

Bir Kentsel Rant Vergisi Olarak Değerlenme/Şerefiye Vergisi

Melih Ersoy¹

Giriş

Kentleşme; bir doğa parçasının yerleşme ve yapılaşmaya açılması ya da var olan bir yerleşme alanının yeniden ve yeniden yapılaşmasını da içeren bir süreçte iktisadi, mekânsal, sosyal ve kültürel dönüşüm geçirerek “şenlenmesi” olarak tanımlanabilir. Kuşkusuz bu yeniden biçimlenme/yapılanma tek yönlü bir süreç olmayıp, mekân da bu etkilerin yeniden tanımlanmasına yol açmaktadır. Dolayısıyla kentleşme, her yönüyle, anılan değişkenler arasında zaman içinde sürekli yeniden tanımlanan bir karşılıklı etkileşim süreci olarak düşünülmelidir. Bir alanın bu süreçte yeniden biçimlenmesi, nitelik değiştirmesi ve yapılandırılması aynı zamanda bir yeniden değerlenmeyi de beraberinde getirir.

Her ne kadar tarımın ve kırsal toplumsal ve iktisadi yaşamdaki önemi, rant konusunu kırsal topraklar ve bu topraklar üzerindeki mülkiyet biçimlerine ilişkin olarak iktisatçıların gündeminde getirdiyse de kentsel üretim ve yaşamın egemen hale gelmesi sonrasında 1900’lü yıllardan başlayarak kentsel rantlar konusu öne çıkmış ve kentsel alanlardaki rant farklılıklarını açıklamaya çalışan kuramlar üretilmeye başlanmıştır. Bu çerçevede, ilk kuramsal açıklama çizgisinin neoklasik/ortodoks iktisat bağlamında geliştirildiğini görüyoruz. Marksist araştırmacıların kentsel alanların sermaye birikim süreçleri üzerindeki devrimci bir yeni alan açtığını ortaya koymaları ve bunun mekanizmalarını açıklamaya çalışan çalışmaları 1960’lı yıllarda başlamıştır. 1970’li yıllardan başlayarak kentsel rantlarla ilgili olarak Marksist kuramın tarımsal alanlar için geliştirdiği ana kavramlarını temel alan çok sayıda kuramsal ve görgül/ampirik çalışmalar yapılmaya başlanmıştır.

¹ Prof. Dr., ODTÜ Mimarlık Fakültesi emekli öğretim üyesi.

Toplumsal olarak üretilen kentsel mekânın en temel özelliği, kentsel alan bütününde yer alan her bir toprak parçasının bir diğerinden farklı özgünlüklere sahip olması, yani biricik olmasıdır. Diğer bir deyişle, kent topraklarında özel mülkiyetin geçerli olduğu kapitalist üretim sisteminde, her bir kentsel arsanın değişim değeri bir diğerinden az ya da çok farklılık gösterir. Kuşkusuz, kentsel rantlar arasındaki ayırmda farklı rant türlerinin ağırlıklarının ne düzeyde olacağı o yerleşmenin tarihsel geçmişi, iktisadi yapıları ve küresel kentler içindeki yeri, coğrafi konumları ile sosyal, politik ve kültürel önemlerine göre değişmektedir.

Ancak bilinen bir gerçek vardır ki o da kentsel alan bütününde ele alındığında arsa değerlerinin belirlenmesinde, o arsa üzerinde ya/ ya da yakın çevresindeki kamusal sosyal ve fiziksel altyapı yatırımlarının varlığı, boyutu ve kentsel alan bütünündeki önemi bu alanda oluşan rant değerini büyük ölçüde etkilemektedir. Bir diğer deyişle, kentsel arsaların kentsel alan içindeki fiziksel ve bu alanda yaşayanların sosyal sınıf niteliği açısından özgül konumunu, dolayısıyla da değişim değerlerini etkileyen etmenlere ek olarak, sözü edilmesi gereken bir diğer önemli etmen de kentsel alanlarda kamusal edim ve eylemler dolayısıyla ortaya çıkan özgüllüklerdir.

Kentsel alanların gelişmesine yönelik olarak ilk akla gelenler, kamu eliyle yapılan kent planları doğrultusunda kentsel ölçekte gerçekleştirilen ulaşım ağları, teknik altyapı ve üstyapı ile sosyal donatı yatırımlarıdır. Kentsel arsaların değişim değerlerini etkileyen büyüklük ve merkezden uzaklık yanı sıra tarihsel, coğrafi, sosyal, kültürel ve doğal/yapay riskler gibi etmenler genel olarak kent yöneticilerinin denetimi dışında oluşurken, kentsel kamusal (merkezi ve/veya yerel) yatırımlar için bunu ileri sürmek doğru olmayacaktır. Kentsel teknik alt ve üst yapı ile sosyal donatı yatırımlarının kentin hangi bölgelerinde daha yoğun ya da sınırlı düzeyde yapılacağı yerel düzeyde kent planlarını yapmakla görevli kamu idarelerinin yetki alanına girmektedir. Kuşkusuz ülkemizde çok sayıda merkezi yönetim biriminin yerel düzeyde kent planları yapma yetkisi olduğu göz önüne alındığında, bu şekilde oluşan parçacı planlarda karar vericileri salt yerel yönetimlerle de sınırlı düşünmemek gerekir. Ancak her durumda, merkezi ve yerel düzeydeki devlet birimlerinin kent ölçeğinde gerçekleştirdikleri teknik alt ve üst yapı ile sosyal donatı alanlarının kent içindeki konumlarının bu alanlar çevresindeki taşınmazların değişim değerlerini doğrudan etkiledikleri bilinmektedir. Bina, arsa ve arazi gibi taşınmazlarda gayrimenkul sahibinin herhangi bir çabası, katkısı veya masrafı olmaksızın il-

gili kişinin iradesi dışında yapılan düzenleme ile önemli değer artışlarının gerçekleşmesi durumunda, bu değer artışının makul bir kısmının devlete aktarılması doğal karşılanmalıdır.

Bu kapsamda ülkemizde halen yürürlükte olan ve bir süre önce yürürlükten kaldırılmış olan yasal düzenlemeler iki ana başlık altında toplanabilir:

A.) Taşınmazlarda kamunun aldığı kararlarla oluşan değerlenmeler: 1) kamulaştırma, 2) arsa ve arazi düzenlemesi ile belirlenen “Düzenleme Ortaklık Payı” uygulamasıdır. Bu kapsama dünyada da yeni bir plan uygulama aracı olan ve kamusal kararların sonucu olarak oluşan rantların taşınmazlar sahipleri arasında bölüşümünde -ülkemizde yasal bir temeli olmadığı için uygulanamayan- “İmar Hakkı Aktarımı” yöntemi de alınabilir. B.) Doğrudan kamusal edimlerle, yani kamunun fiziksel yatırımlarıyla oluşan değer artışları karşılığında alınan vergiler ise mülga “Değerlenme Vergisi/Şerefiye” ile “Harcamalara Katılım Payı”dır.

Önemli olan soru ise kentsel taşınmazlarda bu karar ve edimlerle ortaya çıkan değer artışlarının ya da değerlenmenin kamu ve özel kesimler arasında nasıl ve hangi ölçüler içinde paylaşılacağıdır. Kentsel planlamanın ve sağlıklı bir kentsel çevre oluşturmak için zorunlu olan düzenlemelerin yaşama geçirilebilmesi için gerekli olan mali kaynakların sağlanmasında bu doğrudan ve dolaylı vergileme yöntemleri büyük önem taşımaktadır.

Bu makalede kentsel alanlarda kamusal karar ve yatırımlardan kaynaklanan kentsel arsalaradaki değer artışlarının özel kişiler ile kamu arasındaki paylaşımında önemli bir plan uygulama aracı olarak geçmişte kullanılmış olan ancak 1980 sonrası belediye gelirlerinde bir gelir kalemi olmaktan çıkarılan değerlendirme/şerefiye vergisi üzerinde durulacaktır.

Değerlenme Vergisi (Şerefiye)

Günümüz Türkçesiyle ‘değerlenme vergisi’ olarak adlandırılan bu vergi türü Tanzimat döneminden bu yana ‘şerefiye’ olarak bilinir. Nişanyan Sözlüğe göre, “Arapça *şrf* kökünden gelen *şaraf* *شرف*.1. yücelme, öne çıkma, 2. onur, itibar” sözcüğünden alıntıdır. Bu sözcük Arapça *şarafa* *شَرَفَ* “öne çıktı, yükseldi” fiilinin *faʿal* vezninde masdarıdır” (www.nisanyansozluk.com). *Şeref* sözcüğünden Türkçe’de türetilmiş bir sözcük olan ‘*Şerefiye*’ ise TDK Sözlükte “bir yer bayındır duruma getirildiğinde çevrede bulunan mülklerin değeri arttığından, sahiplerinden belediyece alınan para” (tdk.gov.tr) olarak tanımlanmaktadır. Bir diğer tanıma göre ise “kamunun karar ve etkinlikleri sonucunda, belli bir yerdeki taşınmaz malların artan değerleri üzerinden yerel yönetimle-

rin aldığı bir tür taşınmaz vergisidir” (Keleş, 1998:39). Özetle, kamu tüzel kişilerinin gerçekleştirdikleri bayındırlık ve altyapı hizmetleri ve imar uygulamalarından dolayı, kişilerin mal varlıklarında meydana gelen değer artışı o yerin şereflenmesi anlamında alınarak, bu gibi yerlerin sahibinden alınan bu bedele ‘şerefiye’ denilmiştir.

