



Araştırma Makalesi • Research Article

AB Üyesi Ülkelerdeki Yerel Vergi Uygulamaları ve Türkiye'deki Belediyeler İçin Vergi Önerileri*

Local Tax Applications in EU Member Countries and Tax Recommendations for Municipalities in Turkey

Ahmet Ulusoy^a, Mustafa Tekdere^{b,**}

^a Prof. Dr., Beykent Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İktisat Bölümü, İstanbul/Türkiye.

ORCID: 0000-0001-8407-2770

^b Dr. Öğr. Üyesi, Erzincan Binali Yıldırım Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Bankacılık ve Finans Bölümü, 24050, Erzincan/Türkiye.

ORCID: 0000-0002-6570-8072

MAKALE BİLGİSİ

Makale Geçmişi:

Başvuru tarihi: 17 Haziran 2019

Düzeltilme tarihi: 27 Eylül 2019

Kabul tarihi: 11 Ekim 2019

Anahtar Kelimeler:

Yerel Yönetim

Yerel Vergi

Belediye

ARTICLE INFO

Article history:

Received June 17, 2019

Received in revised form September 27, 2019

Accepted October 11, 2019

Keywords:

Local Government

Local Tax

Municipality

ÖZ

Türkiye'de nüfus potansiyeli, gelir ve harcama düzeyi nedeniyle en önemli yerel yönetim birimi, belediyelerdir. Ancak belediyelerin üstlendikleri görev ve sorumluluklar kapsamında yaptıkları harcamalar ile öz gelirleri ve özellikle vergi gelirleri arasında önemli bir tutarsızlık bulunmaktadır. Bu çalışmada belediyelerin içerisine düştüğü mali tutarsızlıktan kurtarılması amacıyla, uzun yıllardır üye olmaya çalışılan Avrupa Birliği'nin örneklem olarak incelenmesine karar verilmiştir. İnceleme sonucunda ilgili ülkelerde yerel düzeyde uygulanan farklı vergi türleri ve vergileme sistemleri ele alınarak, Türkiye'deki belediyelerin gelir sorununu çözüme yolunda vergi gelirlerini artırma odaklı alternatif çözüm önerileri sunulmaya çalışılmıştır. Nihai amaç; Türkiye'deki belediyeleri görevleriyle orantılı gelir kaynaklarına sahip kılma sürecinde, öz gelirler içerisindeki vergi gelirlerinin artışı esas alan yapısal bir dönüşüm sağlamaktır. Araştırma sonucunda belirtilen dönüşümü sağlayacak farklı birçok vergi uygulaması olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

ABSTRACT

The most important units of local government are municipalities in Turkey due to its population potential and income/expenditure levels. However, there is a significant inconsistency between the expenditures of municipalities in the context of their duties and responsibilities and their own-revenues and especially tax revenues. In this study, in order to get rid of the financial inconsistency of municipalities, it has been decided to examine the European Union which Turkey has been trying to become a member for many years. As a result of the study, different tax types and taxation systems applied at the local level in the relevant countries are discussed. Alternative solutions are proposed to increase the tax revenues of municipalities in Turkey in order to solve their income problems. The ultimate aim is a structural transformation that enables growth of tax revenues in achieving municipal duties in Turkey. As a result of the research, it was concluded that there are many different tax applications to provide the stated transformation.

1. Giriş

Yerel yönetimlerin ekonomik büyüme ve kalkınma, katılımcılık, demokrasi, hesap verebilirlik, mali disiplin ve mali sorumluluk gibi birçok konuda pozitif etkileri

bulunmaktadır. Bununla birlikte toplum devleti daha çok yerel yönetimler tarafından verilen hizmetler ile tanınmaktadır. Pozitif etkilerin maksimize edilebilmesi ve toplumun devlet algısını olumlu etkileyebilmek adına, yerel

* Bu çalışma, 2018 yılında Karadeniz Teknik Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü tarafından kabul edilen "Yerel Vergi Sistemlerinin Karşılaştırmalı Analizi: Türkiye'deki Belediyelerin Finansmanı Açısından Bir Model Önerisi" adlı Doktora tezinden türetilmiştir.

** Sorumlu yazar/Corresponding author.

e-posta: mtekdere@erzincan.edu.tr

Atıf/Cite as: Ulusoy, A., & Tekdere, M. (2020). AB Üyesi Ülkelerdeki Yerel Vergi Uygulamaları ve Türkiye'deki Belediyeler İçin Vergi Önerileri. *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(17), 37–70.

yönetimlerin daha etkin ve verimli çalışması gerekmektedir. Bu nedenle yerel yönetimlerin sorunlarını tespit etmek ve hızlı biçimde çözmek gibi sürekli bir motivasyon içinde bulunulması zorunludur.

Türkiye’de üstlendikleri hizmetler, yaptıkları harcamalar ve hitap ettiği nüfus potansiyeli itibariyle yerel yönetimler içerisinde en önemli konumda olan idareler, belediyelerdir (Çetinkaya ve Demirbaş, 2010: 2; Yakar ve Gündüz, 2014: 118; Alkan, 2005: 283). Çünkü 2018 yılı Adrese Dayalı Nüfus Kayıt Sistemi Sonuçlarına (ADNKS) göre toplam nüfusun %93.76’sı belediye (özellikle büyükşehir belediyeleri) sınırları kapsamında yaşamaktadır (TÜİK, 2019). Ayrıca 2018 yılı itibariyle toplam yerel yönetim harcamalarının yaklaşık %72’si, belediyelerin egemenliği altında gerçekleşmektedir. Söz konusu kapsama belediyelere bağlı idareler dahil edildiğinde ise oran %87 düzeylerine ulaşmaktadır (Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2019). Bu durum, toplumsal sorunların çözümü açısından belediyelerin ne kadar önemli olduğunu açıkça göstermektedir. Belediyeleri toplumsal sorunları daha etkin biçimde çözen bir birime dönüştürmek için öncelikle, bünyelerinde barındıkları sorunları çözerek sürece başlanmalıdır. Belediyelerin temel sorun alanlarının başında ise; mali sorunları gelmektedir.

Türkiye’de yerel yönetimler arasında kilit taşı niteliğine sahip belediyelerin (Nadaroğlu, 2001: 263) en önemli mali sorunlarından birisi; öz gelirlerinin ve özellikle öz gelirler içerisinde yer alan vergi gelirlerinin harcamalara kıyasla oldukça yetersiz olmasıdır. Söz konusu yetersizlik, genel bütçe vergi gelirleri tahsilatından aktarılan paylar ile giderilmeye çalışılmaktadır.

2018 yılı itibariyle¹ toplam belediye harcamalarının %49.35’i büyükşehir belediyeleri, %43.29’u ilçe ve belde belediyeleri, %7.48’i ise büyükşehir dışı il belediyeleri tarafından gerçekleştirilmektedir. 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun sonrası süreçte büyükşehir belediyeleri harcama sorumluluğu açısından ilk sırayı almaya başlamıştır. Belediyelere ait vergilerin (harçlar hariç²) harcamaları karşılama düzeyine bakıldığında ise; 2018 yılında tüm belediyelerde oran %8.86, büyükşehir belediyelerinde %0.7, büyükşehir dışı il belediyelerinde %5.72, ilçe ve belde belediyelerinde ise %18.7 olarak şekillenmektedir (Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2019).

Vergilerin ve diğer öz gelir kaynaklarının, toplam gelirler içerisindeki payının ve harcamaları karşılama düzeyinin azalması, belediyelerin merkezi kaynaklara olan bağımlılığını gün geçtikçe arttırmış ve tüm belediyeler açısından merkezi transferlere oransal bağımlılık düzeyi, 6360 sayılı Kanun ve proje nitelikli yardımlarla birlikte, %60-65 aralığına kadar gelmiştir (Yılmaz, 2015: 19; Çetinkaya ve Demirbaş, 2010: 11). Genel olarak öz gelirlerin özelde ise vergi gelirlerinin çok düşük olması belediye seviyeleri arasında büyükşehir belediyelerini,

yardım ve bağışlarda dâhil edildiğinde, yaklaşık %80 oranında merkezi kaynaklara bağımlı hale getirmiştir (Muhasebat Genel Müdürlüğü, 2019).

Veriler, nüfusun büyük kısmına hizmet vermek zorunda olan büyükşehir belediyelerinin, vergi gelirleri en düşük ve dolayısıyla merkezi transferlere bağımlılığı en yüksek yerel birimler olduğunu göstermektedir. Süreç gittikçe yerel hizmet sunumunda büyükşehir modelini cazip hale getirmekle birlikte, ilgili birimlerin mali açıdan daha bağımsız ve özerk hareket etmeleri durumunda elde edilebilecek birtakım olumlu edinimlerden mahrum kalınmasına zemin hazırlamaktadır (Ulusoy ve Tekdere, 2017: 453).

Oysa çağdaş yerel yönetim anlayışı gereği yerel yönetim harcamaları öz gelirlerle ve özellikle öz gelirler içerisinde yer alan vergilerle finanse edilmelidir. Çünkü vergiler, öz gelirler içerisindeki en düzenli, sağlıklı, sürdürülebilir ve istikrarlı finansman araçları olarak kabul edilmektedir. Ayrıca hizmeti sunan birimler ile hizmeti finanse eden kişiler arasındaki doğrudan bağlantıyı güçlendirerek, tarafların mali ve siyasi sorumluluğunu artırmaktadır. Bu nedenle mali özerklik ve yerelleşme kuramları çerçevesinde reformlar yapılarak, vergiler ve diğer öz gelirler devamlı olarak artırılmaya çalışılmaktadır.

Yerel yönetimlere hangi açıdan bakılırsa bakılınsın özerk olmaları konusunda bir fikir birliği mevcuttur. Bunun mali açıdan ilk şartı; öz gelir kaynaklarının yeterli seviyeye çıkarılmasından geçmektedir. Özellikle öz gelir kaynaklarından yerel vergiler, gelir yönlü mali özerkliğin temelini oluşturmaktadır. Yerel yönetimlerin öz gelir kaynaklarının ve özellikle öz gelirler içerisindeki vergi gelirlerinin toplam gelirler içerisindeki payı, harcamaları karşılama düzeyinin yüksekliği ve oranlarının yerel yönetimlerce belirlenmesi durumu, en önemli mali özerklik göstergeleri olarak kabul edilmektedir. Öz gelirlerin aksine özellikle merkezi transferlerin ve şartlı yardımların yüksek olması ise mali özerkliği sınırlamaktadır (Ulusoy ve Akdemir, 2009: 282; Gündüzöz, 2012: 757; Korlu ve Çetinkaya, 2015: 96; Güngör, 2015: 12; Özer, 2015: 536-537).

Yerel halka yüzünü dönmüş, her geçen gün yeni hizmetler üstlenen, endüstriyel gelişim karşısında çevre koşullarını koruyabilen ve yaşam kalitesini artırabilen belediyelerin varlığı için mali özerklik yaklaşımıyla tutarlı biçimde ilave gelir kaynaklarına sahip olunması gerekmektedir. Zaten normatif açıdan bakıldığında ve çağdaş yerel yönetim anlayışı çerçevesinde belediyelerin harcamalarını kendi gelirleri ile finanse etmesi gerekir. Pratik olarak vergi gelirlerinin belediyelerin temel gelir kaynağı olarak kabul edilmesi, transferlerin/yardımların ise tamamlayıcı, düzenleyici ve içselleştirici olması benimsenmiştir (Bağlı, 2014: 40).

Vergi gelirleri mali özerkliğin güçlenmesinin temel koşullarından biri olmakla birlikte, belediyelerin ürettiği kamusal hizmetlerin sürekliliği ve kalitesi, bütçe dengesinin

kurulması, katılımcı bütçe oluşturulması, birikmiş borçların ödenmesi ve borç-faiz sarmalından kurtulmak açısından önem arz etmektedir (Yılmaz vd., 2012: 252). Belediyelerin merkezi idareye bağımlı olmaksızın sahip olduğu vergi gelirleri arttıkça mali özerkliği sağlanmakta ve bu durum belediyelerin hizmet planlamasını daha iyi yapabilmesine, daha rahat hareket edebilmesine ve etkin hizmet sunmasına, hesap verebilirlik ve saydamlığın artmasına ve kendi girişimci güçlerinin gelişmesi gibi birçok pozitif gelişmeye katkı sağlamaktadır (Çetinkaya ve Demirbaş, 2010: 3; Tortop, 2008: 13).

Anlatılanlar kapsamında yapılması gereken; vergileri belediyelerin temel finansman kaynağı haline getirmeye çalışmak, bir diğer ifadeyle belediye düzeyinde vergiler ile harcamalar arasındaki tutarsızlığı ortadan kaldırmaktır. Bu kapsamda çalışmanın amacı; Türkiye'deki belediyeleri harcamaları ile orantılı gelir kaynaklarına sahip kılma sürecinde, öz gelirler içerisindeki vergi gelirlerinin artışı esas alan yapısal bir dönüşüm sağlamak olarak ifade edilebilir. Söz konusu amaç doğrultusunda çalışmada öncelikle yerel vergi kavramı, yerel vergilerin özellikleri ve etkileri incelenmiştir. Daha sonra uzun yıllardır üye olmaya çalıştığımız AB üyesi ülkelerdeki yerel vergi uygulamaları en güncel boyutları ile analiz edilmiş, genel çıkarımlar yapılmış ve Türkiye'deki belediyelerin gelir sorununu çözme yolunda vergi gelirlerini artırma odaklı alternatif çözüm önerileri sunulmaya çalışılmıştır. İnceleme sonucunda belirtilen dönüşümü sağlayacak farklı birçok vergi uygulaması olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

2. Yerel Vergi Kavramı ve İyi Bir Yerel Verginin Özellikleri

Prensip olarak aşağıda yer alan beş farklı koşulu karşılayan vergiler, tam bir yerel (ulusaltı) vergi olarak tanımlanabilir. Bu koşullar (Bird, 2010: 6; Bahl ve Bird, 2008: 6-7):

- (i) Yerel yönetimlerin vergiyi uygulama veya uygulamama konusunda karar verme hakkının olması,
- (ii) Yerel yönetimlerin verginin nihai matrahını belirleyebilmesi,
- (iii) Yerel yönetimlerin vergi oranına karar verebilmesi,
- (iv) Yerel yönetimlerin vergiyi yönetebilmesi (değerleme/hesaplama, tahsil, uygulama/zorlama) ve
- (v) Yerel yönetimlerin topladıkları tüm geliri elde edebilmesi, şeklinde ifade edilebilir.

Belirtilen koşullara rağmen gerçek dünyada bahsedilen özelliklerden bir veya ikisine sahip olan vergiler de yerel vergi olarak adlandırılabilir ve verginin kime ait olduğu konusunda belirsizlikler olabilir (Bird, 2010: 6; Bahl ve Bird, 2008: 7).

Bailey'e (1999: 152) göre yerel vergi; bir yerel otorite tarafından vergi matrahının tanımlanması ve/veya vergi oranlarının belirlenmesi vasıtasıyla vergi gelirinin tespiti ve

elde edilen vergi hasılatının yerel otoritenin amaçları için kullanıldığı vergilerdir. Ebel ve Talierecio'ya (2005: 924) göre; bir yerel yönetim verginin matrahı veya oranı üzerinde siyasi bir kontrol gücüne sahipse, ilgili vergiler yerel vergiler olarak tanımlanabilmektedir. Yerel yönetimlerin vergi oranı ve matrahı üzerinde bir kontrol gücü yoksa ve vergi gelirinin nasıl paylaşılacağı konusuna merkezi yönetim karar veriyorsa, ilgili vergi yerel bir vergi olarak tanımlanamaz. Gelişmekte olan ülkelerde yerel yönetimler vergi gelirlerinin büyük kısmını vergi paylaşımı yoluyla elde etmektedir. Buna karşılık gelişmiş ülkelerde yerel yönetimler, vergi matrahı ve oranı üzerinde kontrol gücüne sahiptir ve paylaşılan vergilerde, gelirin paylaşımı konusundaki değişiklikleri onaylama gücü bulunmaktadır.

Yerel yönetimlerin üstlendikleri sorumlulukları hakkıyla yerine getirebilmesi veya gelir paylaşımını merkezi yönetimin keyfiyetine bırakmamak için belirli ilke ve kurallar kapsamında, objektif kriterlere dayanan vergi dağılımları yapılmalıdır. Böylece hangi yönetim birimine hangi vergi türlerinin aktarılacağı tartışması belirli bir mantık silsilesine dayandırılmaktadır. Vergi tahsisine esas teşkil eden bu ilkeler genel hatlarıyla şöyledir:

- (i) Yönetim düzeyleri arasında akışkanlığı yüksek olan veya mobil matraha sahip vergilerin kontrolü merkezi yönetimlere bırakılmalıdır. Yerel yönetimlerin sınırlarını aşmayan, düşük mobilizasyona sahip vergiler ise yerel yönetimlere bırakılabilir. Bu kapsamda yerel yönetimler açısından arazi ve emlak üzerinden alınan vergiler, en uygun vergiler olarak ortaya çıkmaktadır (Ulusoy ve Akdemir, 2013: 96-97; Bailey: 1999: 155; Bird, 1995: 24).
- (ii) Yönetimler arasında gelir eşitsizliği meydana getiren vergiler, merkezin kontrolü altında olmalıdır. Bir diğer ifadeyle üretim faktörlerinin ve kaynakların yerleşim birimleri arasındaki değişimi ve herkesin kendi hizmet ihtiyacı ve gelir yapısı doğrultusunda yer değiştirmesi bir yandan etkinlik sağlarken, diğer yandan yerel ve bölgesel eşitsizliklere neden olmaktadır. Dolayısıyla yerel birimlerin farklı oran ve uygulamalarla kaynak dağılımını ve üretim faktörlerinin mobilizasyonunu etkileyeceği (kaynak dağılımında sapmaların meydana gelmesi) vergi ve benzeri gelirlerin merkezi yönetim gibi daha üst birimlere verilmesi uygundur (Kelly, 1998: 9; Darby vd., 2003: 9).
- (iii) Vergi ve benzeri gelirler yerelleştiğinde, bu gelirlerin elde edilmesi için yapılan idari maliyetler artıyorsa ilgili gelirlerin daha alt yönetim düzeylerine aktarılmasından vazgeçilmelidir. Bu anlayışa uygun olarak mükellefin vergiyi uyum maliyeti düşük tutulmalı ve vergi yalınlığı³ oluşmasına özen gösterilmelidir. Bir başka ifadeyle verginin etkin ve verimli biçimde yönetimi kolay olmalıdır (Kelly, 1998: 10; Bird, 1995: 24; Güner, 2006: 62).

