

ŞEREFİYE (DEĞERLENME RESMİ) ÜZERİNDE BİR DENEME

Yazan: Dr. Selâhattin TUNCER
Maliye Kürsüsü Doçenti

Vergiler ile harçlar arasında yer alan *şerefiye* yeni adı ile *değerlenme resmi* Batı maliye literatüründe ziyadesiyle işlenmiş bir konudur. Türkçede bu konuda gerek maliye ders kitaplarında ve gerekse ilmî dergilerde yayımlanmış derin ve toplu bir bilgi veya monografik bir etüde rastlamak mümkün değildir. Hele *şerefiye* ile ilgili mevzuatın tarihçesi ve halihazır durumu bile ele alınmamıştır. Bu noksanlığı gidermek maksadiyle *şerefiye* üzerinde bir çalışma yapılması lüzumlu görülmüş ve bu etüd kaleme alınmıştır (1).

(1) Türkçe maliye ders kitaplarında *şerefiye* hakkında hemen hemen hiç bir bilgi yok gibidir. Bunlar dışında *şerefiye* resminin mahiyeti ve hukukî açıdan yapılmış sistematik bir inceleme için şu esere bakılmaktadır: Prof. Sıddık Sami Onar: **İdare Hukuku**, İstanbul, 1944, C. I, İstanbul, 1944 s. 1066 - 1069. Bu eserde İdarî Teşkilâtın aynı vasıtaları başlığı altında «Kıymet çoğalması Resimleri, Şerefiyeler» e de temas edilmiş Belediye İstimlak Kanununa göre *şerefiye* izah olunmuştur. Daha ziyade hukukî açıdan yapılmış olan bu açıklamalar, mevzuatın değişmesi sebebiyle eskimiş ve bugün için tarihî bir değeri kalmıştır. Şerefiyenin mahalli idareler maliyesi yönünden yapılmış izahları için şu eserde geniş bilgi mevcuttur. İ. Hakkı Ülkmen: **Mahalli İdareler Maliyesi**, Ankara, 1960, s. 128 - 132. Türkiyedeki uygulama için Bak. s. 393 - 395.

Şerefiyenin kamu hizmetlerinin finansmanı yönünden oynadığı rolü göstermesi bakımından şu mükemmel etüdü zikretmek isteriz. Doç. Dr. Haydar Kazgan: **Âmme Hizmetlerinin Finansmanı ve Şerefiye**, İktisat Fakültesi Mecmuası, yıl: 1961, C. XXII, No. 2, s. 1 - 35. Daha ziyade teorik mahiyet arzeden bu etüd içinde Türkiye'deki uygulama mevcut değildir.

I — Terminoloji mes'elesi :

Arapça kökten gelmesine rağmen «şerefiye» kelimesi hukukî ve malî terim olarak dilimize yerleşmiştir. Ancak dildeki sadeleşme akımından sonra bu kelime yerine «değerlenme resmi» veya «Kıymet çoğalması resmi» tabirleri kullanılmaya başlamış ve mevzuatımıza da giren birinci deyim halen kamu oyunca kabul edilmiş bulunmaktadır. Eskiliğine rağmen şerefiye kelimesinin mefhumu ifade bakımından maksada daha elverişli olduğuna şüphe yoktur.

Aynı mefhum İngiltere'de «Betterment tax» Amerika'da ise «Special assessment» kelimeleri ile ifade olunmaktadır. Aynı dildeki bu terim ayrılığı daha ziyade şerefiye müessesesinin bu iki ülkede tarihî ve hukukî gelişmesinin bir sonucudur. Fransızca'da şerefiye «L'imposition des plus - values» şeklinde ifade olunmaktadır. Türkçeye «Değer artışı mükellefiyeti» şeklinde tercüme edebileceğimiz bu terim, mefhumu pek güzel vermektedir. Almanca'da şerefiye resmi genellikle değer artışı resimlerine (Wertzuwachsabgabe) girmekle beraber bu mefhumun gerçek karşılığı «Anliegerbeitrag» yâni «kenarda durmaya iştirak» olarak yerleşmiştir. İtalyanca'da ise «Tributi Speciali» terimi kullanılmaktadır.

II — Tarifleri :

Mefhumları tarif çoğu zaman tehlikeli bir yol olmakla beraber, bu konuda bize toplu fikir vermeleri bakımından faydalıdır.

Mustafa Nihat Özön'ün *Osmanlıca - Türkçe Sözlüğünde* şerefiye (Sözlük bu kelimeyi «şerefiyye» şeklinde yazmaktadır) «bir yerin bayındırılmasından alınan para» şeklinde ve Türk Dil Kurumunun *Türkçe Sözlüğünde* ise «Bir yerin bayındırılmasıyla o çevrede bulunan mülklerin değeri arttığından ötürü bunların sahiplerinden alınan para» şeklinde izah edilmektedir. İlmî değeri olmakla beraber bu açıklamaların mefhumu ana hatları ile verdiklerine şüphe yoktur.

Türk Hukuk Lûgatı şerefiyeyi şu şekilde tarif ve izah etmektedir. «Belediyelerce yapılan istimlâk sebebiyle sokağın yüzüne çıkmakla veya her ne suretle olursa olsun sokağın yüzü artmakla, yahut yüzünde bulunduğu yollar genişlemekle kıymeti artan yerlerin eski kıymeti ile yeni kıymeti arasındaki farkın üçte birisin-

den ibaret bir vergidir. Belediyelerce istifa olunur» (2). Bu tarif mefhumu vermekle beraber yeter sayılamaz. Daha ziyade eski mevzuattan ilham aldığı için üstelik eskimiştir.

Bu konuda İ. H. Ülkmen şu tarifi vermektedir: «Umumi menfaat gayesiyle âmme idareleri tarafından yapılan kamusal bir bayındırlık işinden dolayı, mülk sahiplerinin değeri artan fertlerden mezkûr bayındırlık işinin giderlerini karşılamak üzere, artan değerle oranlı olarak alınan paralara şerefiye denilir» (3). Bu tarif mefhumu vermesi bakımından yeterli sayılabilir.

Şöhretli İngiliz Ansiklopedisi «Encyclopedia Britannica»nın şerefiye (Betterment) maddesinde şöyle bir tarife rastlanmaktadır: «Şerefiye, özellikle, bir gayrimenkulde sahibinin değil bir mütasarrıf veya kamunun sebep olduğu bir değer artışını ifade için kullanılmış bir terim olup, bundan malikin mes'ul bulunduğunu gösterir» (4).

Encyclopedia of the Social Sciences'e yazdığı «Special assessment» maddesinde E. Herman Hahne şöyle bir tarif yapmaktadır: «Şerefiyeler, belirli kamu bayındırlık hizmetlerinden dolayı, muhtemelen değerleri artan mülklerin sahiplerine, bu işin maliyetini ödetmek maksadiyle konulmuş mecburî mükellefiyettir» (5).

