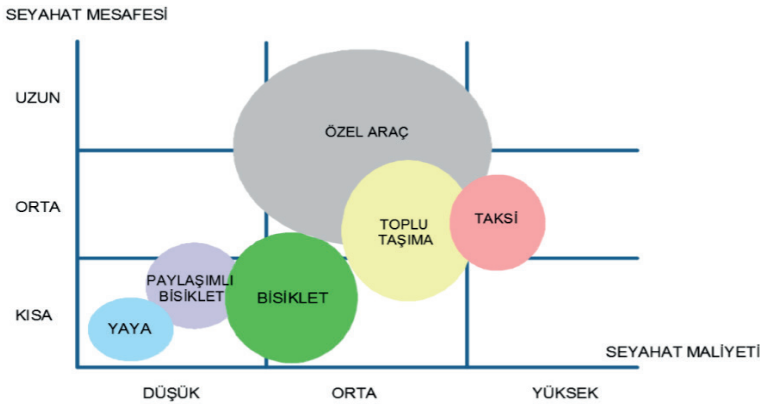
9 Türkiye'de, her dört kişiden üçünün yeterli fiziksel aktivite düzeyine sahip olmadığı bilinmektedir. Bu sebeple çeşitli kurum ve kuruluşlar fiziksel aktiviteyi artırmaya yönelik stratejiler geliştirirken bisiklet kullanımına yönelik politika önerileri de sunmaktadır (Çevre Bakanlığı, 2019).

10 "Kronik hastalıkların ortak risk faktörlerinden birisi olan fiziksel hareketsizlik, dünya genelinde, ölüme neden olan risk faktörleri sıralamasında dördüncü sırada yer almaktadır (dünya genelindeki ölümlerin %6'sı). Meme ve kolon kanserlerinin yaklaşık %21-25'inin, diyabetin %27'sinin ve iskemik kalp hastalığının %30'unun ana nedeninin fiziksel hareketsizlik olduğu tahmin edilmektedir. Hareketsiz yaşam tarzının yaygınlaşması, obezitenin artmasına neden olan önemli faktörlerden biridir. Fiziksel hareketsizlik ülkemizde, tüm nedenlere bağlı ölümlerin %15'inden sorumludur." (Sağlık Bakanlığı, 2014a; 6)

şım sistemi açıldıktan 1 yıl sonra şehirdeki bisikletli sayısı %44 oranında artış göstermiştir” (İmamoğlu, 2017). Paylaşım sistemleri bunlara ek olarak istihdamı, bölgesel kalkınmayı ve iş olanaklarını olumlu etkileyerek lokal yatırımların gelişmesini ve şehrin imajının değişmesini ve gelişmesini sağlar (İmamoğlu, 2017). Paris’in 2007 yılında bisiklet paylaşım sistemi sayesinde, “British Guild of Travel Writers Best Worldwide Tourism Project” ödülüne hak kazanması, buna örnek olarak verilebilir (İmamoğlu, 2017).

Son olarak bisiklet paylaşım sistemleri, aynı zamanda mesafe maliyet ilişkisinde oldukça iyi performans sergiler. Yürüme mesafesi için uzak olan ancak otobüs mesafesi için de kısa sayılan yollarda bu boşluğu doldurabilecek bir ulaşım sistemidir. Genellikle 2 km’ye kadar olan mesafelerde yürüme tercih edilirken, 4 km’den fazla olan mesafelerde toplu taşıma kullanılmaya başlanmaktadır.<sup>11</sup> Bunun bir sebebi, toplu taşıtların 10 dakikada (veya daha geç) gelmesi nedeniyle, kaybedilecek zamanın gidilecek mesafeye değmemesidir (Bisiklet Yolları Kılavuzu, 8). Buna bağlı olarak, bisikletler artık ulaşım sistemlerinin de önemli bir parçası olarak görülmüştür (Avrupa Komisyonu, 2020).<sup>12</sup>

**Şekil 3.2.2: Seyahat mesafesinin seyahat maliyetine oranı**



**Kaynak:** The European Cyclists’ Federation, 2011.

Bütün fayda unsurlarını detaylı bir şekilde hesaplayabilmek mümkün olamayacağından, çalışmamızın ana ekseninde bunlardan en temel olanlarına değinilecektir. Bunlar, sağlık faydası, çevre faydası ve trafik ile ilişkilendirilen faydalar şeklinde gruplandırılabilir. Trafikte geçen zamanın azalmasından kaynaklanan zaman tasarrufu faydası ise hesaplamaya değer ölçüde önemli bulunmadığından (Foltnova ve Kohlova, 2002) analiz dışı kalmıştır.

11 Bu şekilde bakıldığında, çalışmada belirlenen 4 km uzunluğundaki güzergahın bu sistemler için oldukça uygun olduğu görülmektedir.

12 Avrupa Komisyonu’nun konuyla ilgili çok sayıda çalışması bulunmaktadır. Bu çalışmaların bazıları şunlardır: The European Cyclists’ Federation. (2011). *Cycle More Often 2 Cool Down the Planet! Quantifying CO2 Savings of Cycling*. [https://ecf.com/files/wp-content/uploads/ECF\\_BROCHURE\\_EN\\_planche.pdf](https://ecf.com/files/wp-content/uploads/ECF_BROCHURE_EN_planche.pdf)  
The European Cyclists’ Federation. (2014). *Cycling and Urban Air Quality: A Study of European Experiences*. [https://ecf.com/sites/ecf.com/files/Air\\_quality\\_and\\_cycling\\_%20Appendices.pdf](https://ecf.com/sites/ecf.com/files/Air_quality_and_cycling_%20Appendices.pdf)  
The European Commission. *Evaluation Sourcebook: Method and Techniques*, Brussels.  
The European Commission. (2014). *Guide to Cost-Benefit Analysis of Investment Projects*, Brussels.

### 3.2.1. Sağlık Faydası

Haftada en az üç kez ve en az 30 dakika yapılan orta veya yorucu fiziksel aktiviteler, orta şiddette fiziksel aktivite olarak kabul edilmektedir (Wang ve ark., 2005, s.176). Bisiklete binmek de orta şiddette fiziksel aktiviteler arasında sayılmaktadır (Sağlık Bakanlığı, 2014a) ve düzenli fiziksel aktivitenin, obezite, diyabet, kanser ve kardiyovasküler riskini önemli ölçüde azalttığı yönünde bulgular mevcuttur (Can, ve ark., 2014). Çalışmada belirlenen güzergah üzerinde bisikletin haftada en az 3 kez kullanıldığı durumlarda, bu eylemler orta şiddette fiziksel aktivite olarak kabul edilecektir. Çünkü 4 km'lik rota gün içerisinde gidiş-dönüş olarak toplamda 20-30 dakika sürecek bir mesafededir. Ancak, haftada 1-2 kez bisiklet kullananların sağlığında iyileşme olmayacağını varsaymak doğru bir yaklaşım olmayacaktır. Bu kişiler, haftada 3-4 kez bisiklet kullananlarla aynı yararı edinme de yine de belirli bir fayda ortaya çıkacaktır. Bu nedenle, bu grupların elde edecekleri faydayı yarım olarak kabul edebiliriz. O halde, ilk olarak, bisiklet paylaşım sistemi sayesinde kaç kişiye düzenli bir şekilde egzersiz yaptırmış olunacağı hesaplanmalıdır. Öncelikle belirtmek gerekir ki, 37,5 kişinin (üniversite dışındaki kolej ve okullardan) bisiklet kullanım mesafeleri 1-2 km'den ibaret olduğu için ve üniversitedekiler kadar pedal çevirmeyecekleri için daha az sağlık yararı elde edeceklerdir. Üstelik yaşları itibariyle söz konusu hastalıkların ortaya çıkma ihtimali oldukça azdır. Ancak söz konusu güzergah, talep tahmini içerisine katmadığımız başka kimseler tarafından da kullanılabilmesi için aradaki eksik kilometrelerin bu şekilde telafi edileceği varsayılarak daha önce hesaplanmış olan 6826 kişi üzerindeki etkilerden yola çıkılarak bu faydalar ölçülmüştür.<sup>13</sup> Sonuçta, yıl içerisinde **1571 kişinin** bu sistem sayesinde düzenli olarak egzersiz yapacağı hesaplanmıştır.

Literatürde (Foltynova ve Kohlova, 2002; Can, ve ark., 2014) düzenli yapılan egzersizlerle etkileri önemli ölçüde azalış gösteren hastalıklar,

- Koroner Kalp Hastalığı (KKH)
- Kolon Kanseri
- Tip 2 Diyabet
- Obezite

şeklinde öne çıkmaktadır.

Bu anlamda, aslında bisiklet sürme eylemi sayesinde yapılan egzersizlerle birlikte, bu hastalıkların oluşmaması veya azalması durumunda tedaviler için harcanan tutarlardan tasarruf edileceği için, bu ölçüde de bir toplum yararı ortaya çıkacağı kabul edilmiştir. Hastalıkların toplumda görülme sıklığına bağlı olarak kullanıcılardan kaçınının yapmış oldukları egzersizler sayesinde bu hastalıklara yakalanmaktan kurtuldukları hesaplanmış ve sonrasında da her bir sayı yıllık hastalık maliyeti ile çarpılmak suretiyle sağlık faydalarının parasallaştırılması sağlanmıştır.

13 Bu durumda, bu kişilerden düzenli egzersiz yaptıklarını kabul ettiklerimiz yalnızca, haftada 1-2 ve daha fazla bisiklet kullanacaklar olacaktır. Ancak haftada 1-2 kez bisiklet sürenler haftada 3-4 kez sürenlerden yarısı kadar daha az fayda sağlamış olacaktırlar. Diğer taraftan, ankette yer verilen istatistikî bilgilerde bu sorular iyi hava koşulları için ayrı kötü hava koşulları için ayrı yanıtlanmıştır. 6 ay iyi hava koşulu, 6 ay kötü hava koşulu varsayımı altında bu oranların aritmetik ortalaması alınarak hesaplamaya gidilmiştir. 6 ay iyi, 6 ay kötü hava koşulu varsayımının arkasında yatan mantık, Ankara'da mevsimsel olarak iyi hava koşullarının daha uzun sürmesine rağmen yaz dönemi boyunca eğitime ara verilmesinin talepte önemli ölçüde düşüşe neden olmasıdır. Bu varsayımlar altında, öncesinde de ortalama olarak hesapladığımız verilere göre, 1 yıl içerisinde haftada 4-5 kez kullanım oranı =  $(19,80+1,98) / 2 = \%10,89$  olduğundan, 6826 kişinin  $\%10,89'u = 743,3$  kişi; 1 yıl içerisinde haftada 1-2 kez kullanım oranı =  $(34,65+13,86) / 2 = \%24,25$  olduğundan 6826 kişinin  $\%24,25'i = 1655,3$  kişinin yarısı = 827,6 olacaktır. Bu sayılar toplandığında **1571 kişinin** bu sistem sayesinde düzenli olarak egzersiz yapacağı rahatlıkla hesaplanabilir.

Türkiye’de 20 yaş üzeri popülasyonda 1996’da yapılan bir çalışmada, KKH sıklığı erkeklerde %4,1, kadınlarda %3,5 olarak bildirilmiştir (Onat, ve ark., 1996). Türkiye Halk Sağlığı Kurumu tarafından yayımlanan eylem planında (2015), koroner kalp hastalığı sıklığı erkeklerde %3,8 iken kadınlarda %2,3 olarak ifade edilmiştir (s. 10). Buradan hareketle koroner kalp hastalığının kadın ve erkeklerde görülme sıklığının ortalaması alınarak çalışmada bu oran %3 olarak belirlenmiştir. Ayrıca, anket çalışması uygulamaya kadınların ilgisinin erkeklere nazaran 3 kat daha fazla olduğunu göstermektedir. Foltynova ve Kohlova (2002)’nin çalışmalarındaki gibi bu egzersizlerin KKH’yi %50 oranında azalttığı varsayılacaktır. Bu durumda,  $1571 \times \%3 = 47,1$  kişinin KKH’ye yakalanma riskinin olduğu düşünüldüğünde, bu kişiler bisiklet kullandığı için bu hastalıklara yakalanma riski %50 oranında azalacak ve bu kişilerden 23,5’i bu hastalığa yakalanmayacağı gibi bu hastalığın getireceği maliyetlerin de ortaya çıkması engellenmiş olacaktır. Yapılan hesaplamalara göre, kişi başı yıllık maliyeti 7.143,7 TL olan bu hastalığa<sup>14</sup> 23,5 kişi yakalanmadığından yaklaşık 167.876 TL tedavi maliyetinden tasarruf edilebilecektir.

Benzer şekilde, istatistiksel anlamda  $1571 \times 0,00004 = 0,06$  kişinin hasta olması beklenir-ken<sup>15</sup>, akademik çalışmalar bisiklet kullanmanın kolon kanserini %45 azaltacağını göstermektedir (Foltynova ve Kohlova, 2002). Bu hastalığın Türkiye’de ortalama kişi başı maliyetinin 3.055,5 TL olduğu görülmektedir (Tekin ve Şahin, 2019). Bu durumda,  $0,06 \times \%45 = 0,028$  kişi artık hasta olmayacak,  $0,028 \times 3.055,5 = 85$  TL/kişilik fayda ortaya çıkacaktır.

Türkiye’de 1997-1998 yıllarında yapılan Türkiye Diyabet Epidemiyoloji (TURDEP-I) çalışması (Satman ve ark., 2013) sonuçlarına göre tip 2 diyabet prevalansının %7.2 olduğu görülmektedir. Ancak, son yıllarda yapılan çalışmalarda bu oranda hızlı bir yükseliş olduğu görülmektedir. Nitekim dünyada %8,5 seviyelerinde görülen Tip 2 diyabetin Türkiye’de %14,7’lere kadar yükseldiği görülmüştür. Yine, yakın zamanda yayımlanan TURDEP-II çalışmasında ülke genelinde 20 yaş üzerinde 26.499 kişi incelenmiş ve tip 2 diyabet sıklığının geçen yıllarda önemli derecede artarak %13,7’ye kadar çıktığı görülmüştür. Ancak, tip 2 diyabetin genellikle 40 yaşından sonra görüldüğü bir gerçektir. Yapılan çalışmalar, Türkiye’de tüm yaş gruplarında diyabet prevalansının %2 olduğunu tahmin etmiştir (Aktaran: Malek, 2010, 1). Hedef kitlenin genç olması sebebiyle bu oranın esas alınması uygun görülmüştür. Bu mantıktan hareketle  $1571 \times 0,02 = 31,4$  kişide bu hastalığın ortaya çıkacağı düşünülebilir.

Tip 2 diyabetin gelişimi için önemli bir risk faktörü fiziksel hareketsizliktir. Fiziksel hareketsizlik Tip 2 diyabetin gelişme riskini %33-50 artırmaktadır (Foltynova ve Kohlova, 2002). Aynı zamanda yapılan çalışmalar düzenli yapılan fiziksel aktivitelerin de Diyabet 2 gelişimini %40 oranında azalttığını göstermektedir.<sup>16</sup> Böylece, bisiklet kullanımı sayesinde bu kişiler düzenli olarak egzersiz yaptığında bu hastalığın görülmesinin %40 oranında azalması beklenmektedir.

14 Hastalığın doğrudan Türkiye’deki yıllık maliyetine ilişkin bir veri olmasa da 2006 yılında ABD’de 1 yıllık toplam maliyeti 165,4 milyar olduğu verisinden hareketle bugün için bu hastalığın Türkiye’de yaklaşık yıllık kişi başı maliyetinin 71437 TL olarak hesaplanmıştır. Ancak, OECD verilerine bakıldığında satın alma gücüne göre, kişi başı sağlık harcamalarının ABD’de Türkiye’ye kıyasla yaklaşık 10 kat fazla olduğu görülmektedir. Bu yüzden bu sayı yeniden revize edildiğinde, tahmin edilen tutar 7143,7 TL olarak belirlenebilecektir. Hesaplama yapılırken, toplam maliyet, ABD’nin 2006 yılındaki hasta sayısına bölünmüş; hasta sayısı hesap edilirken ilgili yıldaki prevalansı 3,8 olarak alınmış; ilgili yıldaki dolar kurundan TL ye çevrilerek bu değer 2020 yılı için Merkez Bankası enflasyon düzeltilmesine göre bugünkü değere yeniden çevrilmiştir. ABD’deki maliyete ilişkin veriye ulaşmak için bkz: <https://www.sporhekimligidergisi.org/tam-metin/154/tur> (Erişim tarihi: 13.06.20) Satın alma gücüne göre kişi başına sağlık harcamalarının kıyaslanması için bkz: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=SHA> (erişim tarihi 18.06.20)

15 Türkiye’de her yıl 2-3.000 kolon kanseri vakası olduğundan, bu sayı ülke nüfusuna bölündüğünde, bir kimsede yıl içerisinde bu vakanın çıkma olasılığı 0,00003 olarak bulunmaktadır.

16 <https://www.betterhealth.vic.gov.au/health/healthyliving/cycling-health-benefits> (Erişim 13.02.21)

Bu varsayım altında, düzenli egzersiz yapan  $31,4 \times 0,4 = 12,5$  kişinin, tip 2 diyabete yakalanma riskinin %40 azalacağı ve bunun yüklediği maliyetlerin de ortaya çıkmayacağı varsayılmıştır. Böylece yıllık maliyeti kişi başı yaklaşık olarak 1.495 TL olan<sup>17</sup> tip 2 diyabete yakalanmayan 12,5 kişi sayesinde 18.777 TL değerinde bir fayda ortaya çıkması beklenmektedir.

Türkiye’de obezite oldukça yaygın olan hastalıklardan birisidir. Çalışmalar, ülkemizde neredeyse 3 kişiden birinin obez olduğunu göstermiştir. Nitekim obezitenin ülkemizde görülme sıklığı %31,2 olarak karşımıza çıkmaktadır (Sağlık Bakanlığı, 2015). Ancak genç yaşta kişilerde bu oran %21’lere kadar düşmektedir (Sağlık Bakanlığı, 2014b).

Bisiklet kullananlardan  $1571 \times 0,21 = 330$  kişide görülecek obezite vakasında, bu oranın bisiklet kullanımı sayesinde %67 oranında azaltılabileceği varsayılmaktadır. Bisiklet kullanmak, obeziteyle mücadelede önemli bir aktivitedir. Obezitenin en önemli nedeni hareketsiz olmaktır ve yapılan çalışmalar fiziksel hareketsizlik ile obezite arasında %67 oranında bir ilişkinin varlığını yakalamıştır (Parmaksız, 2007).