Şerefiye bir vergi türü olarak ilk kez 1877 tarihli ‘Vilayat Belediye Kanunu’nda ‘Varidat-ı Belediyeye’ [Belediye Gelirleri] başlıklı 4. fasılda 39. maddede belediye gelirleri arasında sayılırken, yolların genişletilmesi gibi düzenlemelerden yararlananlardan alınacak bir vergi olarak belirtilmektedir (Ergin,1995: 1664). 1914 tarihli ‘Vilayat Rûsûm-ı Belediyeye [Belediye Vergileri] Kanun-ı Muvakkati [Geçici Kanunu]’ ile bu madde genişletilerek açıklığa kavuşturulmuştur (Ergin,1995: 2021).

‘Şerefiye’ sözcüğü imar mevzuatımızda ise ilk kez 1902 (Hicri: 1320) tarihinde ‘Ebniye Kânunu’nun Ondördüncü Maddesi’ne Tezyîl Olunan [Eklenen] Fıkra-i Kânuniyye’ de [Kanun Maddesi] yer almaktadır. Buna göre, belediye tarafından yapılan (yasadaki ifade ile) ‘düzleme’ işlemleri nedeniyle,

“...meydana çıkmak veyahud önü evvelkine nisbeten tevessü' etmek [genişlemek] sûretiyle tezyîd-i şeref [şerefi artan] ve kıymet eyleyen ebniye [bina] ve arsalarına ale'l-usûl [usulen] yeniden takdîr-i kıymet olunarak [değerleri belirlenerek] işbu ebniye ve arsaların eski kıymetine nisbetle tezayüd edecek kıymetleri [artacak değerlerinin] mikdarının rub'u [dörtte biri] şerefiye nâmıyla dört senede ashabı [sahibi] tarafından devâir-i belediyyeye [belediye dairelerine] tesviye olunacak ve işbu şerefiye her sene nihayetinde bir taksit alınmak üzere dört taksitte devâir-i belediyyece ashabından [belediye dairesince sahibinden] tahsil ve istîfa edilecektir” (Ergin, 1995:1732).

Ebniye Kanunu’nun 14.maddesine yapılan bu ek, 1914 (Rumi:1329) tarihli İstimlâk Kânun-ı Muvakkatinin 15. maddesi ve ‘İstanbul’da ve Vilâyâtta Devâir-i Belediyeye Nâmına İstimlâk Olunacak Mahallerin Sûret-i İstimlâki Hakkında Kânun’un 12. maddesi ile yinelenerek teyit edilmektedir (Ergin, 1995:1734, 3782). Anılan Belediye İstimlak Kanununun 12. maddesine göre,

“İstimlâkten dolayı sokağın yüzüne çıkmakla veya her ne sûretle olur ise olsun sokağın yüzü artmakla veya üzerinde bulunduğu yollar kesb-i vüs'at etmekle [kesişmesiyle]) kıymeti tezayüd eden [artan] mahallerin kıymet-i sâbıkasıyla kıymet-i hâzırası beynindeki [eski ve yeni değerleri arasındaki] farkın rub'u [dörtte biri] bir defaya mahsus olmak ve dört sene zarfında mukassatan [taksit taksit] tahsil edilmek üzere menfaat-i belediyye nâmına rûsûm-ı sâire-i belediyye [diğer belediye gelirleri] gibi tahsil olunur. Ve

tezâyüd-i kıymet [değer artışı] bir kısmının istimplâkinden neş'et eylemiş [kaynaklanmış] ise belediye menfaatine tahsil olunacak mikdar bedel-i istimplâkten mahsub edilir. Bundan mâ'adâ [başka] şerefiyye nâmıyla [adıyla] bir şey alınmaz" (Ergin, 1995: 1767-1768).

Görüldüğü gibi henüz kent ölçeğinde planlama anlayışının olmadığı Osmanlı döneminde, bir yapı adası ya da mahalle ölçeğinde yapılan kısmi düzenlemeler sonucunda bir parselin yola cepheli hale gelmesi, cephesinin genişlemesi ya da yolların kesişmesi gibi durumlarla sınırlı olarak değeri artan yerlerde mevcut değerle yeni oluşan değer arasındaki farkın dörtte biri şerefiye vergisi olarak alınmaktadır.

Bu dönem uygulamalarında zaman zaman günümüz düzenleme ortaklık payı karşılığı olarak düzenleme yapılan alandaki arsalarından kesilen %25 oranındaki 'yer bedeli' ile 'şerefiye'nin birbirleriyle karıştırıldığı görülmüştür. Bunun üzerine 1915 tarihli 'Yer Bedeli İle Şerefiye Arasındaki Farkın Tavzihine Dâir [Açıklanmasına İlişkin] Tezkire-i Emânet-Penâhî' başlıklı bir bakanlık tezkeresinde (resmi yazıda) getirilen açıklama şöyledir:

"İstimlâkten dolayı sokağın yüzüne çıkmakla veya her ne sûretle olur ise olsun sokağın yüzü artmakla veya üzerinde bulunduğu yollar kesb-i viüs'at etmekle [kesişmesiyle] kıymeti tezâyüd eden [artan] mahallerin kıymet-i sâbıkasıyla kıymet-i hâzırası beynindeki [eski ve yeni değerleri arasındaki] farkın rub'u [dörtte biri] bir defaya mahsus olmak ve dört sene zarfında mukassatan [taksit taksit] tahsil edilmek üzere menfaat-i belediyye nâmına rüsûm-ı sâire-i belediyye [diğer belediye gelirleri] gibi tahsil olunur. Ve tezâyüd-i kıymet [değer artışı] bir kısmının istimplâkinden neş'et eylemiş [kaynaklanmış] ise belediye menfaatine tahsil olunacak mikdar bedel-i istimplâkten mahsub edilir. Bundan mâ'adâ [başka] şerefiyye nâmıyla [adıyla] bir şey alınmaz" (Ergin, 1995: 1767-1768).

Yukarıdaki genelgede 'yol bedeli' ya da bedelsiz terk ile şerefiye arasındaki ayrım gayet açık bir biçimde konulmuş ve bu iki kavram ve uygulamanın birbirine karıştırılması önlenmeye çalışılmıştır. Buna göre, örneğin daha önce yola cephesi olmayan bir arazi, istimlak nedeniyle yola cepheli hale gelmişse, ya da yola cephesi artmışsa arsanın yeni konumu nedeniyle artan değerinin dörtte biri şerefiye bedeli olarak taşınmaz sahibinden alınabilecektir. Düzenleme nedeniyle düzenlemeye giren arsalarından kesilecek olan pay ise 'yer bedeli' olarak belirtilecektir.

Şerefiye ile ilgili yukarıda aktarılan maddeler Cumhuriyetin erken dönemi mevzuatında da aynen korunmuştur. Örneğin 423 sayılı ve 1924 tarihli 'Belediye Vergi ve Resimleri Kanunu'nun 39. maddesine göre,

“İstimlâkten dolayı sokağın yüzüne çıkmakla veya her ne sûretle olur ise olsun sokağın yüzü artmakla veya üzerinde bulunduğu yollar kesb-i vüs'at etmekle [kesişmesiyle] şerefi artan ebniyeli ebniyesiz [binalı binasız] arsalarla eski ve yeni hallerine göre ayrı ayrı kıymet takdir olunur. Takdir edilen iki kıymetin aralarındaki farkın yüzde yirmisi şerefiye namıyla belediyeye aittir. Bu fark beş sene zarfında mukassatan [taksit taksit] rüsumu belediye [belediye vergisi] gibi eshabından [sahibinden] tahsil olunur”.

Bu madde hükmünden de anlaşılacağı gibi yukarıda sözü edilen 1914 tarihli Belediye İstimlak Kanununun 12. maddesinde yer alan ifadeler yinelemektedir. İki madde arasındaki tek fark, yeni yasada arsanın eski ve yeni değerleri arasındaki farkın dörtte biri yerine beşte birinin şerefiye olarak alınması ve bunun dört taksit yerine beş taksit olarak ödenmesi ile sınırlı tutulmuştur.

1939 yılında yürürlüğe giren 3710 sayılı 1939 tarihli Belediye İstimlak Kanunu'nun 21. maddesi de şerefiye ile ilgili olarak yukarıdaki yasalarda belirtilen durumu günün Türkçesi ile yinelemekte ancak salt yol genişlemesi ya da kesişmesi değil bir meydan ya da yeşil alana cephe almak da değerlendirme gerekçesi yapılmıştır. Ayrıca bu kez eski değerle yeni değer arasındaki farkın yarısının, beş taksitte tahsil edilmesini hükme bağlamaktadır. Buna göre;

“YİRMİ BİRİNCİ MADDE — İstimlâk sebebile² sokağın veya umumî bahçenin veya meydan ve yeşil sahanın yüzüne çıkmakla veya her ne suretle olursa olsun sokağın yüzü artmakla yahud yüzünde bulunduğu yollar genişlemekle kıymeti artan yerlerin, 8 nci maddede yazılı komisyon tarafından takdir edilecek olan eski kıymetiyle yeni kıymeti arasındaki farkın yarısı şerefiye olarak bir defaya mahsus olmak ve beş senede ve beş taksitte tahsil edilmek üzere, belediye vergi ve resimlerinin tahsiline dair olan hükümlere göre istifa olunur. Katğileşen şerefiye borçları, belediyelerin talebile duruşma yapılmaksızın mahkemece verilecek karar ve yazılacak müzekkere üzerine tapu dairesince o gayrimenkulun sicilline şerh verilir. Bu suretle tapu sicilline şerh verilmiş olan gayrimenkulu satın alanlar, bu borcu ödemekle mükelleftirler. Kıymetin artması, bir kısmının istimlâkenden ileri gelen gayrimenkullerden yukarıki fıkra mucibince alınması lâzımgelen şerefiyenin tamamı, istimlâk bedelinden mahsub edilir. Şerefiye mikdarlarına karşı gayrimenkul sahiplerinin mahkemeye müracaat hakları mahfuzdur”.