Sloan ve Zurcher adlı iki Amerikalı iktisatçının yayımladıkları bir iktisat lûgatında «Şerefiye (Special assessment) kamu maliyesine uygulandığı zaman, bir mülkle ilgili olarak, kamu tarafından yapılmış, kamu yararına olduğu kadar, özellikle mülk sahibinin de faydalandığı bir imar faaliyeti dolayısıyla, bu mülk sahibine devletçe yüklenen bir mükellefiyettir» (6) şeklinde tarif edilmiştir.

(2) Bak. **Türk Hukuk Lûgatı**, Ankara, 1944, s. 310, «şerefiye» maddesi.

(3) İ. Hakkı Ülkmen: **Mahalli İdareler Maliyesi**, Ankara, 1960. Siyasal Bilgiler Fakültesi yayınları, s. 128.

(4) Bak. **Encyclopedia Britannica**, C. III, s. 485, «Betterment» maddesi. Eser kolektif olduğu için bu maddenin kimin tarafından kaleme alındığı bilinmemektedir.

(5) Bak. Amerikanın bu ünlü ansiklopedisi ilim adamları ve mütehasislerden kurulu bir hey'et tarafından kaleme alınmıştır. «**Special assessment**» maddesi Ernest Herman Hahne tarafından yazılmıştır. Bak. C. XIII - XIV, 1942 basısı, s. 276.

(6) Sloan and Zurcher: **A Dictionary of Economics**, New-York, 1953, Üçüncü bası, s. 232. «Special assessment» maddesi.

Şerefiye ile yakından meşgul olan Shultz ve Harriss adlı iki Amerikalı maliyeci bu müessesenin kısaca «belirli kamu bayındırlık işinin bedelini karşılamak için konulmuş bir mükellefiyet» şeklinde tarif edilebileceğini ve teorik olarak bunun mülkte meydana gelen değer artışı ile orantılı olacağını ve hiç bir zaman bunu aşamayacağını kaydetmektedirler. Bu özel mükellefiyet ancak yeni cadde ve sokakların açılması veya genişletilmesi, kanalizasyon inşası, mecra döşenmesi, parkların açılması gibi işlerin finansmanını sağlamak maksadiyle konulmaktadır (7).

Bu tarifleri daha da çoğaltmak mümkündür. Fakat bunun konuyu aydınlatmak bakımından büyük fayda sağlamayacağı da meydandadır. Ancak her tarifte müşterek olan taraf, şerefiyenin, kamu tüzel kişileri tarafından yapılmış bayındırlık işlerinden dolayı, değerleri artan mülklerin sahiplerinden, bu işin maliyetine iştirak için alınan mecburi bir mükellefiyet ve bir pay oluşudur. Yalnız bu tarifler bize ileride yapacağımız açıklamalarda büyük yardımcı olacaktır.

III — Tarihî gelişme :

E. H. Hahne'nın işaret ettiği gibi, şerefiye tipi gelirlerin izlerine eski Romada rastlamak kabildir. Ancak gerçek anlamı ile şerefiyenin vatanının İngiltere olduğu ve buradan Amerikaya ve Kara Avrupasına geçtiği söylenebilir (8). Şimdi bu müessesenin çeşitli memleketlerdeki gelişme seyrini kısaca görelim :

1. İngiltere'de :

Eski Roma bir tarafa bırakılacak olursa, gerçek şerefiyenin izlerine İngiltere'de rastlamaktayız. Seligman'a göre, bu memlekette 1250 tarihli bir emirnamede bazı arazi ve evlerin denizden korunması için yapılan duvarların onarma giderlerine bu arazi ve

Bu örneklerde de görüldüğü üzere, şerefiye, İngiliz ve Amerikan menseli eserlerde ayrı ayrı kelime ve mefhumlarla ifade olunmakla beraber mâna aynıdır.

(7) W. J. Shultz and C. L. Harriss: **American Public Finance**, beşinci bası, New-York, 1949, s. 575.

(8) Bu makale için bak. E. H. Hahne: **Special Assessment**, **Encyclopedia of the Social Sciences**, c. XIII - XIV, S. 276. (1942 baskısı).

evlerin sahiplerinin iştirak ettirilmesi kabul edilmişti (9). E. H. Hahne ise halihazır şerefiye sisteminin İngiltere'de 1427 yılında bazı kararnamelerle kurulduğunu ileri sürmektedir (10). Halbuki *Encyclopedia Britannica*'nın şerefiye ile ilgili maddesinde, bu müessesenin doğumunun 1666 yılında meydana gelen büyük Londra yangınına rastladığı kaydedilmektedir. Bu tarihten sonra yâni 1667 de, bir Kararname ile, şehrin yeniden inşasını kolaylaştırmak maksadiyle, kamu otoriteleri tarafından girişilen bayındırlık işlerinden faydalanmış olan mülk sahiplerinden, yekûn inşaat maliyet bedelinin yüzdesi şeklinde bir iştirak hissesi alınması kararlaştırılmış ve şerefiye müessesesi bu şekilde doğmuştur. Böylece II. Charles zamanında kabul edilen Kararname bir asırdan fazla bir süre ile 1770 yılına kadar uygulanmıştır. Bu yıl kabul edilen bir kararla kaldırılan şerefiye ancak 1832 de kabul edilen Belediye Resimler Reformu ile yeniden gözden geçirilip ihdas edilmiş ve uygulanmasına başlanmıştır. Bundan sonra 1848, 1871, 1875, 1882, 1890 ve 1894 Kanunları ile geliştirilen sistem *Londra Belediye Meclisi Gelişme Kanunu* (The London County Council Improvements Act, 1897) ve *Şehir Plânlaması Kanunu* (The Town Planning Act, 1925) ve *Yolları Geliştirme Kanunu* (The Roads Improvements Act, 1925) ile son şeklini almış bulunmaktadır (11). Bu son kanun ile şehir plânlarının uygulanmasında, gayrimenkullerde meydana gelecek değer artışlarının yarısına kadar kısmının şerefiye olarak alınması kabul edilmiştir.

2 — Amerika'da :

Yukarıda da bir ara bahsettiğimiz gibi, şerefiye, Amerika'ya İngiltere'den girmiş bir müessesedir. II. Charles tarafından isdar edilen kararnamenin şerefiye ile ilgili ikinci kısmı, Amerika Birleşik Devletlerinde ilk def'a 1691 tarihinde New York eyaleti tarafından aynen iktibas olunmuş ve bütün birliklerde «*özel tarhiyat*» (Special assessment) adı altında uygulanmasına başlanmıştır.

Mamafih Amerikan mahkemeleri 1813 yılına kadar şerefiye

(9) E. R. A. Seligman: *Essays in Taxation*, 10 th ed., New-York, 1925, S. 413 - 421.