Böylece, bu kişiler düzenli olarak egzersiz yaptığında, bu hastalığın görülmesinde  $330 \times 0,67 = 221$  kişi azalmış olacaktır. Bu değer de parasallaştırılması halinde, kişi başı yaklaşık 4.497 TL fayda sayesinde obezitenin yıllık tedavi maliyetinde azalma olduğu hesap edildiğinde, toplamda  $221 \times 4.497,6 \text{ TL} = 994.148 \text{ TL}$  fayda oluşacaktır.<sup>18</sup>

Son durumda, bütün sağlık faydaları toplandığında,  $167.876 + 85 + 18.777 + 994.148 = 1.180.886 \text{ TL’lik}$  sağlık faydası ortaya çıkmış olacaktır. Bunun yaklaşık %84’ünün obezitenin önüne geçilmesinden kaynaklandığı dikkati çekmektedir.

### 3.2.2. Çevre Faydası

Ulaşımını otomobil ile gerçekleştiren kişilerin bu davranışlarını değiştirmeleri ve özel araç yerine bisikleti ikame etmeleri, araç kullanımından kaynaklanan karbon emisyonunda bir azalmaya neden olacaktır. Bisiklet yolu yapımı ve bisiklet paylaşım sistemi kurulması uygulamasının çevre faydasına ulaşabilmek için,

- Bisikleti özel araca tercih edenlerin sayısı,
- Bunların bisiklet kullanma sıklıkları,
- Bisiklet kullanılacak gün sayısı,
- Özel araçla gitmek yerine bisiklet ve toplu taşımayla gitmenin tercih edildiği mesafe,
- Km başına salınan karbon miktarı değişimi,
- Karbon salınım miktarının parasal değeri, verilerinin bulunarak karbon emisyonundaki azalmanın hesaplanması gerekmektedir.

17 Burada hastalığın yıllık toplam maliyeti hasta sayısına bölündüğünde (hasta sayısı, nüfus x prevalans yöntemiyle bulunmuştur) bu sayıya ulaşılmaktadır. Prevalans olarak %13,7 oranı esas alınmıştır. Hastalığın yıllık olarak ülkemize maliyeti 17 milyar TL iken kişi başı maliyetininse 2018 yılı için yaklaşık 9.370 \$ olduğu anlaşılmaktadır. Aynı yıl üzerinden bu değer TL’ye çevrilip enflasyon düzeltilmesi yapıldığında 2020 yılı için 44.976 TL değerine ulaşılmaktadır. Ancak, daha öncesinde de belirtildiği gibi ABD’de sağlık harcamaları Türkiye’nin yaklaşık 10 katına bedel olduğu için bu harcamalar da Türkiye şartlarında 10’a bölünmüştür. Veri için bkz: <https://www.milliyet.com.tr/gundem/tip-2-diyabetin-yillik-maliyeti-17-milyar-tl-2559073>, (Erişim tarihi: 13.06.20)

18 Benzer şekilde obezitenin kişi başı yıllık maliyeti de 1 yıllık toplam maliyet / (hastalığın prevalansı x nüfus) yöntemiyle hesaplanmıştır. Toplam maliyet için bkz. <https://www.finansgundem.com/haber/obezite-ekonomiye-de-agir-geliyor-20-milyar-dolar/1462964> (Erişim tarihi: 12.06.20)



Çalışmanın çevre faydasının hedef kitlesi, daha önce otomobille ulaşımını sağlarken artık bisikletle ulaşımı tercih eden kişilerdir. Anket verilerine göre, bisikleti özel araçla ulaşımına ikame edeceği tahmin edilen kişi sayısının toplam 2104 olduğu anlaşılmaktadır.<sup>19</sup>

Bisikletle ulaşımı tercih eden kişilerin, bisikleti kullanma sıklıklarının hesaplanmasında anket verileri çerçevesinde hava koşullarına göre haftanın 5 gününe indirgenmiş ağırlıklı ortalama esas alınmıştır. Bu çerçevede, Başkent Üniversitesi'nde elverişli hava koşullarında toplam 706 kişinin, elverişsiz hava koşullarında toplam 16 kişinin haftada 5 gün bisiklete bineceği, dolayısıyla bir yıl boyunca toplam 722 kişinin 5 gün bisiklete bineceği tahmin edilmektedir.<sup>20</sup> Başkent Üniversitesi öğrencilerine ilaveten, bölgedeki okullardaki (Nesibe Aydın Okulları ve Zafer Koleji) öğrencilerden ulaşımını (havanın iyi olduğu her gün için) özel araç yerine bisiklet ve toplu taşıma ile gerçekleştirmeyi tercih edeceği tahmin edilen kişi sayısının 28 olduğu anlaşılmaktadır.<sup>21</sup> Buradan hareketle, toplam 750 kişinin haftanın her iş günü özel araç yerine bisikleti kullanacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Bisiklet kullanımının tercih edileceği gün sayısının hesaplanmasında anket verilerine göre yukarıda belirlenen kişi sayıları ile hava koşullarına göre ağırlıklandırılmış gün sayısı (haftada 5 gün) esas alınmıştır. Bu kapsamda, Başkent Üniversitesi ve bölge okullarında bisiklete binilmesi tercih edilen gün sayısının 89.406 olduğu sonucuna ulaşılmaktadır.<sup>22</sup>

Ev ile okul arasındaki mesafenin ağırlıklı ortalaması anket verilerine göre 18,54 km, kişi başı gidiş-dönüş mesafesinin 37,08 km olduğu hesaplanmıştır.<sup>23</sup> Buradan hareketle, çalışma hedef kitlesi 750 kişinin bisiklet yolunun yapılması halinde bisiklet kullanmayı tercih etmesi neticesinde toplam 3.315.532 km<sup>24</sup> mesafede bir karbon salınımı azalmasının oluşacağı sonucuna ulaşılmaktadır.

Bisiklet yolu yapımı ve bisiklet paylaşım sistemi geliştirilmesinin çevresel faydasını hesaplamak için bilinmesi gereken bir diğer husus da otomobil ve bisiklet kullanımı sonucunda oluşan karbon salınımı miktarıdır. Avrupa Bisikletçiler Federasyonu'na (The European Cyclists' Federation-EFC, 2014) göre, her otomobil kişi başı kilometrede 271 gr ve her bisiklet kişi başı kilometrede 21 gr karbon salınımına sebebiyet vermektedir. Buna göre, otomobil kullanmak yerine bisiklet kullananların, bir kilometrede kişi başına 250 gr (271-21) daha az karbon salınımına neden olacağı hesaplanmaktadır.

İklim değişikliğinin ekonomik maliyetini ölçmede Karbonun Sosyal Maliyeti (Social Cost of Carbon-SCC) olarak adlandırılan bir hesaplama yöntemi kullanılmaktadır. Bu değer genellikle

19 Anket verilerine göre, mevcut durumda katılımcıların %30,21'i okula arabasıyla gidip gelmektedir ve bisiklet yolu yapılması halinde bunların %53,57'si (%46,43'ü gidiş-dönüş, ortalama %14,29'u tek yön olup, tek yönün yarısı alınarak hesaplanmıştır.) bisikletle metro durağı ulaşımını tercih etmektedir. Hesaplamada, Başkent Üniversitesi öğrencileri ve çalışanlarının sayıları (11.000+2.000) dikkate alınmıştır.

20 Ankete göre, hava koşulları iyiyken haftanın 5 gününe indirgenmiş ağırlıklı ortalama %17,98, hava koşulları kötü iken haftanın 5 gününe indirgenmiş ağırlıklı ortalama %0,89'dur. Hava koşullarının bisiklet kullanmaya elverişli olduğu zaman dilimi 6 ay olarak varsayılmaktadır. (Ankara'da iyi hava koşullarının olduğu sürenin 8 ay olduğu düşünülmele beraber, yazın 3 ay boyunca okulun tatil olacağı ve yaz okuluna gelen öğrenci sayısının üçte birine düşeceği varsayıldığında, bu sürenin 6 ay olarak alınması uygun görülmüştür.)

21 Bölge okullarında bulunan 2500 öğrenciden ailelerince özel araçla ulaşımını sağladığı belirlenen 375'inin %10'unun bisiklet kullanacağı varsayıldığında ve bu sayıya bisiklet kullanım sıklıkları uygulandığında, toplam 28 kişinin (havanın iyi olduğu her gün) bisikleti tercih edeceği hesaplanmıştır.

22 Hava koşullarının elverişli olduğu 6 ay boyunca haftada 5 iş günü gelen 706 kişi ve 28 kişi ile havanın elverişli olmadığı süre boyunca haftada 5 iş günü gelen 16 kişinin bisiklet kullanacağı toplam süre  $(6 \times 20 \times (706+28)) + (4 \times 20 \times 16) = 89.406$  gün olmaktadır.

23 Ankette katılımcıların 28.12%'i 0-10 km, 29.17%'i 10-20 km, 21.88%'i 20-30 km, 20.83%'i 30 ve daha fazla km olarak belirtmiştir.

24 Bu kişilerin evle okul arasında günde 37,08 km (toplam  $750 \times 37,08 = 27.813$  km) gittiği, bir yılda bisiklet kullanılacak gün sayısının 89.406 olduğu düşünülüğünde, toplam  $89.406 \times 37,08 = 3.315.532$  km bir mesafenin özel araç yerine bisiklet ve toplu taşıma ile kat edileceği anlaşılmaktadır.

100 yıl veya daha uzun bir süre için, atmosfere salınan her ek 1 ton karbonun iklim değişikliği üzerinde oluşturduğu etkinin net bugünkü değeri olarak hesaplanmaktadır (Watkiss ve Downing, 2008, s.86). Bulunan maliyet, karbon salınımlarının marjinal global zarar maliyetidir. IPCC'ye (2007) göre karbonun sosyal maliyetinin 2005 yılı ortalama değeri çeşitli sapmalar olmakla beraber, 1 ton karbon için 43 dolar olarak hesaplanmaktadır.

Kilometrede 250 gr karbon salınımının azaldığı dikkate alındığında, çalışmamıza konu kişiler 250 gr x 3.315.532 km = 828,88 ton daha az karbon salınımına neden olacaktır. Bu da parasal olarak 828,88 ton x 43 (USD) x 1,34 (30.12.2005 döviz kuru)<sup>25</sup> = 47,824 TL olarak hesaplanmaktadır. Ayrıca, 2005 yılından bugüne enflasyon rakamları uyarlandığında bu tutarın günümüzde 179.606 TL değerine eşit olduğu<sup>26</sup> sonucuna ulaşılmaktadır. Başka bir ifadeyle, çalışma hedef kitlesi 750 kişinin haftada 5 gün özel araçları yerine bisiklet ve toplu taşıma ile ulaşımı sağlamayı tercih etmesi halinde, toplam **179.606 TL** maliyete karşılık gelen miktarda karbon salınımının azalması yoluyla çevre faydası oluşacaktır.

### 3.2.3. Trafik Faydası

Bisiklet yolu yapımı ve bisiklet paylaşım sistemi geliştirilmesi ile birlikte elde edilmesi beklenen faydalardan bir diğeri trafik kazası sayılarında yaşanacak azalmadır. Ulaşımını otomobil ile gerçekleştiren kişilerin bu davranışlarını değiştirmeleri ve özel araç yerine bisikleti ikame etmeleri, bu kişiler için araç kullanımından kaynaklanan trafik kazalarının yaşanmasının da önüne geçecektir. Bisiklet yolu çalışmasının trafik faydasına ulaşabilmek için,

- Ankara trafik kaza istatistikleri
- Bisiklet kullanımına geçecek kişilerin sayısı,
- Bisiklet kullanma sıklıkları,
- Trafik kazası başına oluşan ortalama maddi hasar tutarı,

gibi verilerin bulunması sonucunda trafik kazalarında görülecek azalmanın hesaplanması gerekmektedir.

Emniyet Genel Müdürlüğü Trafik Hizmetleri Başkanlığı'nın yayınladığı "2019 Trafik İstatistik Bülteni"nde Türkiye genelinde yaşanan trafik kazalarına ilişkin rakamların yanı sıra, iller bazında ve kazaya karışan araçlara ilişkin genel bilgiler bulunmaktadır. Ancak Ankara özelinde bulunan trafik kazalarının kaçının otomobil veya bisikletle gerçekleştiği, ne kadarlık bir maddi hasara yol açtığı gibi bir bilgilere yer verilmemektedir. Çalışma kısıtları altında, söz konusu bilgiye mevcut verilerin ışığında orantısal olarak hesaplamak tercih edilmiştir.

Buna göre, Türkiye'de 2019 yılında toplam 418.488 trafik kazası olmuş, bunların %0,50'si ölümlü, %41,22'si yaralanmalı ve %58,28'i maddi hasarlı olarak vuku bulmuştur. Ölümlü-yaralanmalı kazaya karışan araç tipine göre bakıldığında, tüm araçların (280.183) %2,92'si (8.187'si) bisiklet, %53,06'sı (148.663'ü) otomobil kazalarına ilişkindir. İllere göre kaza rakamlarına bakıldığında, Ankara'da cereyan eden kazaların Türkiye'deki toplam kazaların %13,87'si olduğu görülmüştür. Elimizde Ankara istatistikleri olmadığı için, toplam otomobil bisiklet ve otomobil kazalarının %13,87'si oranı alınarak, kazaya karışan 8187 bisikletin 1135'i ve 148.663 otomobilin 20.614'inin Ankara'da vuku bulduğu varsayılmıştır.

25 2005 yılı döviz kuruyula hesaplanmasının sebebi ilgili veri kaynağının 2005 yılına ait olmasıdır. Güncel veri bulunamamıştır (1 ton karbon 43 dolar / 2005 yılı).

26 Kaynak: TCMB Döviz Kurları (<https://www.tcmb.gov.tr/kurlar/200512/30122005.xml>) ve Enflasyon Hesaplayıcısı (<http://www3.tcmb.gov.tr/enflasyonealc/enflasyonyeni.php>), Erişim tarihi: 14.06.2020.

Söz konusu kazalar sonucunda oluşan maddi hasara ilişkin resmi bir bilgi bulunmamakla beraber, internet üzerinde yapılan araştırmada, bazı akademisyen ve sigortacılık uzmanları tarafından yapılan tahminlere ulaşılmıştır. Bu kapsamda, ülkemizde trafik kazaları sonucunda yıllık toplam 4 milyar dolar zararın oluştuğu anlaşılmaktadır.<sup>27</sup> Bu tutarın poliçelerin kapsama alanına göre değişmekle beraber, ölüm, yaralanma ve maddi hasarların tümünü içerdiği varsayılmıştır. Söz konusu tutarın 4 milyar USD x 2,87 (25.03.2016 döviz kuru)<sup>28</sup> = 11,48 milyar TL olarak hesaplanabileceği, 2016 yılından çalışma tarihine kadar enflasyon rakamları uyarlandığında bu tutarın çalışma tarihi itibarıyla 19.283.329.712 TL değerine eşit olduğu<sup>29</sup> anlaşılmaktadır. Bu tutar Türkiye'deki toplam kaza sayısına bölüldüğünde, kaza başına 19,28 milyar TL / 418.488 = 46.079 TL tutarına ulaşılmaktadır.

TÜİK verilerine göre Ankara'da trafiğe kayıtlı otomobil sayısı 2019 sonu itibarıyla 1.489.336'dır. Ankara'da gerçekleşen 20.614 otomobil kaza sayısı, trafikte kayıtlı araç sayısına bölüldüğünde, Ankara'da otomobil kaza oranının %1,38 olduğu anlaşılmaktadır (TÜİK, 2019).

Çalışmamızın talep tahmini kısmında daha detaylı olarak açıklandığı üzere, ev ile okul arasındaki ulaşımını özel araçla sağlamak yerine bisikletle Başkent Üniversitesi-Koru metrosu ulaşımını gerçekleştirip metro üzerinden toplu taşıma ile ulaşımını sağlamayı tercih eden kişi sayısı 750 olarak belirlenmiştir. Ankara'da gerçekleşen otomobil kaza oranının %1,38 olduğu göz önüne alındığında, 750 kişiden 10,38'inin trafik kazası geçirme olasılığının bulunduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Buradan, otomobil kullanmayı bırakarak bisiklet ve toplu taşıma ile ulaşımını tercih eden 750 kişinin söz konusu trafik kazalarına maruz kalmayarak toplamda 10,38 x 46.079 TL = **478.344 TL** fayda elde ettiği anlaşılmaktadır.

Trafik kazalarına ilişkin olarak belirtilmesi gereken bir diğer husus da bisiklet yolu yapımı neticesinde özel araçla ulaşımı bırakarak bisiklet kullanmaya başlayan şahısların maruz kalacağı **bisiklet kazaları maliyetidir**. Bisiklet kazalarının olasılığının hesaplanması için Ankara'da toplam bisikletli sayısı ile bisiklet kazası sayısının bilinmesi gerekmektedir. Türkiye'de yaklaşık 30 milyon bisiklet olduğu ve aktif kullanım oranının da yaklaşık %5 düzeyinde seyrettiği (ADHOC Türkiye, 2015) ve Ankara nüfus oranı dikkate alındığında, Ankara'da yaklaşık 110.000 bisikletlinin bulunduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Yukarıdaki verilerle paylaşılan Ankara'da yıllık bisiklet kazası sayısının 1135 olduğu bilgisi düşünüldüğünde, Ankara'da bisiklet kazası gerçekleşme oranı %1 olmaktadır. Bu kapsamda, çalışmamızın hedef kitlesi olan 750 kişinin 7,5'inin bisiklet kazası geçirme ihtimalinin bulunduğu söylenebilecektir.

Söz konusu kazalardan dolayı (bisiklet ve hastane masrafları dahil) yaklaşık 5.000 TL bir masraf çıkacağı varsayımı altında, bisiklet yolu yapımı sonucunda özel arabası yerine bisiklet kullanmayı tercih eden 750 kişinin toplamda **37.500 TL maliyetinin** ortaya çıkacağı sonucuna ulaşılmıştır.