- (iv) Yerel yönetimlere aktarılan vergi ve benzeri gelirler bu yönetimlerin ihtiyaçlarını karşılayacak yeterlilik, esneklik ve etkinlikte olmalıdır (Ulusoy ve Akdemir, 2014: 105; Bird, 1995: 24; Bailey, 1999: 154; Güner, 2006: 62; Nacar, 2005: 164). Yerel yönetimler eğer toplam kamu harcamalarının %15'ini gerçekleştiriyorsa ve toplam kamu gelirlerinden %5'lik bir pay alıyorsa bu adil değildir, denge sağlanmalıdır. Denge sağlandığı takdirde merkezi yönetimden transfer edilecek kaynaklara olan bağımlılık ve borçlanma azaltmakta, politik baskılara karşı yerel yönetimler daha güçlü hale gelmektedir.
- (v) Gelir dağılımı ve ekonomik istikrar gibi makroekonomik amaçları yerine getirmede etkili vergiler merkezi yönetime bırakılmalıdır (Ulusoy ve Akdemir, 2014: 104; İpek, 2010: 38). Yerel yönetimlere sınırsız gelir artışı sağlayacak vergilendirme yetkisi verilmesi durumunda merkezi yönetimin elindeki gelir kaynakları azalır, bölgesel farklılıkların ve makroekonomik dengesizliklerin yaşanması ihtimali artar. Ayrıca yerel yönetimler mali politikaları ulusal politikalara aykırı biçimde yürütebilirler. Özellikle gelirin yeniden dağıtım politikalarının kişiler ve yönetimler arasında uygulanması zorlaşabilir (Prud'homme, 1994: 31). Anlatılanlara ilave olarak vergi kaynağının kuruması, çifte vergileme olayının görülmesi ve vergi eşgüdümü sorunu gibi sonuçlarla karşılaşılabilir. Yerel yönetimler arasında vergi rekabeti oluşması sonucunda ise merkezin denkleştirici kaynaklarına olan talepler artabilir.
- (vi) Yerel yönetimlere tahsis edilecek vergiler, tahmin edilebilir ve istikrarlı olmalıdır. Ayrıca vergi mükelleflerce adil olarak algılanmalı, kolay anlaşılabilir ve uyulabilir olmalıdır (Bahl ve Bird, 2008: 9; Bird, 1995: 24; Bailey, 1999: 154; Ökmen ve Koç, 2015: 552).
- (vii) İdareler arasında düzensiz ya da dengesiz biçimde dağılmış vergilenebilir kaynaklar (örneğin doğal kaynaklar) yerel yönetimlere bırakılmamalıdır (Akdemir, 2014: 138).
- (viii) Ağırlıklı olarak yarı kamusal hizmetler sundukları için yerel yönetimlere, vatandaşların elde ettiği fayda kadar ödeme yapmasını sağlayacağı vergilerin (fayda vergileri⁴) bırakılması daha uygundur (Ulusoy ve Akdemir, 2013: 96). Bu sayede yerel düzeyde sunulan kamusal hizmetlerin finansmanına doğrudan katılım sağlanmaktadır. Artan katılım ise hesap verebilirlik ve şeffaflık fonksiyonlarına işlerlik kazandırmaktadır. Ayrıca vergi tabanının hesap verebilirliğin sağlanması adına görünür olması da önemlidir (Bahl ve Bird, 2008: 9; Bailey, 1999: 154; Bird, 1995: 24; Darby vd., 2003: 8-9; Gündüz, 2008: 13; Güner ve Yılmaz, 2006: 84).

- (ix) Gelir kaynaklarının bölüşümünde bahsedilen tüm bu kriterlerin dışında geleneksel faktörlerde etkili olabilir. Artık köklü yerel yönetim geleneğinden dolayı yerel yönetimlerle bütünleşmiş veya yerel yönetimlerle anılır ve bilinir hale gelmiş vergiler bulunmaktadır. Bu vergilerin yerel yönetimlerden alınması önemli tepkileri beraberinde getirebilmektedir (Nadaroğlu, 2001: 82).

Anlatılanlardan görüleceği üzere yerel yönetimler; tüketici tercihlerini yansıtan, fayda esasına dayalı, matrah mobilizasyonu düşük (yerel niteliği ağır basan), diğer birimlere ihraç edilmeyen (tax export), yönetimler arası zararlı vergi rekabetine yol açmayan, makroekonomik istikrar aracı olarak kullanılmayan, yeterli, etkin, istikrarlı, öngörülebilir, kolay yönetilir, adil ve hesap verilebilirliğe uygun vergilere sahip olmalıdır (Ulusoy ve Akdemir, 2013: 96; Bird, 2010: 21-22; Kitchen, 2004: 29'dan aktaran: Ulusoy ve Akdemir, 2013: 95; Wellisch, 2004: 18-19; Bailey, 1999: 154; UN-HABITAT, 2009: 22; Freire ve Garzon, 2014: 150). Özellikle gelir, kar ve servet üzerine konulan vergiler, yerel yönetimlerin dengeli ve yeterli gelir kaynaklarına sahip olması yolunda oldukça mobil kaynaklardır (Bailey, 1999: 156).

Vergilerin dağılımı sürecinde merkezi yönetimler gelir ihtiyacının da fazla olmasına binaen genellikle verimi yüksek olan kaynakları kendilerine almakta, verimi düşük ve izlenmesi kolay kaynakları ise yerel yönetimlere aktarmaktadır (Tortop, 1996: 52; Sakıncı, 2012: 115-130). Ayrıca belirtilen ilkeler arasında çelişkilerde ortaya çıkabilmektedir. Yerel yönetimlere mali ihtiyaçlarını tam anlamıyla karşılamak için kaynak aktarırken etkinlikten taviz verilebileceği gibi, makro düzeyde sorunlarla da karşılaşılabilir. Etkinlikten taviz vermeme ve makro sorunlara karşı güçlü araçlara sahip olma arzusuyla hareket edildiğinde ise yerel yönetimler sorumluluklarını layıkıyla yerine getirecek gelir kaynaklarına sahip olamayabilirler (Yılmaz vd., 2012: 74). Bahsedilen ikilemden kurtulmak için yerel yönetimler merkezi yönetimin ek kaynaklarına başvurma veya borçlanma ihtiyacı duyarlar ki, bu durum uzun vadede yerel yönetimleri mali açıdan sürdürülemez noktaya taşımakta ve ülke kredibilitesini düşürebilmektedir.

Yerel yönetimler ile merkezi yönetim arasında vergi sorumluluğunun paylaşımı konusunda genel geçer ve ideal bir prensip bulunmamaktadır. Bu nedenle yerel yönetimler ile merkezi yönetim arasında hizmet paylaşımı gerçekleştikten sonra, yerel yönetimlerin ilgili hizmetleri gerçekleştirme için gerekli gelir ihtiyacının da giderilmesi sorunu, kamu mali yönetim sistemlerinin en önemli konusu olmaktadır. Her iki idare arasında gelirin paylaşımına etki eden birçok faktör bulunmaktadır. Bu faktörlerden belki de en önemlisi devlet yapısının federal veya üniter olmasıdır. Çünkü federal devletlerde gelir paylaşımı konusunda daha açık ve net yasal düzenlemelerle birlikte geniş bir kaynak bölüşümü yapılırken, üniter devletlerde kaynaklar daha çok merkezi yönetimin elinde toplanmakta ve yerel yönetimlere kaynak tahsisi konusunda oldukça cimri davranılmaktadır.

(Mutluer ve Öner, 2009: 36). Bir diğer ifadeyle Dünya'da yerel yönetimlere görev tahsisi yönünden oldukça cömert davranılırken, maalesef gelir tahsisi konusunda aynı davranış sergilenmemektedir. Oysa gelir tahsisinin görev tahsisi ile doğrudan bağlantısı vardır (Tortop vd., 2014: 127).

Bununla birlikte yönetim kademeleri arasında doğru gelir tahsisi konusunda açık bir ilke yoktur ve uygulamalar çerçevesinde birtakım tartışmalar bulunmaktadır. Söz konusu süreçte iki temel problem vardır. Birincisi; merkezi yönetimin birçok vergiyi yerel yönetimlerden daha etkin biçimde toplayabilmesidir. İkincisi ise potansiyel vergi matrahlarının bir yerel yönetim sınırından diğerine büyük ölçüde değişkenlik göstermesidir. Bu sorunlardan ilki; dikey dengesizliğe, ikincisi ise; yatay dengesizliğe yol açmaktadır (Bahl ve Bird, 2008: 6).

Yerel vergilere dair özellikler/ilkeler çerçevesinde hareket edildiğinde, yerel yönetimlere önemli gelir kaynaklarını aktarmak oldukça zor olacaktır. Aktarılabilecek gelir kaynakları yerel sınırları aşmayacak, fayda esasına dayalı vergiler, harçlar ve katılma paylarıyla sınırlı kalacaktır. Bu durum yerel yönetimlerin üstlendikleri hizmetleri finanse etmeye genellikle yetmemektedir. O halde yapılması gereken; gelir kaynaklarının artırılması veya görev tahsisinin azaltılmasıdır. İkincisi, hâkim ekonomi ve siyaset teorisi çerçevesinde kaynakların etkin kullanımı gerekçesi ile genellikle yapılmamaktadır. Bu nedenle ülkeler kendi siyasi, idari, hukuki, ekonomik, mali ve sosyal koşullarının elverdiği ölçüde artan kaynak bölüşümü uygulamalarına başvurumaktadırlar (Nadaroğlu, 2001: 87). Ayrıca bazı gelir kaynakları yerel birimlere verilebilir görülmele birlikte, özellikle vergiler açısından matrah ve oran belirleme konusunda sınırlı bir yetki alanı tanınmaktadır. Fakat ilgili sınıflandırmalar uygulamada her zaman genel geçer bir yöntem olarak kabul edilmemekte ve ülkenin kendine özgü koşullarına, gelişmişlik seviyelerine, yerel birimlerin ihtiyaç boyutuna ve tahsis edilen görevlere göre değişebilmektedir. Ancak yerel yönetimlerin hizmet sunumunda gösterdiği etkinliği gelir yönetiminde gösterememesi, mali kaynakların genellikle merkezi yönetimin elinde kalmasına zemin hazırlamaktadır (Akdemir, 2014: 138-139).

3. Yerel Vergilerin Olumlu ve Olumsuz Tarafları

Yerelleşmenin en önemli faydası; vatandaşlara olan yakınlık dolayısıyla onların tercihleri hakkında daha iyi bilgi sahibi olmanın getirdiği etkinlik artışıdır. Yerel yönetimler değişen hizmet talepleri karşısında farklılaştırılmış paketler sunarak, refah artışına katkı sağlayabilmektedir. Merkezi yönetim ise tüm vatandaşlara standart bir hizmet paketi sunarak refah kayıpları oluşturabilmektedir (Bahl ve Bird, 2008: 2). Söz konusu fayda ilişkisinden hareketle, yerel vergiler veya vergilerin yerelleşmesi hakkında birtakım çıkarımlarda bulunulabilir.

Yerel vergiler ile ilgili muhtemel olumlu sonuçlar şunlardır (Bahl ve Bird, 2008: 2-6; Wellisch, 2004: 17-22; Ulusoy ve Akdemir, 2009: 264-267; Gündüzöz, 2012: 898-901; Çelik,

2013: 23; Korlu ve Çetinkaya, 2015: 98-99; Güner, 2006: 63; Çoban, 2014: 28-32):

- (i) Vergilerin yerelleşmesi sonucu; vergilemede mükellef uyumu, yeni teknik ve yaklaşımlar geliştirilebilir.
- (ii) Yerel vergiler hizmeti sunan birimler ile hizmeti finanse eden kişiler arasında doğrudan bağlantı kurulmasını sağlayarak; mali ve siyasi sorumluluğu, hesap verebilirliği ve şeffaflığı artırabilir.
- (iii) Merkezi idarenin tek taraflı kararlarına, baskılarına, popülist uygulamalara ve hizmet sunum süreçlerindeki partizanca yaklaşımlara karşın, yerel yönetimlerin hizmet üretim aşamalarında daha rasyonel ve objektif adımlar atmasını sağlayabilir.
- (iv) Hizmeti sunan yerel birimler ile hizmeti finanse eden kişiler arasında vergiler nedeniyle artan bağlantı; yerel düzeyde halk katılımını artırır, demokrasiyi geliştirir ve halka yakın denetim mekanizmalarının etkinliğini genişletebilir.
- (v) Yerel vergiler halkın tercihleri ile tutarlı hizmet anlayışına ve katılımcı bütçe çalışmalarına katkı sağlayabilir.
- (vi) Yerel vergiler ile diğer öz gelirlerdeki artış, yerel mali özerkliği artırabilir ve yerel yönetimlerin siyasi konumunu güçlendirebilir.
- (vii) Yerel vergilerin transferlerin yerini alması sonucunda, yerel yönetimlerin merkezi yönetim nezdinde yaşanacak konjonktürel mali sorunlardan olumsuz etkilenme ihtimali daha sınırlı olabilecektir.
- (viii) Özellikle faydalanma esasına uygun yerel vergiler, mükelleflerin üzerindeki mali aldanma riskini azaltabilecektir.
- (ix) Yerel vergilerdeki artışla sağlanan gelir-gider dengesi, yerel yönetimlerin borç-faiz sarmalına yakalanma ihtimalini azaltacak ve bütçenin daha etkin hizmet sunma potansiyeli artabilecektir. Ayrıca sorumlulukların merkezileşmesi, özelleştirilmesi veya bütçe dışı uygulamalarla finanse edilmesi gibi eğilimleri de azaltabilecektir.
- (x) Yerel vergilerdeki artış sayesinde merkezi yönetimin vatandaş ile belediye arasındaki finansal aracılık rolü zayıflayacak, yerel yönetimler kendilerini merkezi yönetime değil vatandaşa karşı sorumlu hissedecek ve fiilen harcama yapan birimlerin üzerindeki hesap verebilirlik baskısı artacaktır. Süreç; vatandaşların tercihleriyle ve yerel önceliklerle tutarlı, daha etkin ve verimli hizmet sunumu sağlayarak, yerel düzeyde vatandaş memnuniyetini yükseltebilecektir.

Yerel vergiler ile ilgili muhtemel olumsuz sonuçlar ise şunlardır:

- (i) Vergilerin yerelleşmesi mali koordinasyonu zayıflatabilir ve merkezi yönetimin makroekonomik istikrarsızlıklarla mücadele gücünü sınırlayabilir.
- (ii) Vergilendirme sürecinde ölçek ve alan ekonomilerinden elde edilebilecek kazancı azaltarak, idari maliyetleri artırabilir.
- (iii) Mükelleflere ait bütün vergisel yükümlülüklerin kavranması ve takibi sürecini zorlaştırabilir.
- (iv) Farklı vergisel muameleler nedeniyle vergilendirme sistemindeki üniter anlayışı zayıflatabilir.
- (v) Yönetimler arasındaki rekabet vergi gelirlerinin gelişimini olumsuz etkileyebilir ve politik gerginliği artırabilir.
- (vi) Kaynakların etkin dağılımını bozarak, bölgelerarası dengesizlikleri genişletebilir.
- (vii) Vergi ihracı sorununu yol açabilir ve yerel sınırları aşan dışsallıkların içselleştirilmesi süreçleri zorlaştırabilir.

Bahsedilen potansiyel etkiler; yerel yönetimlere yüklenen görevler, yerel yönetimlerin sorumlu oldukları alanlar, siyasi, idari, mali, demografik ve kültürel anlayışlar çerçevesinde değişkenlik göstermektedir.

4. AB Üyesi Ülkelerdeki Yerel Vergi Uygulamaları⁵

Avrupa Birliği; 3 federal, 22 üniter ve 3 bölgesel ülkeden oluşmaktadır. Federal ülkeler; Almanya, Belçika ve Avusturya'dır. Bölgesel ülkeler ise; İspanya, İtalya ve Portekiz olarak ifade edilebilir. Bu noktada bölgesel devlet kavramının analiz edilmesi önemlidir.

Gözler'e (2004: 67-79) göre bölgesel devlet; "içinde bölgesel yasama yetkisi dahil bazı önemli yetkilere sahip özerk bölgelerin bulunduğu üniter devlete verilen isimdir. İspanya ve İtalya gibi ülkelerde bazı bölgelere, klasik yerel yönetim kuruluşlarından farklı olarak, bölgesel yasama iktidarı (norm koyma yetkisi) da tanınmıştır. Keza özerk bölgelerin yetkisi anayasa tarafından da güvence altına alınmıştır. Bu noktalar bakımından bölgesel devlet federal devlete benzemektedir. Ancak özerk bölgeler, tam bir federe devlet olarak kabul edilemezler." Anlatılanlar kapsamında bölgesel devleti; üniter devlet ile federal devlet arası bir yapılanma olarak ifade etmek mümkündür.

OECD tarafından hazırlanan "İspanya Ülke Profili" raporunda İspanya şöyle tanımlanmaktadır: "1978 Anayasasına göre İspanya, özerkliği anayasal olarak kabul edilmiş üç kademeli bir yerel yönetim sistemine sahip (137. madde) üniter bir devlettir. Gerçekte ise İspanya bölgesel topraklardaki belediyelerin ve illerin organizasyonuna karar verme imkânı da dâhil olmak üzere, geniş bir özerkliğe sahip olan özerk toplulukları ile yarı federasyondur (quasi-federal country). Bununla birlikte federasyonların aksine belediye ve illerin fonksiyonları ve finansmanına bölgesel anayasa

veya kanunlarla değil, ulusal kanunlarla yön verilmektedir. Yerel yönetimler merkezi hükümet ve bölgeler tarafından müştereken yönetilmektedir" (OECD, 2016a: 1, OECD, 2018: 4, DEXIA ve CEMR, 2012: 6). Avrupa Bölgeler Komitesi'ne göre ise İspanya; "1978 Anayasası altında parlamenter monarşi ile idare edilen yüksek derece yerleşmiş üniter bir devlet olarak tanımlansa da, "Estado de las Autonomías (Özerklikler Devleti)" olarak da bilinen bölgeselleşmiş bir devlettir" (European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018).