(10) Adı geçen makale, S. 276.

(11) *Encyclopedia Britannica*, C. III, s. 485. Ayrıca İngilterede şerefiyenin tarihî seyri için şu esere bakılabilir. İ. H. Ülkmen: *Mahalli İdareler Maliyesi*, Ankara, 1960, s. 131 - 132.

prensiplerini tanınamışlardır. 1850 yılına kadar sadece 12 «State» şerefiye uygulamasına müsaade etmiş; 1875 de bu sayı 27 ye yükselmiştir. Bugün gerek Anayasa gereğince ve gerekse statüer olarak bütün «State» ler, bazı tahditlere rağmen, mahalli idarelere şerefiye tahsili için yetki tanımışlardır. Şurasını da önemle belirtmek gerekir ki, şerefiye bugün Amerika'da şehirlerin (city) en belli başlı gelir kaynağı olup; «state» ve «County» lerin gelir sistemi içinde yer almamaktadır.

Önceleri şerefiye şehirlerin önemli gelir kaynaklarından birisi idi. Bugün bu durum, istatistiklere bakılacak olursa, hayli gerilemiş bulunmaktadır. Amerika'da 1930 yılında nüfusu 30.000 i aşan 310 şehirden yalnız 11 inde şerefiye uygulanmıyordu. 1929 - 1933 buhranına tekaddüm eden devrede belediyelerin, yatırım projelerinin finansmanı maksadiyle, şerefiye olarak yıllık tafsilatları 500 milyon doları buluyordu. 1932 den sonra Büyük Buhranın bir sonucu olarak emlak değerleri düşmüş, idarî güç zayıflamış ve malî güçlükler geniş ölçüde artmıştı. Nüfusu 100.000 i aşan şehirlerde 1931 yılında 147 milyon dolar şerefiye tahsil edilirken, bu miktar 1938 de 31 milyon dolara kadar düşmüştür. 1946 yılında nüfusu 25.000 i aşan şehirlerdeki şerefiye tahsilâtı 31 milyon dolar civarında idi.

Bugün şerefiyenin en geniş şekilde uygulandığı ülke yine de A. B. Devletleridir. Şehirlerin vergi yüklerini hafifletmesi ve «karşılıklı» bir gelir olması bakımından, şerefiye Amerikan kamu oyununda genellikle memnunlukla karşılanmaktadır (12).

3 — Fransa'da :

İngiltere ve Amerika'ya kıyaslanacak olursa, şerefiyenin Fransa'da uygulanması yeni olup 1807 tarihli bir kanunla başlamış bulunmaktadır. Fakat değer artışı için kabul edilen usulün çok karışık ve masraflı olması yüzünden, iyi sonuçlar alınamamış-

(12) Amerikada şerefiye için Bak. E.R.A. Seligman: Adı geçen eser, s. 413 ve m. V. Rosewater: **Special Assessments, A Study in Municipal Finance**, New-York, 1893. W. Herbert and P. Jones: **A Treatise on the Law of Taxation by Local and Special Assessments**, Vol. I-II, Cicinatti, 1909. Şerefiye hakkında daha yeni ve geniş bilgi için şu eserde açıklamalar mevcuttur. W. J. Shultz and Harriss: **American Public Finance**, beşinci bası, New-York, 1949, s. 575-581.

tır. Halen uygulanan şerefiye 1935 tarihli bir kanuna dayanmaktadır. Bu kanun gereğince, belirli bayındırlık işlerinden dolayı özel mülklerde meydana gelen ve % 15 i geçen değer artışları dolayısıyla mülk sahibinden bayındırlık işini yapmış olan kamu idaresince bir tazminat alınabilmektedir (13).

4 — Diğer ülkelerde :

Şerefiye ile ilgili prensipler İngiltere'den kara Avrupasına geçerek yayılmış ve XIX. Yüzyıldan beri Belçika, Almanya (14), Fransa gibi ülkelerde uygulanmaya başlamıştır. Halen İtalya, İspanya, Hollanda gibi memleketlerde şerefiye belediyelerce uygulanan bir resimdir.

Şerefiye bilhassa İngiltere'den denizaşırı ülkelere de yayılmış Avustralya, Yeni Zellanda, Güney Afrika ve diğer İngiliz sömürgelerinde yaygın şekilde uygulanmıştır.

Şerefiyenin Türkiye'deki tatbikatı ileride ayrıca incelenecektir.

IV — Şerefiyenin mahiyeti ve esasları :

Tarifler bölümünde şerefiyenin mahiyeti az çok belirtilmişti. Fakat bu müesseseyi tam mânası ile kavrayabilmek için şerefiyeyi genel hukuk ve vergi hukuku açısından tetkik ve tahlile tâbi tutmak gerekmektedir.

(13) Fransa'daki şerefiye uygulaması için şu eserlere bakılmalıdır. İ. H. Ülkmen: Adı geçen eser, s. 132. G. Rippert: *Etude sur les Plus Values Indirects Résultant d'Execution des Travaux Publics*, Paris, 1904. G. Jéze: *Limposition des Plus - values Immobilières non Gagnées*, R. S. L. F., 1912, s. 323-332.

(14) Almanca neşriyat, şerefiye bakımından oldukça zayıf görünmektedir. Özellikle şu Fransızca etüd zikredilebilir. W. Öualid: *Limposition des plus - valus Immobilières et ses Applications en Allemagne*, R. S. L. F., 1910, s. 110 ve m. F. Odenkirchen: *Interessenten Beitrage, insbesondere die Beitrage des § 9 des Komunalabgabengesetz vom 14 Juli 1893*, Tübingen, 1913. Handbuch der Finanzwissenschaft'in ikinci basısında Carl S. Shoup tarafından kaleme alınan «Kriegsgewinn - und Wertzuwachssteuer» ve Oswald V. Neil Breung tarafından kaleme alınan «Wertzuwachssteuer» adlı makalelerde şerefiyeden bahsedilmemesi, ihmal edilir bir boşluk değildir. Bak. C. II, s. 501 ve 557.