² Kanundaki yazım biçimi aynen korunmuştur.

Kamulaştırma kanunları açısından bakıldığında, bu vergi gerek 1956 tarih ve 6830 sayılı İstimlak Kanunu'nun gerekse halen yürürlükte olan 1983 tarihli 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 12. maddelerinde sınırlı bir biçimde ve salt kısmi kamulaştırmalarda göz önüne alınacak bir konu olarak ele almaktadır. Bu maddelerde, taşınmazların kamulaştırma dışında kalan kısımlarında bu kamulaştırma nedeniyle bir artış olması durumunda, artış miktarı saptanarak, kamulaştırılan kısmın bedelinden bu artan değer çıkarılması, ancak bu şekilde yapılacak indirmenin "İdarenin muhtemel keyfilikliğini önlemek için" (Gözübüyük, 1956:165) kamulaştırma bedelinin yüzde ellisinden fazla olamayacağı hükmedilmektedir.

Belediye gelirleri kanunlarına dönecek olursak, 1948 tarih ve 5237 sayılı ile düzenlenen yeni 'Belediye Gelirleri Kanunu'nun 16. maddesi 'şerefiye' konusuna ayrılmıştır. Ancak bu ifade yerine Türkçenin geliştirilmesinde yeni kelimeler bulunması akımına uyularak, 'Değerlenme Resmi' denilmiş ve sonraki yıllarda da bu adla anılmıştır. Anılan kanunun 16. Maddesinde de

'değerlenme resmi' terimini kullanmakta ve şu ifadelere yer vermektedir:

"Madde 16 — Kamulaştırma sebebiyle sokağın veya belde bahçelerinin veya meydan veyahut yeşil alanın yüzüne çıkmak veya sokağa yüzü artmakla veya rıhtımlar, küçük limanlar, parklar, spor sahaları, vapur iskeleleri tesis ve inşaa veyahut yüzünde bulunduğu yolların genişlemesiyle değerleri artan gayrimenkullerden takdir edilecek olan eski rayiç değeri ile yeni rayiç değeri arasındaki farkın yarısı değerlendirme resmidir".

Görüldüğü gibi bu yasada,

"... değerlendirme resminde vergiyi doğuran olay, dört türlü vakiya bağlanmıştır. Bunlardan birincisi, kamulaştırma değildir. Kamulaştırmanın sokak, park, meydan veya yeşil alan yapmak amacıyla gerçekleştirilmesi durumunda, daha önceden böyle alanlara sınırı olmadığı için değeri düşük olan gayrimenkullerin yapılan kamulaştırma ile bunlara sınır olması ve bunlardan yararlanma olanağının artması ile gayrimenkulün değerinin artması, değerlendirme resminde vergiyi doğuran olay olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergiyi doğuran ikinci olay, gayrimenkulün bir sokağa sınırı olmakla birlikte bu sınırın genişlemesidir. Vergiyi doğuran üçüncü vakiya, mevcut yola sınırı artmamış olmakla birlikte yolun genişlemesidir. Vergiyi doğuran son vakiya ise gayrimenkulün değerinin rıhtım, küçük liman, park, spor tesisleri, vapur iskelesi tesis ve inşası nedeniyle artmasıdır (Aslan, 2014:122)".

Özetle, 1948 tarihli yasa ile daha önce yeni açılan ya da genişletilen bir yola ya da meydana cephe kazanmakla sınırlı tutulan değer artışının kapsamı genişletilmekte ve değerlendirilmede önemli kamusal yatırımlar nedeniyle ortaya çıkan değer artışı esas alınmaktadır. Diğer bir deyişle, 1877 ve 1902 tarihli ilk yasal düzenlemelerde belediyelerin bir alanda yapacağı imar düzenlemeleri nedeniyle ortaya çıkan değer artışı şerefiyenin kaynağı olarak gösterilirken daha sonraki tüm yasal düzenlemelerde ise bu alanda yapılacak kamulaştırma nedeniyle ortaya çıkacak değer artışları esas alınmaktadır. Bunun, arsalardan alınan 'yol bedeli'nin değer artışının karşılığı olarak alındığı, şerefiyenin ise kamulaştırma ile arsanın konumunun değişmesiyle (yola, meydana vb. cephe kazanmak gibi) değerinin artmasıyla gerekçelendirilmesinden kaynaklandığı söylenebilir.

1948 yılından 1979 yılına geçen 31 yıllık dönemde belediye gelirlerini arttırmaya yönelik olarak birçok yasa girişiminde bulunulmuştur. Aslan Başer Kafaoglu bu süreci Senato birleşiminde şöyle anlatıyor:

“1962 yılında planlı dönem başlıyordu. Planlı dönemde devlet gelirlerinin artırılması için çeşitli kanunlar hazırlandı ve Yasama Meclislerinden geçti ve belediyelerin de planlı dönem içerisinde endüstrileşmenin, kentleşmenin belediyelere yükleyeceği mali mükellefiyetleri karşılayacak yeni bir fiskal reform yapılması hükümetçe düşünüldü ve buna dair çalışmalar yapıldı. O zamanlar ben Vergi Reform Komisyonunda çalışan bir Maliye Başmüfettişi idim. Talihim beni sonunda getirip burada senatör olarak, bu belediye fiskalitesi reformunun ... sebep olacağı bir kanun teklifi üzerinde söz alacağımı o zaman hiç bilmezdim. Bunun için de çok büyük araştırmalar yaptık; bugün dünya devletlerinde belediyeler, mahalli idareler nasıl ihtiyaçlarını karşılayacak gelirlere sahip oluyor, bu gelirler nasıl tahsil ediliyor?.. Bütün bu araştırmalar yapıldı, çok uzun raporlar yazıldı. İsmet İnönü hükümetleri zamanında tasarının hazırlanması yetişmediği için bilahare Demirel Hükümeti zamanında tasarı da hazırlandı ve Türkiye Büyük Millet Meclisine sevk edildi; fakat 1969 seçimlerine kadar bu tasarı çıkarılamadı ve kadük oldu. 1969 seçimlerinden sonra İkinci Plan dönemine girerken «Kalkınmanın finansmanının planlanması» diye yeni bir anlayış getirdik idareye. Onun içerisinde Belediye Gelirleri Kanunu yeni baştan düzenlemeye tabi tutularak bir daha Türkiye Büyük Millet Meclisine sevk edildi. Bu ikinci sevk edilişi idi. Bilahare 12 Mart geldi. 12 Martta bu tasarı geri alındı ve tekrar tanzim edildi, bir daha sevk edildi, bu da kadük kaldı. Daha sonra Milli Cephe Hükümetleri zamanında, Kanun bir kısmı Adalet Partisinin bazı sayın ortağı partilerin müsaade ettiği ölçüde kırılarak 1977 yılı sonunda bir daha sevk edildi bu tasarı hükümet tasarısı olarak; fakat bu tasarı da nazarı itibara alınmadı.

Mecliste beklerken Ecevit Hükümeti iktidara geldi ve bir finansman kanununun son parçasını teşkil etmek üzere belediye gelirlerinden bazılarının değiştirilmesi, bazı harçların ve resimlerin artırılması konusunda hükümler, geçen yıl Meclise sevk edilen tasarının son kısmını teşkil etti; fakat görüldü ki, o tasarıdan ayrı belediye gelirlerinin süratle çıkarılması lazımdır. Bunun için Sayın Hayrettin Uysal ve arkadaşları tarafından bir kanun teklifi hazırlanarak Millet Meclisine götürüldü. Millet Meclisinde hepinizin bildiğiniz çetin mücadeleler sonunda bu tasarı çok büyük hatalarla malul olarak Komisyona geldi” (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi (1979c).

Böylece anılan süreçte değerlendirme vergisi konusundaki en önemli gelişme 1979 yılında, III. Ecevit Hükümeti döneminde³ Sakarya Milletvekili Hayrettin Uysal ve 16 Arkadaşı tarafından Meclis’e sunulan ve 1948 tarih ve 5237 sayılı yasada önemli değişiklikler öneren bir yasa teklifi ile olmuştur. Bu yasa teklifi Şubat 1979 tarihinde ikişer hafta Millet Meclisi ve Cumhuriyet Senatosunda görüşüldükten sonra ay sonunda yasalaşmıştır. Kapsamı açısından daha öncekilerden çok daha geniş olan bu kanun teklifi üzerinde biraz daha ayrıntılı olarak durmak yararlı olacaktır.