OECD tarafından hazırlanan "İtalya Ülke Profili" raporunda İtalya şöyle tanımlanmaktadır: İtalya "belediyeler, iller ve bölgelerden oluşan üç kademeli bir yerel yönetim sistemine sahiptir. Özellikle 2001 yılındaki anayasa reformu ve 2009 yılındaki Mali Federalizm Yasası bölgelere artan bir özerklik verdiği için İtalya genellikle bölgeselleşmiş devlet olarak bilinmektedir" (OECD, 2016b: 1, DEXIA ve CEMR, 2012: 6, DEXIA, 2008: 4). Avrupa Bölgeler Komitesi'ne göre ise İtalya şöyle tanımlanmaktadır: "1947 Anayasasına göre İtalya Cumhuriyeti yerel özerklik ve yerelleşme ilkelerini kabul etmekle birlikte üniter bir devlettir. Bununla beraber günümüzde İtalya bölgeselleşmiş bir devlet olarak bilinmektedir. Bu bağlamda bölgeselleşme faşist merkezileşme dönemine tepki olarak II. Dünya Savaşı'ndan sonra kademeli olarak oluşturulmuştur" (European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018).

OECD tarafından hazırlanan "Portekiz Ülke Profili" raporunda Portekiz şöyle tanımlanmaktadır: "Portekiz, 1976 Anayasası ile yerel yönetim ve yerelleşme ilkelerini kabul eden, çift kademeli bir yerel yönetim sistemine sahiptir. Bu kademeler; 2 deniz aşırı özerk bölge (Azores ve Madeira) ve 308 belediyeden oluşmaktadır. AB seviyesinde en uzak bölgeler olarak kabul edilen iki özerk bölge, özel statü ve yasama yetkisine sahiptir" (OECD, 2016c: 1, DEXIA ve CEMR, 2012: 6). Avrupa Bölgeler Komitesi'ne göre Portekiz "asimetrik bölgeselleşmiş" bir devlet olarak tanımlanmaktadır. Ayrıca Portekiz'de merkezi, bölgesel (özerk bölgeler) ve yerel düzey (belediyeler ve mahalleler) olmak üzere üç yapı bir yönetim sistemi vardır. Özerk bölgelerin kendi siyasi ve idari statüleri ile yasama özerklikleri bulunmaktadır. Geniş yasama yetkilerinden yararlanarak merkezi yönetimin yetkisi altındaki iç güvenlik, savunma ve dış politika alanlarının dışında kendi politikalarını tanımlayabilirler (European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018). Bu ifadeler Portekiz hakkındaki "üniter devlet" tanımlamasını zayıflatarak, bölgesel devlet tanımlamasını güçlendirmektedir (DEXIA, 2008: 5). Anlatılanlar kapsamında özellikle federal ve bölgesel ülkelerdeki yerel vergi uygulamaları incelenirken, ilgili ülkelerdeki devlet yapılanmasının önemli ölçüde etkili olduğu unutulmamalıdır.

4.1. Üniter Ülkeler

4.1.1. Letonya

Üye ülkelerden Letonya’da yerel yönetimlerin başlıca gelir kaynağı, vergilerdir. Paylaşılan vergiler ise yerel yönetim vergi gelirlerinin temelini oluşturmaktadır. Vergiler ve Harçlar Kanunu,⁶ yalnızca devlet (merkezi yönetim) vergilerinin yasal altyapısını oluşturur. Bu kapsamda yerel yönetimlerin vergi gelirleri, dört farklı devlet (merkezi yönetim) vergisinden alınan paylardan oluşmaktadır. Bu vergiler; kişisel gelir vergisi (pay, yerel yönetim alanında toplanan vergilerin yaklaşık % 80’idir ve her yıl tekrar görüşülür), doğal kaynak vergileri⁷, piyango ve şans oyunları vergisi⁸, arazi ve binalar üzerine uygulanan emlak vergisidir (pay % 100’dür) (OECD, 2016d: 2; Vilka, 2012: 378-379; Governatori, 2012: 127; Alcidi vd., 2014: 122; EIPA ve ECR, 2012: 546). Yerel yönetimler pay aldıkları vergilerde merkezi yönetim tarafından belirlenmiş vergi oranlarını değiştirememektedir. Ancak 2013 yılından beri yerel yönetimlere (belediyelere) emlak vergisi oranlarının düzenlenmesi konusunda artan bir özerklik verilmiştir. Bu kapsamda belediyeler % 0.2 - 1.5 aralığında değişen oranlar uygulayabilirler. Özel koşullar altında vergi oranını üst sınırı % 3’e kadar çıkarmaktadır. Ayrıca yerel yönetimlerin verginin matrahı ile indirim ve muafiyetleri konusunda merkezi yönetim ile birlikte takdir hakkı bulunmaktadır (European Commission, 2018). Kişisel gelir vergisi yerel yönetim vergi gelirlerinin % 85’ine, emlak vergisi ise % 14’üne tekabül etmektedir. Dolayısıyla söz konusu iki kaynak yerel yönetimler için oldukça önemlidir (OECD, 2016d: 2).

4.1.2. İsveç

İsveç’te yerel yönetim gelirlerinin büyük kısmı vergilendirme ve diğer gelirlerden sağlanmakla birlikte, 1/3’ünden daha düşük bir kısmı transferlerden oluşmaktadır. Belediyeler ve il konseyleri oldukça benzer bir gelir yapısına sahiptir. Yerel yönetim vergi gelirlerinin neredeyse tamamı yerel kişisel gelir vergisinden (belediye gelir vergisi) sağlanmaktadır. Söz konusu vergi merkezi kişisel gelir vergisinden bağımsız olarak uygulanan yerel yönetimlere ait bir vergidir. Bu vergi işsizlik yardımları ve sağlık sigortası ödemeleri, emekli maaşları, ücretler ve aylık maaşlar gibi alanlardan elde edilen gelirlere uygulanmaktadır (OECD, 2016e: 2). Verginin matrahı merkezi idare tarafından belirlenirken, oranı yerel yönetimler tarafından (merkezi idare ile iş birliği içinde) belirlenmekte ve yerel birimler arasında değişkenlik göstermektedir (Akdemir ve Karakurt, 2016: 147). Ayrıca ilgili vergi yerel yönetimler için en önemli vergi türüdür. Örneğin 2013 yılında yerel yönetim vergi gelirlerinin % 97’sini bu vergi oluşturmuştur (toplam yerel gelirlerin ise yaklaşık 2/3’dür) (OECD, 2016e: 2).

İsveç’te yerel yönetimlerin ikinci önemli vergi geliri kaynağı, emlak vergisidir. Dünya’daki birçok ülkenin aksine İsveç’te emlak vergisi daha çok merkezi niteliğe sahip bir vergidir. Bu kapsamda verginin oranı, matrahı, indirim ve muafiyetleri merkezi idare tarafından belirlenmektedir

(Akdemir ve Karakurt, 2016: 147). Özel konutlar veya apartmanlar üzerinden alınan ve “belediye emlak ücreti/emlak vergisi ücreti” olarak adlandırılan kaynaktan elde edilen gelir, yerel yönetimlerin gelir kaynakları arasında yer almaktadır. Ücret olarak ifade edilmesine rağmen resmi olarak devlet emlak vergisi kapsamındadır. Ticari ve endüstriyel mülkler, rüzgâr türbinleri, hidroelektrik santraller, apartmanlar ve konutlar için boş araziler ise devlet emlak vergisine tabidir. Bir diğer ifadeyle yerel ve merkezi yönetimler arasında emlak vergisi matrahı üzerinden bir paylaşım gerçekleştirilmiştir (European Commission, 2018; Global Property Guide, 2018). Örneğin 2018 yılında özel konutlarda mülkün değerlendirme bedelinin % 0.75’i oranında (2018’de maksimum tutar 7.812 SEK), apartmanlarda ise mülkün değerlendirme bedelinin % 0.3’ü oranında (2018’de maksimum tutar 1.337 SEK) vergi alınmaktadır. Vergileme mülkün değerlendirme bedeline oran uygulama yoluyla veya maktu bir bedel tespiti ile gerçekleşmektedir (Visma Skatteprogram, 2018).

Belediyeler ve il konseyleri aynı vergi tabanına sahiptirler. Ayrıca sahip oldukları vergi oranlarını (yerel kişisel/belediye gelir vergisinde) bağımsız bir şekilde belirleyebilirler. Ulusal parlamentonun vergi oranlarını sınırlama yetkisi olsa da mevcut durumda herhangi bir limit uygulanmamaktadır (OECD, 2016e: 2; Sveriges Kommuner och Landsting, 2018; Wagenaar-Kroon ve Mosler-Törnström, 2014). 2018 yılında yerel kişisel gelir vergisinin ortalama toplam oranı % 32.12’dir. Bunun % 20.74’ü belediyelere, % 11.39’u ise il konseyleri/bölgelere aittir⁹ (SCB, 2018). Teknik olarak vergiler merkezi yönetim tarafından toplanmakta ve her bir vergi tabanı ve vergi oranı esas alınarak tekrar yerel birimlere dağıtılmaktadır (European Commission, 2012: 295).

4.1.3. Fransa

Fransa’da paylaşılan vergiler 2003-2004 yerelleşme yasaları ve özellikle yerel işletme vergisini kaldıran ve yerel vergi sistemini büyük ölçüde değiştiren 2010 yılındaki yerel vergi reformundan beri artmasına rağmen, yerel yönetimlerin vergi gelirlerinin büyük kısmı kendilerine ait vergilerden oluşmaktadır. Reform illerin ve bölgelerin vergileme gücünü azaltmanın dışında, yerel yönetim kademeleri arasında vergi uzmanlaşması gibi bir durum da ortaya çıkarmıştır (OECD, 2016f: 2; DEXIA ve CEMR, 2012: 8). 2010 yılında yerel işletme vergisinin yerine “bölgesel ekonomik katkı” adında yeni bir vergi getirilmiştir. Bu vergi kendi içerisinde ikiye ayrılmaktadır. Bunlar: İşletme emlak vergisi (CFE) ve işletme katma değer vergisidir (CVAE). İşletme emlak vergisi (CFE), taşınmaz malın yıllık kira bedeli üzerinden alınmaktadır. Vergiden yararlanan yerel otoriteler tarafından her mali yıl için belirlenen oranların, bina veya arazinin kira değeriyle çarpılması sonucu ödenecek vergi miktarı bulunmaktadır. İşletme katma değer vergisi (CVAE) ise, işletmenin oluşturduğu katma değer belirli bir yüzdesinin (vergi oranı: % 1.5) vergilendirilmesine dayanmaktadır. İşletme katma değer vergisinde yıllık ciro su belirli seviyesinin altındaki

şirketlere vergi indirimi yapılabilir. Ayrıca söz konusu iki verginin birleşimi (bölgesel ekonomik katkı) işletme katma değerinin % 3'ünü aşmamaktadır. Bölgesel ekonomik katkı vergisinin matrahı ile indirimleri ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenirken, oranlar üzerinde yerel yönetimlerin değişiklik yapma gücü vardır. Vergi geliri merkezi yönetim ile bölgeler, iller ve belediyeler arasında paylaşılmaktadır¹⁰ (European Commission, 2018; Governatori, 2012: 113; Akdemir, 2014: 108).

Belediyelerin vergi gelirleri arasında emlak vergisi (binalar¹¹ ve arazi¹² üzerine), yerel ikamet vergisi¹³, ikinci ev vergisi¹⁴, işletme emlak vergisi (CFE) ve işletme katma değer vergisi (CVAE) gibi temel vergiler bulunmaktadır (OECD, 2016f: 2). Bunların dışında belediyeler maden lisansı vergisi, yüksek gerilim hattı direkleri üzerinden götürü vergi, elektrik nihai tüketim vergisi, mülkiyet işlemleri vergisi¹⁵, iletişim/ağ şirketleri vergisi (IFER)¹⁶ ve eğlence, oyun ve gösteri vergisi gibi kaynaklardan da gelir elde etmektedir. Ayrıca belediyeler evsel atık vergisi, süpürme vergisi, turist vergisi, maden sularından alınan ek vergi, ticari arazi vergisi ve su alanlarının yönetimi ile sellerin önlenmesi konusunda vergiler alabilirler. Anlatılanlara ilave olarak deniz aşırı iki yönetim olan Saint-Martin ve Saint-Barthélemy'de (Guadeloupe) belediyeler taşıt kayıt/tescil vergisi üzerinden ek vergi alabilmektedir (Legifrance, 2018).

İllerin vergi gelirleri emlak vergisi (binalar üzerine), işletme katma değer vergisi (CVAE), iletişim/ağ şirketleri vergisi (IFER), maden lisansı vergisi ve mülkiyet işlemleri vergisinden¹⁷ oluşmaktadır (OECD, 2016f: 2; Legifrance, 2018). Bölgesel (Korsika dâhil) vergi gelirleri ise iletişim/ağ şirketleri vergisi (IFER), taşıt kayıt/tescil sertifikası vergisi, sürücü belgesi vergisi, çiraklık vergisi ve işletme katma değer vergisini (CVAE) kapsamaktadır. Bölgeler ve iller sigorta sözleşmeleri vergisi ve petrol ürünleri vergisi gibi dolaylı vergilerden paylar almaktadır (OECD, 2016f: 2; DEXIA ve CEMR, 2012: 18; Governatori, 2012: 114). Enerji ürünleri üzerinden alınan vergide bölgesel otoriteler kendi oranlarını marjinal olarak değiştirebilirler. Deniz aşırı illerde petrol ürünleri için özel bir vergi bulunmaktadır. Sigorta sözleşmeleri vergisi ise sigorta şirketleri üzerine uygulanmaktadır. Vergi oranı riske bağlı olarak % 7 ile % 30 arasında değişkenlik göstermektedir (iller pay almaktadır) (European Commission, 2018). Fransa'da yerel yönetimler tütün ürünleri üzerinden alınan vergiden de gelir elde etmektedir. Fakat bu gelir Korsika ve deniz aşırı illerdeki yerel yönetimlerin, Korsika ve deniz aşırı illerde satılan tütün ürünlerinden elde ettiği gelir ile sınırlıdır (European Commission, 2018). Bunlara ilave olarak Korsika bölgesel yönetime bölgeye gidiş ve gelişlerde kullanılan hava ve deniz taşımacılığı üzerinden vergi almaktadır (sadece Korsika'yı kapsamakta). Korsika meclisi tarafından belirlenen maksimum limit yolu başına 4.57 Euro'dur. Guyana bölgesinde ise altın madeni çıkarımı işleminden vergi alınmaktadır. Vergi matrahı çıkarılan altının net ağırlığıdır (Legifrance, 2018).

4.1.4. Çekya

Çekya'da vergi gelirleri yerel yönetim gelirleri açısından önemli bir kaynak olmasına rağmen, vergi gelirlerinin çoğu paylaşılan vergiler sınıfında olduğu için yerel yönetimler gelirleri üzerinde çok az bir özerkliğe sahiptir. Genel olarak yerel yönetimler, özeldense bölgeler merkezi yönetim fonlarına (ödenekler) bağımlıdır. Yerel yönetimler ağırlıklı olarak paylaşılan vergilerle (243/2000 sayılı Yerel Finans Yasası'na göre dağıtılan) finanse edilmektedir. Hem bölge hem de belediye seviyesinde başlıca paylaşılan vergiler; kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi, katma değer vergisi ve serbest meslek sahiplerinin gelir vergisidir (OECD, 2016g: 2; Governatori, 2012: 71). Ayrıca oranı ve matrahı merkezi yönetim tarafından belirlenen piyango, kumar ve bahis vergisinden de belediyeler pay almaktadırlar (European Commission, 2018). Vergi gelirleri artan gelirin bir yüzdesi olarak tahsis edilmekte ve sonra kompleks bir formüle göre yerel yönetimler arasında tekrar dağıtılmaktadır. Bölgelerin payı yasa da belirlenmiştir. Belediyelerin payı ise farklı kriterlere göre hesaplanmaktadır ve bu kriterlerin en önemlilerinden biri demografidir. Finans Yasası'nda yapılan son değişiklikler birkaç vergi üzerinde yerel yönetimlerin payını artırmıştır. Belediyelerin vergi gelirleri bölgelere kıyasla daha yüksektir. Çünkü belediyeler kendilerine ait vergileri toplayabilmektedirler (bölgelerin vergi gelirleri yalnızca paylaşılan vergilere dayanmaktadır) (OECD, 2016g: 2). Belediyelere ait vergiler ise; yerel şirketlerden elde edilen gelir vergisi, arazi ile binalar üzerine uygulanan emlak vergisi¹⁸, eğlence vergisi (konaklama vergisi dahil)¹⁹, köpek vergisi²⁰ ve motorlu taşıtlar vergisinden²¹ oluşmaktadır (OECD, 2016g: 2). İlgili vergilerin matrah ve oranlarının tespitinde merkezi yönetimin önemli bir etkisi vardır. Ayrıca 2009'da vergi oranları konusunda belediyelere bazı özerklikler vermek için marjinal oran uygulaması getirilmiştir. Yerel yönetimler için en önemli finansman kaynakları paylaşılan vergiler sınıfında; KDV, kendi vergi gelirleri sınıfında (belediyelerde) ise; emlak vergisidir (OECD, 2016g: 2; Alcidi vd., 2014: 49; Governatori, 2012: 72).