1. *Genel olarak* : Tecrübeler göstermiştir ki, kamu idareleri tarafından yapılan bazı kamusal bayındırlık işleri belirli bazı fertlere, genel ölçünün üstünde faydalar sağlamakta, bu bayındırlık işinin yapıldığı alan üzerinde veya civarında bulunan gayrimenkullerin (bina ve arazi) değerlerinde *ölçülebilir bir artış* meydana getirmektedir. Meselâ bir sokak ve cadde açıldığı zaman bu sokak veya caddenin üzerinde bina ve arsaların değerleri artmaktadır. Bir mahalleye yeni bir tramvay hattı, kanalizasyon, elektrik, havagazı şebekesi tesisi, umumi parklar, yeşil sahalar vücuda getirilmesi de aynı artışı sağlamaktadır. Bu değer artışının bilhassa yeni gelişen şehirlerde yüzlerce misle yükseldiği tesbit edilmiştir. Bu suretle kamu idaresi tarafından yapılan bir bayındırlık işi camiaya sağladığı genel faydadan başka o civarda mülkleri bulunan fertlere de özel bir fayda temin etmektedir. Bu genel faydadan fertlerin istifade derecelerini ölçmek mümkün olmadığı halde, mülk sahiplerine sağlanan özel faydanın ölçülmesi ve takdiri mümkündür. Şu halde bu bayındırlık eserinin vücuda getirilmesi için toplum tarafından harcanan paranın bir kısmını veya tamamını, bu işten dolayı mülklerinin değeri artmış olan fert ve kurumlara ödetmek, bunlardan, artan değerle orantılı bir para istemek adilâne bir çözüm yolu olmaktadır (15).

2. *Konusu* : Şerefiyenin konusu genellikle kamusal bayındırlık işleridir. Her memlekette şerefiyenin konusu az çok değişmekle beraber, bunların örneklerini şu şekilde sıralamak mümkündür: Sokak ve caddelerin açılması, genişletilmesi, istikametlerinin tesbiti, kenarlarına yaya kaldırım yapılması, su ile yıkanabilir hale getirilmesi, havagazı veya elektrikle aydınlatılması, ağaç ve çim dikilmesi, toprak altı su ve havagazı borularının döşenmesi, lâğımın ve mecraların inşası, sed ve rıhtımların yapılması, yeraltı kablo döşenmesi, su cereyanlarının ve ırmaklarının yataklarının ıslahı veya üstlerinin örtülmesi, umumi parklar, yeşil sahalar ve gezinti yerleri vücuda getirilmesi veya bunların genişletilmesi şeklinde sıralanabilir. İşte bütün bu kamusal bayındırlık işlerinin gerektirdiği giderler şerefiyeye konu olmakta; diğer bir deyimle bütün bu giderler kısmen veya tamamen şerefiye ile karşılanmaktadır.

3. *Vergi alacaklısı* : Şerefiye kamusal bayındırlık işlerini

(15) I. H. Ülkmen: Adı geçen eser, s. 128-129.

meydana getiren kamu idarelerince (devlet, federe devlet, mahalli idareler) alınabilirse de genellikle vergi alacaklısı mahalli idarelerdir. Böylece hemen bütün memleketlerde şerefiye, tamamen mahalli idare vergisi haline gelmiştir. Bilhassa Amerika Birleşik Devletlerinde şerefiye, «Special assessment» yâni «özel tarhiyat» başlığı altında bilhassa şehirlerde (city) geniş bir uygulama alanı bulmuştur.

4. *Şerefiyenin meşruluğu* : W. Oulid ve G. Jéze gibi maliyeciler yapmış oldukları etüdlerde şerefiyenin meşruluğu üzerinde bilhassa durmuşlardır. Bu konuda, leyh ve aleyhte çok söz söylenebilir. Ancak şu kadarına işaret edelim ki, kamu tarafından belirli bayındırlık işleri için harcanan paraların bir kısmını veya tamamını, bu gibi işlerden dolayı mülklerinin değeri artmış olan fert veya kurumlara ödetmek; bunlardan artan değerle orantılı bir bedel istemek adilâne ve meşru bir hareket olmaktadır. Bu değer artışının özellikle mülk sahiplerince hiç bir masraf ve emek harcamadan kamunun parasıyla meydana getirilen bayındırlık işinden doğmuş olması, bu meşruluğu kuvvetlendirmektedir. Böylece mülk sahiplerinin kamu parasının harcanmasıyla haksız olarak elde etmiş oldukları fazla değer, bunun gerçek sahibi olan kamuya iade edilmiş olmaktadır. Fakat unutmamak lâzımdır ki, şerefiyenin meşruluğu lehinde ileri sürülen bu delilleri aynı kuvvette red etmek ve mülk sahiplerinin irade ve arzusu dışında cebirle tahsil edilen bu meblâğın meşru olmadığını iddia etmek de mümkündür.

5. *Vergi hukuku açısından şerefiye* : Özel mülklerde meydana gelen bir değer artışının şerefiyeye konu olabilmesi için bunun *kamusal bir bayındırlık işinden* meydana gelmiş olması şarttır. Diğer bir deyişle şerefiyenin esas unsuru, gayrimenkullerde kamusal bir bayındırlık işinden dolayı husule gelen değer artışıdır.

Şerefiye, vergi ve harçlar gibi mecburi bir kamu mükellefiyetidir. Bu sebeple ancak bir kanunla vazolunabilir. İlk zamanlarda şerefiye devletin kamulaştırma veya polis kudretine dayandırılmak istenilmiş ise de, sonradan bunun vergi koymak gibi devletin mükellefiyet vazetmek kudretinin belirtilerinden birisi olduğu kabul edilmiştir. Bu sebeple sonradan vergi karakteri alan şerefiye, fert ve kurumlar için ödenmesi mecburi bir hale gelmiştir.

Şerefiyenin alınabilmesi için belirli bir bölgede, kamu idaresi tarafından yukarıda mahiyeti belirtilen bir bayındırlık işinin yapılması ve bu işten o bölgede bulunan mülklerin değerlerinde ölçülebilir bir değer artışının husule gelmesi şarttır. Bu açıklamadan da anlaşılacağı üzere, şerefiye bu *değer artışı* üzerinden alınmaktadır. Bunun anlamı mülk sahibine sağlanmış *özel bir menfaat* bulunmasıdır. Bu sebeple şerefiyenin azami haddinin bu değer artışını geçmemesi gerekir.

6. *Vergiler ve şerefiye* : Şerefiyenin mahiyetini iyice kavrayabilmek için vergi ile şerefiye arasındaki farkın açıkça belirtilmesi lâzımdır. Bu farkları şu şekilde sıralayabiliriz :

a) Bilindiği gibi vergi genel bir mükellefiyettir; kamunun genel giderlerini karşılamak üzere vatandaşların malî güçlerine göre alınmaktadır. Verginin temel unsuru fertlerin *malî güçleri* olduğu halde şerefiyenin esası fertlere sağlanan *özel fayda ve menfaat* olmaktadır. Bu menfaat tesbit edilmedikçe şerefiye doğmaz. Özetle vergi *malî güçle*; şerefiye *artan değerle* oranlıdır.

b) Vergide fertlere sağlanan *âni ve özel bir karşılık* yoktur. Şerefiyede ise fertlere, mülklerinin değer artışı şeklinde özel bir menfaat sağlanmış olmaktadır.

c) Verginin uygulama alanı sınırsızdır; halbuki şerefiye özel bir ıslahata taallûk etmektedir.

Mecburî bir kamu mükellefiyeti oluşu ve bir kanuna dayanması vergi ile şerefiyenin müşterek vasfı olmaktadır.