Bu yasa teklifinde o tarihte yürürlükte olan 1948 tarih ve 5237 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu’nun değerlendirme resmi ile ilgili 16. maddesinin aşağıdaki gibi değiştirilmesi önerilmiştir. Teklife göre;

“Madde 3. — Aynı Kanununun 16 ncı maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.
Değerlenme Resmi:

Madde 16. —

A) Belediyeler ve diğer kamu kuruluşlarınca yapılan fiziksel ve sosyal altyapı veya imar, bayındırlık gibi kentsel faaliyetlerle düzenlemeler ya da bu konularda alınacak kararlar (kamulaştırmalarla imar planı plan değişikliği, mevzi imar planı, imar programı dâhil) sonucu değeri artan taşınmazların, bu faaliyet ve düzenlemelerin yapılması ya da kararların alınmasında, artan değerleri, değerlendirme resmine tabidir, ibadethaneler, genel ve katma bütçeli idarelerle özel idare ve belediyelere ait her çeşit taşınmazlar bu resimden müstesnadır.

...

D) İmar planı, mevzi imar planı, imar programı ve plan değişikliği sonucu getirilen değer artırıcı imar hakları sonucu artan değerlerde, değerlendirme resmi oranı % 20, diğer tüm değerlendirmelerde % 40’dır.

³ 5 Ocak 1978 – 12 Kasım 1979 arasında Bülent Ecevit’in başbakanlığında CHP ile bağımsız milletvekillerinin koalisyonundan oluşan, 3. Ecevit hükümeti.

E) Değerlenme resmi, mükelleflerin 5 yılda ve her yılın Mayıs ve Kasım aylarında olmak üzere 10 eşit taksitte ödenir. Değerlenme resmi tamamen ödenmedikçe taşınmaz malın satışı yapılamaz, üzerinde aynı bir hak tesis edilemez” (Millet Meclisi Tutanak Dergisi 1979: 94); (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi, 1979a: 24).

Bu değişiklik önerisi gerek Millet Meclisi’nde gerekse Cumhuriyet Senatosu’nda yoğun biçimde eleştirilmiş hatta tümüyle tekliften çıkartılması önerilmiştir. Ancak, bu önerilerin tümü reddedilmiş ve teklif 2216 sayı ile 27.2.1979 tarihinde yasalaşmıştır.

Yerel Yönetimler Bakanı⁴ Mahmut Özdemir’in kanun teklifine ilişkin açıklamasında 3. Madde ile ilgili olarak önerinin amacı şöyle özetlenmiştir:

“Hükümet olarak teklifin bu maddesini benimserken, asıl amaçladığımız şey, yeni kentleşme süreci içerisinde kamunun yarattığı rantın; kamusal plan değişiklikleri, kamusal harcamalar sonucu kent arsaları üzerinde doğan kamusal rantın bir miktarının kamuya dönmesini amaçlayan bir madde olduğu için bunun yanında bulduk...”

O halde kamu, Devlet, belediye üç katı beş kata çıkarırken bir artı değer yaratıyor ise, bunun bir kısmını malikle paylaşabilsin. Çünkü o rejimi getirmekten maksadı kentin o bölümünü gerek görünüm, gerek yapı, gerekse binanın teknik özelliği bakımından yeniden düzenlemektir. Bunun masrafları vardır kamuya ve öylesine ki, işçisine ücret ödeyemeyen bir kamu kesimi olan belediyeye yükü vardır; bu yükün bir kısmını, malı alacak olan ve bunun üzerinden de kâr sağlayan

⁴ Cumhuriyet tarihindeki ilk ve tek Yerel Yönetim Bakanlığı, dönemin başbakanı Bülent Ecevit tarafından 12 Ocak 1978 tarihinde Mecliste okunan Hükümet Programında ilan edilerek kurulmuştur. Söz konusu Hükümet Programında sadece yerel yönetimlerden sorumlu bir bakanlık kurulmasına neden ihtiyaç duyulduğu şu şekilde açıklanmıştır: “Hızlı değişim sürecindeki toplumumuzda yepyeni bir gerçek olarak gelişen yerel yönetimlerin yönetsel ve mali tikanlıklarını gidermek, böylece bu yönetimlere etkinlik ve işlerlik kazandıracak düzenlemeleri yapmak ve demokrasiye o yoldan da güç katmak amacıyla Yerel Yönetim Bakanlığı kurulmuştur” (42. Hükümet Programı). Yerel Yönetim Bakanlığı’nun faaliyetlerine, bakanlığın kurulmasının üzerinden henüz iki yıl bile geçmeden, 12 Kasım 1979 tarihinde son verilmiştir. Bakanlığın kapatılmasının nedenlerinden birisi olarak, bakanlığın belediye gelirlerini arttırmaya yönelik olarak gösterdiği çabaların sonuçsuz kalması gösterilmektedir. Bu iktidar döneminde belediye gelirlerini arttırmaya yönelik iki yasal değişiklik girişimi başarıya ulaşamamış olması, yerel yönetimlerin acil sorunlarını hızlı bir şekilde çözememenin bakanlık çalışanlarının ilk heyecanını ve dinamizmini azaltarak ve zamanla onları yılgınlığa ve bıkmışlığa iterek performans düşüklüğüne yol açtığı ifade edilmektedir (Yıldız,2019).

'yap-sat'çıya intikal edecek artı değerın bir kısmına kamuyu ortak etmektir. Zaten bu yönüyle bu madde sosyal içeriklidir." (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi, 1979b).

Millet Meclisi ve Senatoda yapılan tartışmalara geçmeden önce bu yasanın tartışıldığı dönemde yürürlükte olan Gayri Menkul Değer Artışı Vergisi ile Değerlenme Vergisinin farklı şeyler olduğu belirtilmelidir. Aslan Başer Kafaoglu Senato görüşmeleri sırasında bu farkı şöyle açıklar:

"Emlâk Vergisinde beyana dayanan bir tarh sistemine gittik. Beyana dayanan tarh sistemini kontrol edecek bir de vergi getirdik. Bu vergi, Gayri Menkul Değer Artışı Vergisidir. Gayri Menkul Değer Artışı Vergisi, gelir teşekkül etmeden alınan bir vergi değil. Burada hep gördüm ben, değerlendirme resmiyle karıştırılıyor bu. Hiç ilişiği yok. Gayri Menkul Değer Artışı Vergisi, beyan edilen Emlâk Vergisi matrahlarının onun alım bedeli kabul edilmek suretiyle ikinci beyana kadar arada satılırsa, aradaki fark üzerinden vergi verecek, % 50 - 60'a varan bir vergi verecek diye mükellefi korkutsun, emlâk vergileri doğru beyan edilsin diye konulmuş bir vergidir ve onun için de, eğer herhangi bir satış olmazsa Gayri Menkul Değer Artış Vergisi yoktur. Belediye Gelirleri Kanununun içerisinde yer alan değerlendirme resmi, bizim eski bildiğimiz şerefiyede satışa falan lüzum yoktur. Bir bina, belediye hizmetinden dolayı değerlendirirse, onun üzerinden o değerlendirilmeye iştirak payı alınır gayrimenkulün sahibinden" (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi (1979c).

Kanun teklifinin birçok maddesine yoğun eleştiriler getirilmişse de en kapsamlı eleştiriler özellikle teklifin 3. maddesi olan Değerlenme Resmi üzerinde yapılmış, yer yer bu tepkiler gayri ciddi denilecek boyutlara kadar getirilmiştir. Buna bir örnek olarak Millet Meclisinde Milli Selamet Partisi (MSP) Grubu adına Yozgat Milletvekili Hüseyin Erdal'ın maddeye karşı çıkışında kullandığı açıklamaya yer vermek istiyorum. Sn. Erdal şöyle diyor:

"Cumhuriyet Halk Partisi Hükümeti her şeyi devletleştirmeye gidiyor. Bu maddeyle, mücavir sahalarda arsası, tarlası veya binası olan, öyle bir zaman gelecek ki, vergisini ödeyemeyecek; bir dilekçeyle Devlete malını teslim edecek. Bunu şöyle izah edebilirim: Vergi kanunuyla getirilmek istenen değer artışı % 40. Bu, değer artışı ... şöyledir... bir imar planı yapılır; bu imar planının içine giren tarla, arsa olur ve bunun değeri artar. Bunun değeri arttığı için, artan değerın tamamının % 40'ını vergi olarak belediyeye verir. Bu % 40 önce veriliyor, bu bir. Sonra, bu tarla sahibi parselasyon yaptırır. Bu parselasyonu yaparken - yine İmar Kanununda ve belediye yönetmeliğinde vardır - arsanın '% 25'ni, parasız,

belediyeye terk eder. Bunun dışında, belediye, parselasyonu yapılan araziye yol yapar, su götürür, kanal götürür, dolayısıyla arsanın kıymeti artar, arsa kıymetlenir; «Bu kıymet artışından da % 20 alırım» diyor, getirilen teklifte. Yine aynı arsadan Emlak Vergisi alınıyor % 6 - 7 civarında. Bunun dışında, yine aynı arsadan veya binadan, biraz evvel kabul ettiğiniz Temizlik, Aydınlatma Vergisi, Emlak Vergisinin % 50'si deniyor. Emlak Vergisi % 7'dir; % 3,5'da ona eklersek veya % 3, yani bir tarla, arsa olduğu zaman, kıymetinin '% 94'nü Devlete vermiş oluyor, geriye de % 6'sı kalıyor. Şimdi, % 94'nü aldıktan sonra bir arsanın, tamamını alsanız daha iyi değil mi?... Bu, hiçbir devlette yoktur, Sovyet Rusya'da, her halde % 5 özel sektöre hak tanımıştır, % 95'ni almıştır; tahmin ediyorum, Cumhuriyet Halk Partisi Hükümeti de % 94-95 almakla, Sovyet Rusya'daki tatbikatı getirmek istiyor.” (Millet Meclisi Tutanak Dergisi (1979).