### 3.3. Maliyet ve Faydaların Karşılaştırılması

Başkent Üniversitesi ile Koru Metro durağı arasında bisiklet yolu yapılması ve bisiklet paylaşım sistemi kurulması ile araç kullanan 750 kişinin bisiklet ve toplu taşıma yoluyla ulaşımı tercih

27 Çalışmamızda Yaşar Üniversitesi Aktüerya Bilimleri Bölüm Başkanı Yrd. Doç. Dr. Banu Özgürel tarafından yapılan ve ülkemizde trafik kazaları sonucunda yıllık toplam 4 milyar dolar zararın oluştuğu yönündeki tahminleri (TRT Haber, 2016) veri alınmıştır.

28 2016 yılı döviz kurunun esas alınmasının sebebi, ilgili veri kaynağının 2016 yılı itibarıyla dolar kuru üzerinden verilmiş olmasıdır (4 milyar dolar / 2016 yılı).

29 Kaynak: TCMB Döviz Kurları (<https://www.tcmb.gov.tr/kurlar/201603/25032016.xml>) ve Enflasyon Hesaplayıcısı (<http://www3.tcmb.gov.tr/enflasyonecalc/enflasyonyeni.php>), Erişim tarihi: 14.06.2020.

edeceği tahmin edilmektedir. Bu şekilde yukarıda detayları verildiği üzere sağlık, çevre ve trafik kazalarında azalış faydaları bulunmakta, maliyet kalemi olarak ise bisiklet yolu yapımı, bakım ve onarımı ile bisiklet paylaşım sisteminin kurulması ve buna ilişkin çeşitli hizmetler yer almaktadır.

Yukarıda açıklanan fayda ve maliyetlerin parasal değerleri hesaplanıp fayda-maliyet analizi yapılmıştır. Ulaşılan sonuçlar tablo 3.3.1'de gösterildiği gibidir.

**Tablo 3.3.1. Fayda-Maliyet Analizi**

Maliyet ve Fayda Kalemleri	Birim/Miktar/Süreç	Baz Yılı Parasal Değeri
<b>Maliyetler</b>		
Yol Yapımı (Aydınlatma dahil) (Sadece ilk yıl)	4 km	620.000 TL
Bisiklet Alımı (5 yılda bir)	400 adet	200.000 TL
Bakım ve Onarım (İlk yıl yarısı, her yıl)	20 yıl	137.000 TL
Bisiklet Hizmetleri (İlk yıl yarısı, her yıl)	20 yıl	100.000 TL
Bisiklet Kazaları (İlk yıl yarısı, her yıl)	7.5 kişi	37.500 TL
<b>Toplam Maliyet (Proje Yapım Yılı)</b>		<b>977.250 TL</b>
<b>Net Bugünkü Değer (20 Yıllık Toplam; İGO = %9,25)</b>		<b>3.809.453 TL</b>
<b>Faydalar</b>		
Sağlık Harcamalarında Azalma (İlk yıl yarısı, her yıl)	257 kişi	1.180.886 TL
Hava Kirliliğinde Azalma (İlk yıl yarısı, her yıl)	828,88 ton CO <sub>2</sub> , 750 kişi	179.606 TL
Trafik Kazalarında Azalma (İlk yıl yarısı, her yıl)	10,38 kaza, 750 kişi	478.344 TL
<b>Toplam Fayda (Proje Yapım Yılı)</b>		<b>919.418 TL</b>
<b>Net Bugünkü Değer (20 Yıllık Toplam; İGO = %9,25)</b>		<b>19.772.141 TL</b>
<b>Fayda/Maliyet Oranı (20 Yıl; İGO = %9,25)</b>		<b>5,19</b>

Çalışma kapsamında oluşan fayda ve maliyetlerin proje ömrü olan 20 yıla yaygın biçimde ele alınması, bu rakamların net bugünkü değerinin hesaplanmasını gerekli kılmaktadır. Net bugünkü değer (NBD) hesaplanmasında yer alan temel varsayımlar şu şekilde sıralanabilir:

1. Hesaplama indirgeme oranı %9,25 olarak alınmıştır.
2. Otomobillerdeki artış oranı hesap edilirken, Ankara'da son 20 yıldaki artış oranlarının ortalaması alınmıştır. Bu sayede %4,5 artacağı varsayımı yapılmıştır.
3. Bisikletle yapılacak kazalardaki artış oranı, Ankara'da son yıldaki trafik kazalarındaki artış oranı dikkate alınarak, kazaların her yıl %3,07 artacağı varsayılmıştır. Kazanın maliyeti ise sabit tutulmuştur.
4. Sağlığa ilişkin faydalar hesaplanırken, her yıl bisiklet sürücüsü sayısında %2 oranında bir artış olacağı varsayılmıştır. Ancak sağlığa ilişkin maliyetler sabit tutulmuştur.
5. Çevreye ilişkin faydalar hesaplanırken, salınan emisyonun ton başına maliyeti sabit tutulurken benzer şekilde her yıl bisiklet sürücülerinin sayısında %2 artış olacağı varsayılmıştır.
6. Trafığa ilişkin faydalar hesaplanırken her yıl birim maliyet sabit tutulmuş ancak talepte her yıl %2 artış varsayımına burada da yer verilmiştir.

Çalışma sonucunda, 20 yıllık projenin tablo 3.3.2'de gösterildiği üzere toplam maliyetlerin **3.809.453 TL** ve toplam faydaların **19.772.141 TL** net bugünkü değerinin (NBD) bulunduğu anlaşılmıştır:

Tablo 3.3.2. Net Bugünkü Değerin (NBD) Hesaplanması

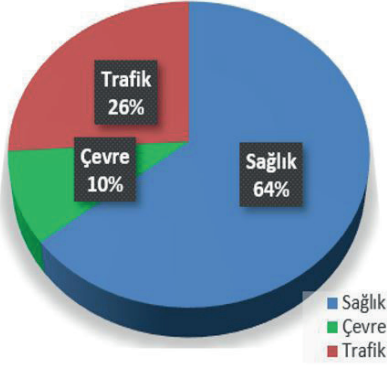
Yıllar	Maliyetler						Faydalar			Toplam Maliyet	Toplam Fayda
	Proje Yapım Maliyeti	Faaliyet Tanıtım Giderleri	Bisiklet Alım Maliyeti	Bakım-Onarım	Bisiklet Hizmetleri	Bisiklet Kazası Maliyeti	Çevre Faydası	Sağlık Faydası	Trafik Faydası		
0	620,000	20,000	200,000	68,500	50,000	18,750	89,803	590,443	239,172	977,250	919,418
1	0	20,000	0	137,000	100,000	38,651	183,199	1204,503	487,911	295,651	1875,612
2	0	20,000	0	137,000	100,000	39,838	186,863	1228,593	497,669	296,838	1913,125
3	0	20,000	0	137,000	100,000	41,061	190,600	1253,165	507,622	298,061	1951,387
4	0	20,000	0	137,000	100,000	42,321	194,412	1278,228	517,775	299,321	1990,415
5	0		200,000	137,000	100,000	43,621	198,300	1303,793	528,130	480,621	2030,223
6	0		0	137,000	100,000	44,960	202,266	1329,869	538,693	281,960	2070,828
7	0		0	137,000	100,000	46,340	206,311	1356,466	549,467	283,340	2112,244
8	0		0	137,000	100,000	47,763	210,438	1383,596	560,456	284,763	2154,489
9	0		0	137,000	100,000	49,229	214,646	1411,268	571,665	286,229	2197,579
10	0		200,000	137,000	100,000	50,740	218,939	1439,493	583,098	487,740	2241,531
11	0		0	137,000	100,000	52,298	223,318	1468,283	594,760	289,298	2286,361
12	0		0	137,000	100,000	53,904	227,785	1497,648	606,655	290,904	2332,088
13	0		0	137,000	100,000	55,559	232,340	1527,601	618,789	292,559	2378,730
14	0		0	137,000	100,000	57,264	236,987	1558,154	631,164	294,264	2426,305
15	0		200,000	137,000	100,000	59,022	241,727	1589,317	643,788	496,022	2474,831
16	0		0	137,000	100,000	60,834	246,561	1621,103	656,663	297,834	2524,328
17	0		0	137,000	100,000	62,702	251,493	1653,525	669,797	299,702	2574,814
18	0		0	137,000	100,000	64,627	256,522	1686,596	683,193	301,627	2626,310
19	0		0	137,000	100,000	66,611	261,653	1729,327	696,856	303,611	2678,837
Toplam	620,000	100,000	800,000	2671,500	1950,000	996,095	4274,164	28101,980	11383,322	7137,595	43759,466
% Payı	8.69	1.40	11.21	37.43	27.32	13.96	9.77	64.22	26.01	100	100
Toplam (NBD)	620,000	84,440	464,127	1273,795	929,777	437,312	1931,224	12697,511	5143,404	3809,453	19772,141
% Payı* (NBD)	16,28	2,22	12,18	33,44	24,41	11,48	9,77	64,22	26,01	100	100

\*: Her bir maliyet kaleminin toplam maliyetler içindeki ve her bir fayda kaleminin toplam faydalar içindeki yüzde payını göstermektedir. Not: %9,25 indirgeme oranı alınmıştır.

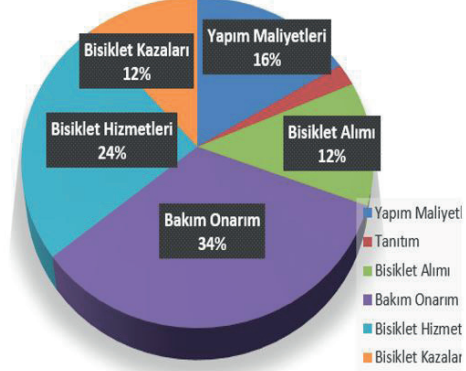
Çalışmada ulaşılan fayda ve maliyetlerin (net bugünkü değerlerinin) payları incelendiğinde, faydalarda 12.697.511 TL ile sağlık faydasının en büyük kalemi oluşturduğu (Şekil 3.3.1), maliyetlerde ise 1.273.795 TL ile bakım ve onarım masraflarının en büyük kalemi teşkil ettiği (Şekil 3.3.2)<sup>30</sup> görülmüştür.

30 Paylar hesaplanırken Net Bugünkü Değerler (NBD) dikkate alınmıştır.

Şekil 3.3.1: Projeden Doğan Faydaların Dağılımı



Şekil 3.3.2: Projeden Doğan Maliyetlerin Dağılımı



Çalışmada esas alınan %9,25 indirim oranı ile ulaşılan fayda-maliyet oranı 5,19 olarak hesaplanmıştır. Fayda-maliyet oranlarının indirim oranlarına duyarlılığını test etmek amacıyla tablo 3.3.3'te gösterildiği gibi %5 ile %20 arasında değişen indirim oranları esas alındığında, fayda-maliyet oranlarının 5,61 ile 4,31 arasında değiştiği, çok yüksek indirim oranlarında dahi faydaların maliyetlerden büyük oranda yüksek seviyede kaldığı sonucuna ulaşılmıştır.

Tablo 3.3.3 Net Bugünkü Değer Tutarının İndirim Oranlarına Duyarlılığı

İndirim Oranı	Fayda-Maliyet Oranı
%5	5,61
%7,25	5,38
<b>%9,25</b>	<b>5,19</b>
%15	4,69
%20	4,31

### 3.4. Duyarlılık Analizi

Çalışmanın fayda-maliyet analizinin sonuçlarını etkileyen birçok unsur bulunmaktadır. Bunların başında talepteki değişim gelmektedir. Anket verilerine göre tahmin edilen talep sayısı birçok faktöre bağlı olarak değişiklik gösterebilme riskini içermektedir. Örneğin, hava koşullarının değişim göstermesi halinde daha önce bisiklete bineceğini ifade eden kişilerin fikir değiştirmeleri, kişilerin toplu taşıma hizmetlerindeki aksamalar nedeniyle özel araçla ulaşımına geri dönmeleri, yokuşların caydırıcı olması, tahmin edilen sıklıkta bisiklete binilmemesi veya talebin ölçülmesi için yürütülen anketlerde genellikle uygulamaya ilgisi olan kişilerin katılım göstermiş olması gibi nedenlerle tahmin edilen talep ile gerçekleşen talep arasında önemli bir farkın ortaya çıkması muhtemeldir. Ayrıca talepteki değişim aşağıdaki unsurlardan da kaynaklanabilecektir:

- Normal bisikletin yanı sıra elektrikli bisikletlerin ve scooterların yaygınlaşması normal bisikletlere (çalışmada sadece normal bisiklet ile ilgili talepler ele alınmıştır) olan talepte bir azalmaya neden olabilecektir.
- Kaza oranlarındaki değişime benzer biçimde fayda-maliyet analizinin sonucunu değiştirecek bir etkiye sahiptir.
- Dikkati çeken bir diğer unsur da araçların karbon salınımının teknolojik gelişmeyle değişmesidir. Mesela elektrikli ya da hibrid araçların karbon salınımı daha düşük olup, bunların artması varsayımı altında fayda-maliyet analizinin seyri değişecektir.
- Sağlık harcamalarındaki artış ya da azalma da bir diğer unsurdur. Tıptaki gelişmelerle sözü edilen sağlık sorunlarının azalması veya kişilerin başka bir fiziksel aktiviteye yönelmesi halinde çalışmada kullanılan fayda-maliyet analizinde köklü değişimler baş gösterecektir.

Şüphesiz ki yukarıda bahsi geçen unsurlardan en önemlisi talepte görülecek bir değişimdir. Anket çalışmasına dayalı yapılan talep tahminlerinde yaklaşık 750 kişinin (haftada 5 gün) özel araç kullanmak yerine bisiklet kullanma ve toplu taşımaya yönelmeyi tercih edecekleri sonucuna ulaşılmış ve fayda-maliyet analizi bu tahmine dayalı olarak hesaplanmıştır.

Ancak günümüzde yaşandığı üzere, COVID-19 gibi bir salgın hastalığın baş göstermesi gibi bir durumda, bisiklet yolu uygulamalarının toplu taşımaya entegre biçimde tasarlanması nedeniyle, insanların talebinde köklü bir kırılma da yaşanabilecek, toplu taşıma hiç tercih edilmeyecek, kişilerin özel araçlarıyla ulaşma geri dönmeleri söz konusu olabilecektir. Ayrıca, salgın olayında görüldüğü üzere, okulların tamamen kapanmasının söz konusu olması halinde de fayda-maliyet analizinde çıkan sonuçlarda radikal değişikliklerle karşılaşılacaktır.

Bu amaçla çalışma kapsamında bir duyarlılık analizi yapılmış ve sonuçları tabloda 3.4.1'de gösterilmiştir. COVID-19'un (ya da bir başka beklenmeyen durumun ortaya çıkması halinde) talepte ciddi bir düşüşe yol açması, örneğin gerçekleşen sayının ortalama 1000'den 50'ye düşmesi halinde<sup>31</sup> nasıl bir fayda-maliyet oranı ortaya çıkabileceği normal, iyi ve kötü senaryo varsayımları altında hesaplanmıştır.

**Tablo 3.4.1 Duyarlılık Analizi<sup>32</sup>**

Net Bugünkü Değerleri	Normal Senaryo	İyi Senaryo	Baş baş Noktası (%19,3)	Kötü Senaryo
(Haftada 5 gün) Bisiklet Süren Kişi Sayısı (Ortalama)	750	1000	145	50
Çevre Faydası	1.931.225 TL	2.574.965 TL	372.726 TL	128.748 TL
Trafik Kazasında Azalma Faydası	5.143.405 TL	6.857.870 TL	992.677 TL	342.893 TL
Sağlık Faydası	12.697.512 TL	16.887.689 TL	2.450.620 TL	844.384 TL
<b>Toplam Fayda</b>	<b>19.772.141 TL</b>	<b>26.296.947 TL</b>	<b>3.816.023 TL</b>	<b>1.314.847 TL</b>
<b>Fayda-Maliyet Oranı (FMO)</b>	<b>5,19</b>	<b>6,9</b>	<b>1,00</b>	<b>0,34</b>

Maliyet kalemlerinin değişmeyeceği varsayımı altında, 3 farklı senaryoya göre yapılan duyarlılık analizi sonucunda fayda-maliyet oranının 6,9'dan 0,34'e olan dağılımı gösterilmiştir.

31 Bisikleti tercih edeceği varsayılan kişi sayısı ve fayda tutarları orantısal olarak alınmıştır.

32 Bisiklet kaza sayıları gibi talepteki duyarlılığın maliyet üzerindeki etkileri ile sağlık faydası hesabında ilave hesaplanan haftada 1-2 günlük kullanım sayılarındaki değişimler bu analizde ihmal edilmiştir.

Fayda ve maliyetlerin eşit olduğu durumda fayda-maliyet oranı 1'e eşit olmakta ve faydalar maliyetlere göre ne kadar yükselirse bu oran 1'in üzerinde artmaya devam etmektedir. Fayda-maliyet oranının 1'e eşit ve 1'den yüksek olması durumunda proje desteklenmelidir. Ancak, fayda-maliyet oranının 1'in altına düşmesi halinde proje faydasının maliyetinden daha düşük olacağı, bu yüzden de bisiklet yolu yapımı ve bisiklet paylaşım sistemi geliştirilmesinin tavsiye edilmediği sonucuna ulaşılmaktadır.

Talebin (bisiklet kullanacak kişi sayısının) kaç olması halinde fayda ve maliyetin eşit olacağı tablo 3.4.1'de başa baş noktası sütununda gösterildiği gibi 145 bisiklet kullanıcılarından oluşmaktadır. Bisiklet kullanıcısının bu sayının altına indiği zaman projenin maliyetlerinin, faydasından fazla olduğundan desteklenmemesi gerektiği, ancak bu sayının üzerine çıktığında projenin desteklenmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır. Günümüzde yaşanan COVID-19 gibi bir salgın hastalığın baş göstermesi halinde talebin sifıra yakın hale gelmesinde, örneğin bisikletli sayısının 50 ve altına düşmesi halinde ise kötü senaryo söz konusu olacak, projenin faydası, maliyetlerinin çok altında kalacaktır.