4.1.5. Finlandiya

Finlandiya'da belediyeler kendi gelirleri üzerinde önemli ölçüde özerkliğe sahiptir. Gelirin ana kaynağı vergidir ve vergi gelirleri OECD'deki üniter ülkeler ortalamasının (% 37) üzerinde ve OECD ortalaması (% 44) ile uyumlu bir seviyeye sahiptir. Mevcut reform çerçevesinde bölgesel finansman konusunda yeni bir kanun geliştirilmektedir. Sağlık ve sosyal korumanın finansmanı ile yakından bağlantılı reformun amacı, bölgelerin finansmanında merkezi yönetime birincil sorumluluğu vermektir (OECD, 2016h: 2). Finlandiya'da yerel yönetimler sundukları hizmetleri vergiler, merkezi yönetim transferleri, satış gelirleri ve çeşitli ücret ve harçlardan elde edilen gelirler ile finanse etmektedir. Tüm belediye gelirinin yaklaşık yarısı belediye gelir vergisi ve emlak vergisi ile kurumlar vergisi üzerinden alınan paydan oluşmaktadır (The Association of Finnish Local and Regional Authorities, 2018; Torres

Pereira ve Van Overmeire, 2017: 32; Akdemir ve Karakurt, 2016: 144). Kamu vergi gelirlerinin ve GSYH'nin yüzdesi olarak OECD ortalamalarının üzerinde olan yerel vergi gelirleri, çoğunlukla yerel yönetimlerin kendilerine ait vergilerinden oluşmaktadır. Yalnızca bir vergi merkezi yönetim ile paylaşılmaktadır. Bu vergi, 1993 yılında oluşturulan kurumlar vergisidir. Belediyelere dağıtılan pay belediye ekonomisine uyum sağlamak amacıyla düzenli biçimde ayarlanmaktadır. 2018'de belediyelere ait oran % 31.35'tir (OECD, 2016h: 2; Ministry of Finance, 2018d).

Finlandiya'da yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi gelirleri arasındaki en büyük pay, belediye gelir vergisine aittir. Vergi matrahına merkezi yönetim karar vermektedir. Fakat belediyeler oranlar üzerinde tamamen kontrol sahibidir (OECD, 2016h: 2). Bir diğer ifadeyle belediyeler vergi oranlarını yıllık olarak belirleme yetkisini elinde bulundurmaktadır. 2018 yılında vergi oranları % 17 ile % 22.5 arasında değişmektedir. Ortalama oran ise % 19.86'dır (Ministry of Finance, 2018c).

Ayrıca belediyelerin (beş vergiden oluşan) emlak vergisi uygulama yetkisi bulunmaktadır. Bunlardan en önemlileri, genel emlak vergisi ve sürekli ikamet edilen binaların vergisidir. Vergiler merkezi vergi idaresi tarafından toplanmakta ve her belediye merkezi yönetim tarafından konulmuş alt ve üst limitler çerçevesinde sahip olduğu emlak vergisi oranlarını belirlemektedir (OECD, 2016h: 2; Mäenpää, 2012: 196-197; Ministry of Finance, 2018b; European Commission, 2018; European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018).

4.1.6. Slovenya

Slovenya'da belediyelerin finansmanı ile ilgili 1 Ocak 2007'de yeni bir Kanun (Law on Financing of Municipalities²²) yürürlüğe girmiş ve 1998 yılındaki Kanun değiştirilmiştir. Yeni kanun dikey eşitleme sistemini konsolide etmek ve mali özerkliklerini artırmak amacıyla belediyelere ek kaynaklar getirmiştir. Belediye vergileri; paylaşılan vergiler ve kendilerine ait vergilerden oluşmaktadır. Paylaşılan vergiler kapsamında belediyeler kişisel gelir vergisinden pay almaktadır. 2007 yılındaki reforma kadar kişisel gelir vergisinin payı toplam kişisel gelir vergisi gelirinin % 35'idir. Reformdan sonra bu pay ilgili kanun ile % 54'e çıkarılmış ve dikey vergi eşitlemesi güçlendirilmiştir. Belediyelerin Finansmanı Kanunu'na göre belediyelerin kendilerine ait vergi gelirleri arasında emlak vergisi, veraset ve intikal vergisi, emlak alım-satım vergisi, gemi/tekne vergisi ve şans oyunları vergisi vardır. Emlak vergisi şu anda reform aşamasındadır. Reform kapsamında 2014 yılında yeni bir Emlak Vergisi Kanunu kabul edilmiş fakat Anayasa Mahkemesi tarafından yürürlükten kaldırılmıştır. Reform emlak vergisinin belediyeler ile merkezi yönetim arasında paylaşımını esas alan bir sistem kurmayı planlamıştır (reform kapsamında artık belediyeler vergi tabanı ve vergi muafiyetlerini belirleyemeyecekti). Kanunun yürürlükten kaldırılması üzerine Slovenya hükümeti alternatif emlak vergisi reformu

hazırlamayı planlamaktadır.²³ Anlatılanlar kapsamında belediyelerin finansmanı bakımından en önemli vergi kaynaklarının kişisel gelir vergisi ve emlak vergisi olduğu söylenebilir (OECD, 2016i: 2; Law on Financing of Municipalities, 2007; Brezovnik vd., 2016: 45-46; Grad, 2012: 57; Pevcin, 2012: 709). Ayrıca Turizmin Gelişimini Teşvik Kanunu'na²⁴ göre belediyelerin "turist vergisi" adında bir gelir kaynağı daha olduğu görülmektedir (Law on the Promotion of Tourism Development, 2004). Slovenya'da belediyelerin finansmanı "yeterli harcama ve yeterli finansman" ilkesine dayanmaktadır. Yeterli finansman ilkesi mali kaynakları yeterli harcama seviyesi ile tutarlı biçimde eşitlemeyi amaçlamaktadır. Eğer kişisel gelir vergisi payından ve kendilerine ait vergilerden elde ettiği gelirler belediyelerin harcamalarını finanse etme konusunda yetersiz kalıyorsa, eşitleme transferleri şeklinde merkezi makamlardan ek fonlar alınabilmektedir (OECD, 2016i: 2; Alcidi vd., 2014: 179; Governatori, 2012: 161).

4.1.7. Hırvatistan

Hırvatistan'da "Yerel ve Bölgesel Özerk Yönetim Finansmanı Kanunu" yerel yönetim gelir çeşitlerini ve dağılımlarını tanımlamaktadır. En büyük gelir kaynağı kişisel gelir vergisidir. Kişisel gelir vergisi, hem vergi geliri (ek vergi) hem de transfer olarak hizmet veren bir gelir kaynağıdır. Vergi gelirinin % 75'i ulusal hükümete borçlu olan kişisel gelir vergisi mükelleflerinin ödeyeceği miktarın üzerine % 18'e ulaşan (örneğin Zagreb'de) ek kişisel gelir vergisi koyarak elde edilen gelirden sağlanmaktadır (OECD, 2016j: 2; European Commission, 2018). Diğer vergiler arasında emlak vergileri (toplumsal harçlar) vardır. Bu vergiler belediyeler, iller ve merkezi yönetim arasında paylaşılır. Emlak vergisi hasılatının % 60'ı yerel yönetimlere (iller ve belediyeler) verilmekte, % 40'ı ise merkezi yönetime kalmaktadır (OECD, 2016j: 2; World Bank, 2013: 20; European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018).

Vergi sisteminde yapılan reformlar çerçevesinde Hırvatistan'da, 2016 yılında Yerel Vergiler Yasası oluşturulmuş ve 2017 yılından itibaren uygulanmaya başlanmıştır. Yerel Vergiler Yasası²⁵ ve ilgili diğer yasalar kapsamında 2018 yılı itibarıyla idari bölgeler; veraset ve intikal vergisi, motorlu taşıtlar vergisi (motorlu kara taşıtları vergisi)²⁶, bot/gemi vergisi ve kumar/slot makineleri vergisi (oyun ve eğlence amacıyla kullanılan makineler) gibi gelir kaynaklarına sahiptir. İller ve belediyelerin ise 2018 yılı itibarıyla; tüketim vergisi²⁷, yazlık ev/tatil evi vergisi²⁸, kamu arazisinin kullanımı vergisi ve emlak transferi vergisi²⁹ gibi gelir kaynakları bulunmaktadır. Daha önce belediyeler tarafından uygulanan "şirket adı vergisi" ise işletmelerin üzerindeki yükü azaltmak amacıyla kaldırılmıştır. Ayrıca yerel yönetim birimlerinin vergi özerkliği sınırlıdır. Çünkü vergi matrahları ve oranları merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Yerel birimlerin ise merkezi yönetim tarafından belirlenen limitler çerçevesinde oranlara karar verme yetkisi vardır (Ministry

of Finance, 2018e; Institute of Public Finance, 2018: 4-5; Local Taxes Act, 2016; World Bank, 2013: 20).

4.1.8. Macaristan

Macaristan'da yeni Yerel Yönetim Yasası yerel yönetimlerin finansal kaynakları ve borçlanma kurallarını değiştirmiştir. İdari bölgelerin vergi uygulama/koyma yetkisi yoktur. Belediyeler ise kendi yetki alanlarında vergi uygulayabilmektedir. Yerel vergi gelirlerinin en büyük kısmı (en önemli belediye vergisi) yerel işletme vergisinden elde edilmektedir. Bu vergi belediye alanında kayıtlı ve yerleşmiş şirketlere uygulanmakta ve şirketlerin gayri safi karı esas alınmaktadır (geçici ve sürekli ticari aktivitelerde). Vergi oranı belediyeler tarafından belirlenmekle birlikte % 2 ile sınırlıdır. Ayrıca yerel işletme vergisi yerel yönetimlerin ekonomi politikaları (kalkınma, yatırım ve teşvik) açısından önemli bir araçtır (OECD, 2016k: 2; Steiner, 2016: 12). Emlak vergisi ise ikinci en yüksek vergidir. Bina vergisi ve arazi vergisinin dâhil olduğu emlak vergisi mülklerin sahipleri tarafından ödenmektedir. Ödeme sürecinde ya alan veya taban alanı ya da düzeltilmiş piyasa değeri esas alınmaktadır. Vergi oranları her bir belediye tarafından belirli limitler dâhilinde tespit edilmektedir.³⁰ Ayrıca yerel seviyede kasaba vergisi³¹, hane halkı (özel kişi) toplumsal vergisi³² ve turist vergisi gibi bazı küçük vergiler bulunmaktadır (OECD, 2016k: 2; Steiner, 2016: 12, Doing Business in Hungary, 2018; Beer-Tóth, 2009: 250-251; Erdős, 2009: 5). Anlatılanlara ilave olarak paylaşılan vergiler kapsamında belediyeler matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenen motorlu taşıtlar vergisinden yararlanmaktadır. İlgili vergi yılda iki kez olmak üzere (15 Mart ve Eylül'de) yerel yönetimler tarafından toplanmaktadır (European Commission, 2018; Deloitte, 2017b: 25; OECD, 2016k: 2).

4.1.9. Danimarka

Danimarka'da 2007 yılındaki reform yerel yönetimlerin finansmanında büyük değişiklikler meydana getirmiştir. Önceki uygulamada yer alan illerin aksine yeni bölgelerin vergi koyma yetkisi olmadığı için yerel yönetim gelirleri içerisinde vergilemenin payı azalmıştır (2005'te % 82 iken, 2013'te 1/3'e düştü). Vergiler belediyeler için temel finans kaynağı iken, hibe ve sübvansiyonlar mevcut durumda bölgelerin temel finans kaynağı olmuştur. Bir diğer ifadeyle; bölgesel finansman başlıca merkezi yönetim ve belediye katkılarından yapılan transferlerden sağlanmaktadır. Reformdan beri yalnızca belediyeler vergi koyabilmektedir ve vergiler belediye gelirlerinin % 70'ini temsil etmektedir. Belediyelerin sahip olduğu önemli vergiler; yerel kişisel gelir vergisi ve arazi vergisidir. Yerel gelir vergisi ulusal gelir vergisi ile birlikte merkezi yönetim tarafından toplanırken, arazi vergisi belediyeler tarafından toplanmaktadır. Arazi vergisi³³ oranları belediyeler arasında değişkenlik göstermektedir. Bir diğer ifadeyle belediyeler, Maliye Bakanlığı'nın tespit ettiği limitler çerçevesinde arazi vergisi ve yerel gelir vergisi oranlarını belirleyebilmektedir. 2018 yılında yerel gelir vergisi oranı % 22.5 ile % 27.8

arasında değişmektedir. Verginin 2018 yılındaki ulusal ortalaması ise % 24.91'dir (OECD, 2016l: 2; European Commission, 2018; European Commission, 2012: 221-222; SKAT, 2016: 9-10). Ayrıca yerel yönetimler matrah ve oranı merkezi yönetim tarafından belirlenen kurumlar vergisinden 2018 yılı itibarıyla % 15.24 oranında pay almaktadır (European Commission, 2018; Akdemir ve Karakurt, 2016: 142). Yine matrah ve oranı merkezi yönetim tarafından belirlenen "ölen kişilerin mülkleri üzerindeki devlet gelir vergisi" gelirinin ise 2/3'ünü merkezi yönetim alırken, 1/3'ünü yerel yönetimler almaktadır (European Commission, 2018). Belirtilen vergilerin dışında yerel yönetimlerin "kilise vergisi" adında bir gelir kaynağı daha vardır. Danimarka nüfusunun yaklaşık % 80'i Danimarka Ulusal Evanjelik Lüteriyen Kilisesi üyesidir. Bu üyeler kilise vergisi ödemektedir. Bu vergi belediyelerdeki kiliselerin idaresi ve bakımı için alınmaktadır. Verginin boyutu belediyeler arasında değişmekte ve vergi diğer doğrudan vergilerle birlikte toplanmaktadır. Başka kilise ya da dini kuruluşların üyeleri katkıda bulunabilmekle birlikte yapılan katkıların vergiden düşülmesine izin verilmektedir. 2018 yılında kilise vergisi oranı (ulusal ortalama) % 0.68'dir. (SKAT, 2016: 9; Denmark Skatteministeriet, 2018; European Commission, 2018).

4.1.10. Güney Kıbrıs

Güney Kıbrıs'ta yerel yönetimlerin sahip olduğu tüm vergi geliri; (yerel) emlak vergisi³⁴, belediye meslek vergisi, otel konaklama vergisi ve eğlence vergisi gibi temel vergilerden sağlanmaktadır. Emlak vergisi taşınmaz malın piyasa değerine bağlı olarak hesaplanmaktadır. Artan vergi oranı değer kategorisine bağlı olarak % 0.6 – 1.9 arasında değişmektedir. 1985 yılında uygulamaya giren belediye meslek vergisi çalışan sayısı, sermaye ve ciroya bağlı olarak şirketlere uygulanmaktadır. Belediyelerin gelir kaynakları arasında yer alan vergiler ve diğer gelirler (harç, resim ve ücret gibi) toplam gelirin büyük bir kısmını oluşturmaktadır. Merkezi transferler ise yaklaşık % 40'lık bir yüzdeye sahiptir (OECD, 2016m: 2; Coucounis, 2012: 104; Governatori, 2012: 124; Union of Cyprus Municipalities, 2018).

4.1.11. Polonya

Polonya'da mali hükümler 1999 tarihli Yerel Yönetim Gelir Yasası'nda ortaya konulmaktadır (2003 ve 2004 yılında yenilendi). 2004 reformuyla yerel yönetimler ile merkezi yönetim arasındaki finansal ilişkiler ciddi biçimde değiştirilmiş ve yerel yönetimlere daha fazla mali özerklik verilmiştir. Ancak yerel yönetimlerin merkezi yönetim transferlerine bağımlılığı devam etmektedir. Bölgeler ve iller çoğunlukla transferlere dayalı biçimde merkezi yönetim tarafından finanse edilmektedir. Belediyeler ise daha farklılaştırılmış bir gelir yapısına sahiptir (OECD, 2016n: 2). Polonya'da yerel yönetim vergi sistemi hem paylaşılan vergilerden (her üç seviye için) hem de yerel birimlerin kendi sahip olduğu vergilerden (yalnızca belediye seviyesi için) oluşmaktadır. Paylaşılan vergi geliri; kişisel gelir

vergisi ve kurumlar vergisi payından elde edilmektedir (OECD, 2016n: 2). Elde edilen gelir kendi sorumluluk alanlarında toplanan toplam gelirin sabit bir yüzdesine göre yerel yönetimlere dağıtılmaktadır. Kişisel gelir vergisinde belediyelerin, illerin ve bölgelerin payı sırasıyla % 39.34, % 10.25 ve % 1.60'tır. Kurumlar vergisinde ise sırayla % 6.71, % 1.40 ve % 14.75'tir. Tüm yerel yönetim seviyelerinde (özellikle il ve bölgelerde) paylaşılan gelirler büyük öneme sahiptir (Law on Revenues of Local Government Units, 2003³⁵; Kotarba ve Kołomycew, 2014: 21-22; Kulesza ve Sześciło, 2012: 498-499; Sauer, 2013: 14-15). Belediyelerin kendine ait vergileri arasında; orman vergisi³⁶, tarım vergisi ve arazi ile binalar üzerine uygulanan emlak vergisi³⁷ bulunmaktadır (OECD, 2016n: 2). Diğer belediye vergileri ise; ulaşım araçları vergisi (MTV kapsamında)³⁸, medeni hukuk işlemleri üzerine vergi, veraset ve intikal vergisi, damga vergisi³⁹ ve vergi kartı şeklinde gerçek kişilerin ödediği gelir vergileridir. Belediyeler bazı vergilerde belirli muafiyetlere ve istinaslara izin vermek ve kanunen tespit edilen limitler kapsamında vergi oranlarını belirlemek serbestisine sahiptir (Law on Local Taxes and Fees⁴⁰, 1991; Law on Revenues of Local Government Units⁴¹, 2003; Sauer, 2013: 14-15; Kotarba ve Kołomycew, 2014: 21-22; Kulesza ve Sześciło, 2012: 498-499).