Millet Meclisinde yapılan görüşmelerde Adalet partisi (AP) Grubu adına söz alan Trabzon Milletvekili İbrahim Vecdi Aksakal da şu ifadelerle maddeye karşı çıkmıştır:

“Kararlardan değerlendirme doğuyor, fizik tatbikattan değerlemeler doğuyor, diğer sebeplerden değerlemeler doğuyor ve değerlendirme resmine bunlar esas oluyor; fevkalade karışık unsurlardan oluşuyor vergi. Resmi doğuran olay, bir kere, berrak değildir; berrak olmadığı bir yana, eğer kararlardan siz vergi doğurtabiliyorsanız, resim doğurtabiliyorsanız; bugün alınan karardan dolayı değer artar. Bir değerlendirme yaparsınız, affedersiniz, bir kanalizasyon borusu geçirirsiniz, değer artar; yarım bir telefon hattı çekersiniz, değer artar; ertesi günü asfalt döşersiniz, değer artar. Kaç defa değer artar? Kaç defa değerlendirme resmi uygulamak zorunda kalırsınız? Bu maddeden belli değildir, anlaşılmaz. Bu verdiğiniz kararlardan geri dönersiniz; aldığımız değerlendirme resmi ne olur? Bu da değildir. O halde, bunun için bir ölçü bulmak lazım. Fiilen tahakkuk etmedikçe bu değişiklikler ve fiilen, o taşınmaz, değerlendirilmedikçe, ya o arsanın üzerinde yeni binalar inşa edilmedikçe, imar planları uygulanmadıkça, eğer bu madde mevcut şekliyle tatbik konursa, Türk hukuk tatbikatı zaten fevkalade karışık, çok daha karışık olur... Bir evi, bir dairesi bulunan ve Devletin, vatandaşına konut vermekle yükümlü bulunduğu bir ülkede, bir evle, bir daireyle, bir daireye tekabül edecek arsayı, satılmaması halinde bu değerlendirme resminin muafiyet sınırları içinde tutması, satılması halinde vergiyi alması gibi, esnek bir tatbikat getirilebilir” (Millet Meclisi Tutanak Dergisi (1979).

Cumhuriyet Senatosu'nda maddeye ilişkin olarak başta Aslan Başer Kafoğlu ile I. Sıtkı Yırcalı olmak üzere birçok senatörün yoğun eleştirilerde

bulduklarını görüyoruz. Bu senatörler yasa teklifinde verginin ne zaman alınacağı ile ilgili hükmün açık olmadığını belirterek, özellikle imar planı, mevzi imar planı, imar programı ve plan değişikliği sonucu getirilen değer artırıcı imar hakları sonucu artacak değerlerin bu plan ve değişikliklerin gerçekleştirildiği tarihte alınmasının büyük bir sorun ve adaletsizlik kaynağı olacağına değinmişlerdir. Değer artışının gerçekleşebilmesi için plan kararların uygulamalarının tamamlanmış olması, diğer bir deyişle kamunun bu planlarla getirilen ve değer artışına neden olacak yatırımları tamamlaması gerektiği belirtilerek, ancak bunlar gerçekleştikten, taşınmazların piyasa değerleri arttıktan ve bu taşınmazların emlak piyasasında satışlarının gerçekleşmesi durumunda bu verginin artan değerler üzerinden hesaplanması gerektiğini dile getirilmiş ve yasa teklifindeki önemli bir eksikliğe dikkat çekmişlerdir (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi, 1979c).

Aslan Başer Kafaoglu Senato görüşmesinde şöyle diyor:

“Değerlenme Resmi nedir? Değerlenme Resmi, belediyenin yaptığı bir hizmet, bir kamulaştırma, bir meydan açma, bir yol yapma, bir yolu bulvar haline getirme gibi, belediye hizmetleri dolayısıyla bu hizmetten faydalanan gayrimenkulün değerindeki artışa, o gayrimenkulün sahibini iştirak ettirmedir... Bizim 5237 sayılı Kanundaki hüküm de aynen böyledir. Yeni kanunda, bir yeni anlayış tarzı geliyor, hizmet esası terk ediliyor. Ne yapılıyor? «Belediye veya mücavir alan sınırlarının genişletilmesi, (yani bundan her hangi bir fiziki imar kastedilmiyor. Planın değiştirilmesi, fiziki imar yok) bu sınırlar içinde imar planı yapılması, (Mevzii imar planları dahil. Yine fiziki bir hizmet yok) veya mevcut imar planlarında değişiklik yapılması, (Yine bir fizik yok) bölge kat rejiminin değiştirilmesi veya bölge sınırlarının genişletilmesi dahil sonucunda taşınmazların artan değerleri, bu faaliyetlere ilişkin kararların kesinleşmesinde Değerlenme Resmine tabidir» deniyor. Yani, biz burada yasama görevlisi olarak bir temel fikir değişikliği yapıyoruz. Yani belediyeler önce böyle bir kaynak toplasın ... ve bu kaynaktan belediyeyi fiziki hizmetlerde buldursun; fakat fiziki hizmetten istifade edecek kişi, bu fiziki hizmeti görmeden, bu fiziki hizmetin sonucundaki değerlemeden bizatihi faydalanmadan bu verginin nasıl bir justification nasıl bir hakkaniyet bulacağını tahmin edebiliyoruz? Çünkü gerçekten değerlendirme olmaktadır ve dünyada bir fiskalite olarak bu belediyelerin değerlendirilen arsalarından gelir alması büyük bir kaynak olarak düşünülmüş ve çeşitli ülkelerce kullanılmaktadır. Ancak, illa da belediye bu imarı bizatihi gerçekleştirmesi lazımdır. Bir bölgeyi istimlak eder, orada büyük bulvarlar açar, imar sahaları açar, onun üzerinde değerlendirilen arsalarından da % 80'ini bile belediyeye mal edebilir. Çünkü

süratle kentleşen şehirlerde imar kolay olan bir iş değildir; bunun kaynaklarının muhakkak bulunması lazımdır. Ancak, bizim tanzim tarzımızda yalnızca kâğıt üzerinde yapacağımız değişikliklerle bir vatandaşa değer artışı... Komisyonunda, Başkan bana, «Değer bu vaziyette artar mı, artmaz mı» diye sordu. «Değer artar» dedim; ama bu artan değer, öyle bir fictive değerdir ki, o imar planı uygulandığı zaman o değer gerçekten artacaktır; ama tasdik edilmiş imar planıyla değer artmış olmaz. Yani, o imar planına uygun yol açılacaktır, o imar planına uygun beldenin güzelleşmesi için park yapılacaktır, okul yapılacaktır. Yani o imar planına göre bir hizmet yapılacaktır, o değerlendirme onun içindir. Bir de kat vermek dolayısıyla şey... Eskiden beri bizim şehirleşmemizi yozlaştıran bir unsurdur. Belki kanununun tanzimcileri bunu düşünmüşlerdir. Gerçekten de, Sayın Gündoğan dün burada izah ettiler, Türkiye’de en güçlü sınıf arsa sahipleridir. Arsa sahipleri de, bizim imar planlarımızın her gün bir tarafından girer, bir tarafından çıkar; delik deşik yaparlar. Bu sebeple Türkiye’de imar planları dayanmaz. Çünkü arsadaki spekülâtif kâr, (Biz ona rant diyoruz) o kadar yüksektir ki, bu arsa rejimi devam ettiği sürece, siz hiç bir imar planını tatbik edemezsiniz” (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi, 1979c).

Balıkesir senatörü İ. Sıtkı Yırcalı şu görüşte;

“Gerçekten bu teklif başından sonuna kadar bugün dünyamızın varmış olduğu dönem içinde çağdaşlıktan çok uzak, tamamen «Salma dönemi» ni simgeleyen bir anlayış içinde getirilmiş bulunmaktadır. Bunu başka memleketler de denemiştir. Nitekim Almanya ve Fransa, özellikle Fransa en son olduğu için ifade ediyorum, bu gibi değerlendirme vergilerini kabul etmiş; fakat ödeme şartına şunu koymuş: Ancak o gayrimenkul, o taşınmaz mal satıldığı takdirde o değerlendirmenin ödemesini koymuş. Hatta bu onlar için bir seçim sloganı bile olmuş... Bunu ancak satış anında, o değerden yararlandığı anda, yararlandığı zaman tıpkı bir kazanç vergisini, bir gelir vergisini veren, bir kurumlar vergisini veren... Niyazi Ünsal (Erzincan) — Üzerine bina yaparsa... İ. SITKI YIRCALI (Devamlı) — Tabii.. Yahut bina yapıp binnetice, elbette ki, o katı çıkacak ve o da satılacaktır, o zaman; yani o kazanca sahip olduğu anda ödemek imkânına da sahip olacağı için, o zaman verginin ödenmesini kabul etmiş ve bu değerlendirme vergisinin ve resminin konmasını kabul etmiş bulunmaktadır” (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi, 1979c).