#### 4. Karar Aşaması ve Elektrikli Bisikletler ile Karşılaştırma

Çalışmada yapılan analizlere göre pilot uygulamanın topluma, hedef kitleye ve devlete önemli fayda sağlayacağı sonucuna ulaşılmıştır. Her ne kadar indirgeme oranı artırıldığında ve talebe bağlı olarak yapılan tahminler daha kötümser senaryoda ele alındığında söz konusu faydalarda önemli ölçüde düşüşler gözlemlenmiş olsa da beklenen (normal) senaryoda faydaların maliyetlerin 5 katından fazla olduğu, uygulamanın sağlık, çevre ve trafik açısından pozitif dışsallıkları birlikte getirdiği anlaşılmıştır. Buna rağmen, yatırım harcamalarının olumsuz koşullarda politikacılar tarafından diğer harcamalara kıyasla daha kolay vazgeçilebilir nitelikte olması ve faydası sonraki yıllarda katlanarak artan bu türden yatırımların tamamlanmasını zora sokabilmesi, böylece yatırım harcamalarının siyasi koşullardan daha kolay etkilenebildiği gerçeğini gözler önüne sermektedir. Ayrıca, bir kamu harcamasının faydalarının maliyetlerinden yüksek olması karar alıcılarda bu harcamaların yapılması için olumlu bir izlenim oluştursa da kamu kaynaklarının kıt olması nedeniyle, fayda-maliyet oranının daha yüksek olabileceği alternatif uygulamalar da incelemeye alınmak durumundadır.

Bu anlamda çalışmada ele alınan uygulama aynı amaca ulaşmak için farklı alternatifler üzerinden de düşünülebilir. Örneğin, uygulamada yer alan bisikletlerin tamamının veya bir kısmının elektrikli bisikletler olması şeklinde bir kurgu yapılabilir ve buna ilişkin bir fayda-maliyet analizi de ortaya konulabilir. Bu mantıkla, karar alıcılar F/M oranının daha yüksek oranda ortaya çıkacağı bütün alternatifleri değerlendirerek kamu harcamalarının etkinliğine yön verebilir. Kuşkusuz, elektrikli bisikletlerin dahil edilmesi gibi alternatif bir uygulamanın da fayda ve maliyetlerini hesaplamak, bu çalışmanın sınırlarını aşacaktır. Ancak yapılan anket çalışmasında katılımcılara bu soru da sorulup, talepte nasıl bir değişim olacağı gözlemlenmek istenmiştir. Bu maksatla ankette şu iki soruya ayrı ayrı yer verilmiştir:

a - Resimdeki<sup>33</sup> gibi Başkent Üniversitesi ile Koru Metroyu arasında bisiklet yolu bağlantısı olsaydı ve sadece bu güzergâh arasında kullanılması için belediyeye ait **bisikletler** yer alsaydı bu bisikletleri kullanır mıydınız? (Not: Bisikletler ego bileti basılarak alınacak; ancak bir sonraki toplu taşıt kullanımı ücretsiz -aktarmalı- olacak.)

33 Söz konusu resim, Görsel 2.2.1'deki resimdir.



b - Resimdeki gibi Başkent Üniversitesi ile Koru Metro'su arasında bisiklet yolu bağlantısı olsaydı ve sadece bu güzergâh arasında kullanılması için belediyeye ait **elektrikli bisikletler** yer olsaydı bu elektrikli bisikletleri kullanır mıydınız? (Not: Bisikletler ego bileti basılarak alınacak; ancak bir sonraki toplu taşıt kullanımı ücretsiz -aktarmalı- olacak.)

Bu haliyle, normal bisikletlerde haftada "4-5 kez kullanırdım" diyenler %43,75 oranında iken, aynı soru elektrikli bisikletlere ilişkin sorulduğunda bu oran %56,25'e yükselmiştir. Tek yön mesafede (gidişte veya gelişte) kullananların oranı normal bisikletler için toplamda %32,29 iken bu bisikletler elektrikli olduğunda bu oran %26,04'e kadar düşmüştür. Bunun muhtemel nedeni yokuştan dolayı güzergahlardan birisini kullanmayı seçmemiş olanların bisikletlerin elektrikli olması halinde bisiklet yolunu gidiş-dönüş için tercih etmeleri olabilir. Nitekim aradaki %6'lık fark gidiş dönüş olarak bisiklet kullananlara eklenmiş olabilir. Buna ilaveten bisikleti hiç kullanmayacaklardan da yeni kullanımların ortaya çıktığı görülmektedir. Zira ilk durumda bisikleti hiçbir şekilde kullanmayacağını beyan edenlerin oranı %23,96'dan bisikletlerin elektrikli olması halinde %17,71'e düşmüştür.

Buradan çıkan sonuca göre her ne kadar ilave talebin elektrikli bisikletler için daha yüksek olacağı görülse de çalışmada normal bisiklet talebinin de yeterli ölçüde olduğu görülmektedir. Bisikletlerin elektrikli olması halinde, fiziksel aktivite için harcanan enerji azalacağından, bisiklet kullanmanın sağlık faydasında azalma meydana gelecektir. Ayrıca, elektrikli bisikletler kamu açısından daha maliyetlidir. Diğer taraftan elektrikli bisikletlerin aküleri, karbon salınımları vs. normal bisikletler kadar çevreci olamayacağı için toplam faydada azalma meydana gelirken, maliyetler de önemli ölçüde artacaktır. Ancak talepteki artış, diğer bütün faydalarda (özellikle de trafik ve çevre) bu kayıpları telafi edecek ölçüde olursa, bu anlamda aynı uygulama elektrikli bisikletler ile yapılabilir. Bunun karşılaştırılması ancak yeni bir F/M analiziyle mümkün olabilecektir.

## 5. Sonuç

Trafik yoğunluğu ve buna bağlı olarak gelişen zararlı çevresel etkiler günümüzde kentleşme ve kalabalık şehirlerin getirdiği önemli sorunlardan biri haline gelmiştir. Kentlerde trafik sıkışıklığını azaltmak ve bu sayede hava kalitesini artırmak yoluyla, yaşam kalitesini kısmen yükseltmek mümkündür. Bu maksatla uygulanabilecek kamu politikalarından birisi de kent içi ulaşımı, trafik yoğunluğunu azaltacak şekilde yeniden planlamaktır. Bisiklet paylaşım sistemleri, toplu taşıma ağlarına entegre bir şekilde tasarlandığında hem bireyleri toplu taşımaya teşvik ederek trafik yoğunluğunda bir azalmanın meydana gelmesini, hem de bireylerin fiziksel aktivitede bulunmalarına katkıda bulunarak önemi sağlık faydalarının ortaya çıkmasını sağlayacaktır. Ayrıca trafik yoğunluğunun neden olduğu zararlı çevresel etkiler, azalan trafik yoğunluğu ile birlikte hafiflemiş olacaktır.

Diğer taraftan, önemli toplumsal faydaları bulunan bisiklet paylaşım sistemleri bir kamu politikası olarak değerlendirildiğinde, bunların ortaya çıkardığı maliyetlerin de düşünülmesi gerekecektir. Başka bir ifadeyle bisiklet paylaşım sistemi uygulamaya konmadan önce karar alıcıların bu uygulamanın toplumsal fayda ve maliyetlerini değerlendirmesi önem arz etmektedir. Nitekim bu analiz teknikleri sayesinde önerilen bir kamu politikasının etkinliği sınanmış olmakta ve tutarlı verilerle yapılan analizler olumlu sonuçlara işaret ettiğinde ortaya konulan kamu politikası önerisinin ikna ediciliği güçlenmiş olmaktadır.

Buradan hareketle, çalışmada pilot üniversite olarak seçilen Başkent Üniversitesi'nin yukarıdaki sorunlara ilaveten toplu taşıma hizmetleri için yetersiz kalması nedeniyle bir ulaşım sorunu bulunduğundan, Koru Metro durağından üniversiteye entegre edilecek yaklaşık 4 km uzunluğun-

da bir bisiklet yolu ve bisiklet paylaşım sisteminin fayda-maliyet analizi yapılmıştır. Ulaşılan sonuçlar özel araçlarıyla okula gelecek kişilerin toplu taşımayı kullanmalarının teşvik edilmesinin sağlanabileceğine, böylece hem Eskişehir yolu üzerindeki trafik yoğunluğunun kısmen azalacağına, hem de Başkent Üniversitesi'nin toplu taşıma ağına erişimin entegre edilebileceğine işaret etmiştir.

Çalışma kapsamında öncelikle talebi tahmin etmek üzere bir anket çalışması yapılmış, ardından söz konusu bisiklet yolunun fayda ve maliyet kalemleri belirlenmiş ve daha sonra bu kalemler parasallaştırılmak suretiyle toplam faydaların net bugünkü değeri ve toplam maliyetlerin net bugünkü değeri hesaplanarak bir sonuca varılmıştır. Ekonomik ömrünün 20 yılı olarak kabul edildiği bu uygulamada belli varsayımlar altında (talep 750 kişi ve indirgeme oranı %9,25) toplam maliyetlerin net bugünkü değeri 3,809,453 TL olarak ve toplam faydaların net bugünkü değeri 19,772,141 TL olarak hesaplanmış, buradan F/M oranı 5,19 olarak bulunmuştur. Ayrıca, çalışma kapsamında yapılan bir duyarlılık analizi sonucunda, fayda-maliyet oranlarının indirgeme oranlarına duyarlılığı açısından %5 ila %20 arasında değişen indirgeme oranları baz alındığında, fayda-maliyet oranlarının 5,61 ila 4,31 arasında değiştiği sonucuna ulaşılmıştır. Buna ek olarak, çalışmada çeşitli senaryolar altında F/M oranı hesaplanarak talep değişimi halinde bu oranın ne şekilde değişeceği, bisiklet kullanacak kişi sayısının kaçın altına düşmesi halinde maliyetlerin faydaları geçeceği tahmin edilmiştir. Bu çerçevede, %9,25 indirgeme oranı esas alındığında, normal (talep 750 kişi), iyi (talep 1000 kişi) ve kötü (talep 50 kişi) senaryo olmak üzere üç senaryo için F/M oranı hesaplanmıştır. Buna göre, normal senaryoda 5,19 olarak bulunan F/M oranı, iyi senaryoda 6,9, kötü senaryoda ise 0,34 olarak bulunmuştur. F/M oranının 1'e eşit olduğu "başlangıç noktası" ise 145 kişi olarak hesaplanmıştır.

Sonuç olarak, çalışma kapsamında bisiklet yolu yapımı ve bisiklet paylaşım sistemi getirilmesinin faydalarının maliyetlerini aştığı görüldüğünden, söz konusu faaliyetin desteklenmesi gerektiği neticesine varılmaktadır. Hatta, bu çalışmanın pilot bir uygulama olarak hayata geçirilmesi durumunda beklenen verimin alınması halinde, diğer üniversiteler ve metro istasyonlarına da benzer uygulamaların gerçekleştirilmesinin yarar getireceği değerlendirilmektedir. Bununla birlikte, beklenen çalışmanın elektrikli bisiklet ve scooter gibi alternatifler üzerinden de değerlendirilmesi gerektiğini söylemek gerekir. Ayrıca, toplu taşımanın teşvik edilmesi için toplu taşıma sistemleri ile entegre yaya ve bisiklet yollarının yerel yönetimlerin ulaşım planları içerisinde daha öncelikli olarak ele alınmasının gereği ortaya çıkmakta ve üniversite öğrencilerinin farkındalığının artırılması için belirli eğitim ve sunum faaliyetlerinin gerçekleştirilmesinin, üniversite bisiklet kulüpleri ile işbirliği halinde gerekli tanıtım aktivitelerinin yapılmasının ve bu şekilde bir ulaşım aracı olarak bisikletlerin yaygınlaştırılması gibi alt faaliyetlerin yürütülmesinin olumlu sonuçlar doğuracağı düşünülmektedir.

**Hakem Değerlendirmesi:** Dış bağımsız.

**Yazar Katkıları:** Çalışma Konsepti/Tasarım- D.D.Ö., G.Ü., U.E.; Veri Toplama- D.D.Ö., G.Ü., U.E.; Veri Analizi/Yorumlama- D.D.Ö., G.Ü., U.E.; Yazı Taslağı- D.D.Ö., G.Ü., U.E.; İçeriğin Eleştirel İncelemesi- D.D.Ö., G.Ü., U.E.; Son Onay ve Sorumluluk- D.D.Ö., G.Ü., U.E.

**Çıkar Çatışması:** Yazarlar çıkar çatışması bildirmemiştir.

**Finansal Destek:** Yazarlar bu çalışma için finansal destek almadığını beyan etmiştir.

**Peer-review:** Externally peer-reviewed.

**Author Contributions:** Conception/Design of Study- : D.D.Ö., G.Ü., U.E.; Data Acquisition- D.D.Ö., G.Ü., U.E.; Data Analysis/Interpretation- D.D.Ö., G.Ü., U.E.; Drafting Manuscript- D.D.Ö., G.Ü., U.E.; Critical Revision of Manuscript- D.D.Ö., G.Ü., U.E.; Final Approval and Accountability- D.D.Ö., G.Ü., U.E.

**Conflict of Interest:** The authors have no conflict of interest to declare.

**Grant Support:** The authors declared that this study has received no financial support.

## Kaynakça/References

- ADHOC Türkiye. (2015). 2015'te Bisiklet ve algısı. <https://aktifyasam.org.tr/pdf/bisiklet-algisi-raporu.pdf> (Erişim tarihi: 14.06.2020).
- Andersen, L. B., Schnohr, P., Schroll, M., Hein, H.O. (2000). All-cause mortality associated with physical activity during leisure time, Work, Sports, and Cycling to Work. *American Medical Association*, 160(11):1621-1628. doi:10.1001/archinte.160.11.1621
- Ankara Büyükşehir Belediye Başkanlığı EGO Genel Müdürlüğü. (2020). *2020-2024 Stratejik Planı*. <https://www.ego.gov.tr/dosya/indir/20287.pdf> (Erişim tarihi: 13.06.2020).
- Ankara Büyükşehir Belediyesi. *2020-2024 Stratejik Planı*. <http://www.sp.gov.tr/tr/stratejik-plan/s/1980/Ankara+Buyuksehir+Belediyesi+2020-2024> (Erişim tarihi: 13.06.2020).
- Ankara Büyükşehir Belediyesi. Haberler. <https://www.ankara.bel.tr/haberler/baskent-icin-uc-projede-buyuksehir-ab-birligi-basliyor/> (Erişim tarihi: 13.06.2020).
- Avrupa Komisyonu. (2020). *Cycling policy and background*. [https://ec.europa.eu/transport/themes/urban/cycling/guidance-cycling-projects-eu/cycling-policy-and-background\\_en](https://ec.europa.eu/transport/themes/urban/cycling/guidance-cycling-projects-eu/cycling-policy-and-background_en) (Erişim tarihi: 14.06.2020).
- Başkent Üniversitesi. Tanıtım Broşürü, <http://adk.baskent.edu.tr/kw/upload/159/dosyalar/Ekim%202017%20sunumux-min%20%281%29.pdf> (Erişim tarihi: 14.06.2020).
- Başkent Üniversitesi. 2018-2019 Faaliyet Raporu, [https://www.baskent.edu.tr/belgeler/akademik\\_faaliyet/2017-2018\\_faaliyet\\_raporu.pdf](https://www.baskent.edu.tr/belgeler/akademik_faaliyet/2017-2018_faaliyet_raporu.pdf) (Erişim tarihi: 14.06.2020).
- Basset, D., Pucher, J., Buehler, R., Thompson, D.L., Crouter, S. E. (2008). Walking, cycling, and obesity rates in Europe, North America, and Australia. *Journal of Physical Activity and Health*, 5: 795-814. doi: 10.1123/jpah.5.6.795
- Bisiklet Yolları Yönetmeliği, 12.12.2019 tarihli ve 30936 sayılı Resmi Gazete.
- Brent, R. J. (2006). *Applied cost-benefit analysis*. Edward Elgar Publishing, Massachusetts.
- Büyükşehir Belediyesi Kanunu, <https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.5216.pdf> (Erişim tarihi: 13.06.2020).
- Can, S., Arslan, E., ve Ersöz, G., (2014). Güncel bakış açısı ile fiziksel aktivite. *Ankara Üniversitesi Spor Bilimleri Fakültesi Dergisi*, 12 (1): 1-10. [https://doi.org/10.1501/Sporm\\_0000000248](https://doi.org/10.1501/Sporm_0000000248)
- Çevre ve Şehircilik Bakanlığı. (2017). *Şehir içi bisiklet yolları kılavuzu*. İstanbul: T.C. Çevre ve Şehircilik Bakanlığı.
- Çevre ve Şehircilik Bakanlığı. 2019-2023 Stratejik Planı, [https://webdosya.csb.gov.tr/db/strateji/icerikler/csb\\_2019-2023-stratej-kplan-11-20191108155418.pdf](https://webdosya.csb.gov.tr/db/strateji/icerikler/csb_2019-2023-stratej-kplan-11-20191108155418.pdf) (Erişim tarihi: 14.06.2020).
- Çevre ve Şehircilik Bakanlığı. Haberler, (2020, 3 Haziran). Bakan Kurum: 4 bin 775 kilometre bisiklet yolu yapacağız. <https://csb.gov.tr/bakan-kurum-4-bin-775-kilometre-bisiklet-yolu-yapacagiz-bakanlik-faaliyetleri-29760> (Erişim tarihi: 13.06.2020).
- Davis, A. & Cavill N. A. (2007). *Cycling and health; what's the evidence?*. <https://www.researchgate.net/publication/258705112>