4.1.12. Lüksemburg

Lüksemburg Büyük Dukalığı'nda yerel yönetimlerin sahip olduğu vergilerin başında 1936'da oluşturulan belediye ticaret vergisi (impôt commercial communal) gelmektedir. Bu vergi yalnızca ticari şirketlerin karı üzerine uygulanmaktadır. Her belediye merkezi yönetim tarafından onaylanmış vergi tabanına uygulanacak bir oran belirlemektedir. Vergi oranı lokasyona bağlı olarak % 6.75 ile % 12 arasında değişmektedir (OECD, 2016o: 2; Deloitte, 2016: 17; Governatori, 2012: 136). İkinci en yüksek vergi arazi ve binaların üzerinden alınan emlak vergisidir (impôt foncier). Vergi oranı mülkün üniter değerine ve tipine bağlı olarak % 0.7 ile % 1 arasında değişmektedir. Toplam belediye gelirleri içerisinde küçük bir paya sahip diğer yerel vergiler⁴² ise; gayrimenkul transfer vergisi üzerine ek vergi, köpek vergisi, şans oyunları/kumar vergisi, turist vergisi, eğlence vergisi, yoğun sektörlerde inşaat üzerine vergi ve ikinci ev vergisidir (OECD, 2016o: 2; Deloitte, 2016: 20; Governatori, 2012: 136). Ayrıca paylaşılan vergi sistemi kapsamında belediyeler matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenen kişisel gelir vergisinden pay almaktadırlar (European Commission, 2018; Akdemir, 2014: 97).

4.1.13. Yunanistan

Yunanistan'da yerel yönetimlerin⁴³ finansal kaynakları sınırlıdır ve harcama sorumluluklarını yetersiz biçimde yansıtmaktadır. Ancak Kallikratis reformu ile yerel yönetimlerin kaynakları değiştirilmiş, genel transferlerin payı azaltılmış ve onlara daha fazla vergi geliri tahsis edilmiştir. Reform ile genel transferlerin payı azaltılmasına rağmen Yunanistan'da yerel yönetimlerin en önemli gelir

kaynağı merkezi yönetim transferleridir (Kendrikoi Autoteleis Poroï). Merkezi yönetim transfer sisteminde (belediyeler için) kişisel gelir vergisi, katma değer vergisi ve emlak vergisi gibi kaynakların toplam hasılatı etkili olmaktadır (bölgelerde sadece kişisel gelir vergisi ve katma değer vergisi hasılatı etkilidir). Ayrıca bölgelerin hiç vergi geliri yoktur ve tamamen merkezi yönetim transferlerine bağımlıdır. Belediyelerin vergi gelirlerinin tamamı ise kendilerine ait vergilerden oluşmaktadır. Eski sistemde belediye vergi gelirinin yaklaşık % 90'ı emlak vergisinden sağlanmaktaydı. Ancak 2014 yılında yeni bir emlak vergisi (Birleşik Emlak Vergisi/EN.F.I.A: temel vergi ve ek vergi olarak iki unsurdan oluşur) oluşturulmuştur (OECD, 2016p: 2; Torres Pereira ve Mosler-Törnström, 2015; Deloitte, 2018a: 2-3). Yapılan yeni düzenleme kapsamında artık belediyelerin emlak vergisi geliri bulunmamaktadır. Matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetimin tarafından belirlenen emlak vergisi gelirinin tamamı merkezi yönetime aittir (European Commission, 2018). Yerel yönetim birimleri ilgili vergiden yalnızca merkezi yönetim tarafından yapılan transferler kapsamında dolaylı olarak yararlanabilmektedir. Anlatılanlara ilave olarak belediyelerin gelirleri arasında atık yönetimi ve cadde temizleme vergisi, yol ve cadde aydınlatma vergisi, bira vergisi, mülkiyet transfer vergisi üzerine ek vergi⁴⁴, reklam vergisi ve turist vergisi (geçici ikamet, geceleme veya kalma olarak ifade edilen bu vergi, kıyı bölgelerinin birkaçında önemli bir gelir kaynağıdır) gibi bazı kaynaklar yer almaktadır (OECD, 2016p: 2; Torres Pereira ve Mosler-Törnström, 2015; Hlepas, 2012: 275).

4.1.14. İrlanda

Son yıllarda artış göstermesine rağmen İrlanda'da yerel meclislerin vergi geliri oldukça sınırlıdır. Merkezi yönetim transferleri yerel meclis gelirlerinin yaklaşık yarısını oluşturmaktadır. Ayrıca yerel meclislerin kullanım harcı ve ücretlerinden elde ettiği gelirler önemli ölçüde artış göstermiştir. Yerel vergi gelirlerinin büyük kısmı yerel yönetimlerin sahip olduğu sadece bir kaynaktan sağlanmaktadır. Bu kaynak; "commercial rate" olarak adlandırılan bir yerel emlak vergisidir. Bir diğer ifadeyle, yerel vergi gelirleri özellikle emlak vergilerinden oluşmaktadır (ticari mülkler üzerine uygulanmakta). Temmuz 2013'ten beri yerel yönetimler ikamet edilen mülkler üzerine uygulanan yeni bir emlak vergisi geliri daha elde etmişlerdir (önceki uygulamada bu vergi "household charge" olarak adlandırılmaktaydı). Bu iki vergi tek bir yerel vergidir. Söz konusu verginin uygulanması ve oranları her bir yerel otoritenin konusunun sınırları içerisinde. 2015'ten itibaren yerel yönetimlere yerel mülkiyeti ve finansal özerkliklerini artırmak amacıyla yerel emlak vergisi oranları konusunda yeni yetkiler aktarılmıştır. Her bir mülkün değerlendirilmesinde kullanılan ve değerlendirme ofisleri tarafından belirlenen yıllık değerlendirme oranına (oranlar kapsamında ödenebilir miktarı elde etmek için), her bir yerel otoritenin seçilmiş üyeleri tarafından yıllık bütçelerinde karar verilmektedir. Piyasa değeri 1 milyon Euro'ya kadar

olan mülklerde oran % 0.18 iken, 1 milyon Euro'yu aşan mülklerde oran % 0.25 olarak belirlenmiştir (OECD, 2016r: 2; Citizens Information, 2018; Deloitte, 2017c: 30; Scannell, 2012: 326; EIPA ve ECR, 2012: 455). 2015'ten beri ulusal olarak toplanan emlak vergisi hasılatının % 20'si, 1999'da oluşturulan Yerel Yönetim Fonu vasıtasıyla ve eşitleme amacıyla merkezi transferler kapsamında yeniden yerel yönetimlere dağıtılmaktadır. Kalan % 80'i ise doğrudan yerel yönetimler tarafından alıkonulmaktadır (OECD, 2016r: 2; Department of Housing, Planning and Local Government, 2018). Bir diğer ifadeyle elde edilen tüm gelirden yerel yönetimler yararlanmaktadır. Fakat % 20'lik kısım eşitleme transferi niteliğindedir.

Benzer bir uygulama motorlu taşıtlar vergisi konusunda da geçerlidir. Motorlu taşıtlar vergisinin matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Tahsil edilen vergi gelirinden merkezi yönetim ile yerel yönetim ortak biçimde yararlanmaktadır. Vergi kapsamında elde edilen gelir, merkezi yönetim tarafından yönetilen Yerel Yönetim Fonuna dahil edilmektedir. İlgili fon üzerinden yerel yönetimlere ödenek tahsisi yapılmaktadır. Bu nedenle söz konusu gelir transfer sınıflaması altında yer almaktadır (OECD, 2016r: 2; European Commission, 2018). Anlatılanlara ilave olarak Çevre, Toplum ve Yerel Yönetim Bakanlığı tarafından atık depolama tesisindeki atıkların bertaraf edilmesi amacıyla her ton başına bir vergi uygulanmaktadır. Oranı, matrahı ve muafiyet ile indirimleri merkezi yönetim tarafından belirlenen bu vergi, katı atık depolama vergisidir. İlgili verginin gelirinden yerel yönetimler yararlanmaktadır (European Commission, 2018).

4.1.15. Birleşik Krallık

İngiltere, İskoçya ve Galler'de yerel vergi gelirleri barınma amacı dışında (non-domestic properties⁴⁵) kullanılan arazi, bina veya bina bölümünden alınan işyeri/iş vergisi payından (business rates - national non-domestic rates) ve ikamet amacıyla kullanılan (domestic properties⁴⁶) mülklerden alınan belediye (meclis/konut) vergisinden (council tax⁴⁷) oluşmaktadır. Her iki vergi de taşınmaz mallar üzerinden alınan emlak vergisidir. Belediye vergisi belediyelerin sundukları hizmetleri finanse edebilmeleri için mülkün kira değeri, evin değeri, ikamet eden kişinin durumu ve gelir seviyesine dayanarak çeşitli sınıflar altında (council tax band) ikamet eden kişiden alınan ve Büyük Britanya'da uygulanan (Kuzey İrlanda'da farklı bir sistem vardır) en önemli yerel vergidir (OECD, 2016s: 2; Adam vd., 2007: 25; Sandford, 2014: 17). Ayrıca yerel yönetim gelirlerinin yaklaşık % 25'i belediye vergisinden sağlanmaktadır. Kalan gelirler merkezi yönetim transferleri ve hizmet sunumu nedeniyle alınan harçlardan elde edilmektedir (Alcidi vd., 2014: 205; Koçak, 2008: 147). Barınma amacı dışında kullanılan arazi, bina veya bina bölümünden alınan işyeri/iş vergisi payı (business rate⁴⁸) yerel yönetimler tarafından merkezi yönetim adına toplanmaktadır. Vergi toplandıktan sonra gücün devredildiği uluslara (İskoçya ve Galler) ve İngiltere'ye kişi başı miktarlar, sosyal yapı ve diğer faktörler

esas alınarak Birleşik Krallık yönetimi tarafından tekrar dağıtılmaktadır. Yerel yönetimler kendi sınırları içerisinde toplanan verginin % 50'sini almaktadırlar. 2017/2018 döneminde işyeri vergisi gelirlerinin % 100'ünü alma adına yerel yönetimler için belirli alanlarda pilot programlar yürütülmektedir. İngiltere'de 2011'deki finansal reform bahsedilen her iki verginin yerelleşmesi yoluyla yerel yönetimlerin vergileme gücünü artırmıştır (OECD, 2016s: 2; European Commission, 2018).

Kuzey İrlanda'da yerel vergi gelirleri ikamet amacıyla veya bu amacın dışında kullanılan mülklere uygulanan vergiler olarak ifade edilen ve "district rate" olarak adlandırılan emlak vergisinden sağlanmaktadır (OECD, 2016s: 2). Her yerel meclis kendi alanlarında geçerli olacak yıllık emlak vergisi oranını belirlemektedir. Buradan elde edilen gelirler kendi alanlarındaki yerel hizmetleri finanse etmek için doğrudan yerel meclislere gitmektedir (Northern Ireland Assembly Research and Information Service, 2018). Ayrıca Kuzey İrlanda'da ikamet amacıyla veya bu amacın dışında kullanılan mülklere uygulanan "regional rate" adında bir gelir kaynağı daha bulunmaktadır. İlgili kaynağa ait oranlar Kuzey İrlanda Hükümeti tarafından yıllık olarak belirlenmektedir. Elde edilen gelir hükümetin sorumluluğu altındaki merkezi kamu hizmetlerini finanse etmek amacıyla kullanılmaktadır. Her iki kaynak (regional rate - district rate) bölgesel yönetim ajansı tarafından birleştirilerek toplanmaktadır (Northern Ireland Assembly Research and Information Service, 2018; European Commission, 2018; Northern Ireland Direct Government Services, 2018). Bir diğer ifadeyle, merkezi yönetim ile yerel yönetimler aynı matrah üzerinden, fakat farklı isimler altında gelir elde etmektedir. Özetle ilgili birimler arasında matraha dayalı bir paylaşım vardır.

4.1.16. Romanya

Romanya'da 273/2006 sayılı Yerel Kamu Finansı Yasası ve 571/2003 sayılı Romanya Mali Kanunu'nun IX. başlığında yerel yönetimlere gelir tahsisinin kuralları belirtilmektedir. Yerelleşme sürecine rağmen yerel yönetimler hala merkezi yönetim transferlerine bağımlıdır. Vergi gelirleri ise oldukça sınırlıdır. 571/2003 sayılı Romanya Mali Kanunu'nun yerine getirilen 227/2015 sayılı yeni Romanya Mali Kanunu'nda 2018 yılında yapılan son değişiklikler çerçevesinde yerel vergiler; bireylerin ve tüzel kişilerin arazi ve binaları üzerine konulan emlak vergisi, ulaşım araçları vergisi (MTV kapsamında)⁴⁹, adli damga vergisi⁵⁰, belirli sertifika, lisans ve yetkilerin verilmesiyle ilgili vergiler, tanıtım ve reklamla ilgili vergiler ve kamu performansından elde edilen gelirler üzerine vergilerden (sanatsal performans, spor yarışmaları ve diğer eğlence aktiviteleri üzerindeki "şov/gösteri veya performans vergisi") oluşmaktadır. Bunların dışında yerel meclisler ve il meclisleri kamu alanlarının (anıt evler, tarihi, mimari ve arkeolojik anıtlar ve müze gibi yerlere girişler dâhil) geçici olarak kullanımını, yerel kamu altyapısını kullanan ekipman ve gelir getiren ekipman kullanımını veya sahipliği üzerine de vergi uygulayabilmektedir. Daha önce yerel vergiler

içerisinde yer alan “otel vergisi” ise 1 Ocak 2016’dan itibaren kaldırılmıştır. Vergiler hem iller hem de belediyeler tarafından uygulanmakta ve toplanmaktadır. Emlak vergisinin oranı, matrahı (sadece inşaatlar üzerinde), indirim ve muafiyetleri konusunda yerel yönetimlerin merkezi yönetim ile birlikte takdir yetkisi bulunmaktadır. Her yerel yönetim belirlenen aralıklar kapsamında oranlar üzerinde değişiklik yapabilmektedir. Ayrıca önceden yerel yönetim vergileri olarak kabul edilen paylaşılan vergiler (kişisel gelir vergisi, katma değer vergisi), 2008 ulusal hesap sistemi reformundan beri (2014 yılında uygulanmaya başladı) transfer kategorisi altında sınıflandırılmaktadır (OECD, 2016t: 2; Agenția Națională de Administrare Fiscală, 2018; Buzescu Ca, 2018; KPMG, 2015: 9; Tanasescu, 2012: 535). Birtakım sınıflama değişikliklerine rağmen matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenen kurumlar vergisinden (mikro girişimcilerin gelirleri ve karları üzerinden alınan vergiden) yerel yönetimlerin yararlandığı bilinmektedir (European Commission, 2018).

4.1.17. Bulgaristan

Bulgaristan’da 2000’li yıllarda belediyelerin mali yapısını düzenlemek (belediyelerin gelir yapısı, vergileme gücü ve borçlanma gibi) ve belediyelere gittikçe daha fazla finansal özerklik vermek amacıyla çeşitli yasalar kabul edilmiştir. Bu kapsamda Bulgaristan’da 2003 yılında yerel paylaşım düzenlemelerini (paylaşılan vergi sistemini) kaldıran önemli bir vergi reformu gerçekleştirilmiştir. Reform neticesinde belediyelerin şu anda; turizm/turist vergisi, patent/lisans vergisi, veraset vergisi, ulaşım/nakliye taşıtları vergisi (MTV kapsamında)⁵¹, mülkiyet edinme vergisi, bağış vergisi ve emlak vergisi⁵² gibi kendilerine ait vergi gelirleri bulunmaktadır. Emlak vergisi, ulaşım/nakliye taşıtları vergisi ve mülkiyet edinme vergisi toplam yerel vergi gelirlerinin % 95’ini oluşturmaktadır. Veraset vergisi hasılatı önemsizdir. Turizm/turist vergisi ve patent/lisans vergisi hasılatının birleşimi ise yerel vergi gelirlerinin % 5’inden daha azına tekabül etmektedir. 2005’e kadar yol vergisi yerel vergiler içerisinde önemli bir paya sahipken, taşıt pulları (road vignettes) uygulamasının başlaması ile söz konusu vergi kaldırılmıştır. Ayrıca 2008 yılından beri belediyelerin yasayla öngörülen sınırlar dâhilinde yerel vergi oranlarını belirleme yetkisi bulunmaktadır (OECD, 2016u: 2; Local Taxes and Fees Act, 1997; Nenkova, 2014: 347; Ruskov ve Kollegen, 2018; Vodenicharov, 2012: 83).

4.1.18. Hollanda

Hollanda; GSYH, toplam vergi gelirleri ve toplam yerel yönetim gelirleri içerisindeki yerel vergi gelirleri oranı açısından çok düşük oransal değerlere sahiptir. Yerel vergi oranları OECD ortalamasının çok altında, hatta OECD’de en düşük seviyelerin arasındadır. Belediye vergi gelirlerinin büyük bir kısmı ikamet edilen ve ikamete uygun olmayan mülklerin sahipleri veya kullanıcıları tarafından ödenen ve mülkün değeri üzerinden alınan emlak vergilerinden sağlanmaktadır. 2006 yılından beri ikamet edilen mülklerin

sahipleri sadece sahiplik vergisi (owner tax - the owner’s part) ödemek zorundadır (kullanım için yapılan ödeme/the user’s part, 2006 yılında kaldırıldı). Belediyelerin vergi oranlarını tespit etme yetkisi vardır. Vergi matrahı merkezi yönetim tarafından belirlenir. Fakat matraha ait değerler her yıl yerel yönetimler tarafından güncellenmektedir. İndirim ve muafiyetler konusunda hem merkezi yönetimin hem de yerel yönetimin takdir yetkisi bulunmaktadır (European Commission, 2018; OECD, 2016ü: 2). Diğer vergiler ise; belediye arazisinin kullanımı için ödenen vergi, su kirliliği vergisi, kanalizasyon ve çöp toplama vergisi, köpek vergisi (hondenbelasting), park vergisi ve turist vergisidir. İl vergi gelirlerinin neredeyse tamamı merkezi yönetim tarafından sınırlandırılmış bir oran çerçevesinde motorlu taşıtlar vergisi⁵³ üzerine konulan ek vergiden sağlanmaktadır (OECD, 2016ü: 2; EIPA ve ECR, 2012: 658; Van Haaren-Dresens, 2012: 474; Bosch ve Espasa, 2006: 144; I Amsterdam, 2018; Municipalities Act, 1992; Association of Netherlands Municipalities, 2007: 55).