İstanbul senatörü Erdoğan Adalı’nın görüşleri ise şöyle:

“Bu madde fevkalade müphemdir. Sayısız suiistimallere müsait şekilde hazırlanmıştır. Mükellefiyetin doğum anı belli değildir bu maddeye göre. Ne zaman değerlendirme resmi mükellefiyeti doğacaktır? Bu maddeye göre bu husus belli değildir... Bilhassa büyük belediyeleri 'kapsayan bölgelerimizde devamlı olarak hemen hemen her gün belediye meclislerinden bir plan tadili geçer, hemen hemen her gün gündemlerinde bölgevi bir tadil vardır. Her bölge tadilinde o muntıkadaki binalara ve gayrimenkullere % 30'a varan değerlendirme resmi tahakkuk ettirmek imkânı bulunacaktır” (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi, 1979c).

Samsun senatörü olan Refet Rendeci de aşağıdaki eleştirel görüşleri ekliyor:

“Bu Değer Artış Vergisi tamamen keyfi bir vergi olarak gelmektedir. Neden keyfidir? Diyor ki, «Belediye veya mücavir alan sınırlarının genişletilmesi...» Şimdi, bir belediye reisi paraya ihtiyacı olduğu zaman, bir belediye hududunda küçük bir tadilat yapacak; bir mahallede hududu, bir belediye meclisi kararı ile 300 - 500 kişinin oyu ile belediye sınırında bir genişleme yapacak. Bu olağan işlerdendir. Falan köyü belediye hududu içerisine aldım, falan mahalleyi belediye hududu içerisinden çıkardım, tarzında burası mücavir sahaya girdi diye gayet kolaylıkla yapılabilen bir iştir bu; sınırların genişletilmesi. Bu sınırlar içerisinde imar planı yapılması, mevzii imar planları da dâhil, küçük bir plan tadili, mevcut imar planlarında değişiklik yapılması, kat rejiminin değiştirilmesi... Şimdi, belediyelere bu Değer Artış Vergisini artırabilmek için, çok kötüye kullanılacak açık bono vermişiz. Bunu istedikleri gibi kullanabilirler. Şimdi bu tadilata sığınarak ne yapacak? Değer Artış Vergisi yoluna gidecek.”

Millet Meclisi ve Senato'daki diğer itirazlarda, verginin matrahının ne olacağının belirsizliği, DOP olarak zaten alınan bir değer artışına ek olarak bu türden bir vergi alınmasının yaratacağı sorunlar, taşınmazların değerlendirilmesinden vergi alınırken değer kaybı durumunda tazminat ödenmesinin teklifte yer almaması vb. konulara işaret edilmiştir (Bkz. İlgili Tutanaklar).

Tüm bu eleştirilere karşı hükümetin iki Bakanının savunmalarının ise çok güçlü olduğu söylenemez. Yerel Yönetim Bakanı Mahmut Özdemir şu açıklamada bulunuyor:

“Gerçekten özerk, kendi sağlam kaynaklarına kavuşmuş, bu özerkliğinin gereği olarak hizmet üreten etken belediyeler yaratmak istiyor muyuz istemiyor muyuz? Eğer istiyorsak, onları düzenli, sağlam, kendileri tarafından tahsil edilir

kaynaklara kavuşturmak zorundayız. O halde, demokratik belediyeçilik için mücadeleye verecek isek, önce onları kâğıt üzerinde değil, yaşayabilir özerkliğe kavuşturmak, kendi kaynaklarına kavuşturmak durumundayız. Aksi halde, bugün yapamıyor olsa bile, yarınlarda belediyeler, merkezi hükümetlerin oyuncakları haline gelirler, halkın belediyeleri denetlemek, ondan hizmet beklemek şansları olmaz.

Düşününüz ki, bu Yasanın çıktığı 1948 yılında Türkiye’de sadece 583 adet belediye vardı ve nüfusun % 29’u şehirlerde, kentlerde yaşıyor idi. O günlerde, yani bu Yasanın yürürlüğe girdiği yıl içerisinde, belediye gelirlerinin tüm kamu gelirlerine oranı % 10’un üzerinde idi. Bugün ne olmuştur. Bugün hızlı bir kentleşme... Kırsal kesimden kente hücum eden büyük bir nüfus, % 50’ye varan nüfus bugün kentlerde yaşıyor. Belediye sayısı bugün 1 716, belediye gelirlerinin kamu gelirleri içindeki nispeti %4’tür. 1948’lerde % 10 ve üzerinde, bugün % 4’tir...

Bu arada, madde üzerinde sözü gelmişken arz edeyim: Uygulamadaki amacımız, doğmamış olan, (Kâğıt üzerinde doğmuş olan) varsayılan değeri vergilemek değil, mevcut binalarda fiilen elde edilen artı değeri vergilemektir. Arsalarda ise, aldığımız karar, zaten katsayısını artıracacağı, oraya bina yapmak talebinde bulunan müteahhit, artan katsayısına göre bedel vereceği için, o kendiliğinden doğmuş bir değerdir, artı değer vardır; vergiye tabi olması ne haksızdır ne de adaletsizdir...

Biz, tasarının bu maddesine evet derken, Hükümet olarak aynı zamanda arsa ve konut tasarısı üzerinde çalışıyor idik. Arsa ve konut tasarısından hedeflediğimiz şey şu: Bugün büyük kentlerin merkezlerindeki binalara yeni kat ruhsatı vermek ya da onların kat rejimini değiştirmek suretiyle hava kirliliğinden, çevre kirliliğine kadar bu sorunu yaratan merkezi yerleşmeleri terk edip, bırakın ruhsat vermeyi, orada boş arsa olsa bile oraya kat yapımına, apartman yapımına bile belli ölçüde izin vermeyi hedefleyen bir arsa konut tasarısı üzerinde çalışıyoruz. Diyoruz ki; Türkiye’de artık kentler sağlıklı büyüsünler. Merkezin etrafında oluşacak yeni yerleşim kuşaklarına Devlet, altyapısını götürsün, ucuz arsa üretsin Devlet, belediyeler, kamu ve artık yerleşme kat rejimini artırarak, imar planlarında değişiklik yapılarak, zaten bulunmuş olan merkeze değil, artık şehrin kenarındaki yeni yerleşmelerine doğru kayısın... merkezde kat rejiminin değişmesini, büyük işlemlere, zorluklara, hatta imkânsızlıklara kadar varan değişiklikleri önleyici hükümler getirmek istedik. Eğer bir ölçüde değişebilirlik olanağı var ise de, şu Yasada inşaat ruhsatına ya da fiili yapıma bağlanmamış olan bu değerlendirme vergisini, o yasaya koyacağımız bir madde ile yetki maddesine gerek

kalmaksızın, orada açıklığa kavuşturmak ve de, «Malikleri tarafından yıkılıp yapılmadıkça ya da malikleri tarafından kat ilave edilmek için belediyelerden inşaat ruhsatı alınmadıkça vergi doğmaz.» diye, kesin ve açık hüküm getirmeye kararlıyız sayın senatörlerim.

Uygulamadaki amacımız, doğmamış olan, (Kâğıt üzerinde doğmuş olan) varsayılan değeri vergilemek değil, mevcut binalarda fiilen elde edilen artı değeri vergilemektir. Arsalarda ise, aldığımız karar, zaten katsayısını artıracığı, oraya bina yapmak talebinde bulunan müteahhit, artan katsayısına göre bedel vereceği için, o kendiliğinden doğmuş bir değerdir, artı değer vardır; vergiye tabi olması ne haksızdır, ne de adaletsizdir. O nedenle arz ediyorum; 11 nci maddeye dayanarak, Hükümetin uygulamaya yetkili iki Bakanlığı, arsalar dışında, kat rejiminin değişmesi sonucunda doğacak artı değerlerin saptanmasını, kat maliklerinin yeni kat ilave etmek ya da mevcut bir binayı yıkarak, yeni kat rejimine uygun bir bina yapması şartına bağlı olarak alınmasını yönetmelikte düzenleyeceğiz; hiçbir haksız uygulamaya, hiçbir yanlış uygulamaya meydan vermeyeceğiz. Bunu Hükümetin anlayışı olarak tescil etmek istiyorum.” (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi (1979b).

Maliye Bakanı Ziya Müezzinoğlu da aşağıdaki eklemeyi yapmıştır:

“Burada söz konusu olan, kamunun yaptığı düzenlemeler sonunda, bir yerin imar planı içine alınması, plan değişikliği ya da üzerinde çok durulduğu gibi, kat sayısının değiştirilmesi dolayısıyla ortaya çıkan değerlerin vergilendirilmesidir. Bir vergilendirme olayından söz edebilmek için bu değer mutlaka gerçekleşmiş olması gerekir (ki bunun nasıl saptanacağı da yine Kanunda açıklanmıştır) ve ondan sonra da özelliği düşünülerek bu değer artışının (ki, gerçek bir değer artışı mutlaka bulunmalıdır) vergisinin de, olayı izleyen 5 yıl içinde 10 taksitle alınacağı hükme bağlanmış bulunuyor. Başka bir deyişle, birçok arkadaşımızın iddia ettiği gibi, böyle bir düzenleme sonunda ortaya çıkan değerlerin toptan alınması ve böylece gayrimenkul sahibinin satıma zorlanması gibi bir durum açıkça söz konusu değildir. Bu Kanunun bazı yönleri açıklığa muhtaç görülmüş olabilir. Başka maddelerde de aynı şey söz konusu olabilir. Biz bunun büyük ölçüde yasa teklifinin 11 i nci maddesinin (C) fıkrasında öngörülen yetki çerçevesinde çözümlenebileceği kanısındayız” (Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi (1979b).