- Dünya Sağlık Örgütü. (2003). *Uygulamalı sağlıklı kent planlaması Avrupa şehirleri deneyimleri*. WHO Sağlıklı Kent Planlaması Şehir Faaliyet Grubu Raporu. [https://www.skbgov.tr/wp-content/uploads/2010/07/Skp\\_Avrupa\\_deneyimleri.pdf](https://www.skbgov.tr/wp-content/uploads/2010/07/Skp_Avrupa_deneyimleri.pdf)
- EKAP (2020), <https://ekap.kik.gov.tr/EKAP/Ortak/ihaleArama/index.html> (Erişim tarihi: 22.06.2020).
- EmbarQ Türkiye. (2014). İstanbul'da güvenli bisiklet yolları uygulama kılavuzu, <https://www.istka.org.tr/media/20860/%C4%B0stanbul-da-g%C3%BCvenli-bisiklet-yollar%C4%B1-uygulama-k%C4%B1lavuzu.pdf> (Erişim tarihi: 14.06.2020).
- Emniyet Genel Müdürlüğü Trafik Hizmetleri Başkanlığı. (2019). Aralık 2019 trafik istatistik bülteni. <http://trafik.gov.tr/istatistikler37> (Erişim tarihi: 15.06.2020).
- Foltynova, H., Kohlova, B. M. (2002). Cost-Benefit analysis of cycling infrastructure: a case study of Pilsen. [https://www.researchgate.net/publication/228475104\\_Cost-Benefit\\_Analysis\\_of\\_Cycling\\_Infrastructure\\_A\\_Case\\_Study\\_of\\_Pilsen](https://www.researchgate.net/publication/228475104_Cost-Benefit_Analysis_of_Cycling_Infrastructure_A_Case_Study_of_Pilsen), (Erişim tarihi: 14.06.2020).
- Götschi, T., Garrard, J., Giles-Corti, B. (2015). Cycling as a part of daily life: a review of health perspectives. *Transport Reviews: A Transnational Transdisciplinary Journal*, 36(1):45-71. DOI: <https://doi.org/10.1080/01441647.2015.1057877>
- Grabow, M. L., Spak, S. N., Holloway, T., Stone, B., Mednick, A. C., Patz, J. A. (2012). "Air quality and exercise-related health benefits from reduced car travel in the midwestern United States. *Environ Health Perspect*, 120 (1): 68-76. doi: 10.1289/ehp.1103440
- İmamoğlu, C. T. (2017). Bisiklet paylaşım sistemleri. <https://thecityfixturkiye.com/bisiklet-paylasim-sistemleri/>
- İmamoğlu, C. T. (2020). Sürdürülebilir ulaşım ve bisiklet. <https://www.cyclistmag.com.tr/2020/06/23/paylasimli-bisiklet-sistemleri/>
- Main, H. E. (2013). *Cost-Benefit analysis of building bicycle lanes in Truro, Nova Scotia*. (Thesis of the Degree of Bachelor of Arts with Honours in Economics, Acadia University) <https://scholar.acadiau.ca/islandora/object/theses%3A984>
- Malek, M. (2010). *Tip 2 Diyabetli hastalara verilen beslenme eğitiminin beslenme bilgi ve alışkanlıkları üzerine etkisinin incelenmesi*. (Doktora Tezi). Ankara Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Ankara.
- Mason, M., Vilayhong, S., Doyle, E., Purtymun, H. (2017). *Cost-benefit analysis of alternative transportation in fort collins, Colorado*. Colorado State University, <https://redi.colostate.edu/wp-content/uploads/sites/50/2017/05/BikeLaneExtensions.pdf>
- OBIS, (2011). Optimising bike sharing in European Cities. *A Handbook*, June. [http://mobility-workspace.eu/wp-content/uploads/OBIS\\_Handbook\\_EN.pdf](http://mobility-workspace.eu/wp-content/uploads/OBIS_Handbook_EN.pdf)
- Onat, A., Dursunoğlu, D., Kahraman, G., Ökçün, B., Dönmez, K., Keleş, İ., Sansoy, V. (1996). türk erişkinlerinde ölüm ve koroner olaylar: tek harf çalışması Kohortunun 5-yıllık takibi. *Türk Kardiyoloji Derneği Arşivi*, 24: 8-15. <https://archivestsc.com/tr/jvi.aspx?pdire=tkd&plng=tur&un=TKDA-38927&look4=>
- Özel İhtisas Komisyonu Raporu. (2001). *Kamu yatırımlarının planlanması ve uygulanmasında etkinlik*, Ankara.
- Parmaksız, H. (2007). *Yetişkin obezlerde fiziksel aktivite seviyesinin belirlenmesi*. (Yüksek Lisans Tezi). Dokuz Eylül Üniversitesi Sağlık Bilimleri Enstitüsü, İzmir.
- Sağlık Bakanlığı. (2013). *Türkiye sağlıklı beslenme ve hareketli hayat programı 2014-2017*. Türkiye Halk Sağlığı Kurumu, Ankara.
- Sağlık Bakanlığı. (2014a). *Türkiye fiziksel aktivite rehberi*. Türkiye Halk Sağlığı Kurumu, Ankara.
- Sağlık Bakanlığı. (2014b). *Türkiye çocukluk çağı (7-8 yaş) şişmanlık araştırması (COSI-TUR)-2013*. Ankara.
- Sağlık Bakanlığı. (2015). *Türkiye diyabet programı 2015-2020*. Türkiye Halk Sağlığı Kurumu, [https://extranet.who.int/ncdcs/Data/TUR\\_D1\\_T%C3%BCrkiye%20Diyabet%20Program%C4%B1%202015-2020.pdf](https://extranet.who.int/ncdcs/Data/TUR_D1_T%C3%BCrkiye%20Diyabet%20Program%C4%B1%202015-2020.pdf) (Erişim tarihi: 12.06.2020).
- Satman, I., Omer, B., Tutuncu, Y., Kalaca, S., Gedik, S., Dinccag, N., Karsidag, K., ... Tuomilehto, J. (2013). Twelve-year trends in the prevalence and risk factors of diabetes and prediabetes in Turkish Adults. *Eur J Epidemiol*, 28(2): 169-180. doi: 10.1007/s10654-013-9771-5
- Strateji ve Bütçe Başkanlığı. 2019-2023 yılları 11. Kalkınma Planı, <http://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2019/07/OnbirinciKalkinmaPlanı.pdf> (Erişim tarihi: 14.06.2020).
- Şehir İçi Yollarda Bisiklet Yolları, Bisiklet İstasyonları ve Bisiklet Park Yerleri Tasarımına ve Yapımına Dair Yönetmelik, (3 Kasım 2015, Sayı: 29521) <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2015/11/20151103-1.htm>

- Tekin, R. N., Şahin, B. (2019). Türkiye’de kolon ve rektum kanseri tedavi maliyetinin yukarıdan aşağı maliyet yaklaşımı ile belirlenmesi. *Sosyal Güvence Dergisi*, 8 (16): 140-164.
- The European Cyclists’ Federation. (2011). *Cycle more often 2 cool down the planet! quantifying co2 savings of cycling*. [https://ecf.com/files/wp-content/uploads/ECF\\_BROCHURE\\_EN\\_planche.pdf](https://ecf.com/files/wp-content/uploads/ECF_BROCHURE_EN_planche.pdf)
- The European Cyclists’ Federation. (2014). *Cycling and urban air quality: a study of European experiences*. [https://ecf.com/sites/ecf.com/files/Air\\_quality\\_and\\_cycling\\_%20Appendices.pdf](https://ecf.com/sites/ecf.com/files/Air_quality_and_cycling_%20Appendices.pdf)
- The European Commission. *Evaluation sourcebook: method and techniques*, Brussels.
- The European Commission. (2014). *Guide to cost-benefit analysis of investment projects*, Brussels.
- Türkiye Halk Sağlığı Kurumu. (2015). *Türkiye kalp ve damar hastalıkları önleme ve kontrol programı: eylem planı (2015-2020)*. T.C. Sağlık Bakanlığı, Yayın No: 988, ISBN: 978-975-590-553-2, Ankara.
- TÜİK. (2019). <https://biruni.tuik.gov.tr/ilgosterge/?locale=tr> (Erişim tarihi: 13.06.2020).
- TRT Haber (2016). “Trafik kazalarının yıllık maliyeti 4 milyar dolar”, <https://www.trthaber.com/haber/ekonomi/trafik-kazalarinin-yillik-maliyeti-4-milyar-dolar-241186.html>, (Erişim tarihi: 14.06.2020).
- Ulaşımında Enerji Verimliliğinin Artırılmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik (9 Haziran 2008, Sayı: 26901). <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2008/06/20080609-3.htm>
- Wang, G., Macera, C. A., Scudder-Soucic, B., Schmid, T., Pratt, M., Bucher, D. (2005). A cost-benefit analysis of physical activity using bike/pedestrian trails. *health promotion practice*, 6(2): 174-179. doi: 10.1177/1524839903260687
- Watkiss P., Downing T.E. (2008). The social cost of carbon: valuation estimates and their use in United Kingdom Policy. *The Integrated Assessment Journal*, 8 (1): 85-105. <https://journals.lib.sfu.ca/index.php/iaj/article/view/2734/2019>
- WHO. (2002). *A physically active life through everyday transport*. WHO Regional Office for Europe, Copenhagen. <https://apps.who.int/iris/handle/10665/107405>
- 2020 yılı Cumhurbaşkanlığı Yıllık Programı. (4 Kasım 2019, Sayı: 30938). <https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2019/11/20191104M1-1.pdf> (Erişim tarihi: 25.06.2020).

1. Cinsiyetiniz ?
  - a. Erkek
  - b. Kadın
2. Yaşınız ?
  - a. 18-25
  - b. 26-30
  - c. 31 ve üzeri
3. Devam ettiğiniz program ?
  - a. Lisans
  - b. Yüksek Lisans
  - c. Doktora
  - d. Mezun (Aktif Öğrenci Değil)
4. Bölümünüz ? .....
5. Bisikletiniz var mı?
  - a. Evet
  - b. Hayır
6. Bisikleti hangi sıklıkta kullanıyorsunuz?
  - a. Hiç kullanmıyorum
  - b. Haftada 4-7
  - c. Haftada 1-3
  - d. Ayda 1-3
  - e. Yılda 3-4
7. Eğer bisiklet kullanıyorsanız daha çok hangi amaçla kullanıyorsunuz ?
  - a. Ulaşım amaçlı
  - b. Spor / Sağlık amaçlı
  - c. Eğlence / Gezi
8. Üniversiteye gidiş gelişlerinizde çoğunlukla hangi vasıtayla ulaşım sağlıyorsunuz?
  - a. Arabamla
  - b. Arkadaşımın arabasıyla
  - c. Otobüs, dolmuş gibi toplu taşıma araçları ile
  - d. Servisle
  - e. Diğer
9. Eğer arabanızla gidip geliyorsanız güzergahınızda Eskişehir – Kızılay Yolu var mı?
  - a. Evet
  - b. Hayır
10. Eviniz ile okulunuz arası uzaklık kaç km (kilometre) ?
  - a. 10 km veya daha az
  - b. 11 km- 20 km
  - c. 21 km – 30 km
  - d. 31 km veya daha fazla



11. Resimdeki gibi Başkent Üniversitesi ile Koru Metro'su arasında bisiklet yolu bağlantısı olsaydı ve sadece bu güzergâh arasında kullanılması için belediyeye ait bisikletler yer alsaydı bu bisikletleri kullanır mıydınız? (Not: Bisikletler ego bileti basılarak alınacak; ancak bir sonraki toplu taşıt kullanımı ücretsiz -aktarmalı- olacak.)

- Hiçbir şekilde kullanmazdım.
- Koru Metro'sundan Üniversiteye giderken kullanırdım.
- Üniversite'den Koru Metro'suna giderken kullanırdım.
- Gidiş-geliş olarak kullanırdım.



12. Resimdeki gibi Başkent Üniversitesi ile Koru Metro'su arasında bisiklet yolu bağlantısı olsaydı ve sadece bu güzergâh arasında kullanılması için belediyeye ait **elektrikli bisikletler** yer alsaydı bu elektrikli bisikletleri kullanır mıydınız? (Not: Bisikletler ego bileti basılarak alınacak; ancak bir sonraki toplu taşıt kullanımı ücretsiz -aktarmalı- olacak.)

- Hiçbir şekilde kullanmazdım.
- Koru Metro'sundan Üniversiteye giderken kullanırdım
- Üniversite'den Koru Metro'suna giderken kullanırdım.
- Gidiş-geliş olarak kullanırdım.



13. Hava şartlarının uygun olduğu bir mevsimde, resimde belirtilen güzergahta bir bisiklet yolunun olması halinde bu bisiklet yolunu ne sıklıkla kullanırdınız?

- Hiçbir zaman kullanmazdım.
- Ayda 1-2 kez kullanırdım.
- Haftada 1-2 kez kullanırdım.
- Haftada 4-5 kez kullanırdım.



14. Hava şartlarının uygun **olmadığı** bir mevsimde, resimde belirtilen güzergahta bir bisiklet yolunun olması halinde bu bisiklet yolunu ne sıklıkla kullanırdınız?

- Hiçbir zaman kullanmazdım.
- Ayda 1-2 kez kullanırdım.
- Haftada 1-2 kez kullanırdım.
- Haftada 4-5 kez kullanırdım.





15. Resimde belirtilen güzergahta bir bisiklet yolunun olması halinde, bisiklet kullanımınızı artırmak için yapılması gereken düzenlemeler nelerdir? (Aydınlatma, bisiklet park yeri, güvenlik vb.)

-----



### **Tanım**

İstanbul Üniversitesi, İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi yayını olan Maliye Çalışmaları Dergisi – Journal of Public Finance Studies, açık erişimli, hakemli, yılda iki kere Mayıs ve Kasım aylarında yayınlanan, uluslararası bilimsel bir dergidir. 1955 yılında kurulmuştur. Derginin ismi 2020 yılında Maliye Çalışmaları Dergisi – Journal of Public Finance Studies olarak değiştirilmiştir. Derginin önceki ismi Maliye Araştırma Merkezi Konferansları'dır (ISSN: 1304-0251).

Dergiye yayımlanması için gönderilen bilimsel makaleler Türkçe ya da İngilizce olmalıdır.

### **Amaç**

Maliye Çalışmaları Dergisi, maliye, kamu ekonomisi, mali hukuk, vergi hukuku ve kamu kesiminin çeşitli sorunları hakkında teorik ve uygulamalı araştırmalar yayımlamayı ve bilimsel bilginin gelişimine katkı sunan uluslararası bir platform sağlamayı amaçlar.

### **Kapsam**

Maliye Çalışmaları Dergisi'nin kapsamını maliye, kamu ekonomisi başta olmak üzere ilgili alanlar oluşturur. Derginin hedef kitlesini akademisyenler, araştırmacılar, profesyoneller, öğrenciler ve ilgili mesleki, akademik kurum ve kuruluşlar oluşturur.

### **Etik İlkeler ve Yayın Politikası**

#### **Yayın Etiği ve Etik İhlalleri**

Maliye Çalışmaları Dergisi, yayın etiğinde en yüksek standartlara bağlıdır ve Committee on Publication Ethics (COPE), Directory of Open Access Journals (DOAJ), Open Access Scholarly Publishers Association (OASPA) ve World Association of Medical Editors (WAME) tarafından yayınlanan etik yayıncılık ilkelerini benimser; Principles of Transparency and Best Practice in Scholarly Publishing başlığı altında ifade edilen ilkeler için: <https://publicationethics.org/resources/guidelines-new/principles-transparency-and-best-practice-scholarly-publishing>

Gönderilen tüm makaleler orijinal, yayımlanmamış ve başka bir dergide değerlendirme sürecinde olmamalıdır. Her bir makale editörlerden biri ve en az iki hakem tarafından çift kör değerlendirmeden geçirilir. İntihal, duplikasyon, sahte yazarlık/inkar edilen yazarlık, araştırma/veri fabrikasyonu, makale dilimleme, dilimleyerek yayın, telif hakları ihlali ve çıkar çatışmasının gizlenmesi, etik dışı davranışlar olarak kabul edilir.

Kabul edilen etik standartlara uygun olmayan tüm makaleler yayından çıkarılır. Buna yayından sonra tespit edilen olası kuraldışı, uygunsuzluklar içeren makaleler de dahildir.

### **Açık Erişim İlkesi**

Dergi açık erişimlidir ve derginin tüm içeriği okura ya da okurun dahil olduğu kuruma ücretsiz olarak sunulur. Okurlar, ticari amaç haricinde, yayıncı ya da yazardan izin almadan dergi makalelerinin tam metnini okuyabilir, indirebilir, kopyalayabilir, arayabilir ve link sağlayabilir. Bu "<https://www.budapestopenaccessinitiative.org/translations/turkish-translation>" BOAI açık erişim tanımıyla uyumludur.

Derginin açık erişimli makaleleri Creative Commons Atıf-GayriTicari 4.0 Uluslararası ("<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/deed.tr>" CC BY-NC 4.0) ("<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/deed.tr> ) olarak lisanslıdır.

---

### Telif Hakkında

Yazarlar dergide yayınlanan çalışmalarının telif hakkına sahiptirler ve çalışmaları Creative Commons Atıf-GayriTicari 4.0 Uluslararası ("https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/deed.tr" CC BY-NC 4.0) https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/deed.tr olarak lisanslıdır. CC BY-NC 4.0 lisansı, eserin ticari kullanım dışında her boyut ve formatta paylaşılmasına, kopyalanmasına, çoğaltılmasına ve orijinal esere uygun şekilde atıfta bulunmak kaydıyla yeniden düzenleme, dönüştürme ve eserin üzerine inşa etme dâhil adapte edilmesine izin verir.

### Araştırma Etiği

Maliye Çalışmaları Dergisi araştırma etiğinde en yüksek standartları gözetir ve aşağıda tanımlanan uluslararası araştırma etiği ilkelerini benimser. Makalelerin etik kurallara uygunluğu yazarların sorumluluğundadır.

- Araştırmanın tasarlanması, tasarımın gözden geçirilmesi ve araştırmanın yürütülmesinde, bütünlük, kalite ve şeffaflık ilkeleri sağlanmalıdır
- Araştırma ekibi ve katılımcılar, araştırmanın amacı, yöntemleri ve öngörülen olası kullanımları; araştırmaya katılımın gerektirdikleri ve varsa riskleri hakkında tam olarak bilgilendirilmelidir.
- Araştırma katılımcılarının sağladığı bilgilerin gizliliği ve yanıt verenlerin gizliliği sağlanmalıdır. Araştırma katılımcılarının özerkliğini ve saygınlığını koruyacak şekilde tasarlanmalıdır.
- Araştırma katılımcıları gönüllü olarak araştırmada yer almalı, herhangi bir zorlama altında olmamalıdır.
- Katılımcıların zarar görmesinden kaçınılmalıdır. Araştırma, katılımcıları riske sokmayacak şekilde planlanmalıdır.
- Araştırma bağımsızlığıyla ilgili açık ve net olunmalı; çıkar çatışması varsa belirtilmelidir.
- Deneysel çalışmalarda, araştırmaya katılmaya karar veren katılımcıların yazılı bilgilendirilmiş onayı alınmalıdır. Çocukların ve vesayet altındakilerin veya tasdiklenmiş akıl hastalığı bulunanların yasal vasisinin onayı alınmalıdır.
- Çalışma herhangi bir kurum ya da kuruluşta gerçekleştirilecekse bu kurum ya da kuruluşun çalışma yapacağına dair onay alınmalıdır.
- İnsan ögesi bulunan çalışmalarda, "yöntem" bölümünde katılımcılardan "bilgilendirilmiş onam" alındığının ve çalışmanın yapıldığı kurumdan etik kurul onayı alındığı belirtilmesi gerekir.