4.1.19. Slovakya

Slovakya’da vergi gelirleri belediyelerin ve bölgelerin mali kaynaklarının yalnızca küçük bir kısmını oluşturmaktadır (OECD’deki en düşük seviyeler arasında). 2015 yılına kadar bölgeler yalnızca ticari amaçlar için kullanılan taşıtlara uygulanabilen motorlu taşıt vergisi koyma yetkisine sahiptir. Günümüzde ise bölgelerin sahip olduğu vergi geliri yoktur (OECD, 2016v: 2; European Commission, 2018). 582/2004 sayılı Yerel Vergiler Yasasına göre⁵⁴ belediyelerin uygulayabileceği vergiler ise; emlak vergisi, köpek vergisi⁵⁵, kamusal alanların kullanımı vergisi, konaklama vergisi⁵⁶, satış makineleri (otomat) vergisi, nükleer tesis vergisi, kasabaların tarihi bölgelerine motorlu araçların girişi ve kalmasıyla ilgili vergi (MTV kapsamında)⁵⁷ ve kazanmayan oyun (slot) makineleri vergisidir.⁵⁸ Belediyeler ilgili vergi tabanları üzerinde geniş bir özerkliğe (muafiyetler, oran azaltma), tüm yerel vergilerin oranlarını belirlemeye ve vergileri uygulama veya uygulamama konusunda karar verme serbestisine sahiptirler. Arazi, daire ve inşaat gibi taşınmaz mallar üzerinden alınan emlak vergisi⁵⁹ yerel yönetim vergi gelirlerinin yaklaşık %60’ını oluşturmaktadır. Ayrıca emlak vergisinden elde edilen gelirin tamamı belediyelere aittir (OECD, 2016v: 2; Local Taxes and Local Fee for Municipal Waste and Minor Construction Waste, 2004). Merkezi yönetim (stopaj vergisi hariç) kişisel gelir vergisinden elde edilen geliri belediyelere (2018 yılında gelirin % 70’ini) ve bölge yönetimlerine (2018 yılında gelirin % 30’unu) transfer etmektedir. Özellikle belediye toplam gelirin büyük kısmı kişisel gelir vergisinden sağlanmaktadır. 2005 tarihli Yerel Finansman Yasası ile oluşturulan paylaşılan vergi sistemi (özelde kişisel gelir vergisi) ulusal hesap sisteminde yaşanan değişiklikler sonucunda transfer olarak sınıflandırılmaya başlanmıştır (OECD, 2016v: 2; European Commission, 2018). Ayrıca yerel yönetimlerin matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenen şans

oyunları vergisi gelirinden de yararlandığı görülmektedir (European Commission, 2018).

4.1.20. Litvanya

Litvanya'da ulusal hesap sistemi reformuna kadar vergi geliri olarak düşünülen kişisel gelir vergisi paylaşımı, 2014 yılından beri merkezi devlet transferi olarak sınıflandırılmaktadır. 2016'da oranı artan ve sistemi değişen paylaşım geliri, toplam yerel yönetim gelirlerinin 1/3'ünü oluşturmaktadır. Kişisel gelir vergisi, merkezi idare tarafından toplanmakta ve belirli kurallar çerçevesinde merkezi ve yerel idareler arasında tekrar dağıtılmaktadır. 2018 yılında ilgili vergiden elde edilen gelirin % 17.18'i devlet bütçesine, % 82.82'si ise yerel yönetim bütçesine aktarılmaktadır. Yerel yönetimlere aktarılan oranın % 78.45'i sabit/değişmez oran iken, % 4.37'si değişkendir. Yerel yönetimlerin ilgili vergi üzerinde herhangi bir gücü/yetkisi bulunmamaktadır. Bu nedenle ilgili vergi yerel bir vergi olarak kabul edilmemektedir (OECD, 2016y: 2; European Commission, 2018; Davulis vd., 2013: 43-44; Davulis, 2014: 64). Ayrıca Litvanya karasında ve Litvanya'nın Baltık Denizi'ndeki ekonomik bölgesinde çıkarılan petrol ve doğal gaz kaynakları üzerinden alınan bir vergi bulunmaktadır. İlgili vergi gelirinin % 90'ı devlet bütçesine gitmektedir. Kalan % 10'u ise hidrokarbonların çıkarıldığı bölgedeki belediyenin bütçesine aktarılmaktadır. Bununla birlikte ilgili verginin matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir (European Commission, 2018).

Günümüzde Litvanya'da yerel vergi gelirleri iki emlak vergisi (toplam yerel yönetim vergi gelirlerinin % 63'ü), damga vergisi (yerel yönetim vergi gelirinin % 22'si), çevre kirliliği vergisi ve doğal kaynaklar üzerine konulan vergilerden oluşmaktadır (her biri % 6). Belediyeler 2013 yılından beri kanunla konulan sınırlar dâhilinde veya merkezi yönetim tarafından alınan kararlar kapsamında, taşınmaz mallar⁶⁰ ve arazi⁶¹ üzerine konulan emlak vergisi oranlarını belirleyebilmektedir. Diğer vergi oranları ise genellikle merkezi seviyede tespit edilmektedir (OECD, 2016y: 2). Sonraki yıllarda bireyler ve kurumlar üzerindeki damga vergisi uygulaması kaldırılmıştır. Artık belirli işlemlerden noter ücreti alınabilmektedir (Deloitte, 2017d: 2-4). Bir yerel yönetim doğal kaynaklar⁶², çevre kirliliği⁶³ ve kişisel gelir üzerine vergi koymakta özgür değildir. Çünkü bu vergilerden elde edilen gelirler kanunla belirlenen oranlar çerçevesinde merkezi ve yerel bütçeler arasında dağıtılmaktadır (ilgili vergiler dağıtıcı olarak adlandırılmaktadır). Yerel bütçeler ile bağlantılı diğer vergiler ise; piyango ve şans oyunları üzerindeki vergi⁶⁴, avlanan hayvanlardan elde edilen gelir üzerindeki vergi⁶⁵, işletme belgesi gerektiren herhangi bir faaliyetten alınan gelir üzerindeki vergi ve tarım için kullanılmayan devlet arazisinin satışı ve kiralınmasına⁶⁶ ilişkin vergiler olarak ifade edilebilir (Davulis, 2014: 62-63; Davulis vd., 2013: 41; Šaparnienė ve Lazauskienė, 2012: 401).

4.1.21. Estonya

Estonya'da belediyeler yüksek derecede merkezi yönetim transferlerine bağımlıdır. Ulusal hesap sisteminde yapılan reform sonrasında paylaşılan vergiler, transfer olarak sınıflandırılmaya başlanmıştır. İlgili değişiklik 2014 yılından beri uygulanmaktadır. 2014 yılında başlayan yerel yönetim reformu ile yerel finans sistemi revize edilmiştir. Reform, denkleştirme sisteminin yenilenmesi ve belediyelerin kendi sahip olduğu vergi gelirlerinin planlanması konusunda daha fazla öngöründe bulunmaya katkı sağlayacaktır (OECD, 2016z: 2). Estonya'da belediyelerin kendi vergi kaynakları arasında arazinin (binalar hariç) kadastro değerinin (vergi değeri/takdir edilmiş değer) % 0.1'i ile % 2.5'i arasında değişen ve belediyelerin oranları, matrahı, indirim ve muafiyetleri belirleme konusunda söz sahibi olduğu arazi vergisi (land value tax/arazi değeri vergisi) bulunmaktadır (OECD, 2016z: 2; Deloitte, 2018b: 2-3; Wenner, 2018: 794; European Commission, 2018). Ayrıca yerel yönetimler Yerel Vergi Yasası'na göre isteğe bağlı olan; reklam vergisi, yol ve cadde kapama/işgal vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, hayvan vergisi, eğlence vergisi ve park ücretleri/vergisi gibi diğer küçük yerel vergileri de toplamaktadırlar. Yerel vergiler arasında yer alan baş vergisi, tekne vergisi, yerel gelir vergisi ve satış vergisi uygulamaları 2000, 2002 ve 2012 yıllarında kaldırılmıştır (Local Taxes Act, 1994; Hammar ve Verbeek, 2017: 32; OECD, 2016z: 2; Mäeltseems, 2012: 176; European Commission, 2012: 235). Reklam vergisi, yol ve cadde kapama/işgal vergisi ve park ücretleri/vergisi en sık uygulanan vergilerdir. Ancak yerel yönetimlerin 3/4'ünden fazlası hiç yerel vergi uygulamamaktadır (Mäeltseems, 2016: 103; Mäeltseems, 2012: 176). Belediye gelirinin yaklaşık % 50'si merkezi yönetim ile paylaşılan kişisel gelir vergisinden⁶⁷ sağlanmaktadır (Hammar ve Verbeek, 2017: 32; OECD, 2016z: 2; Mäeltseems, 2012: 173). Kişisel gelir vergisi payından sonra gelen en önemli vergi ise arazi vergisidir. Özellikle birçok yaşlı vatandaşın veya düşük ücretli insanın çalıştığı kırsal belediyelerde arazi vergisinin önemi daha da artmaktadır (arazi vergisi/toplam gelir oranı % 1 ile % 50 arasında değişmektedir). Kişisel gelir vergisi payı ise genellikle şehirlerde daha önemli bir konuma sahiptir (kişisel gelir vergisi/toplam gelir oranı % 10 ile % 90 arasında değişmektedir) (Mäeltseems, 2016: 99).

4.1.22. Malta

Malta'da Yerel Konsey Yasası'na göre; 68 yerel konseyin (kunsilli lokali) kendine ait veya paylaşım yöntemiyle sahip olduğu vergi geliri bulunmamaktadır. Bu nedenle yerel gelirlerin en önemli bölümü (yaklaşık %95'i) merkezi transferlerden sağlanmaktadır (OECD, 2016x: 1-2; Rautava ve Dickson, 2017: 13; DEXIA ve CEMR, 2012: 15; DEXIA, 2008: 8; Local Councils Act, 1993; Commonwealth Local Government Forum, 2018).

4.2. Bölgesel Ülkeler

4.2.1. İspanya

İspanya'da son mali yerelleşme reformu ile yerel yönetimlerin finansal yapısı değiştirilmiştir. Reform sonucunda toplam yerel yönetim gelirleri içerisindeki vergi gelirleri önemli ölçüde artmış, transferler ise azalmıştır. 2011'den beri yürürlükte olan ve özerk toplulukların finansal yapısında büyük değişiklikler gerçekleştiren 22/2009 sayılı Kanun oldukça önemlidir. Belediyelerin ve illerin finansmanına ilişkin kanunun revize edilmesi ise Aralık 2013'te kabul edilmiştir (OECD, 2016a: 2; DEXIA ve CEMR, 2012: 18). İspanya'da Bask Bölgesi ve Navarra'nın özerkliği vardır. Bu bölgeler tüketim vergileri, katma değer vergisi ve ithalat vergileri dışındaki tüm vergilerden yararlanırlar. Diğer özerk topluluklar ise üzerinde payının olduğu bazı vergileri merkezi yönetim ile paylaşmaktadır (OECD, 2016a: 2; Ministerio de Hacienda, 2018a). Paylaşılan vergiler kapsamında diğer özerk topluluklar kişisel gelir vergisinin % 50'si, KDV'nin % 50'si, petrol, alkol ve tütün üzerindeki tüketim vergilerinin ise⁶⁸ % 58'ini almaktadırlar. Bunlara ilave olarak belirli ulaşım/nakliye araçları üzerine özel vergi⁶⁹, elektrik vergisi⁷⁰, hidrokarbon perakende satış vergisi, taşıt vergisi⁷¹, şans oyunları vergisi, sermaye transferi vergisi⁷², damga vergisi, veraset ve intikal vergisi⁷³ ve servet vergisinden⁷⁴ elde edilen gelirin tamamı (%100'ü) özerk topluluklara aittir. Bahsedilen vergiler, gelirler açısından özerk topluluklara devredilen/tahsis edilen vergiler niteliğindedir (Governatori, 2012: 106; Ministerio de Hacienda, 2018c; DEXIA, 2006: 16; European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018). Ayrıca yerleşik olmayan tüzel kişiler, şirketler, kuruluşlar veya sermaye grupları vb. birimlerin, İspanya sınırları içerisinde elde ettikleri gelirlerden % 25 oranında kurumlar vergisi alınmaktadır. Bu vergi gelirinden (Bask ve Navarra özerk toplulukları dışındaki) özerk topluluklar ulusal kanunlara uygun biçimde faydalanmaktadır. Bask ve Navarra bölgesi özerk toplulukları ise ulusal kanunla eşit düzeyde vergiyi yönetme hakkına sahiptir (European Commission, 2018).

Özerk toplulukların kendilerine ait vergi gelirlerinde standart bir sistem yoktur. Bir diğer ifadeyle vergi gelirleri/türleri topluluklar arasında değişkenlik göstermektedir. Örneğin 2018 yılında Katalonya'da boş ev vergisi, turizm işletmelerinde konaklama vergisi, paketlenmiş şekerli içecekler vergisi, karbondioksit emisyonu vergisi ve büyük ticari kuruluşlar vergisi gibi uygulamalar vardır. Madrid'de ise yerel işletme vergisi üzerine ek vergi, atık vergisi ve yetkili catering kuruluşlarının makinelerinin kurulumu vergisi gibi örnekler bulunmaktadır. Kanarya Adaları'nda petrol türevi yakıtlar üzerine özel vergi, Galicia'da hava kirliliği vergisi, Andalusia'da tehlikeli ve radyoaktif atıkların saklanması vergisi ve tek kullanımlık plastik poşet vergisi, IIIes Balears, Asturias ve Murcia'da bingo oyunu ödülü vergisi, Aragon'da su kirliliği vergisi ve çeşitli çevresel vergiler ve Estremadura'da avdan elde edilen kar üzerine vergi gibi

çeşitli uygulamaların olduğu görülmektedir. Vergisel farklılıkların elde edilen özerkliğın bir sonucu olduğu bilinmektedir (Ministerio de Hacienda, 2018d). Belediyeler ise vergi gelirlerinin önemli bir bölümünü kendi sahip olduğu vergilerden elde etmektedir. 75000'den fazla yerleşenin olduğu geniş alanlarda belediyelerin paylaşılan vergi gelirleri de (kişisel gelir vergisi, KDV ve tüketim vergisi) bulunmaktadır. Belediyelerin kendilerine ait vergileri, emlak vergisi⁷⁵, taşıt vergisi⁷⁶, yerel işletme vergisi⁷⁷ ve iki opsiyonel vergiden oluşmaktadır. Opsiyonel vergiler; inşaat, tesisler ve altyapı vergisi ile kentsel nitelikli arazinin değer artış vergisidir⁷⁸. İllerin ise bazı paylaşılmış vergi gelirlerini (kişisel gelir vergisi, KDV ve tüketim vergisi) alma ve yalnızca yerel işletme vergisi üzerine ek vergi uygulama yetkisi bulunmaktadır (OECD, 2016a: 2; Ministerio de Hacienda, 2018b; Moreno, 2012: 621; Governatori, 2012: 108; Bosch ve Durán, 2008: 9-10).

4.2.2. Portekiz

Portekiz'de Anayasa'nın 238. maddesi, Bölgesel Finans Kanunu ve Yerel Finans Kanunu'nda mali hükümlere yer verilmektedir. 2013'te kabul edilen ve 2014'ten beri uygulamada olan Yerel Finans Kanunu⁷⁹ yerel vergi sistemi ile merkezi yönetim transfer sistemini değiştirmiş (transferlerin hesaplanmasındaki yöntem değişti) ve yeni mali kurallar ile denetleme ve iş birliği mekanizmaları getirmiştir. Portekiz'de iki özerk bölgenin (Azores ve Madeira) vergi özerkliği bulunmaktadır. Onlar kendi bölgelerinde oluşan neredeyse tüm ulusal vergi gelirlerini (kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi ve motorlu taşıtlar vergisi dâhil) ellerinde bulundurdıkları/yararlandıkları gibi, yeni vergilerde oluşturabilirler. Ayrıca 2013 yılında Bölgesel Finans Kanunu ile azaltılsa da vergi oran ve tabanları üzerinde güçlü bir kontrole sahiptirler (OECD, 2016c: 2). Belediyelerin hem kendilerine ait vergi gelirleri hem de paylaşılan vergi gelirleri vardır. 2007 Yerel Finans Kanunu'ndan beri belediyeler kişisel gelir vergisinden pay almaktadır. Bu pay yerel sakinlerden toplanan verginin % 5'i ile sınırlandırılmıştır ve belediyeler bu yüzdeyi azaltmaya karar verebilirler (OECD, 2016c: 2; European Commission, 2018). Ayrıca belediyeler matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenen taşıt (dolaşım) vergisinden bölgelerle birlikte yararlanmaktadır (European Commission, 2018). Belediyelerin kendine ait vergileri ise; emlak vergisi, emlak işlemleri vergisi, belediye transfer vergisi (taşınmaz mülklerde), belediye turist vergisi⁸⁰ ve kurumlar vergisi üzerindeki ek belediye vergisidir (derrama) (OECD, 2016c: 2; Gonçalves ve Moniz, 2012: 520; Wienen ve Çukur, 2012). Belediyeler kurumlar vergisi üzerine % 1.5 oranında ek vergi uygulayabilmektedir. Söz konusu oran maksimum sınır olup zararlar düşülmeden önce kar miktarına uygulanmaktadır. Yerel yönetimlerin ilgili verginin matrahı dışındaki konularda (oran ve indirim gibi) söz hakkı bulunmaktadır (Moore Stephens Europe, 2018: 22; European Commission, 2018). Ayrıca 2017'de uygulamaya giren ve mülkler üzerindeki damga vergisinin yerini alan, 1 milyon Euro'nun

üzerinde değere sahip olan taşınmazlardan (inşaat için arazi vergisi) alınan “ek emlak vergisi” adı altında bir vergi kaynağı daha bulunmaktadır (Moore Stephens Europe, 2018: 37).