Özetle her iki Bakan da en çok eleştiri getirilen konu olan, söz konusu verginin değer artışının gerçekleşmesinden önce alınması yönündeki

eleştirilere sorunun 11. yetki maddesi çerçevesinde yönetmeliklerle çözüleceği yanıtı vermişler ve bir senatörün (Ömer Ucuza) "Orada düzeltmeye ne hacet var? Burada düzeltelim" önerisine sıcak bakmamışlardır.

Büyük eleştiriler alan bu kanun teklifi 27. 02. 1979 tarihinde Meclis'ten geçmiş ve 2216 sayılı ile onay için Cumhurbaşkanlığı'na gönderilmiştir. Ancak yasa -Millet Meclisi ve Senato'da yapılan ve yukarıda aktardığımız önemli soruları yanıtsız bırakmasının da bir etkisi olabilir- Cumhurbaşkanlığı'nın 9.03.1979 tarih ve 4 - 271 sayılı yazısıyla Anayasa'nın 93. maddesi gereğince bir daha görüşülmek üzere geri gönderilmiş ve bu kez aradan geçen süre içinde değişen siyasal dengeler nedeniyle Meclis'te reddedildiğinden yürürlüğe girememiştir.

Cumhurbaşkanlığı'nın yasayı geri çevirme gerekçesinde tartışılan yasa maddesinin önemli bir payı olduğu görülmektedir. Nitekim gerekçede şöyle denilmektedir:

"Değerlenme resmiyle ilgili madde, belediyelerde hiçbir imar faaliyeti yapılmadan, sadece alınacak bir kararla taşınmaz mal sahiplerini değerlendirme resminin yükümlüsü yapacaktır... Bir bölgedeki taşınmaz mallara tanınmış olan kat sayısının imar planı yoluyla artırılması halinde de, bu karar dolayısıyla, o bölgedeki taşınmaz malların arsa olarak değerlerinin artacağı tabiidir... Ancak, binasına kat ilave etmeyen veya eski binasını yıkıp daha fazla katı olan yeni bir bina inşa etmeyen kişileri de, belediyelerin aldığı kat artışı kararı ile birlikte otomatik olarak Değerlenme Resminin yükümlüsü durumuna getirebilecek niteliktedir. Bu durum, Anayasa'da öngörülen mülkiyet hakkını özünden zedelemektedir" (Aktaran: Keleş, 2012:373)^{5,6}.

Bu gelişmeler neticesinde değerlendirme vergisinin kapsam ve içeriğini ilk kez bu denli genişleterek belediyeler için önemli bir gelir kalemi haline getirecek olan mevzuat değişikliğine ilişkin bu girişim sonuçsuz kalmıştır.

1980 Askeri Darbesi sonrasında yürürlüğe giren 1981 onay tarihli ve 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu geçen zaman içinde değişikliklere uğrasa da halen yürürlüktedir. Bu yasada değerlendirme vergisi ile ilgili olarak 1948 tarihli düzenlemedeki hükümler de kaldırılarak bu vergi türü tümüyle belediye gelirleri kapsamından çıkartılmıştır.

Özetle, günümüze kadar olan sürede şerefiye ya da yeni ismi ile değerlendirme vergisi sadece kısmi kamulaştırmalarda işleme konulan sınırlı ve et-

⁵ Bkz. 22 Şubat 2020 tarih ve 31047 sayılı "Arazi ve Arsa Düzenlemeleri Hakkında Yönetmelik".

⁶ Bu kararın eleştirisi için bkz. Keleş (2012:373).

kisiz bir madde olarak kalmış, imarlı alanlarda kamunun karar ve etkinlikleri dolayısıyla taşınmazlarda ortaya çıkan değer artışının bölüşümünde kamuya bir pay verilmesi uygulaması gündemden kalkmıştır.

Bu konu,2020 yılında yürürlüğe giren 7221 sayılı 'Coğrafi Bilgi Sistemleri İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 12.maddesi ile 3194 sayılı İmar Kanunu'na getirilen ek 8.madde ile 39 yıl sonra tekrar gündeme gelmiş ve ilgili maddenin yönetmeliği de 15 Eylül 2020 tarih ve 31245 sayılı Resmî Gazetede 'İmar Planı Değişikliğine Dair Değer Artış Payı Hakkında Yönetmelik' adıyla yürürlüğe girmiştir.

İmar Kanunu'nun ek 8. maddesine göre, “taşınmaz maliklerinin tamamının talebi üzerine ada bazında yapılacak imar planı değişikliği sonucunda değerinde artış olan arsanın artan değerinin tamamı değer artış payı olarak alınır” denilmektedir. Anılan Yönetmeliğin 'Kapsam' başlıklı 2. Maddesinde de şu ifadelere yer verilmektedir:

"Madde 2 – (1) Bu Yönetmelik, taşınmaz maliklerinin tamamının talebi üzerine ilgili

İdarelerce yapılan plan değişikliği sonucunda meydana gelecek değer artışının kamuya kazandırılması işlemleri, plan değişikliğine ilişkin başvuru esasları, kıymet takdir komisyonunun teşekkülü, çalışma şekli ve karar alması, yetkili kuruluşlarca hazırlanan rapor esas alınarak kıymet takdir komisyonunca hazırlanacak raporu, payın kesinleşmesi, ödenmesi ile bu paya ilişkin diğer iş ve işlemlere yönelik usul ve esasları kapsar”.

Bu madde kentleşme ile kent topraklarında artan değerlerden kamunun pay alması konusunda olumlu bir gelişme olarak değerlendirilmelidir. Ancak yeni kanunun son derece yetersiz kalan bir kapsamda hazırlandığı ileri sürülebilir. Şöyle ki; değer artışı tüm plan değişikliklerinde değil salt “taşınmaz sahiplerinin talebi ile yapılacak plan değişikliklerinde” geçerli olacak ve artan değer de salt arsa değeri üzerinden hesaplanacaktır. Diğer bir deyişle, bu düzenlemeye göre, plan değişikliğinin üçüncü boyutta, yani toplam inşaat alanında yol açacağı artışın getireceği değerlenme farkı göz önüne alınmamaktadır. Ayrıca değerlenme payını salt yapı adasındaki taşınmaz sahiplerinin talep edeceği plan değişiklikleri ile kısıtlamak, planlamanın bütünselliği ilkesini ciddi ölçüde zedeleme potansiyelini taşımaktadır. Bu bakımdan bu türden kısmi girişimler kamu yararına değil, belirli kesimlerin çıkarlarını artırmaya yönelik yöndeki parçacı plan değişikliği girişimlerini teşvik edecektir. Bu bağlamda anılan kanunda kamu eliyle yapılacak plan değişikliklerinde ortaya çıkacak değer artışlarında, örneğin bir

yapı adasının emsal değerinin/yapılaşma haklarının artırılması durumunda artan değerden değerlendirme vergisi alınacağına ilişkin bir hükme yer verilmemesinin gerekçesi açıklanmamaktadır. Ayrıca artan değer paylaşımında konunun ana aktörü olan ve yapılaşma haklarının artırılması sonrasında yoğunlaşmanın gerektirdiği altyapı vb. hizmetleri sunmakla yükümlü olan belediyelere ayrılan pay da yetersiz düzeyde kalmaktadır.

Sonuç olarak, ülkemizde kamusal karar ve yatırımlar nedeniyle ortaya çıkacak değer artışının ilgili taraflar arasında paylaşılmasında yasal bir araç olarak kullanılma potansiyeli olan değerlendirme vergisinden yararlanıldığı söylenemeyeceği gibi son yasal düzenlemenin de mevcut hali ile ciddi eksiklik ve sorunlar barındırdığı ve bu vergi türünün amacına ulaşılmasına hizmet etmeyeceği de belirtilmelidir.

Sonuç Yerine

Kentsel mekânın toplumsal olarak üretildiğini, ancak üretilen bu mekânın –gerek fiziksel gerekse sosyal/sınıfsal - nitelikleri bakımından kent yüzeyinin bütününde aynı, tekdüze ve bağdaşık (homojen) olarak dağılmadığını da biliyoruz. Özne bakış açısıyla ele alındığında, kent mekânındaki bu ayrışmanın çeşitliliğinin sosyo-psikolojik boyutunun neredeyse bu mekânları kullanan kişi sayısı kadar çok ve farklı olduğu ileri sürülebilir. Kentsel alandaki bir 'yer' bazıları için kentin tümüne değer iken, bir başkası için herhangi bir yer olmanın ötesinde bir anlam taşımayabilir. Diğer yandan, değeri ve yararı olan hemen her şeyin metalaştırıldığı kapitalizmde kentsel mekânının her bir noktasına da nesnel olarak ölçülebilir bir piyasa değeri biçilerek kent topraklarındaki rantlar oluşturulmaktadır.

Bu makalede, Tanzimat'tan 1980'li yıllara kadar yerel ve merkezi hükümetlerin kamusal edim ve eylemlerine (karar ve yatırımlarına) bağlı olarak, toprakta ortaya çıkan değer artışlarının ilgili taraflar arasında hakça paylaşımında bir araç olarak kullanılması anlayışı ile temellendirilerek meşrulaştırılan değerlendirme (şerefiye) vergisinin gelişimi incelenmiştir.