### Yazarların Sorumluluğu

Makalelerin bilimsel ve etik kurallara uygunluğu yazarların sorumluluğundadır. Yazar makalenin orijinal olduğu, daha önce başka bir yerde yayımlanmadığı ve başka bir yerde, başka bir dilde yayımlanmak üzere değerlendirilmediği konusunda teminat sağlamalıdır. Uygulamadaki telif kanunları ve anlaşmaları gözetilmelidir. Telifle bağlı materyaller (örneğin tablolar, şekiller veya büyük alıntılar) gerekli izin ve teşekkürle kullanılmalıdır. Başka yazarların, katkıda bulunanların çalışmaları ya da yararlanılan kaynaklar uygun biçimde kullanılmalı ve referanslarda belirtilmelidir.

Gönderilen makalede tüm yazarların akademik ve bilimsel olarak doğrudan katkısı olmalıdır, bu bağlamda "yazar" yayınlanan bir araştırmanın kavramsallaştırılmasına ve dizaynına, verilerin elde edilmesine, analizine ya da yorumlanmasına belirgin katkı yapan, yazının yazılması ya da bunun içerik açısından eleştirel biçimde gözden geçirilmesinde görev yapan birisi olarak görülür. Yazar olabilmenin diğer koşulları ise, makaledeki çalışmayı planlamak veya icra etmek ve / veya revize

---

etmektir. Fon sağlanması, veri toplanması ya da araştırma grubunun genel süpervizyonu tek başına yazarlık hakkı kazandırmaz. Yazar olarak gösterilen tüm bireyler sayılan tüm ölçütleri karşılamalıdır ve yukarıdaki ölçütleri karşılayan her birey yazar olarak gösterilebilir. Yazarların isim sıralaması ortak verilen bir karar olmalıdır. Tüm yazarlar yazar sıralamasını Telif Hakkı Anlaşması Formunda imzalı olarak belirtmek zorundadırlar.

Yazarlık için yeterli ölçütleri karşılamayan ancak çalışmaya katkısı olan tüm bireyler "teşekkür / bilgiler" kısmında sıralanmalıdır. Bunlara örnek olarak ise sadece teknik destek sağlayan, yazıma yardımcı olan ya da sadece genel bir destek sağlayan, finansal ve materyal desteği sunan kişiler verilebilir.

Bütün yazarlar, araştırmanın sonuçlarını ya da bilimsel değerlendirmeyi etkileyebilme potansiyeli olan finansal ilişkiler, çıkar çatışması ve çıkar rekabetini beyan etmelidirler. Bir yazar kendi yayınlanmış yazısında belirgin bir hata ya da yanlışlık tespit ederse, bu yanlışlıklara ilişkin düzeltme ya da geri çekme için editör ile hemen temasa geçme ve işbirliği yapma sorumluluğunu taşır.

### **Hakem İnceleme Yöntemleri ve Sürecin İşleyişi**

Daha önce yayımlanmamış ya da yayımlanmak üzere başka bir dergide halen değerlendirmede olmayan ve her bir yazar tarafından onaylanan makaleler değerlendirilmek üzere kabul edilir. Ön değerlendirmeyi geçen makaleler iThenticate yazılımı kullanılarak intihal için taranır. İntihal kontrolünden sonra, uygun olan makaleler baş editör tarafından orijinallik, metodoloji, işlenen konunun önemi ve dergi kapsamı ile uyumluluğu açısından değerlendirilir. Seçilen makaleler en az iki ulusal/uluslararası hakeme değerlendirmeye gönderilir; yayın kararı, hakemlerin talepleri doğrultusunda yazarların gerçekleştirdiği düzenlemelerin ve hakem sürecinin sonrasında baş editör tarafından verilir.

### **Editör ve Hakem Sorumlulukları**

Baş editör, makaleleri, yazarların etnik kökeninden, cinsiyetinden, uyruğundan, dini inancından ve siyasi felsefesinden bağımsız olarak değerlendirir. Yayına gönderilen makalelerin adil bir şekilde çift taraflı kör hakem değerlendirmesinden geçmelerini sağlar. Gönderilen makalelere ilişkin tüm bilginin, makale yayınlanana kadar gizli kalacağını garanti eder. Baş editör içerik ve yayının toplam kalitesinden sorumludur. Gereğinde hata sayfası yayınlamalı ya da düzeltme yapmalıdır.

Baş editör; yazarlar, editörler ve hakemler arasında çıkar çatışmasına izin vermez. Dergide yayınlanacak makalelerle ilgili nihai kararı vermekle yükümlüdür.

Hakemlerin araştırmayla ilgili, yazarlarla ve/veya araştırmanın finansal destekçileriyle çıkar çatışmaları olmamalıdır. Değerlendirmelerinin sonucunda tarafsız bir yargıya varmalıdırlar. Gönderilmiş yazılara ilişkin tüm bilginin gizli tutulmasını sağlamalı ve yazar tarafında herhangi bir telif hakkı ihlali ve intihal fark ederlerse editöre raporlamalıdırlar.

Hakem, makale konusu hakkında kendini vasıflı hissetmiyor ya da zamanında geri dönüş sağlaması mümkün görünmüyorsa, editöre bu durumu bildirmeli ve hakem sürecine kendisini dahil etmemesini istemelidir.

Değerlendirme sürecinde editör hakemlere gözden geçirme için gönderilen makalelerin gizli bilgi olduğunu ve bunun imtiyazlı bir iletişim olduğunu açıkça belirtir. Hakemler ve yayın kurulu üyeleri başka kişilerle makaleleri tartışamazlar. Hakemlerin kimliğinin gizli kalmasına özen gösterilmelidir. Bazı durumlarda editörün kararıyla, ilgili hakemlerin makaleye ait yorumları aynı makaleyi yorumlayan diğer hakemlere gönderilerek hakemlerin bu süreçte aydınlatılması sağlanabilir.

---

### Hakem Süreci

Daha önce yayımlanmamış ya da yayımlanmak üzere başka bir dergide halen değerlendirmede olmayan ve her bir yazar tarafından onaylanan makaleler değerlendirilmek üzere kabul edilir. Ön değerlendirmeyi geçen makaleler iThenticate yazılımı kullanılarak intihal için taranır. İntihal kontrolünden sonra, uygun olan makaleler editör tarafından orijinallik, metodoloji, işlenen konunun önemi ve dergi kapsamı ile uyumluluğu açısından değerlendirilir.

Baş editör, makaleleri, yazarların etnik kökeninden, cinsiyetinden, uyruğundan, dini inancından ve siyasi felsefesinden bağımsız olarak değerlendirir. Yayına gönderilen makalelerin adil bir şekilde çift taraflı kör hakem değerlendirmesinden geçmelerini sağlar.

Seçilen makaleler en az iki ulusal/uluslararası hakeme değerlendirmeye gönderilir; yayın kararı, hakemlerin talepleri doğrultusunda yazarların gerçekleştirdiği düzenlemeler ve hakem sürecinin sonrasında baş editör tarafından verilir.

Baş editör; yazarlar, editörler ve hakemler arasında çıkar çatışmasına izin vermez. Dergide yayınlanacak makalelerle ilgili nihai kararı vermekle yükümlüdür.

Hakemlerin değerlendirmeleri objektif olmalıdır. Hakem süreci sırasında hakemlerin aşağıdaki hususları dikkate alarak değerlendirmelerini yapmaları beklenir.

- Makale yeni ve önemli bir bilgi içeriyor mu?
- Öz, makalenin içeriğini net ve düzgün bir şekilde tanımlıyor mu?
- Yöntem bütünlüklü ve anlaşılır şekilde tanımlanmış mı?
- Yapılan yorum ve varılan sonuçlar bulgularla kanıtlanıyor mu?
- Alandaki diğer çalışmalara yeterli referans verilmiş mi?
- Dil kalitesi yeterli mi?

Hakemler, gönderilen makalelere ilişkin tüm bilginin, makale yayınlanana kadar gizli kalmasını sağlamalı ve yazar tarafında herhangi bir telif hakkı ihlali ve intihal fark ederlerse editöre raporlamalıdır. Hakem, makale konusu hakkında kendini vasıflı hissetmiyor ya da zamanında geri dönüş sağlaması mümkün görünmüyorsa, editöre bu durumu bildirmeli ve hakem sürecine kendisini dahil etmemesini istemelidir.

Değerlendirme sürecinde editör hakemlere gözden geçirme için gönderilen makalelerin gizli bilgi olduğunu ve bunun imtiyazlı bir iletişim olduğunu açıkça belirtir. Hakemler ve yayın kurulu üyeleri başka kişilerle makaleleri tartışamazlar. Hakemlerin kimliğinin gizli kalmasına özen gösterilmelidir.

### Yazıların Hazırlanması

#### Dil

Dergide Türkçe ve İngilizce makaleler yayınlanır. Gönderilen makalelerde makale dilinde öz, İngilizce öz ve İngilizce geniş özet olmalıdır. Ancak makale İngilizce ise, İngilizce geniş özet istenmez.

### Yazıların Hazırlanması ve Yazım Kuralları

Aksi belirtilmedikçe gönderilen yazılarla ilgili tüm yazışmalar ilk yazarla yapılacaktır. Makale gönderimi online olarak [https://dergipark.org.tr/tr/pub/iuamamk\\_sayfasından](https://dergipark.org.tr/tr/pub/iuamamk_sayfasından) erişilen <http://dergipark.gov.tr/login> üzerinden yapılmalıdır. Gönderilen yazılar, makale türünü belirten ve makaleyle ilgili detayları içeren (bkz: Son Kontrol Listesi) Kapak Sayfası; yazının elektronik

---

formunu içeren Microsoft Word 2003 ve üzerindeki versiyonları ile yazılmış elektronik dosya ve tüm yazarların imzaladığı Telif Hakkı Anlaşması Formu eklenerek gönderilmektedir.

1. Çalışmalar, A4 boyutundaki kağıdın bir yüzüne, üst, alt, sağ ve sol taraftan 2,5 cm. boşluk bırakılarak, 10 punto Times New Roman harf karakterleriyle ve 1,5 satır aralık ölçüsü ile hazırlanmalıdır. Ana makale dosyası, çift taraflı kör hakemlik gereği yazar bilgilerini içermemelidir.
2. Yayımlanmak üzere gönderilen makale ile birlikte yazar bilgilerini içeren kapak sayfası gönderilmelidir. Kapak sayfasında, makalenin başlığı, yazar veya yazarların bağlı oldukları kurum ve unvanları, kendilerine ulaşılabilecek adresler, cep, iş numaraları ve e-posta adresleri yer almalıdır (bkz. Son Kontrol Listesi).
3. Giriş bölümünden önce 180-200 sözcük arasında çalışmanın kapsamını, amacını, ulaşılan sonuçları ve kullanılan yöntemi kaydeden Türkçe ve İngilizce öz ile 600-800 kelimelik İngilizce genişletilmiş özet yer almalıdır. Çalışmanın İngilizce başlığı İngilizce özü üzerinde yer almalıdır. İngilizce ve Türkçe özlerin altında çalışmanın içeriğini temsil eden 5 İngilizce, 5 Türkçe anahtar kelime yer almalıdır. İngilizce genişletilmiş özet İngilizce olmayan makaleler için zorunludur.
4. Çalışmaların başlıca şu unsurları içermesi gerekmektedir: Başlık, Türkçe öz ve anahtar kelimeler; yabancı dilde başlık, İngilizce öz ve anahtar kelimeler; İngilizce genişletilmiş özet, ana metin bölümleri, son notlar ve kaynaklar.
5. Araştırma makalelerinde bölümler şu şekilde olmalıdır: "GİRİŞ", "AMAÇ VE YÖNTEM", "BULGULAR", "TARTIŞMA VE SONUÇ", "SON NOTLAR" "KAYNAKLAR" ve "TABLOLAR VE ŞEKİLLER". Derleme ve yorum yazıları için ise, çalışmanın öneminin belirtildiği, sorunsal ve amacın somutlaştırıldığı "GİRİŞ" bölümünün ardından diğer bölümler gelmeli ve çalışma "TARTIŞMA VE SONUÇ", "SON NOTLAR", "KAYNAKLAR" ve "TABLOLAR VE ŞEKİLLER" şeklinde bitirilmelidir.
6. Çalışmanın başında yer alan giriş bölümü "1. Giriş" şeklinde belirtilmelidir. Gönderilen çalışmalarda sorunsalın betimlendiği ve çalışmanın öneminin belirtildiği tüm bölüm ve alt bölümler numaralandırılmalıdır. Bu düzenlemede, bölümler sırasıyla 1,2,3,4 şeklinde numaralanırken, alt bölümler ve onların da altındakiler için 1.1., 1.2., 2.1., 2.2., ve 1.1.1., 1.2.1., 1.2.2., 2.1.1., 2.1.2 gibi birden çok haneli şekilde olmalıdır.
7. Çalışmalarda tablo, grafik ve şekil gibi göstergeler numaralandırılarak, tanımlayıcı bir başlık ile birlikte verilmelidir.
8. Referanslar derginin benimsediği American Psychological Association (APA) 6 stiline uygun olarak hazırlanmalıdır.
9. Kurallar dâhilinde dergimize yayımlanmak üzere gönderilen çalışmaların her türlü sorumluluğu ve çalışmada geçen görüşler yazar/yazarlarına aittir.

## Referanslar

### Referans Stili ve Formatı

Maliye Çalışmaları Dergisi, metin içi alıntılama ve kaynak gösterme için APA (American Psychological Association) kaynak sitilinin 6. edisyonunu benimser. APA 6. edisyon hakkında bilgi için:

- American Psychological Association. (2010). Publication manual of the American Psychological Association (6th ed.). Washington, DC: APA.
  - <http://www.apastyle.org/>
-

Kaynakların doğruluğundan yazar(lar) sorumludur. Tüm kaynaklar metinde belirtilmelidir. Kaynaklar aşağıdaki örneklerdeki gibi gösterilmelidir.

### **Metin içinde Kaynak Gösterme**

Kaynaklar metinde parantez içinde yazarların soyadı ve yayın tarihi yazılarak belirtilmelidir. Birden fazla kaynak gösterilecekse kaynaklar arasında (;) işareti kullanılmalıdır. Kaynaklar alfabetik olarak sıralanmalıdır.

#### **Örnekler:**

##### ***Birden fazla kaynak;***

(Esin et al., 2002, p. 43-56; Karasar, 1995, p. 197-198)

##### ***Tek yazarlı kaynak;***

(Akyolcu, 2007, s. 62)

##### ***İki yazarlı kaynak;***

(Sayiner ve Demirci 2007, s. 72)

##### ***Üç, dört ve beş yazarlı kaynak;***

Metin içinde ilk kullanımda: (Ailen, Ciambune ve Welch 2000, s. 12–13) Metin içinde tekrarlayan kullanımlarda: (Ailen ve ark., 2000)

##### ***Altı ve daha çok yazarlı kaynak;***

(Çavdar ve ark., 2003)

### **Kaynaklar Bölümünde Kaynak Gösterme**

Kullanılan tüm kaynaklar metnin sonunda ayrı bir bölüm halinde yazar soyadlarına göre alfabetik olarak numaralandırılmadan verilmelidir.

### **Kaynak yazımı ile ilgili örnekler aşağıda verilmiştir.**

#### **Kitap**

##### **a) Türkçe Kitap**

Karasar, N. (1995). *Araştırmalarda rapor hazırlama* (8.bs). Ankara: 3A Eğitim Danışmanlık Ltd.

##### **b) Türkçeye Çevrilmiş Kitap**

Mucchielli, A. (1991). *Zihniyetler* (A. Kotil, Çev.). İstanbul: İletişim Yayınları.

##### **c) Editörlü Kitap**

Ören, T., Üney, T. ve Çölkesen, R. (Ed.). (2006). *Türkiye bilişim ansiklopedisi*. İstanbul: Papatya Yayıncılık.

##### **d) Çok Yazarlı Türkçe Kitap**

Tonta, Y., Bitirim, Y. ve Sever, H. (2002). *Türkçe arama motorlarında performans değerlendirme*. Ankara: Total Bilişim.

---



### e) İngilizce Kitap

Kamien R., & Kamien A. (2014). *Music: An appreciation*. New York, NY: McGraw-Hill Education.

### f) İngilizce Kitap İçerisinde Bölüm

Bassett, C. (2006). Cultural studies and new media. In G. Hall & C. Birchall (Eds.), *New cultural studies: Adventures in theory* (pp. 220–237). Edinburgh, UK: Edinburgh University Press.

### g) Türkçe Kitap İçerisinde Bölüm

Erkmen, T. (2012). Örgüt kültürü: Fonksiyonları, öğeleri, işletme yönetimi ve liderlikteki önemi. M. Zencirkıran (Ed.), *Örgüt sosyolojisi kitabı* içinde (s. 233–263). Bursa: Dora Basım Yayın.

### h) Yayımcının ve Yazarın Kurum Olduğu Yayın

Türk Standartları Enstitüsü. (1974). *Adlandırma ilkeleri*. Ankara: Yazar.

## Makale

### a) Türkçe Makale

Mutlu, B. ve Savaşer, S. (2007). Çocuğu ameliyat sonrası yoğun bakımda olan ebeveynlerde stres nedenleri ve azaltma girişimleri. *İstanbul Üniversitesi Florence Nightingale Hemşirelik Dergisi*, 15(60), 179–182.

### b) İngilizce Makale

de Cillia, R., Reisigl, M., & Wodak, R. (1999). The discursive construction of national identity. *Discourse and Society*, 10(2), 149–173. <http://dx.doi.org/10.1177/0957926599010002002>

### c) Yediden Fazla Yazarlı Makale

Lal, H., Cunningham, A. L., Godeaux, O., Chlibek, R., Diez-Domingo, J., Hwang, S.-J. ... Heineman, T. C. (2015). Efficacy of an adjuvanted herpes zoster subunit vaccine in older adults. *New England Journal of Medicine*, 372, 2087–2096. <http://dx.doi.org/10.1056/NEJMoa1501184>

### d) DOI'si Olmayan Online Edinilmiş Makale

Al, U. ve Doğan, G. (2012). Hacettepe Üniversitesi Bilgi ve Belge Yönetimi Bölümü tezlerinin atfı analizi. *Türk Kütüphaneciliği*, 26, 349–369. Erişim adresi: <http://www.tk.org.tr/>

### e) DOI'si Olan Makale

Turner, S. J. (2010). Website statistics 2.0: Using Google Analytics to measure library website effectiveness. *Technical Services Quarterly*, 27, 261–278. <http://dx.doi.org/10.1080/07317131003765910>

### f) Advance Online Olarak Yayımlanmış Makale

Smith, J. A. (2010). Citing advance online publication: A review. *Journal of Psychology*. Advance online publication. <http://dx.doi.org/10.1037/a45d7867>

### g) Popüler Dergi Makalesi

Semercioglu, C. (2015, Haziran). Sıradanlığın rayıhası. *Sabit Fikir*, 52, 38–39.