Emlak vergisi belediyeler tarafından arazi ve binaların üzerinden yıllık olarak alınmaktadır. Belediyeler emlak vergisi oranını kentsel veya kırsal mülkün vergiye tabi değerine göre belirleme konusunda serbesttir. Kırsal mülklerde oran % 0.8 iken, kentsel mülklerde oran % 0.3 - % 0.45 arasında değişmektedir (European Commission, 2018). 4.9 milyon mülkün yeniden değerlendirilmesini içeren büyük bir girişim sayesinde yakın gelecekte emlak vergisi gelirlerinin artacağı beklenmektedir (OECD, 2016c: 2). Anlatılanlara ilave olarak 2013 tarihli Yerel Finans Kanunu ile 2018 yılından itibaren emlak işlemleri vergisi kaldırılmıştır. Bu alandaki azalış merkezi yönetim tarafından yapılan ek transferler ile telafi edilecektir (OECD, 2016c: 2).

4.2.3. İtalya

2001 yılındaki Anayasa reformu ve 42/2009 sayılı Mali Federalizm Kanunu İtalya'nın kademeli olarak yerelleşmesini konusunda bir dönüm noktası olmuştur. Reformun amacı, yerel yönetimlerin mali özerkliğini, hesap verebilirliğini ve verimliliğini arttırmak ve ülke çapında yerel yönetim hizmetlerinin yeterliliğini garanti altına almaktır. Bu çerçevede yerel yönetimlerin harcama sorumluluklarını karşılama amacıyla ulusal vergilerdeki paylar ve yerel yönetimlerin kendilerine ait vergileri artırılmıştır (bu gelişme merkezi yönetim transferleri ile bir değişim yaşanmasına neden olmuştur) (OECD, 2016b: 2; DEXIA ve CEMR, 2012: 18; Vandelli, 2012: 355). İtalya'da yerel yönetimlerin hem kendilerine ait hem de paylaşılan vergi gelirleri bulunmaktadır. Bununla birlikte bölgelerin kendilerine ait alanlarda yasama gücü vardır ve yerel vergiler oluşturabilir, vergi oranları üzerinde değişiklikler yapabilir ve bölgesel vergiler üzerinde yerel yönetimlerle iş birliği için programlar gerçekleştirebilirler. Fakat temel ilkeler üzerinde merkezin (devletin) kontrolü vardır. Ayrıca yerel yönetimlerin finansmanı konusunda ülke genelinde farklılıklar bulunmaktadır (özellikle 5 özel statülü bölgede) (Wienen ve Dickson, 2017: 29).

Bölgesel vergilerde üretim çıktısı üzerindeki bölgesel vergi veya bölgesel işletme vergisi (IRAP) ilk sırayı almaktadır. Şimdiye kadar bölgeler için en önemli kaynak olan verginin temel oranı 1 Ocak 2015'ten itibaren % 3.9'dur. Bölgeler oranı artırıp azaltabilirler (% 0.92'ye kadar). Bazı iş alanlarında ise özel oranlar uygulanabilmektedir. Bunun dışında bölgeler; bölgesel taşıt vergisi⁸¹, bölgesel kayıt/tescil vergisi, hava taşıtlarından yayılan gürültü emisyonu üzerine bölgesel vergi (IRESA), atık yakma ve depolama üzerine bölgesel vergi, kamusal deniz alanlarında devlet imtiyazları üzerine bölgesel vergi, üniversite öğrenim hakkı için bölgesel vergi, devlet kamusal alan malları üzerindeki imtiyazlarda bölgesel vergi ve taşıt yakıtları üzerine bölgesel vergi gibi çeşitli vergi geliri kaynaklarına

sahiptir. Ayrıca bölgeler bazı devlet vergileri üzerine ek vergiler koyabilmektedir. Bu yüzden devletin vergi baskısı/tazyiki ülke genelinde homojen bir yapıya sahip değildir. Bir diğer ifadeyle baskı bölgelerin mali kararlarına göre değişmektedir. Bu konuda özel statülü bölgeler için özel kurallar bulunmaktadır. Anlatılanlar kapsamında en önemli ek vergi; kişisel gelir vergisi üzerindeki bölgesel ek vergidir (IRPEF). İlgili verginin temel oranı, % 1.23'tür. Devletin belirlediği sınırlar içerisinde oransal değişiklikler yapılabilmektedir. Ayrıca muaf kuruluşlar üzerindeki bölgesel ikame vergisi ve yakıt olarak kullanılan doğal gaz üzerindeki tüketim vergisi üzerine bölgesel ek vergiler konulabilmektedir (Wienen ve Dickson, 2017: 48-49; Ministero Dell'economia E Delle Finanze, 2018). Bunlara ilave olarak özel statülü bölgeler ve merkezi yönetim belirli ulusal vergileri paylaşmaktadır (kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi, KDV, damga vergisi ve tüketim vergisi). Paylaşılan vergiler özel statülü beş bölgenin gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Çünkü bu bölge sınırları içerisinde toplanan ulusal ve bölgesel vergilerin büyük kısmı ilgili bölgelerin bütçelerinde kalmaktadır. Ayrıca transferlerin büyük bölümü otomatik olduğu için bölgeler, çoğu bölgesel vergiyi artırma ihtiyacı da duymamaktadırlar (Wienen ve Dickson, 2017: 50; OECD, 2016b: 2).

İtalya'da illerin vergileri; araç kayıt/tescil vergisi (MTV kapsamında)⁸², araç sigorta vergisi ve çevrenin korunması ve restorasyonu amacıyla alınan ve yerel atık vergisini tamamlayıcı fonksiyona sahip çevre koruma vergisinden (TEFA) oluşmaktadır (Wienen ve Dickson, 2017: 33; OECD, 2016b: 2). Belediyelerin kendilerine ait vergi kaynaklarının başında; tek belediye vergisi ve kişisel gelir vergisi üzerindeki ek vergi gelmektedir. Bunlara ilave olarak belediyelerin sorumluluğu altındaki vergiler; reklam ve afiş vergisi, turist vergisi, belediye inşaat lisansı vergisi ve kamusal alanların ve boşlukların kullanımı vergisidir. Kamusal alanların ve boşlukların kullanımı vergisi daha sonra ücrete dönüştürülmüştür. Ayrıca İtalya'da bazı küçük ada belediyelerinde toplanan ve alternatif turist vergisi olarak bilinen “karaya çıkış katkısı” adında bir gelir kaynağı daha bulunmaktadır. Bazı belediyelerin oranlar üzerinde hareket alanı vardır. Kişisel gelir vergisi üzerindeki ek vergide maksimum oran % 0.8'dir. Başkent Roma'da ise % 0.9'dur (Wienen ve Dickson, 2017: 30-31; Ministero Dell'economia E Delle Finanze, 2018; OECD, 2016b: 2).

2014'te uygulanmaya başlanan tek belediye vergisi (single municipal tax) üçe ayrılmaktadır. Bunlar: Belediye emlak vergisi (IMU), yerel hizmetlerin finansmanı vergisi (TASI) ve atık vergisidir (TARI). Belediye emlak vergisinde vergilenebilir matrah mülkün değerine bağlıdır. Verginin normal oranı % 0.76'dır. Ancak belediyeler bu oranı maksimum % 0.3 oranında artırıp azaltabilirler. Ayrıca vergide bir yıldan diğerine değişiklik gösteren özel muafiyetler bulunmaktadır. Yerel hizmetlerin finansmanı vergisi tüm vatandaşlara eşit biçimde sunulan temizlik, cadde aydınlatma ve yeşil alanlar gibi hizmetlerin finansmanı için alınmaktadır. Atık vergisi ise atıkların toplanması ve bertaraf edilmesi ile ilgilidir (Wienen ve

Dickson, 2017: 30-31; Ministero Dell'economia E Delle Finanze, 2018; OECD, 2016b: 2).

4.3. Federal Ülkeler

4.3.1. Almanya

Almanya Anayasası (Basic Law/Grundgesetz) federal yönetim ile eyaletler arasındaki yönetimlerarası transferler, eşitleme prensipleri ve paylaşılan vergiler gibi birçok konuda ayrıntılı açıklamalara yer vermektedir. Yerel yönetimlerin finansmanı eyaletler tarafından belirlenmesine rağmen Anayasa, belediyeler ile ilgili özel hükümler de barındırmaktadır. 2009 Federalizm reformu (Föderalismusreform II) bazı finansal düzenlemeleri değiştirmiştir. Yerel yönetimlerin finansmanı temel olarak vergi gelirlerine dayanmaktadır. Yerel yönetim geliri, kamu vergi geliri ve GSYH'deki vergi geliri payı, OECD ortalamasının üzerindedir. Ancak yerel yönetimlerin vergi özerkliği nispeten düşüktür. Çünkü federal yönetim paylaşım düzenlemeleri, vergi oranları ve matrahları üzerinde özel bir yasama gücüne sahiptir⁸³ (OECD, 2016: 2). Nitekim Almanya Anayasası'nın 105. maddesinin 2a fıkrasına göre eyaletler; federal yasayla düzenlenen vergilerle aynı cinsten olmayan harcama ve tüketim üzerindeki yerel vergiler konusunda yasama yetkisine sahiptirler. Buna ilave olarak eyaletlerin gayrimenkul alım vergisinde vergi oranını belirleme gücü bulunmaktadır (Basic Law, 1949).

Yerel yönetimlerin vergi sistemi hem kendilerine ait hem de paylaşılan vergi gelirlerine dayanmaktadır. Eyaletler yerel yönetim vergi gelirlerinin yaklaşık 3/4'ünü elde etmekte ve eyalet vergi gelirlerinin büyük kısmı paylaşılan vergilerden sağlanmaktadır. Bunlar özellikle kişisel gelir vergisi⁸⁴, katma değer vergisi ve kurumlar vergisidir (OECD, 2016: 2; European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018).

Almanya Anayasası'nın 106. maddesinin 3. fıkrasına göre federal yönetim ve eyaletler, kurumlar ve gelir vergisinden elde edilen gelirleri eşit şekilde paylaşmaktadır. Federasyon ve eyaletlerin katma değer vergisindeki payları ise Federal Konseyin onayına bağlı federal bir yasayla tespit edilmektedir (Basic Law, 1949). Ayrıca paylaşılan vergiler Eşitleme Yasası tarafından tanımlanan eyaletler arasındaki formül temelli mali eşitleme sisteminin bir parçasıdır ve Eyalet KDV gelirlerinin % 25'i eşitleme amacıyla kullanılmaktadır (OECD, 2016: 2). Almanya Anayasası'nın 106. maddesinin 2. fıkrasına ve Maliye Bakanlığı'nın raporuna göre eyaletlerin kendilerine ait vergileri; veraset ve intikal vergisi, gayrimenkul transferi vergisi, bahis ve piyango vergisi, motorlu taşıtlar vergisi, bira vergisi, kumarhane vergisi ve yangından korunma vergisidir (yangın sigortası primlerinin tahsilatı üzerinden ödenir) (Basic Law, 1949; Federal Ministry of Finance, 2016: 30-31; European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018). Fakat Almanya Anayasası'nın 106b maddesi çerçevesinde motorlu taşıtlar vergisi, 1 Temmuz 2009 tarihinden itibaren

Anayasa'da yapılan değişiklikler sonucu hem gelir hakkı hem de verginin yönetimi açısından federal yönetime aittir. Yaşanan gelir kaybını telafi etme adına eyaletler federal yönetimin vergi gelirlerinden bir miktar alma hakkı elde etmiştir. Ayrıntılar Federal Konseyin onayına bağlı federal bir yasayla düzenlenmektedir (Basic Law, 1949; Federal Ministry of Finance, 2016: 99).

Almanya Anayasası'nın 106. maddesinin 5-5a fıkrasına göre belediye düzeyinde başlıca yerel olarak paylaşılan vergiler; kişisel gelir vergisi ve KDV'dir (Basic Law, 1949; OECD, 2016: 2, European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018). Belediyelerin kendilerine ait başlıca vergileri ise; yerel işletme vergisi, emlak vergisi⁸⁵, köpek vergisi (hundesteuer), eğlence vergisi, ikinci ev vergisi, kültür veya yatak vergisi⁸⁶, avlanma ve balık tutma vergisi, lisans/ruhsat vergisi ve meşrubat/içecek vergisidir (Federal Ministry of Finance, 2016: 30-31; OECD, 2016: 2; European Commission, 2012: 229; Schefold, 2012: 245-246). Bununla birlikte bahsedilen vergilerin bir kısmı bütün eyaletlerde uygulanmamaktadır. Örneğin ikinci ev vergisi sadece birkaç yerel yönetim tarafından kullanılan bir vergi türüdür. Yerel vergiler konusundaki eyalet yasaları vergilendirme konusundaki yasal altyapıyı oluşturmaktadır. Bu yasalar yerel yönetimlere yönetmelik çıkarma hakkı verir ve bir yerel verginin uygulanması veya uygulanmaması ile verginin nasıl yapılandırıldığı hakkında ayrıntılı bilgi sahibi olunmasını sağlar. Anlatılanlara ilave olarak eyaletler belirli vergilerin uygulanması konusunda yerel yönetimleri zorlayabilir (Federal Ministry of Finance, 2016: 94). Ayrıca Almanya Anayasası'nın 106. maddesinin 6. fıkrasına göre "eğer bir eyalette belediye yoksa tüketim ve harcamalarla ilgili yerel vergilerin yanı sıra, emlak ve ticaret vergilerinden (yerel işletme vergisi) elde edilen gelirler de eyalet adına tahakkuk edecektir. Federal yönetim ve eyaletler ticaret vergilerinden elde edilen gelirin paylaşımına katılabilirler (yani gelirden pay alabilirler). Paylaşımın ayrıntıları Federal Konseyin onayını gerektiren federal bir yasayla düzenlenir" denilmektedir (Basic Law, 1949; Federal Ministry of Finance, 2016: 121).

4.3.2. Belçika

Belçika'da 2011'de düzenlenen ve etkileri 2014'ten itibaren görülmeye başlanan 6. reform kapsamında bölgelerin ve toplulukların finansmanını düzenleyen 1989 tarihli Özel Finansman Yasası (daha önce 1993 ve 2001'de değiştirildi) revize edilmiş ve bölgesel finansal özerklik güçlendirilmiştir. Reform önceden görülen dikey mali dengesizlikleri azaltmak için bölgelerin ve toplulukların kendi gelir kaynaklarını genişletmiştir. Yerel düzeydeki başlıca bölgesel vergiler;⁸⁷ emlak vergisi⁸⁸, trafik hizmetlerine giriş vergisi (MTV kapsamında)⁸⁹, veraset ve intikal vergisi ve emlak satış kaydı vergisidir. 2014 yılında gerçekleştirilen topluluklar ve bölgelerin finansmanı ile ilgili reformdan sonra bölgesel finansal özerklik güçlenmiş ve bölgeler büyüyen yüzdelerde ek kişisel gelir vergisi (kişisel gelir vergisi üzerindeki bölgesel ek vergi)

toplayabilir hale gelmişlerdir. Kişisel gelir vergisinin bölgeselleşmesi gelecekte bölgelerin başlıca kaynağı olacağını göstermektedir. Ayrıca bölgeler ilgili vergi konusunda kendi kurallarını oluşturabilmektedir. 2018 yılında başkent bölgesinde ek vergi oranı % 32.59'dur (OECD, 2016ç: 2; Deloitte, 2017a: 27; Federal Public Service Finance, 2017: 21; European Commission, 2018). Toplulukların başlıca gelir kaynağı ise; kişisel gelir vergisi ve KDV'nin paylaşılması (KDV yalnızca topluluklar için) sonucu elde edilen vergi gelirleridir (federal yönetim tarafından toplanır ve yerel yönetimlere transfer edilir). İller ve belediyelerin federal düzeyde paylaşılan vergi gelirleri yoktur. Fakat bölgelere verilen genel veya özel amaçlı transferlerden (belediye ve il fonları en önemlileri) yararlanabilirler. Belirtilenler belediye ve illerin toplam finansmanının yarısını temsil eder. Geri kalan bölüm ise kendi vergi gelirlerinden oluşur. Bu vergi gelirleri öncelikle federal veya bölgesel seviyede uygulanan temel vergiler üzerindeki ek vergilerden oluşmaktadır (örneğin kişisel gelir vergisi, taşıt vergisi, emlak vergisi ve GSM/telekomünikasyon kuleleri üzerindeki vergiler gibi). Ayrıca yerel seviyede uygulanmakla birlikte yerel otoritelerin üzerinde takdir hakkının olduğu atık ve eğlence vergileri, banka kuruluşları üzerine vergiler, hurdalıklar üzerine vergiler, avlanma lisansı üzerine vergiler, ikinci ev vergisi, şehir/turist vergisi⁹⁰, terk edilmiş binalar üzerine vergi ve gömü/define vergisi gibi (bazıları belirli koşullar altında uygulanabilen) gelir kalemleri illerin ve belediyelerin bütçelerinde yer almaktadır. Yerel vergilere açık sisteminden dolayı Belçika, diğer ülkelerden farklıdır. Yerel yönetimlerin oranları ve vergi tabanları üzerinde geniş bir hareket alanı vardır ve yeni yerel vergiler oluşturabilirler. Bu nedenle bölgelerde, topluluklarda, illerde ve belediyelerde farklı vergi çeşitlerine rastlanmaktadır. Bahsedilen çeşitliliğe rağmen iller ve belediyelerin kendilerine ait başlıca yerel vergileri; (bölgesel) emlak vergisi, taşıt vergisi⁹¹ (trafik dolaşım vergisi) ve kişisel gelir vergisi üzerindeki ek vergidir (OECD, 2016ç: 2; Federal Public Service Finance, 2017: 13-16; European Committee of the Regions/Division of Powers, 2018; Hammar ve Wüthrich-Pelloli, 2014; Deloitte, 2017a: 27).