7. *Harç ve şerefiye* : Fertlere sağlanan özel bir *hizmet ve menfaat* karşılığı alınmak bakımından harçla şerefiye birbirine ziyadesiyle benzemektedir. Sırf teorik bakımından şerefiye, *tahsis prensibine uygun* bir resim (Causalabgabe) olmaktadır. Hattâ sırf bu niteliği yüzünden, bazı maliyeciler şerefiyeleri de bir harç saymak istemişlerdir. Bununla beraber harçlarla şerefiyeyi birbirinden ayıran bazı özellikler mevcuttur :

a) Şerefiyenin uygulama alanı harçlara nazaran daha *dardır*. Harçlar her çeşit hizmet karşılığı olarak alınabildiği halde, şerefiye yalnız kamusal bir bayındırlık işinden dolayı *mülklerdeki değer artışından* doğmaktadır.

b) Şerefiye bir def'aya mahsus olduğu halde harçlar, hizmet tekrür ettikçe tahsil olunmaktadır.

c) Şerefiye, belirli bir bayındırlık işinden doğan değer artışına dayandığı cihetle bayındırlık işinin yapıldığı bir bölgede mülkü bulunanlardan alınmaktadır. Halbuki harçlar belirli bir bölge sınırlaması olmaksızın bütün fertlerden alınmaktadır.

Mecburî kamusal bir mükellefiyet olması ve kanunlara dayanması, şerefiye ile harçlar arasındaki birleştirici bir nitelik olmaktadır.

8. *Değer artışının tesbiti* : Yukarıdan beri yaptığımız açıklamalar da göstermiştir ki, şerefiyenin esası, *değer artışı şeklinde beliren faydadır*. Bu sebeple şerefiyenin uygulamasında en önemli işlem, kamusal bayındırlık işinden doğan değer artışının doğru ve tam olarak tesbit edilebilmesidir. Bilhassa gerçek değer artışını meydana çıkaracak bir olay olan mülkün satışı beklenmeden şerefiyenin tahsil edilmesi; bu değer artışının tesbitinde azçok takdir unsurunun karışmasına yer vermektedir. Bu bakımdan sistemin her türlü kötü kullanılmasına karşı, kanun koyucu, fertlerin hakkının korunması için gerekli tedbirleri almaktadır.

Genellikle şerefiye uygulamasında kıymet takdiri ile ilgili bir sıra mes'ele ortaya çıkmakta ve bunların halli çoğu zaman müşkilât arz etmektedir. Hemen bütün memleketlerde artan değerın takdiri tarafsız komisyonlar tarafından yapılmaktadır. Mülk sahibinin takdir olunan bedele itiraz hakları bulunduğu gibi, bazı hallerde emlâkin bu değerle idarece satın alınması bile talep edilebilmektedir. Değer artışının takdiri, bayındırlık işinin bitiminden sonra yapılabildiği gibi, işe başlamadan önce takdir edilerek kesinleşmesi de kabul olunmaktadır. Fakat birinci yol daha yaygın bulunmaktadır.

Amerika Birleşik Devletlerinde değer artışının tesbitinde, Servet vergilerindeki usule benzer bir metod uygulanmaktadır. Bu metod daha ziyade takribi takdir metodu olarak tanımlanabilir.

9. *Hisselerin ayrılması* : Şerefiyenin uygulanacağı bölge tesbit edildikten sonra en önemli konu, bayındırlık işi için harcanan bedelin münferit mülk sahiplerine dağıtılmasıdır. Burada en ideali ve şüphesiz ki en gücü, beher parsel mülke, bayındırlık hizmetin-

den sağladığı özel faydaya (Special benefit) göre hisse tefrikidir. Bu ideal yol pek kolay değildir. Bugün Amerikada mülklere hisse ayrılması, başlıca üç metotla yapılmaktadır ki bunlar :

- a) Mülkün ön cephesine
 - b) Mülkün yüzölçümüne
 - c) Derinlik eğrisine
- göre olmak üzere sıralanabilir.

Şerefiye uygulamasında en çok kullanılan usul, «*mülkün ön cephesine göre hisse verme yolu*» (Frontage rule) dur. Bu usul, yola karşı cephesi dar ve fakat derinliği fazla olan binaları, cephesi geniş ve fakat derinliği az binalara nazaran daha hafif bir mükellefiyete tâbi tutmaktadır. «*Mülkün yüzölçümüne göre hisse verme yolu*» (Area rule) ise bunun tamamen aksi istikamette mahzurlar ortaya koymaktadır. Bu mahzurları ortadan kaldırmak maksadiyle bilhassa Amerikada ortalama bir metot olan «*derinlik eğrisine göre hisse verme yolu*» (The depthcurve rule) kullanılmaktadır. Bu usulde hisseler, daha önce tesbit edilen derinlik standartlarına göre hesaplanmakta ve cephe genişliği de nazara alınmaktadır (16).

10. *Ödeme* : Şerefiye mülkün değerine göre nisbeten düşük ise ödeme genellikle kolaydır ve bu bakımdan bir mes'ele ortaya çıkarmamaktadır. Bu takdirde mülk sahipleri şerefiyeyi bir veya daha fazla taksitlerle nakden ödeyebilmektedirler. Fakat uzun yıllar devam eden ve nisbeten yüksek meblağlara balığ olan şerefiyeler mülk sahiplerinin malî durumlarına ve ödeme güçlerine tesir etmekte ve şerefiye tahsili, şehir ve komünler için ciddi bir mes'ele olmaktadır. Amerikada bazı şerefiye projelerinin, gelecek yıllara sari şerefiye resimleri ile ödenecek bonolarla finanse edildiği görülmektedir.

V — Vergi nevileri ve sistemleri içinde şerefiyenin yeri :

Şerefiyenin vergi ve harçlardan tamamen farklı bir kamu mükellefiyeti olduğunu yukarıda işaret etmiştik. Ancak şerefiye geniş anlamda vergi mefhumuna girmektedir. Bu takdirde şerefiyenin

(16) Mülk sahibine sağlanan hususî menfaatin tayin metotları hakkında daha geniş bilgi için Bak. Doç. Dr. Haydar Kazgan: Adı geçen makale, s. 16 - 21.

vergi neveleri ve sistemleri içindeki yerinin belirtilmesi gerekmektedir.