---

### **Tez, Sunum, Bildiri**

#### **a) Türkçe Tezler**

Sarı, E. (2008). *Kültür kimlik ve politika: Mardin'de kültürlerarasılık*. (Doktora Tezi). Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.

#### **b) Ticari Veritabanında Yer Alan Yüksek Lisans Ya da Doktora Tezi**

Van Brunt, D. (1997). *Networked consumer health information systems* (Doctoral dissertation). Available from ProQuest Dissertations and Theses. (UMI No. 9943436)

#### **c) Kurumsal Veritabanında Yer Alan İngilizce Yüksek Lisans/Doktora Tezi**

Yaylalı-Yıldız, B. (2014). *University campuses as places of potential publicness: Exploring the political, social and cultural practices in Ege University* (Doctoral dissertation). Retrieved from Retrieved from: <http://library.iyte.edu.tr/hizli-erisim/iyte-tez-portali>

#### **d) Web'de Yer Alan İngilizce Yüksek Lisans/Doktora Tezi**

Tonta, Y. A. (1992). *An analysis of search failures in online library catalogs* (Doctoral dissertation, University of California, Berkeley). Retrieved from <http://yunus.hacettepe.edu.tr/~tonta/yayinlar/phd/ickapak.html>

#### **e) Dissertations Abstracts International'da Yer Alan Yüksek Lisans/Doktora Tezi**

Appelbaum, L. G. (2005). Three studies of human information processing: Texture amplification, motion representation, and figure-ground segregation. *Dissertation Abstracts International: Section B. Sciences and Engineering*, 65(10), 5428.

#### **f) Sempozyum Katkısı**

Krinsky-McHale, S. J., Zigman, W. B. & Silverman, W. (2012, August). Are neuropsychiatric symptoms markers of prodromal Alzheimer's disease in adults with Down syndrome? In W. B. Zigman (Chair), *Predictors of mild cognitive impairment, dementia, and mortality in adults with Down syndrome*. Symposium conducted at American Psychological Association meeting, Orlando, FL.

#### **g) Online Olarak Erişilen Konferans Bildiri Özeti**

Çınar, M., Doğan, D. ve Seferoğlu, S. S. (2015, Şubat). *Eğitimde dijital araçlar: Google sınıf uygulaması üzerine bir değerlendirme [Öz]*. Akademik Bilişim Konferansında sunulan bildiri, Anadolu Üniversitesi, Eskişehir. Erişim adresi: <http://ab2015.anadolu.edu.tr/index.php?menu=5&submenu=27>

#### **h) Düzenli Olarak Online Yayımlanan Bildiriler**

Herculano-Houzel, S., Collins, C. E., Wong, P., Kaas, J. H., & Lent, R. (2008). The basic nonuniformity of the cerebral cortex. *Proceedings of the National Academy of Sciences*, 105, 12593–12598. <http://dx.doi.org/10.1073/pnas.0805417105>

#### **i) Kitap Şeklinde Yayımlanan Bildiriler**

Schneider, R. (2013). Research data literacy. S. Kurbanoglu ve ark. (Ed.), *Communications in Computer and Information Science: Vol. 397. Worldwide Communalities and Challenges in Information Literacy Research and Practice* içinde (s. 134–140). Cham, İsviçre: Springer. <http://dx.doi.org/10.1007/978-3-319-03919-0>

---

### **j) Kongre Bildirisi**

Çepni, S., Bacanak A. ve Özsevgeç T. (2001, Haziran). *Fen bilgisi öğretmen adaylarının fen branşlarına karşı tutumları ile fen branşlarındaki başarılarının ilişkisi*. X. Ulusal Eğitim Bilimleri Kongresi'nde sunulan bildiri, Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Bolu

### **Diğer Kaynaklar**

#### **a) Gazete Yazısı**

Toker, Ç. (2015, 26 Haziran). 'Unutma' notları. *Cumhuriyet*, s. 13.

#### **b) Online Gazete Yazısı**

Tamer, M. (2015, 26 Haziran). E-ticaret hamle yapmak için tüketiciyi bekliyor. *Milliyet*. Erişim adresi: <http://www.milliyet>

#### **c) Web Page/Blog Post**

Bordwell, D. (2013, June 18). David Koepp: Making the world movie-sized [Web log post]. Retrieved from <http://www.davidbordwell.net/blog/page/27/>

#### **d) Online Ansiklopedi/Sözlük**

Bilgi mimarisi. (2014, 20 Aralık). Vikipedi içinde. Erişim adresi: [http://tr.wikipedia.org/wiki/Bilgi\\_mimarisi](http://tr.wikipedia.org/wiki/Bilgi_mimarisi)

Marcoux, A. (2008). Business ethics. In E. N. Zalta (Ed.), *The Stanford encyclopedia of philosophy*. Retrieved from <http://plato.stanford.edu/entries/ethics-business/>

#### **e) Podcast**

Radyo ODTÜ (Yapımcı). (2015, 13 Nisan). *Modern sabahlar* [Podcast]. Erişim adresi: <http://www.radyoodtu.com.tr/>

#### **f) Bir Televizyon Dizisinden Tek Bir Bölüm**

Shore, D. (Senarist), Jackson, M. (Senarist) ve Bookstaver, S. (Yönetmen). (2012). Runaways [Televizyon dizisi bölümü]. D. Shore (Baş yapımcı), *House M.D.* içinde. New York, NY: Fox Broadcasting.

#### **g) Müzik Kaydı**

Say, F. (2009). Galata Kulesi. *İstanbul senfonisi* [CD] içinde. İstanbul: Ak Müzik.

Yukarıda sıralanan koşulları yerine getirmemiş çalışma kabul edilmez, eksiklerinin tamamlanması için yazara iade edilir. Yayım Komisyonu tarafından kabul edilen yazılar basıma kabul sırasına göre yayımlanır. Baskı tashihleri yazarlar tarafından yapılır.

---

### Son Kontrol Listesi

Aşağıdaki listede eksik olmadığından emin olun:

- Makalenin türünün belirtilmiş olduğu
- Başka bir dergiye gönderilmemiş olduğu
- Sponsor veya ticari bir firma ile ilişkisi varsa, bunun belirtildiği
- İngilizce yönünden kontrolünün yapıldığı
- Referansların derginin benimsediği APA 6 edisyonuna uygun olarak düzenlendiği
- Yazarlara Bilgide detaylı olarak anlatılan dergi politikalarının gözden geçirildiği
- Telif Hakkı Anlaşması Formu
- Daha önce basılmış materyal (yazı-resim-tablo) kullanılmış ise izin belgesi
- Kapak sayfası
  - Makalenin kategorisi
  - Makale dilinde ve İngilizce başlık
  - Yazarların ismi soyadı, unvanları ve bağlı oldukları kurumlar (üniversite ve fakülte bilgisinden sonra şehir ve ülke bilgisi), e-posta adresleri
  - Sorumlu yazarın e-posta adresi, açık yazışma adresi, iş telefonu, GSM, faks nosu
  - Tüm yazarların ORCID'leri
  - Finansal destek (varsa belirtiniz)
  - Çıkar çatışması (varsa belirtiniz)
  - Teşekkür (varsa belirtiniz)
- Makale ana metni
  - Önemli: Ana metinde yazarın / yazarların kimlik bilgilerinin yer almaması gerekir.
- Makale dilinde ve İngilizce başlık
  - Öz: 180-200 kelime
  - Anahtar Kelimeler: 5 adet makale dilinde ve 5 adet İngilizce  
İngilizce geniş özet: 600-800 kelime (İngilizce olmayan makaleler için)
  - Makale ana metin bölümleri
  - Kaynaklar
  - Tablolar-Resimler, Şekiller (başlık, tanım ve alt yazılarıyla)
  - Başlıkların doğru numaralandırılması

### **Definition**

Journal of Public Finance Studies - Maliye Çalışmaları Dergisi, which is the official publication of Istanbul University Faculty of Economics, Finance Research Center is an open access, peer-reviewed, scholarly and international journal published two times a year in May and November. It was founded in 1955. The journal's title was changed as Journal of Public Finance Studies - Maliye Çalışmaları Dergisi in 2020. Previous title of the journal was Maliye Araştırma Merkezi Konferansları (ISSN: 1304-0251).

Manuscripts submitted for publication should be in Turkish or English.

### **Aim**

Journal of Public Finance Studies aims to publish theoretical and applied studies on public finance, public economics, fiscal law, tax law and public sector, and aims to provide an international platform that contribute to the scientific knowledge.

### **Scope**

Public finance and public economics and related fields constitute the scope of the journal. The target group of the journal consists of academicians, researchers, professionals, students, related professional and academic bodies and institutions.

### **Ethical Principles and Publication Policy**

#### **Statement of Publication Ethics**

Journal of Public Finance Studies - Maliye Çalışmaları Dergisi is committed to upholding the highest standards of publication ethics and pays regard to Principles of Transparency and Best Practice in Scholarly Publishing published by the Committee on Publication Ethics (COPE), the Directory of Open Access Journals (DOAJ), the Open Access Scholarly Publishers Association (OASPA), and the World Association of Medical Editors (WAME) on <https://publicationethics.org/resources/guidelines-new/principles-transparency-and-best-practice-scholarly-publishing>

All parties involved in the publishing process (Editors, Reviewers, Authors and Publishers) are expected to agree on the following ethical principles

All submissions must be original, unpublished (including as full text in conference proceedings), and not under the review of any other publication synchronously. Each manuscript is reviewed by one of the editors and at least two referees under double-blind peer review process. Plagiarism, duplication, fraud authorship/denied authorship, research/data fabrication, salami slicing/salami publication, breaching of copyrights, prevailing conflict of interest are unethical behaviors.

All manuscripts not in accordance with the accepted ethical standards will be removed from the publication. This also contains any possible malpractice discovered after the publication. In accordance with the code of conduct we will report any cases of suspected plagiarism or duplicate publishing.

### **Open Access Statement**

The journal is an open access journal and all content is freely available without charge to the user or his/her institution. Except for commercial purposes, users are allowed to read, download, copy, print, search, or link to the full texts of the articles in this journal without asking prior permission from the publisher or the author. This is in accordance with the "https://www.budapestopenaccessinitiative.org/read" BOAI definition of open access.

---

The open access articles in the journal are licensed under the terms of the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International ( [HYPERLINK "https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/deed.en"](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/deed.en) CC BY-NC 4.0) license. (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/deed.en>)

### **Copyright Notice**

Authors publishing with the journal retain the copyright to their work licensed under the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International license ("<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>" CC BY-NC 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>) which permits unrestricted, non-commercial use, distribution, and reproduction in any medium, provided the original work is properly cited.

### **Research Ethics**

Journal of Public Finance Studies adheres to the highest standards in research ethics and follows the principles of international research ethics as defined below. The authors are responsible for the compliance of the manuscripts with the ethical rules.

- Principles of integrity, quality and transparency should be sustained in designing the research, reviewing the design and conducting the research.
- The research team and participants should be fully informed about the aim, methods, possible uses and requirements of the research and risks of participation in research.
- The confidentiality of the information provided by the research participants and the confidentiality of the respondents should be ensured. The research should be designed to protect the autonomy and dignity of the participants.
- Research participants should participate in the research voluntarily, not under any coercion.
- Any possible harm to participants must be avoided. The research should be planned in such a way that the participants are not at risk.
- The independence of research must be clear; and any conflict of interest must be disclosed.
- In experimental studies with human subjects, written informed consent of the participants who decide to participate in the research must be obtained. In the case of children and those under wardship or with confirmed insanity, legal custodian's assent must be obtained.
- If the study is to be carried out in any institution or organization, approval must be obtained from this institution or organization.
- In studies with human subject, it must be noted in the method's section of the manuscript that the informed consent of the participants and ethics committee approval from the institution where the study has been conducted have been obtained.

### **Author's Responsibilities**

It is authors' responsibility to ensure that the article is in accordance with scientific and ethical standards and rules. And authors must ensure that submitted work is original. They must

---

certify that the manuscript has not previously been published elsewhere or is not currently being considered for publication elsewhere, in any language. Applicable copyright laws and conventions must be followed. Copyright material (e.g. tables, figures or extensive quotations) must be reproduced only with appropriate permission and acknowledgement. Any work or words of other authors, contributors, or sources must be appropriately credited and referenced. All the authors of a submitted manuscript must have direct scientific and academic contribution to the manuscript. The author(s) of the original research articles is defined as a person who is significantly involved in "conceptualization and design of the study", "collecting the data", "analyzing the data", "writing the manuscript", "reviewing the manuscript with a critical perspective" and "planning/ conducting the study of the manuscript and/or revising it". Fund raising, data collection or supervision of the research group are not sufficient roles to be accepted as an author. The author(s) must meet all these criteria described above. The order of names in the author list of an article must be a co-decision and it must be indicated in the Copyright Agreement Form. The individuals who do not meet the authorship criteria but contributed to the study must take place in the acknowledgement section. Individuals providing technical support, assisting writing, providing a general support, providing material or financial support are examples to be indicated in acknowledgement section. All authors must disclose all issues concerning financial relationship, conflict of interest, and competing interest that may potentially influence the results of the research or scientific judgment. When an author discovers a significant error or inaccuracy in his/her own published paper, it is the author's obligation to promptly cooperate with the Editor to provide retractions or corrections of mistakes.

### **Peer Review Policies and Process**

Only those manuscripts approved by its every individual author and that were not published before in or sent to another journal, are accepted for evaluation.

Submitted manuscripts that pass preliminary control are scanned for plagiarism using iThenticate software. After plagiarism check, the eligible ones are evaluated by the Editor-in-Chief for their originality, methodology, the importance of the subject covered and compliance with the journal scope. The selected manuscripts are sent to at least two national/international referees for evaluation and publication decision is given by Editor-in-Chief upon modification by the authors in accordance with the referees' claims.

### **Responsibilities for the Editor and Reviewers**

Editor-in-Chief evaluates manuscripts for their scientific content without regard to ethnic origin, gender, citizenship, religious belief or political philosophy of the authors. He/She provides a fair double-blind peer review of the submitted articles for publication and ensures that all the information related to submitted manuscripts is kept as confidential before publishing.

Editor-in-Chief is responsible for the contents and overall quality of the publication, and must publish errata pages or make corrections when needed.

Editor-in-Chief does not allow any conflicts of interest between the authors, editors and reviewers, and is responsible for final decision for publication of the manuscripts in the journal.

Reviewers must have no conflict of interest with respect to the research, the authors and/or the research funders. Their judgments must be objective.

---

Reviewers must ensure that all the information related to submitted manuscripts is kept as confidential and must report to the editor if they are aware of copyright infringement and plagiarism on the author's side.

A reviewer who feels unqualified to review the topic of a manuscript or knows that its prompt review will be impossible should notify the editor and excuse himself from the review process.

The editor informs the reviewers that the manuscripts are confidential information and that this is a privileged interaction. The reviewers and editorial board cannot discuss the manuscripts with other persons. The anonymity of the referees must be ensured. In particular situations, the editor may share the review of one reviewer with other reviewers to clarify a particular point.

### **Peer Review Process**

Only those manuscripts approved by its every individual author and that were not published before in or sent to another journal, are accepted for evaluation.

Submitted manuscripts that pass preliminary control are scanned for plagiarism using iThenticate software. After plagiarism check, the eligible ones are evaluated by the Editor-in- Chief for their originality, methodology, the importance of the subject covered and compliance with the journal scope.

Editor evaluates manuscripts for their scientific content without regard to ethnic origin, gender, citizenship, religious belief or political philosophy of the authors and ensures a fair double-blind peer review of the selected manuscripts.

The selected manuscripts are sent to at least two national/international referees for evaluation and publication decision is given by Editor-in-Chief upon modification by the authors in accordance with the referees' claims.

Editor-in-Chief does not allow any conflicts of interest between the authors, editors and reviewers and is responsible for final decision for publication of the manuscripts in the journal.

Reviewers' judgments must be objective. Reviewers' comments on the following aspects are expected while conducting the review.

- Does the manuscript contain new and significant information?
- Does the abstract clearly and accurately describe the content of the manuscript?
- Is the problem significant and concisely stated?
- Are the methods described comprehensively?
- Are the interpretations and conclusions justified by the results?
- Is adequate references made to other Works in the field?
- Is the language acceptable?

Reviewers must ensure that all the information related to submitted manuscripts is kept as confidential and must report to the editor if they are aware of copyright infringement and plagiarism on the author's side.

A reviewer who feels unqualified to review the topic of a manuscript or knows that its prompt review will be impossible should notify the editor and excuse himself from the review process.

The editor informs the reviewers that the manuscripts are confidential information and that this is a

---



privileged interaction. The reviewers and editorial board cannot discuss the manuscripts with other persons. The anonymity of the referees is important.

### **Manuscript Organization Language**

Articles in Turkish and English are published. Submitted manuscript must include an abstract both in the article language and in English, and an extended abstract in English as well. However extended abstract in English is not required for articles in English.

### **Manuscript Organization and Submission**

All correspondence will be sent to the first-named author unless otherwise specified. Manuscript is to be submitted online via <http://dergipark.gov.tr/login> that can be accessed at <https://dergipark.org.tr/en/pub/iuamank> and it must be accompanied by a Title Page specifying the article category (i.e. research article, review etc.) and including information about the manuscript (see the Submission Checklist). Manuscripts should be prepared in Microsoft Word 2003 and upper versions. In addition, Copyright Agreement Form that has to be signed by all authors must be submitted.