Tanzimat'la günleme gelen ve yaklaşık 100 yıllık bir uygulama geçmişine sahip olan değerlendirme (şerefiye) vergisi 1981 yılından bu yana mevzuatımızdan ve uygulamadan kaldırıldığı ve son olarak 2020 yılında bu yönde yapılan yeni yasal girişimin de (7221 sayılı Kanun) kapsamının son derece sınırlı tutulduğu belirtilmelidir.

Bilindiği gibi yerel yönetimler mekânsal düzenlemelere ilişkin olarak aldıkları kararlar ile sosyal ve teknik altyapılara yaptıkları doğrudan yatırımlarla kentte belirli taşınmazların piyasa değerlerinde önemli artışlara yol

açarlar. Altyapı yatırımlarını bir yana koyacak olursak, belediyeler Meclislerinde aldıkları kararlarla, belediye ve imar sınırlarını genişleterek; bu alanlarda imar planı hazırlayarak ve bu alanlarda düzenleme işlemi yaparak ya da imar planı ve yapılaşma koşullarını taşınmaz sahiplerinin lehine değiştirerek bu işlemlere konu olan arazilerin değerlerinde önemli bir artışa kaynaklık ederler. Bu değerlendirilmenin vergilendirilmesi ile DOP ile taşınmaz sahiplerinden kesilen arazi birbirine karıştırılmamalıdır.

DOP imar planı ile ortaya çıkan değer artışının karşılığı olarak değil, imar planlarında belirli bir kentsel alanda yaşayanların kullanacağı ortak kullanımlar için kullanılacak alan gereksiniminin karşılanması için alınan bir pay olarak görülmelidir. Alan çalışmalarının gösterdiği gibi imar planı ve uygulama işlemi ile taşınmazların piyasa değerleri 2 ile 4 kat arasında artış göstermektedir (Kılınçaslan,2018:231). Dolayısıyla bu artışın bir bölümü parsel verilen kat alanı kat sayısı (KAKS) ya da emsal değeri ile uyumlaştırılmış biçimde DOP karşılığı olarak alınırken kalan bölümü de değerlendirme payı olarak parasal karşılık olarak alınabilir.

Değerlenme yasasına ilişkin olarak Mecliste yapılan -yukarıda ayrıntılı olarak aktardığımız- itirazlarda, yapılan imar planı, mevzi imar planı, parselasyon haritası/planı, imar programı ve plan değişikliği sonucunda arsalarda sağlanacak değer artış farklarının bir bölümünün taşınmaz sahiplerinden vergi yoluyla kamuya aktarılmasından ziyade, bu değişiklik kararlarının alınmasını izleyen tarihte, yani bu değer artışının henüz fiilen gerçekleşmesinden önce alınmasına karşı çıkmıştır. Bunun büyük bir sorun ve adaletsizlik kaynağı olacağı belirtilerek, değer artışının gerçekleşebilmesi için plan kararların uygulamalarının tamamlanmış olması, diğer bir deyişle, kamunun bu planlarla getirilen ve değer artışına neden olacak yatırımları tamamlaması gerektiği ileri sürülmüştür. Bu itirazın geçerli bir temeli olduğu söylenmelidir. Şöyle ki, kentsel alanlarda taşınmaz sahiplerinden bir pay alınması için o taşınmazın piyasada alım satımına konu olması, yani bir meta haline gelmesi, yani bir değişim değerinin belirlenmesi gereği vardır. Bu yeni değişim değeri ile anılan taşınmazın bu yeni değere yol açan kamusal kararlar öncesindeki piyasa değeri arasındaki –enflasyon vb. kayıpların payı çıkartıldıktan sonraki- fark, o taşınmazdaki değerlendirme tutarını verecektir. Ancak, kamunun kendi kararları nedeniyle oluşan bu farkı talep edebilmesi için bu değerlendirilmenin fiilen de gerçekleşmesi, diğer bir deyişle alım-satım işleminin yapılması sırasında, bu hak edilmemiş ek kazançtan/gelirden vergi olarak alınması daha hakça bir uygulama olacaktır.

Bu konu özünde vergileme uzmanları arasında da sık sık gündeme getirilen ve farklı görüşlerin çatıştığı bir temel görüşle temellendirilmelidir.

Buna göre, verginin kaynağı servet mi yoksa gelir mi olmalıdır sorunun yanıtı tüm vergi sistemini etkileyecek niteliktedir. Servet oluşumu çoğu kez elde edilen gelirin zamanında ve doğru oranlarda vergilendirilmemiş olması, yasaların bu yönde hakça hazırlanıp uygulanmamasından kaynaklanabilir. Diğer bir deyişle, vergi matrahındaki artmaya bağlı olarak oranının da aynı doğrultuda arttığı bir vergileme sistemi ile hakça vergilendirilmiş bir kazançtan servet vergisi olarak bir kez daha vergi alınmasının gerekçesi çok da savunulabilir görülmemektedir.

Meclis tartışmalarında açık olarak görüleceği gibi, bu konuda yapılan birçok haklı eleştirinin kaynağı da bu anlayıştır. Diğer bir deyişle, tartışmacıların çoğu yerel yönetimlerin aldıkları karar ya da edimlerle arsa ve konut değerlerinin arttığını kabul etmekte ve bu artışın bir bölümünün artışa neden olan kamu ile paylaşılmasına karşı çıkmamaktadırlar. Sorun bu değer artışının hangi koşullarda ve nasıl ödeneceği ile ilgilidir. İnsanların yaşadığı konutun kullanım değerinin vergilendirilmesi kanımızca da doğru bir sosyal devlet anlayışına sığmaz. Evet, oturulan konutun ya da sahibi olduğunuz bir arsanın değişim değeri artmıştır, ancak bu artışın fiilen gerçekleşmesi ancak bu metaların piyasada bir alım satım nesnesi haline gelmesiyle olur. Dolayısıyla bu değer artışından doğacak vergilemenin de ancak bu taşınmazların piyasada alım satım metaı haline dönüşmesi durumunda yapılması gerekir. Kanun teklifine bu yönde getirilen eleştirilere ilgili Bakanlar bu durumun yönetmeliklerle çözüleceği yönündeki doyurucu olmayan yanıtlarla geçiştirme yoluna gitmişlerdir. Bu gibi bir kaç temel ve haklı görülen eleştiri konusunun Meclis tartışmalarında uzlaşma yoluyla çözülmesi durumunda bu yasanın Cumhurbaşkanı tarafından veto edilerek tekrar görüşülmesini istemesinin ve giderek tümüyle gündemden düşmesinin önünü kapatarak belediyelerin gereksinim duydukları mali kaynaklara kavuşmalarını sağlayabilecekti.

Özetlersek, kamusal karar ve yatırımlarla kentsel alanlarda yaratılan yüksek düzeylerdeki rantların paylaşımında gerek yürürlükteki işleyişin taşınmaz sahipleri açısından yol açtığı hakça olmayan uygulamanın düzeltilmesi, gerekse bu artışların kaynağı olan belediyelerin toplum adına bu süreçten hak ettikleri parasal bir karşılık olarak pay alabilmelerine yönelik kapsamlı yasal düzenlemelerin bu alandaki var olan etik çürümenin de önüne geçilebilmesi için bir an önce gerçekleştirilmesi gereği vardır.

Kaynakça/References

Aslan, M. (2014), "Kentsel Rantların Vergilendirilmesi", *Ankara Barosu Dergisi*, yıl: 72, (3) 115-34.

- Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi* (1979a) "44 üncü Birleşim, c.42, Toplantı 18", 23.2.1979.
- Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi* (1979b) "47 inci Birleşim, c.43, Toplantı 18", 27.2.1979.
- Cumhuriyet Senatosu Tutanak Dergisi* (1979c) " Cilt.43 45 ve 46. Birleşimler", 24 ve 26 Şubat 1979.
- Ergin, O. N. (1995) *Mecelle-i Umûr-ı Belediyeye*, İstanbul Büyükşehir Belediyesi Kültür İşleri Daire Başkanlığı Yayınları no:21, cilt 9, İstanbul.
- Ersoy, M. (2022) "Tanzimat'tan Günümüze: Kentsel Alanlarda Kamusal Kararlar Nedeniyle Ortaya Çıkan Değer Artışlarının Paylaşımı" Melih Ersoy ve H.Çağatay Keskinok (Derl) *Kentsel Rantlar, Planlama ve Kamu Yararı*. İmge Yayınları,2022, Ankara, ss.203-252.
- Keleş, R. (1998) *Kentbilim Terimleri Sözlüğü*, İmge Kitabevi Yayınları, Ankara.
- Keleş, R. (2012) *Yerinden Yönetim ve Siyaset*, Cem Yayınevi, İstanbul.
- Kılınçaslan, İ. (2018) *Kent Ekonomisi*, Ninova Yayınları, İstanbul.
- Millet Meclisi Tutanak Dergisi* (1979) "Cilt: 9, 44 üncü Birleşim, 6.2.1979 Salı", s.94 (S Sayısı 282).
- Yıldız, Mete (2019). "Yerel Yönetimler Bakanlığı", *Türkiye Cumhuriyeti Bakanlıklar Tarihi* (içinde), Altunok, M.; Altunok, H.; Bakırcı, F.; Gedikkaya, F. G. ve Aydın, A. (Eds.), İçişleri Bakanlığı Araştırma ve Etütler Merkezi (AREM) ve Türk İdari Araştırmalar Vakfı (TİAV) Yayını, s. 723-735.