Şöhretli Amerikalı maliyeci Seligman kamu gelirlerini ikili bir tasnife tâbi tutmuş ve bunlardan birincisinde, kamu yararı düşüncesine göre beşli bir ayırım yapmıştır ki, burada şerefiyeye de yer vermiş olması bu tasnifin büyük orijinalitesi sayılabilir :

- 1) Fiatlar
- 2) Kamu fiatları
- 3) Harçlar
- 4) Şerefiyeler
- 5) Vergiler

Bu sıralayıŖta şerefiyeler harçlarla vergiler arasında bir yer almaktadır. Seligman'a göre şerefiyede kamu yararı mülâhazası hâkimdir. Yapılan belirli bir bayındırlık hizmetinden dolayı mülkünün değeri artan kimseden, bu yararlanmanın bir kısmına veya tamamına eşit bir meblâğ, bu hizmetin masraflarını karşılamak üzere mecburî bir iştirak hissesi olarak alınır. Bundan sonraki açıklamalarında Seligman şerefiyenin, mecburi ve teklif koyma hakından doğan bir kamu geliri olduğunu belirtmektedir (17).

Şerefiyenin mahiyetini aydınlatmak bakımından, bu mükellefiyeti, benzer bazı resim ve vergilerden sarahatla ayırmak gerekmektedir. Burada birbirinden tamamen farklı üç vergi nev'i üzerinde durmak istiyoruz :

1) Şerefiye bir def'aya mahsus olmak üzere alınan *gerçek (reel) bir servet vergisi değildir*. Her ne kadar şerefiye bazı bakımlardan bir def'aya mahsus olmak üzere alınan fevkalâde servet vergilerine benzerse de bunlardan sarîh surette ayrılmaktadır. Olağanüstü zamanlarda, özellikle savaş ve savaş sonrası devrelerde bir def'aya mahsus olmak üzere ihdas edilen gerçek servet vergilerinde, bunların yalnız konusu ve matrahı değil kaynağı da bizatihi servettir. Halbuki şerefiye kısmî bir servet vergisi sayılsa bile, bu resmin harp ve fevkalâde hallerle bir ilgisi yoktur.

2) Şerefiye bir def'aya mahsus olmak üzere *hususî bir servet*

(17) E.R.A. Seligman: *Essays in Taxation*, 10 uncu bası, Mac Millan, New York, 1925, s. 399-432.

artışı vergisi de sayılamaz. Bilindiği gibi bu tip servet artışı vergileri harpler dolayısıyla meydana gelmiş olan servet fazlaları üzerinden alınmaktadır. Şerefiyede harp hali bahis konusu olmadığı gibi, değer artışı da tamamen fiktiftir.

3) Şerefiye, bir bakıma *gayrimenkul kıymet fazlası vergisi* sayılabilir. Fakat bu hali ile şerefiye, Henry George ve Damaschke gibi toprak mülkiyeti ıslahatçıları tarafından ileri sürülen sosyal gayeli bir vergi nev'i de değildir. Hattâ toplumun iktisadî gelişmesinden ve şehirleşmeden doğan *rantları vergileyen* gayrimenkul kıymet fazlası veya genel rant vergilerinin de şerefiyeden tamamen ayrıldığını da belirtmek yerinde olacaktır. Bazı ülkelerde tatbikatını gördüğümüz bu çeşit değer artışı vergileri, şerefiye mahiyetinde olmayıp umumi bir vergi niteliğindedir.

VI — Şerefiyenin belli başlı özellikleri :

Yukarıdan beri yaptığımız açıklamaları özetliyecek olursak şerefiyenin maliye ilmi ve vergi hukuku açısından belli başlı özelliklerini şu şekilde sıralayabiliriz :

1) Genellikle şerefiye Anglo - Sakson memleketlerinde kömünyal bir vergi nev'i olarak doğmuş ve gelişmiş ve buradan da diğer ülkelere dağılmıştır.

2) Şerefiye bilhassa şehir içindeki bina ve arsalarda yola çıkma, belirli bayındırlık hizmetlerinden yararlanma sonunda yâni mülk sahibinin şahsî gider ve emeği olmaksızın husule gelen değer artışlarını kısmen veya tamamen mahalli idarelere nakletmek hedefini güden bir mükellefiyettir.

3) Şerefiyede vergiyi doğuran hâdise ekseriya «yola veya meydana çıkma» gibi maddi bir olaydır. Bina veya arsanın satışı suretiyle değer gerçekleşmiş olmasıyla verginin bir ilgisi yoktur.

4) Şerefiyede vergiye tâbi tutulan değer artışı, vergi verme kabiliyetinin başlıbaşına objektif belirtisi olarak kabul edildiği için, bu fazladan faydalanan mülk sahibinin şahsî ve ailevî durumunu ve umumi servet durumunu (malî durumunu) nazara almaz. Buna mukabil genellikle, gayrimenkulden hareketle, değer artışının bir kesri halinde vergi taksitlerle tahsil olunur.

5) Şerefiye yeni kurulan ve gelişme halinde olan şehir ve ka-

sabalarda uygulanan bir vergidir. Bu şekilde girişilen bayındırlık işlerinin bedellerinin tamamı veya bir kısmı o civarda mülkleri bulunan kimseler tarafından karşılanmaktadır. Şehirlerin imarı tamamlandıkça ve şehirler nihaî şeklini aldıkça şerefiye de ortadan kalkar. Bu bakımdan şerefiye devamlı değil, geçici bir kamu geliri sayılabilir.

VII — Türkiye’de şerefiyenin uygulaması :

Yukarıda teorik mahiyet arzeden açıklamalardan sonra, şimdi de memleketimizde şerefiye resminin uygulanması hakkında toplu bilgi vermek istiyoruz :

1) *Osmanlı İmparatorluğu* : Şerefiye memleketimizde ilk def’a 1864 (1280) tarihli *Turuk ve Ebniye Nizamnamesi* ile ihdas olunmuş ve bu mevzuat 1924 yılına kadar bazı değişikliklerle uygulanmıştır. Ancak şerefiyenin bu ilk devresi hakkında elde yeterli ve aydınlatıcı bilgi mevcut değildir (18).

2) *Cumhuriyet devri* : Türkiyede cumhuriyet devrinden sonra şerefiye ile ilgili ilk hükümleri 1340 (1924) tarihli ve 423 sayılı *Belediye Vergi ve Resimleri Kanunu* ile bunun ek ve tadilleri içinde bulmak kabildir. Bu ara şerefiye ile ilgili hükümler *Belediye İstimlâk Kanunu*’nun 9 ve 21 inci; keza *Yapı ve Yollar Kanunu*’nun 6 ncı maddesinde kabul edilen esaslara göre uygulanmıştır. Fakat sonradan 9.7.1948 tarih ve 5237 sayılı *Belediye Gelirleri Kanunu* eski ve perakende hükümleri ilga etmiş ve şerefiyenin adını da «değerlenme resmi» şekline sokarak yeni baştan tedvin etmiştir. Halen adı geçen Kanunun IV üncü bölümünün 16 ncı maddesinde «değerlenme resmi» olarak yeni hükümlere bağlanan şerefiyeyi sis-