1. The manuscripts should be in A4 paper standards: having 2.5 cm margins from right, left, bottom and top, Times New Roman font style in 10 font size and line spacing of 1.5. Due to double blind peer review, the main manuscript document must not include any author information.
  2. A title page including author information must be submitted together with the manuscript. The title page is to include fully descriptive title of the manuscript and, affiliation, title, e-mail address, postal address and phone number of the author(s) (see The Submission Checklist).
  3. Before the introduction part, there should be an abstract between 180 and 200 words in Turkish and English and an extended abstract only in English between 600-800 words, summarizing the scope, the purpose, the results of the study and the methodology used. Underneath the abstracts, five keywords that inform the reader about the content of the study should be specified in Turkish and in English. Extended abstract in English is required only for non-English manuscripts.
  4. The manuscripts should contain mainly these components: title, abstract and keywords; extended abstract in English, sections, end notes and references.
  5. Research article sections are ordered as follows: "INTRODUCTION", "AIM AND METHODOLOGY", "FINDINGS", "DISCUSSION AND CONCLUSION", "ENDNOTES" and "REFERENCES" and "TABLES AND FIGURES". For review and commentary articles, the article should start with the "INTRODUCTION" section where the purpose and the method is mentioned, go on with the other sections; and it should be finished with "DISCUSSION AND CONCLUSION" section followed by "ENDNOTES", "REFERENCES" and "TABLES AND FIGURES".
  6. Introduction section at the beginning of the manuscript must be indicated as "1. Introduction". All sections and sub-sections where the research question is described and importance of the study is explained must be numbered. The numbering format must be as 1,2,3,4 for the main sections, and 1.1, 1.2, 2.1, 2.2 and 1.1.1, 1.2.1, 1.2.2 for the sub-sections.
-

## INFORMATION FOR AUTHORS

---

7. Tables, graphs and figures can be given with a number and a defining title.
8. References should be in accordance with American Psychological Association (APA) style 6th Edition.
9. Authors are responsible for all statements made in their work submitted to the Journal for publication.

### References

#### Reference Style and Format

Journal of Public Finance Studies complies with APA (American Psychological Association) style 6<sup>th</sup> Edition for referencing and quoting. For more information:

- American Psychological Association. (2010). *Publication manual of the American Psychological Association* (6<sup>th</sup> ed.). Washington, DC: APA.

- <http://www.apastyle.org>

Accuracy of citation is the author's responsibility. All references should be cited in text. Reference list must be in alphabetical order. Type references in the style shown below.

#### Citations in the Text

Citations must be indicated with the author surname and publication year within the parenthesis. If more than one citation is made within the same parenthesis, separate them with (;).

#### Samples:

##### **More than one citation;**

(Esin et al, 2002, p. 43-56; Karasar, 1995, p. 197-198)

##### **Citation with one author;**

(Akyolcu, 2007, p. 62)

##### **Citation with two authors;**

(Sayiner & Demirci, 2007, p. 89-115)

##### **Citation with three, four, five authors;**

First citation in the text: (Ailen, Ciambune, & Welch, 2000) Subsequent citations in the text: (Ailen et al., 2000)

##### **Citations with more than six authors;**

(Çavdar et al., 2003, p. 34)

#### Citations in the Reference

All the citations done in the text should be listed in the References section in alphabetical order of author surname without numbering. Below given examples should be considered in citing the references.

---

## Basic Reference Types

### Book

#### a) Book in Turkish

Karasar, N. (1995). *Araştırmalarda rapor hazırlama* (8<sup>th</sup> ed.) [Preparing research reports]. Ankara, Turkey: 3A Eğitim Danışmanlık Ltd.

#### b) Book Translated into Turkish

Mucchielli, A. (1991). *Zihniyetler* [Mindsets] (A. Kotil, Trans.). İstanbul, Turkey: İletişim Yayınları.

#### c) Edited Book

Ören, T., Üney, T., & Çölkesen, R. (Eds.). (2006). *Türkiye bilişim ansiklopedisi* [Turkish encyclopedia of informatics]. İstanbul, Turkey: Papatya Yayıncılık.

#### d) Book in Turkish with Mutiple Authors

Tonta, Y., Bitirim, Y., & Sever, H. (2002). *Türkçe arama motorlarında performans değerlendirme* [Performance evaluation in Turkish search engines]. Ankara, Turkey. Total Bilişim.

#### e) Book in English

Kamien R., & Kamien A. (2014). *Music: An appreciation*. New York, NY: McGraw-Hill Education.

#### f) Chapter in an Edited Book

Bassett, C. (2006). Cultural studies and new media. In G. Hall & C. Birchall (Eds.), *New cultural studies: Adventures in theory* (pp. 220–237). Edinburgh, UK: Edinburgh University Press.

#### g) Chapter in an Edited Book in Turkish

Erkmen, T. (2012). Örgüt kültürü: Fonksiyonları, öğeleri, işletme yönetimi ve liderlikteki önemi [Organization culture: Its functions, elements and importance in leadership and business management]. In M. Zencirkıran (Ed.), *Örgüt sosyolojisi* [Organization sociology] (pp. 233–263). Bursa, Turkey: Dora Basım Yayın.

#### h) Book with the same organization as author and publisher

American Psychological Association. (2009). *Publication manual of the American psychological association* (6<sup>th</sup> ed.). Washington, DC: Author.

## Article

#### a) Article in Turkish

Mutlu, B., & Savaşer, S. (2007). Çocuğu ameliyat sonrası yoğun bakımda olan ebeveynlerde stres nedenleri ve azaltma girişimleri [Source and intervention reduction of stress for parents whose children are in intensive care unit after surgery]. *İstanbul University Florence Nightingale Journal of Nursing*, 15(60), 179–182.

#### b) Article in English

de Cillia, R., Reisigl, M., & Wodak, R. (1999). The discursive construction of national identity. *Discourse and Society*, 10(2), 149–173. <http://dx.doi.org/10.1177/0957926599010002002>

---

**c) Journal Article with DOI and More Than Seven Authors**

Lal, H., Cunningham, A. L., Godeaux, O., Chlibek, R., Diez-Domingo, J., Hwang, S.-J. ... Heineman, T. C. (2015). Efficacy of an adjuvanted herpes zoster subunit vaccine in older adults. *New England Journal of Medicine*, 372, 2087–2096. <http://dx.doi.org/10.1056/NEJMoa1501184>

**d) Journal Article from Web, without DOI**

Sidani, S. (2003). Enhancing the evaluation of nursing care effectiveness. *Canadian Journal of Nursing Research*, 35(3), 26–38. Retrieved from <http://cjr.mcgill.ca>

**e) Journal Article with DOI**

Turner, S. J. (2010). Website statistics 2.0: Using Google Analytics to measure library website effectiveness. *Technical Services Quarterly*, 27, 261–278. <http://dx.doi.org/10.1080/07317131003765910>

**f) Advance Online Publication**

Smith, J. A. (2010). Citing advance online publication: A review. *Journal of Psychology*. Advance online publication. <http://dx.doi.org/10.1037/a45d7867>

**g) Article in a Magazine**

Henry, W. A., III. (1990, April 9). Making the grade in today's schools. *Time*, 135, 28–31.

**Doctoral Dissertation, Master's Thesis, Presentation, Proceeding**

**a) Dissertation/Thesis from a Commercial Database**

Van Brunt, D. (1997). *Networked consumer health information systems* (Doctoral dissertation). Available from ProQuest Dissertations and Theses database. (UMI No. 9943436)

**b) Dissertation/Thesis from an Institutional Database**

Yaylali-Yildiz, B. (2014). *University campuses as places of potential publicness: Exploring the political, social and cultural practices in Ege University* (Doctoral dissertation). Retrieved from <http://library.iyte.edu.tr/tr/hizli-erisim/iyte-tez-portali>

**c) Dissertation/Thesis from Web**

Tonta, Y. A. (1992). *An analysis of search failures in online library catalogs* (Doctoral dissertation, University of California, Berkeley). Retrieved from [http://yunus.hacettepe.edu.tr/~tonta/yayinlar / phd/ickapak.html](http://yunus.hacettepe.edu.tr/~tonta/yayinlar/phd/ickapak.html)

**d) Dissertation/Thesis abstracted in Dissertations Abstracts International**

Appelbaum, L. G. (2005). Three studies of human information processing: Texture amplification, motion representation, and figure-ground segregation. *Dissertation Abstracts International: Section B. Sciences and Engineering*, 65(10), 5428.

**e) Symposium Contribution**

Krinsky-McHale, S. J., Zigman, W. B., & Silverman, W. (2012, August). Are neuropsychiatric symptoms markers of prodromal Alzheimer's disease in adults with Down syndrome? In W. B.

---

Zigman (Chair), *Predictors of mild cognitive impairment, dementia, and mortality in adults with Down syndrome*. Symposium conducted at the meeting of the American Psychological Association, Orlando, FL.

### **f) Conference Paper Abstract Retrieved Online**

Liu, S. (2005, May). *Defending against business crises with the help of intelligent agent based early warning solutions*. Paper presented at the Seventh International Conference on Enterprise Information Systems, Miami, FL. Abstract retrieved from [http://www.iceis.org/iceis2005/abstracts\\_2005.htm](http://www.iceis.org/iceis2005/abstracts_2005.htm)

### **g) Conference Paper - In Regularly Published Proceedings and Retrieved Online**

Herculano-Houzel, S., Collins, C. E., Wong, P., Kaas, J. H., & Lent, R. (2008). The basic nonuniformity of the cerebral cortex. *Proceedings of the National Academy of Sciences*, *105*, 12593–12598. <http://dx.doi.org/10.1073/pnas.0805417105>

### **h) Proceeding in Book Form**

Parsons, O. A., Pryzwansky, W. B., Weinstein, D. J., & Wiens, A. N. (1995). Taxonomy for psychology. In J. N. Reich, H. Sands, & A. N. Wiens (Eds.), *Education and training beyond the doctoral degree: Proceedings of the American Psychological Association National Conference on Postdoctoral Education and Training in Psychology* (pp. 45–50). Washington, DC: American Psychological Association.

### **i) Paper Presentation**

Nguyen, C. A. (2012, August). *Humor and deception in advertising: When laughter may not be the best medicine*. Paper presented at the meeting of the American Psychological Association, Orlando, FL.

## **Other Sources**

### **a) Newspaper Article**

Browne, R. (2010, March 21). This brainless patient is no dummy. *Sydney Morning Herald*, *45*.

### **b) Newspaper Article with no Author**

New drug appears to sharply cut risk of death from heart failure. (1993, July 15). *The Washington Post*, p. A12.

### **c) Web Page/Blog Post**

Bordwell, D. (2013, June 18). David Koepp: Making the world movie-sized [Web log post]. Retrieved from <http://www.davidbordwell.net/blog/page/27/>

### **d) Online Encyclopedia/Dictionary**

Ignition. (1989). In *Oxford English online dictionary* (2<sup>nd</sup> ed.). Retrieved from <http://dictionary.oed.com>

Marcoux, A. (2008). Business ethics. In E. N. Zalta (Ed.). *The Stanford encyclopedia of philosophy*. Retrieved from <http://plato.stanford.edu/entries/ethics-business/>

---

### **e) Podcast**

Dunning, B. (Producer). (2011, January 12). *inFact: Conspiracy theories* [Video podcast]. Retrieved from <http://itunes.apple.com/>

### **f) Single Episode in a Television Series**

Egan, D. (Writer), & Alexander, J. (Director). (2005). Failure to communicate. [Television series episode]. In D. Shore (Executive producer), *House*; New York, NY: Fox Broadcasting.

### **g) Music**

Fuchs, G. (2004). Light the menorah. On *Eight nights of Hanukkah* [CD]. Brick, NJ: Kid Kosher.

## **Submission Checklist**

Ensure that the following items are present:

- Confirm that the category of the manuscript is specified.
  - Confirm that “the paper is not under consideration for publication in another journal”.
  - Confirm that disclosure of any commercial or financial involvement is provided.
  - Confirm that last control for fluent English was done.
  - Confirm that journal policies detailed in Information for Authors have been reviewed.
  - Confirm that the references cited in the text and listed in the references section are in with APA 6<sup>th</sup>.
  - Copyright Agreement Form
  - Permission of previous published material if used in the present manuscript
  - Title page
    - The category of the manuscript
    - The title of the manuscript both in the language of the article and in English
    - All authors’ names and affiliations (institution, faculty/department, city, country), e-mail addresses
    - Corresponding author’s email address, full postal address, and phone number
    - ORCIDs of all authors.
    - Grant support (if exists)
    - Conflict of interest (if exists)
    - Acknowledgement (if exists)
  - Main Manuscript Document
    - Important: Please avoid mentioning the the author (s) names in the manuscript
  - The title of the manuscript both in the language of the article and in English
    - Abstract (180-200 words)
    - Key words: 5 words
    - Extended abstract in English: 600-800 words (for non-English articles)
    - Body text sections
    - References
    - All tables, illustrations (figures) (including title, explanation, captions)
    - Correct numbering of titles
-

## COPYRIGHT AGREEMENT FORM / TELİF HAKKI ANLAŞMASI FORMU



Istanbul University  
İstanbul Üniversitesi

Journal name: Journal of Public Finance Studies  
Dergi Adı: Maliye Çalışmaları Dergisi

Copyright Agreement Form  
Telif Hakkı Anlaşması Formu

<b>Responsible/Corresponding Author</b> Sorumlu Yazar	
<b>Title of Manuscript</b> Makalenin Başlığı	
<b>Acceptance date</b> Kabul Tarihi	
<b>List of authors</b> Yazarların Listesi	

Sıra No	Name - Surname Adı-Soyadı	E-mail E-Posta	Signature İmza	Date Tarih
1				
2				
3				
4				
5				

<b>Manuscript Type (Research Article, Review, Short communication, etc.)</b> Makalenin türü (Araştırma makalesi, Derleme, Kısa bildiri, v.b.)	
--	--

<b>Responsible/Corresponding Author:</b> Sorumlu Yazar:	
--	--

<b>University/company/institution</b>	Çalıştığı kurum	
<b>Address</b>	Posta adresi	
<b>E-mail</b>	E-posta	
<b>Phone; mobile phone</b>	Telefon no; GSM no	

**The author(s) agrees that:**  
The manuscript submitted is his/her/their own original work, and has not been plagiarized from any prior work, all authors participated in the work in a substantive way, and are prepared to take public responsibility for the work, all authors have seen and approved the manuscript as submitted, the manuscript has not been published and is not being submitted or considered for publication elsewhere, the text, illustrations, and any other materials included in the manuscript do not infringe upon any existing copyright or other rights of anyone. İSTANBUL UNIVERSITY will publish the content under Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0) license that gives permission to copy and redistribute the material in any medium or format other than commercial purposes as well as remix, transform and build upon the material by providing appropriate credit to the original work. The Contributor(s) or, if applicable the Contributor's Employer, retain(s) all proprietary rights in addition to copyright, patent rights; to use, free of charge, all parts of this article for the author's future works in books, lectures, classroom teaching or oral presentations, the right to reproduce the article for their own purposes provided the copies are not offered for sale. All materials related to manuscripts, accepted or rejected, including photographs, original figures etc., will be kept by İSTANBUL UNIVERSITY for one year following the editor's decision. These materials will then be destroyed. I/We indemnify İSTANBUL UNIVERSITY and the Editors of the Journals, and hold them harmless from any loss, expense or damage occasioned by a claim or suit by a third party for copyright infringement, or any suit arising out of any breach of the foregoing warranties as a result of publication of my/our article. I/We also warrant that the article contains no libelous or unlawful statements, and does not contain material or instructions that might cause harm or injury. This Copyright Agreement Form must be signed/ratified by all authors. Separate copies of the form (completed in full) may be submitted by authors located at different institutions; however, all signatures must be original and authenticated.

**Yazar(lar) aşağıdaki hususları kabul eder**  
Sunulan makalenin yazar(lar)ın orijinal çalışması olduğunu ve intihal yapmadıklarını, Tüm yazarların bu çalışmaya asli olarak katılmış olduklarını ve bu çalışma için her türlü sorumluluğu aldıklarını, Tüm yazarların sunulan makalenin son halini gördüklerini ve onayladıklarını, Makalenin başka bir yerde basılmadığını veya basılmak için sunulmadığını, Makalede bulunan metnin, şekillerin ve dokümanların diğer şahıslara ait olan Telif Haklarını ihlal etmediğini kabul ve taahhüt ederler. İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ'nin bu fikri eseri, Creative Commons Atf-GayriTicari 4.0 Uluslararası (CC BY-NC 4.0) lisansı ile yayınlamasına izin verirler. Creative Commons Atf-GayriTicari 4.0 Uluslararası (CC BY-NC 4.0) lisansı, eserin ticari kullanım dışında her boyut ve formatta paylaşılmasına, kopyalanmasına, çoğaltılmasına ve orijinal esere uygun şekilde atıfla bulunmak kaydıyla yeniden düzenleme, dönüştürme ve eserin üzerine inşa etme dâhil adapte edilmesine izin verir. Yazar(lar)ın veya varsa yazar(lar)ın işverenin telif dâhil patent hakları, yazar(lar)ın gelecekte kitaplarında veya diğer çalışmalarında makalenin tümünü ücret ödemeksizin kullanma hakkı makaleyi satmamak koşuluyla kendi amaçları için çoğaltma hakkı gibi fikri mülkiyet hakları saklıdır. Yayımlanan veya yayıma kabul edilmeyen makalelerle ilgili dokümanlar (fotoğraf, orijinal şekil vb.) karar tarihinden başlamak üzere bir yıl süreyle İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ'ne saklanır ve bu sürenin sonunda imha edilir. Ben/Biz, telif hakkı ihlali nedeniyle üçüncü şahıslara yuku bulacak hak talebi veya açılacak davalarda İSTANBUL ÜNİVERSİTESİ ve Dergi Editörlerinin hiçbir sorumluluğunun olmadığını, tüm sorumluluğun yazarlara ait olduğunu taahhüt ederim/ederiz. Ayrıca Ben/Biz makalede hiçbir suç unsuru veya kamuya aykırı ifade bulunmadığını, araştırma yapılırken kamuya aykırı herhangi bir malzeme ve yöntem kullanılmadığını taahhüt ederim/ederiz. Bu Telif Hakkı Anlaşması Formu tüm yazarlar tarafından imzalanmalıdır/onaylanmalıdır. Form farklı kurumlarda bulunan yazarlar tarafından ayrı kopyalar halinde doldurularak sunulabilir. Ancak, tüm imzaların orijinal veya kantlanabilir şekilde onaylı olması gerekir.

<b>Responsible/Corresponding Author:</b> Sorumlu Yazar;	<b>Signature / İmza</b>	<b>Date / Tarih</b>
		...../...../.....