(18) Bahis konusu Nizamnamenin 16 ncı maddesinde şerefiye şu şekilde tarif ve izah olunmaktadır: «Ham arazi ve bağ ve bostan üzerine ebniye inşasıyla mahalle teşkili için parça parça satmak isteyenler tayin edilecek lüzum ve icap üzerine orada meccanen bir karakolhane ve bir de mektep mahalli terketmeğe ve hududu mahiyetine değin lâğım yapmağa ve satılan yerlerin bedelâtından kaldırım mesarifi için şehremanetine beher arşına dört para tediyesine mecburdur.» Görülüyor ki, mahalle teşkili suretiyle boş araziye değerlendirmek isteyenlerden, devletin ve belediyenin göreceği hizmetler dolayısıyla maliklere aynen ve bedel olarak bir mükellefiyet tahmil olunmaktadır.

tematik olarak aşağıdaki şekilde inceleyebiliriz (19).

a) *Resmin konusu* : Belediye Gelirleri Kanunu'nda, üç çeşit kamusal bayındırlık işinden dolayı, mülklerin değeri arttığı takdirde, bu değer artışından değerlendirme resmi alınması kabul edilmiştir:

1. Yapılan bir kamulaştırma sebebiyle bir gayrimenkulun (yani bina ve arsanın) sokağın, belediye bahçelerinin, meydana veya yeşil sahanın *yüzüne çıkması* veya *sokağa yüzü artması*;

2. Rıhtımlar, küçük limanlar, parklar, spor sahaları, vapor iskeleleri tesis ve inşası (Bir kamulaştırma sebebiyle olsun olmasın);

3. Bir mülkün üzerinde bulunduğu *yolların genişlemesi* (Bir kamulaştırma sebebiyle olsun olmasın);

hallerinde, değerleri artan mülklerden Belediye Gelirleri Kanunu'nun 16 ncı maddesi gereğince değerlendirme resmi alınmaktadır.

Belediyece bir gayrimenkulden değerlendirme resmi tahsili için kamulaştırmanın belediye tarafından yapılması şart olmadığı maddenin 6 ncı fıkrası mümkünden anlaşılmaktadır. Maddeden diğer tesislerin belediyeden başka idareler tarafından yapılması halinde belediyelerce değerlendirme resmi alınacağı intibai hasıl olmaktadır. Bu halin şerefiyenin dayandığı prensibe aykırı olduğunu İ. H. Ülkmen kaydetmektedir. Belediye ancak kendi yaptığı kamusal bayındırlık işlerinden dolayı değeri artan mülklerden şerefiye alması gerekmektedir. Buna rağmen kanun koyucu, belediyelere hiç bir bayındırlık işi yapmadan değerlendirme resmi almak yetkisi vermek suretiyle şerefiyenin dayandığı temel prensibi zedelemiş olmaktadır (20).

b) *İstisna ve muaflıklar* : İbadethaneler, okullar, (halkevleri), hastaneler, dispanserler değerlendirme resminden istisna edilmiştir. Bunlardan başka resmi binalar kanunda istisnalar arasında zikredilmediği cihetle, bunların da değerlendirme resmine tâbi olmayaca-

(19) Türkiye'de şerefiyenin tarihçesi ile ilgili olmak üzere aşağıdaki eserlerde pek az bilgi mevcuttur. Cezmi Erçin: *Türkiye'de Vergi Sistemi*, IV. Kitap, İstanbul, 1934. Prof. S. Sami Onar: *İdare Hukuku*, C. I, İkinci bası, İstanbul, 1944, s. 1066 ve m. İ. Hakkı Ülkmen: Adı geçen eser, s. 132.

(20) İ. H. Ülkmen: Adı geçen eser, s. 393.

ğını İ. H. Ülkmen ileri sürmektedir. Bu yazarın kanaatine göre, kanunun bu hükmü de şerefiyenin dayandığı prensibe aykırı düşmektedir. Kamu mülklerinden olan resmi binalar bir satışa konu olamayacağı cihetle, bir daire veya kurum tarafından yapılan bayındırlık işinden dolayı resmi daireden değerlendirme resmi alınması bahis konusu olmamak lâzımdır. Resmi dairelerin yalnız özel mülkleri için değerlendirme resmi düşünülebilir (21).

c) *Mükellef* : Değerlenme resminin mükellefi, yukarıda sayılan hallerden biri ile değeri artan mülklerin *malikidir*. Ancak değerlendirme resmi bizde objektif bir mükellefiyet olduğu cihetle, resim tamamen ödenmeden, mülk başkasına satıldığı takdirde, resmin geri kalan kısmını, mülkü satın alan yeni malik ödemekle mükelleftir.

Kanunun bu hükmü de vergi hukuku prensipleri ile kolayca telif edilememektedir. Mükellefiyetin mülkün sahibine tevcih edilmesine rağmen satış olayı ile, resmin otomatikman yeni malike intikali, kolayca anlaşılabilir bir prensip değildir. Şayet kanun koyucu satış dolayısıyla resmin tahsil edilememe ihtimalini ortadan kaldırmak istiyorsa, bu takdirde resmin ferağ muamelesinden önce ödenmesi şart koşulabileceği gibi, yeni malikin de resimden asıl mükellefle birlikte sorumlu tutulması da mümkündür. Bilhassa alıcı değerlendirme resmini de nazara alarak satış bedelini tayin etmiş ise, bu takdirde mükerrer resim ödemek zorunda kalacaktır (22).

d) *Matrahın tesbiti* : Değerlenme resmine, *gayrimenkullerin artan değeri* matrah teşkil etmektedir. Artan değer mülkün bayındırlık işinden önce ve sonraki rayiç değeri takdir olunmak ve mukayese edilmek suretiyle tesbit olunacaktır.

Halen bu değerler Vergi Usul Kanunu'nun 80 inci maddesinde adı geçen *Tadilat Komisyonları* tarafından takdir olunmaktadır. Bu komisyonlar mahallin en büyük mülkiye memurunun vergi daire si müdürü olmayan gelir memurları arasından seçeceği bir başkan ile iki üyeden kurulmaktadır. Lüzum görülen yerlerde birden fazla Tadilat Komisyonu kurulması da caizdir. Tadilat Komisyonlarına girecek üyeler, 1) Belediye sınırı içinde bulunan yerler için, belediye meclislerince biri kendi üyeleri arasından veya dışarıdan,

(21) İ. H. Ülkmen: Adı geçen eser, s. 394.

(22) İ. H. Ülkmen: Adı geçen eser, s. 394.

diğeri tadilat yapılacak bina veya arazinin bulunduğu şehir ve kasaba halkı arasından; 2) Belediye teşkilâtı olmayan yerlerde köy ihtiyar meclisince biri kendi üyeleri, diğeri köy halkı arasından seçilmektedir.

Bu komisyonların kararları gayrimenkulün maliki ile belediye başkanlığına tebliğ olunmaktadır. Bunlar Komisyonca takdir edilen *değer farkına* karşı itiraz edebilirler. Bu itirazlar Vergi Usul Kanunu hükümleri dahilinde, İtiraz ve Temyiz Komisyonlarına yapılacaktır. Temyiz Komisyonunun son kararı aleyhine Danıştay'da dâva ikamesi de kabildir.

e) *Resmin miktarı* : Değerlenme resminin «nisbeti» gayrimenkulün eski rayici ile yeni rayiç değeri arasındaki farkın *yarısıdır*. Bunu takdir edilen eski ve yeni rayiç değerler arasındaki farkın % 50 si şeklinde ifade etmek de mümkündür. Yukarıda da açıkladığımız gibi, bu fark Tadilat Komisyonlarınca belirtilmektedir.

f) *Ödeme* : Tapu siciline geçirilen değerlendirme resimleri, mal sahiplerince *beş yılda ve beş eşit taksitte* belediyelere ödenmektedir. Ödenen miktarlar belediyelerce tapu dairelerine bildirilerek sicile gerekli şerh verilecektir. Süresi gelmemiş olan taksitleri peşin ödeyenlerden yıllık % 6 indirim yapılmaktadır.

g) *Çeşitli hükümler* : Kanunda şerhiye ile ilgili şu çeşitli hükümler de yer almaktadır :

1. *Tapuya tescil* : Kesinleşen değerlendirme resmi borçları, belediyelerin talebi ile duruşma yapılmaksızın mahkemece verilecek karar ve yazılacak müzekkere ile Tapu Dairesince o gayrimenkulün siciline geçirilmektedir. Böylece değerlendirme resmi şahsî bir borç olmaktan çıkarak, gayrimenkule raci bir borç haline gelmektedir.

2. *Teminat ve üçüncü şahısların vecibeleri* : Tapu siciline şerh verilmiş olan borçlu gayrimenkulu satın alanlar bu borcu tapu sicilinde yazılı vecibeleriyle birlikte devralmış olurlar. Yâni her halü kârda bu borcu ödemekle sorumludurlar.

3. *Kamulaştırma hali* : Kamulaştırılan yapı ve arsaların değerlendirme resmi taksitleri, kamulaştırmayı yapan daire veya kurum

tarafından, kamulaştırma bedelinden indirilerek mal sahibi hesabına belediyelere ödenir.

Değer artması, gayrimenkulün bir kısmının kamulaştırılmasından ileri geliyorsa, bu gayrimenkulden alınması gereken değerlendirme resminin tamamı bir def'ada kamulaştırma bedelinden indirilir.

Kamulaştırılan veya kamulaştırılması lâzım gelen yer, sahibi tarafından belediyeye bağışlanırsa bu yerin değeri, değerlendirme resminden mahsup olunur.

4. *Koğuşturma* : Zamanında ödenmeyen değerlendirme resmi taksitleri, Kamu Alacaklarının Tahsili Usulü Hakkında Kanun hükümleri dahilinde tahsil olunmaktadır. Ancak meskenler ve meskeni bulunmayan ve birden fazla arsası olmayan arsa sahiplerinin imar plânına göre birer evlik miktardaki arsaları, değerlendirme resmi borcu için satılamaz. Başka malları varsa bunlar satılarak borç tahsil olunur. Başka malları yoksa, değerlendirme resmi borcu ancak mesken ve birer evlik arsanın sahipleri tarafından satıldığı tarihte, satın alanlardan tahsil olunur.

Sonuç :

Buraya kadar yapmış olduğumuz açıklamaları toparlayacak olursak bu denemenin sonuçlarını şu şekilde özetlemek mümkündür :

1) Başka memleketlerde şerefiye üzerinde çok çeşitli ve zengin yayın olduğu halde, memleketimizde bu konu bütün bakırlığı ve hamlığı ile durmaktadır. Doç. Dr. Haydar Kazgan'ın şerefiyeyi, kamu hizmetlerinin finansmanı açısından yaptığı inceleme bu alanda gerçek bir boşluğu dolduran derin ve mükemmel bir araştırma olarak zikredilebilir. Bizim çalışmamız şerefiyenin teorik yapısı ile daha ziyade Türkiye'deki uygulama üzerinde durmaktadır.

2) Şerefiye gelişme halindeki şehirlerin imar ve güzelleşmesini finanse eden en önemli gelir kaynaklarından birisidir. Şehirlerin gelişmesi tamam olunca şerefiyeler de önemini kaybetmektedir. Mamafih bazı maliyeciler son 30 yıllık devre içinde şerefiyelerin malî açıdan önemini kaybettiğini ileri sürmüşlerdir. Ancak ortaya koyduğu bir seri mesele ile şerefiyenin, şehir yöneticilerine kamu

maliyesi nazariyecileri ile öğrencilerine büyük gaileler açtığı da bir gerçektir (23).

3) Bazı hallerde şerefiye uygulaması teknik açıdan yenilmesi büyük güçlükler arzeden mes'eleler ortaya koymaktadır. Bu takdirde şerefiye yerine diğer bir alternatif olan *değer artışı vergileri* (Increment tax) konulabilmektedir. Böyle bir verginin şerefiyeden daha adil ve daha elastik olduğu iddia edilmektedir. Ancak değer artış vergilerinin şehirlerin imarını finansmanda kullanma imkânı yoktur (24).

4) Memleketimizde şerefiyenin uygulaması Batıdaki anlam ve gayesine ulaşmış değildir. Yâni şerefiye, şehirleşmenin doğurduğu giderleri karşılayan bir vasıta olmaktan ziyade, alelade bir vergi mahiyeti almış ve belediyelerin artan gider ihtiyacını hiç bir zaman karşılayamamıştır. Şehirlerimizin sokak, cadde, meydan ve parklarının berbat hali özel mülklerin modernliğine rağmen bunu çevreleyen ortamın perişanlığı, çoğu zaman büyük bir tezat teşkil etmektedir. Şayet şerefiye gereği şekilde çalışan bir finansman kaynağı olabilseydi, mahalli idare ve belediyeleri daha bol ve elastik bir gelir kaynağına kavuşturmak mümkün olabilirdi. Kanaatimizce bu alanda gerçek bir reforma gitmek ve şehirleşmenin gerektirdiği giderlere şehir ve kasabaların sakinlerini daha geniş ölçüde iştirak ettirmek yerinde bir davranış olacaktır (25).

(23) Bu açıklamalar için Bak. W. J. Shultz and C. L. Harriss: *American Public Finance*, Fifth edition, New-York, s. 580.

(24) Bu fıkırlar için Bak. Edwin H. Spengler: *The Increment Tax versus Special Assessments*, Bulletin of the National Tax Association, Vol. XX. p. 14-18.

(25) Doç. Dr. Haydar Kazgan: *Ämme Hizmetlerinin Finansmanı ve Şerefiye*, İktisat Fakültesi Mecmuası, C. XXII, No. 2, s. 34-35.