4.3.3. Avusturya

Avusturya'da yerel yönetim vergi gelirlerinin neredeyse tamamı, kuralları Mali Eşitleme Yasası tarafından belirlenen paylaşılan vergilerden elde edilmektedir (özellikle eyaletlerde). Eyaletler ve belediyeler için paylaşılan vergiler; katma değer vergisi, kişisel gelir vergisi, tüketim vergileri (alkol, tütün ve enerji ürünleri üzerindeki), kurumlar vergisi, sigorta vergisi ve motorlu taşıtlar vergisinden oluşmaktadır. Genel olarak paylaşılan vergilerin yaklaşık % 67-68'ini federal yönetim, % 20-21'ini eyaletler ve % 11-12'sini belediyeler almaktadır. Yerel yönetimlere tahsis edilen miktarda demografik kriterler ve vergi geliri kriteri dikkate alınmaktadır (OECD, 2016ç: 2; Federal Ministry Republic of Austria, 2018). Ayrıca matrahı, oranı ve indirim ile muafiyetleri merkezi yönetim tarafından

belirlenen mülkiyet transferi vergisi bir diğer paylaşılan vergidir. İlgili vergi gelirinin % 93.74'ü yerel yönetimlere, % 0.55'i eyaletlere ve % 5.70'i merkezi yönetime gitmektedir (European Commission, 2018). Yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi gelirleri payı açısından Avusturya, OECD ortalamasının en düşük seviyeleri arasındadır. Eyaletler için ihmal edilebilir bir düzeyde olmasına rağmen, belediyeler kendileri için daha yüksek öneme sahip (inşaat ve arazi üzerine uygulanan) emlak vergisini ve belediye işletme vergisini toplayabilmektedir (OECD, 2016ç: 2). Avusturya'da Mali Denkleştirme Yasası kapsamında, yerel meclisler tarafından özgür biçimde yerel vergiler oluşturabilir. Bu vergiler; ikinci ev vergisi, yangından korunma vergisi, turist/konaklama vergisi, eğlence vergisi, balık tutma ve avlanma vergisi, toplumsal vergi, kamu alanlarının kullanımı vergisi, karşılıksız bağışların vergileri, park edilen arabalar ve hayvan bulundurma üzerine vergiler olarak ifade edilebilir. Vergi yönetimi çoğunlukla federal düzeyde yapılmaktadır. Tüm gelirlerin yaklaşık % 95'i federal gelir ofislerin tarafından toplanmakta, toplam vergi gelirlerinin % 1'den azı eyaletler, % 4'ten fazlası belediyeler tarafından tahsil edilmektedir (OECD, 2016ç: 2; Gamper, 2012: 38; EIPA ve ECR, 2012: 3; Federal Ministry Republic of Austria, 2018).

5. AB Üyesi Ülkelerin Yerel Gelir Yapısı: Oransal Analiz

Türkiye'deki belediyelerin gelir sorununu çözme yolunda vergi gelirlerini artırma odaklı alternatif çözüm önerileri sunma ve Türkiye'deki belediyeleri görevleriyle orantılı gelir kaynaklarına sahip kılma amacını taşıyan bu çalışma kapsamında, AB üyesi ülkelerdeki yerel yönetimlerin gelirlerini oransal düzeyde incelemek oldukça önemlidir. Bu sayede yerel düzeyde vergi uygulamaları incelenen ülkeler hakkında genel bir bakış açısı kazanma ve Türkiye'nin AB içerisindeki konumunu ortaya koyma gibi birtakım imkanlar elde edilebilecektir.

Tablo 1'de Avrupa Birliği üyesi ülkeler ile Türkiye'deki yerel yönetimlerin gelirler açısından karşılaştırmalı analizi yapılmıştır. İlgili tabloya göre; Türkiye'de yerel yönetim vergi gelirlerinin toplam yerel gelirler içerisindeki payı %12.9'dur ve AB ortalamasının yaklaşık 1/3'ü düzeyindedir. Vergi geliri/toplam gelir kıyaslamasında Türkiye'nin gerisinde olan ülkeler; Romanya, Bulgaristan, Hollanda, Slovakya, Litvanya, Estonya ve Malta'dır. Oransal açıdan Türkiye'den üstün olup, AB ortalamasının altında olan ülkeler; Danimarka, Güney Kıbrıs, Polonya, Belçika, Yunanistan, Macaristan, Lüksemburg, İrlanda, Birleşik Krallık ve Avusturya'dır. AB ortalamasının üzerinde olup, en yüksek oransal değerlere sahip olan ülkeler ise; Letonya, İsveç, İspanya, Fransa, Finlandiya, İtalya, Çekya, Portekiz, Almanya, Slovenya ve Hırvatistan'dır. Tablo 1'de dikkat çeken önemli bir diğer nokta; vergi geliri oranı düşük olan ülkelerin hibe ve sübvansiyon geliri oranının yüksek olmasıdır. Türkiye, söz konusu tabloya göre Malta, Litvanya, Estonya, Romanya, Bulgaristan, Slovakya ve Hollanda'dan sonra en yüksek

hibe ve sübvansiyon geliri elden eden 8. ülkedir. AB ortalamasının üzerinde olmakla birlikte, en yüksek oransal değerlere sahip olan bu ülkelerin merkezden transfer edilen kaynaklara olan bağımlılığı açıkça görülmektedir. AB ortalamasının altında olup, hibe ve sübvansiyon geliri oranı en düşük olan ülkeler ise; Letonya, Finlandiya, Fransa, İsveç, Portekiz, İspanya, Çekya, Güney Kıbrıs, Slovenya, Almanya ve İtalya olarak şekillenmektedir. Diğer gelirler

bakımından Türkiye, AB ortalaması ile aynı oransal büyüklüğe sahiptir. AB ortalamasının üzerinde olup, en yüksek oransal değerlere sahip olan ülkelerin başında; İrlanda, Güney Kıbrıs, Portekiz ve Finlandiya gelmektedir. Diğer gelirler açısından en düşük oransal değerlere sahip olan ülkeler ise; Litvanya, Danimarka, Hırvatistan ve Malta'dır.

Tablo 1. AB Üyesi Ülkelerde Yerel Yönetim Gelirlerinin Oransal Dağılımı (2016)

| Ülkeler | Vergiler/Toplam Gelir | Ülkeler | Hibeler ve Sübvansiyonlar/Toplam Gelir | Ülkeler | Diğer Gelirler/Toplam Gelir |
|------------------|-----------------------|------------------|--|------------------|-----------------------------|
| Letonya | 60.8 | Malta | 94.4 | İrlanda | 30.9 |
| İsveç | 55.1 | Litvanya | 89.4 | Güney Kıbrıs | 27.5 |
| Fransa | 51.7 | Estonya | 84.5 | Portekiz | 27.3 |
| İspanya | 51.6 | Romanya | 81.9 | Finlandiya | 22.9 |
| Çekya | 46.4 | Bulgaristan | 81.5 | Belçika | 20.4 |
| Finlandiya | 46.2 | Slovakya | 74.2 | Lüksemburg | 20.3 |
| Slovenya | 41.4 | Hollanda | 73.2 | Avusturya | 20.2 |
| Portekiz | 40.9 | Türkiye | 71.8 | Slovenya | 19.2 |
| İtalya | 40.2 | Birleşik Krallık | 67.0 | Almanya | 19.1 |
| Almanya | 38.8 | Avusturya | 65.3 | Slovakya | 18.5 |
| Hırvatistan* | 36.6 | Yunanistan | 64.9 | Fransa | 17.2 |
| AB (28 ÜLKE) | 36.4 | Danimarka | 59.3 | Hollanda | 16.7 |
| Macaristan | 36.0 | Hırvatistan | 57.9 | Birleşik Krallık | 16.7 |
| Danimarka | 35.4 | Polonya | 57.6 | Çekya | 15.7 |
| Güney Kıbrıs* | 33.6 | Macaristan | 51.8 | Türkiye | 15.3 |
| Polonya | 32.7 | Lüksemburg | 51.4 | AB (28 ÜLKE) | 15.3 |
| Belçika | 31.0 | İrlanda | 49.3 | İtalya | 12.8 |
| Lüksemburg | 28.3 | Belçika | 48.7 | İsveç | 12.1 |
| Yunanistan | 24.5 | AB (28 ÜLKE) | 48.3 | Macaristan | 12.1 |
| İrlanda | 19.8 | İtalya | 47.0 | Estonya | 12.0 |
| Birleşik Krallık | 16.3 | Almanya | 42.7 | İspanya | 11.3 |
| Avusturya | 14.5 | Slovenya | 39.5 | Yunanistan | 10.5 |
| Türkiye | 12.9 | Güney Kıbrıs | 38.9 | Polonya | 9.7 |
| Romanya* | 10.8 | Çekya | 37.9 | Letonya | 9.1 |
| Bulgaristan* | 10.1 | İspanya | 37.2 | Bulgaristan | 8.4 |
| Hollanda | 10.1 | Portekiz | 32.9 | Romanya | 7.3 |
| Slovakya | 7.3 | İsveç | 32.8 | Malta | 5.6 |
| Litvanya* | 5.4 | Fransa | 31.1 | Hırvatistan | 5.5 |
| Estonya | 3.5 | Finlandiya | 30.8 | Danimarka | 5.3 |
| Malta* | 0 | Letonya | 30.2 | Litvanya | 5.2 |

Diğer gelirler: Tarife ve ücretler, mülk gelirleri ve sosyal katkılardan oluşmaktadır. Almanya, Avusturya, Belçika ve İspanya'daki eyalet yönetimleri/özerk yönetimler oransal analize dâhil değildir. *Litvanya, Romanya, Bulgaristan, Hırvatistan, Güney Kıbrıs ve Malta'ya ait veriler, 2013 yılı verileridir. Türkiye'ye ait veriler ise 2015 yılına aittir.

Türkiye hibe ve sübvansiyon geliri ile diğer gelirler içerisinde yer alan mülk gelirleri ve sosyal katkıların dışındaki kıyaslamaların hepsinde AB ortalamasının altında kalmıştır. Mülk gelirleri ile sosyal katkıların toplam gelirler içerisindeki payı ise 2015 yılında %4.3'tür (OECD, 2018: 19). Anlatılanlar kapsamında Türkiye; vergilendirme yetkisi olmayan, vergi geliri/toplam gelir oranı düşük ve mali bağımlılığı yüksek bir yerel yönetim profili çizmektedir. Ortaya çıkan bu profil nedeniyle Türkiye, toplam öz gelirler bakımından da AB ortalamasının altında yer almaktadır.

Türkiye açısından belediyelerin ve diğer yerel yönetimlerin öz gelirlerinin ve özellikle vergi gelirlerinin çok düşük seviyelerde olduğuna işaret eden tablo, mali yerelleşme ve özerklik akımının tersi yönde bir işleyişi göstermektedir.

Ayrıca söz konusu durum, mali özerklik üzerinden elde edilebilecek kazanımlardan mahrum kalındığının somut bir ifadesidir.

6. AB Üyesi Ülkeler Kapsamında Yerel Vergiler ile İlgili Genel Çıkarımlar

AB'de yerel düzeyde vergi gelirlerini paylaşılan vergiler (shared taxes) ve kendilerine ait vergiler (own-source/autonomous taxes) olarak temel iki sınıfa ayırmak mümkündür. Paylaşılan vergi sistemi, Avrupa'da çok yaygındır ve yaklaşık 20 ülkede uygulanmaktadır. Paylaşılan vergiler kapsamında genellikle merkezi yönetime ait birtakım ulusal vergilerin gelirleri yerel yönetimlerle paylaşılmaktadır. Bu sistem kapsamında yerel yönetimlerle

kendi sınırları içerisinde elde edilen ulusal vergi gelirleri hasılatı paylaşabildiği gibi, tüm ülke sınırları kapsamında elde edilen ulusal vergi gelirleri hasılatı da paylaşılabilir. Paylaşım sistemine dâhil olan vergilerin matrahı, oranı, muafiyet, istisna ve indirimleri konusunda genellikle merkezi yönetim söz sahibidir. Fakat bazı ülkelerdeki uygulamalarda özellikle oran ile indirim, istisna ve muafiyetler konusunda zaman zaman yerel yönetimlere yetkiler verilmekte veya yerel ve merkezi yönetimler ortak hareket edebilmektedir. Bir diğer ifadeyle yerel yönetimler paylaşılan vergilerin dağıtım kriterleri ve yönetiminin bir veya birkaç aşamasında yetki sahibi olabilmektedir. Sistem temel olarak yerel yönetimlerin ulusal vergi hasılatlarının belirli bir yüzdesini alması esasına dayanmaktadır. Vergiler ulusal seviyede toplanmakta ve daha sonra merkezi yönetim ile yerel yönetimler arasında paylaşılmaktadır. Bu sistem özellikle federal, bölgeselleşmiş ve yeni AB üyesi olmuş devletlerde (Orta ve Doğu Avrupa'da) önemli bir role sahiptir. İlgili ülkelerde merkezi transferlerin yerini alması sonucunda yerel yönetimlerin özerkliği ve yerelleşme adına adımlar atılmış olmaktadır (DEXIA, 2008: 9; DEXIA ve CEMR, 2012: 15; Mello: 2010: 169).

Letonya, İspanya, Fransa, İtalya, Çekya, Almanya, Avusturya ve Litvanya'da yerel/ulusaltı birimlerin (eyalet, özerk bölge, bölge, belediye, topluluk, il) merkezi yönetim veya federal yönetim ile paylaşarak elde ettikleri vergi gelirlerinin sayısı/türü diğer ülkelere kıyasla daha fazladır. Ayrıca paylaşılan vergiler kapsamında en çok kullanılan veya yararlanılan ulusal vergi türü, kişisel gelir vergisidir. Bunların dışında katma değer vergisi, kurumlar vergisi, tüketim vergileri, motorlu taşıtlar vergisi, elektrik vergisi, doğal kaynak vergileri (petrol ve doğal gaz kaynakları/ürünleri üzerine vergi), sigorta vergisi, veraset ve intikal vergisi, servet vergisi, şans oyunları vergisi ve damga vergisi gibi ulusal düzeyde uygulanan bazı vergiler de paylaşılan vergiler çerçevesinde uygulamada yer alabilmektedir. Yerel yönetimler için en uygun kaynak olarak ifade edilen emlak vergisi Letonya, Hırvatistan ve Birleşik Krallık'ta (yalnızca İngiltere, Galler ve İskoçya'da "business rate" olarak) paylaşılan vergiler kategorisi altında bulunmaktadır. Bazı ülkelerde ise paylaşılan vergiler yalnızca belirli alanlar için geçerlidir. Fransa'da Korsika bölgesinde ve deniz aşırı illerde satılan tütün ürünlerinden alınan vergiler buna örnek olarak verilebilir. Almanya'da ise aslında yerel yönetimlere ait olan yerel işletme vergisi eğer eyalette belediye yoksa, federal yönetim ile eyalet yönetimi arasında paylaşılmaktadır. Paylaşılan vergiler çatısı altında yerel ve merkezi birimler arasında farklı oransal dağılımlara rastlanmaktadır. Örneğin İspanya'da Bask Bölgesi ve Navarra dışındaki özerk topluluklar kişisel gelir vergisi ve KDV'nin % 50'sini alırken, taşıt vergisi, elektrik vergisi, veraset ve intikal vergisi, şans oyunları vergisi ve servet vergisi gibi kaynaklardan elde edilen gelirin % 100'ünü almaktadır. Bu sayede yerel yönetimler yerel düzeyde uygulanan sayıca fazla fakat, hasılat bakımından yetersiz

birtakım vergilerle elde edemedikleri geliri, birkaç ulusal vergi gelirinin paylaşımı yoluyla elde edebilmektedir.

Paylaşılan vergiler kapsamında en dikkat çekici uygulama Letonya'da bulunmaktadır. Letonya'da yerel vergilerin toplam yerel gelirler içerisindeki payı 2016 yılında yaklaşık % 60'tır. Bu vergi gelirinin tamamı paylaşılan vergi sistemi kapsamında elde edilmektedir. İlgili sistem içerisinde birçok ülkede yerel yönetimlere ait olan emlak vergisi bile yer almaktadır. Bir diğer ifadeyle yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi geliri (own-source/autonomous taxes) yoktur (OECD/Latvia, 2016: 2; OECD, 2018: 19).

Yerel yönetimlerin kendilerine ait vergileri ise genel olarak; vergilendirmeye ilişkin temel konularda (matrah ve oran) yerel yönetimlerin sınırlandırılabilir bir söz hakkının olduğu, vergi gelirinin yerel yönetimler tarafından toplandığı ve merkezi yönetim ile paylaşılmadığı vergileri ifade etmektedir. Bu kapsamda ilgili vergilerin matrahı genellikle merkezi yönetimce veya merkez-yerel ortaklığı ile belirlenmektedir. Fakat özellikle oranlar ile muafiyet, istisna ve indirimler konusunda yerel yönetimlerin ağırlığı bulunmaktadır. Yerel yönetimler söz sahibi olduğu oran ile muafiyet, istisna ve indirim gibi konularda genellikle merkezi yönetim tarafından belirlenen limitler çerçevesinde hareket etmektedir. Letonya, İsveç, Finlandiya, Danimarka, Güney Kıbrıs, İrlanda, Birleşik Krallık ve Malta'nın dışında kalan AB üyesi 20 ülkede yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi gelirlerinin sayısı/türü daha fazladır. Özellikle federal ve bölgesel olarak tanımlanan ülkeler ile Fransa'da bu çeşitlilik daha da artmaktadır. Letonya ve Malta'da ise yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi geliri yoktur. Yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi gelirleri kapsamında tüm ülkelerde (Yunanistan ve Malta hariç)⁹² arazi veya binalar üzerinden alınan emlak vergisinin en yaygın ve etkin uygulamalardan biri olduğu görülmektedir. Ayrıca AB ülkelerinde boş ev vergisi, yazlık/tatil evi vergisi, ikinci ev vergisi, değer artış vergisi ve ek emlak vergisi gibi uygulamalarla emlak vergisini tamamlayıcı niteliğe sahip vergilendirme faaliyetlerinin bulunduğunu söylemek mümkündür. İspanya'da Bask Bölgesi ve Navarra'nın tüketim vergisi, ithalat vergisi ve KDV dışında tüm vergilere sahip olduğu bilinmektedir. Portekiz'de ise özerk bölgelerin (Azores ve Madeira) kendilerine ait vergi gelirleri arasında tüm ulusal vergiler yer almaktadır. İspanya, Fransa, İtalya, Portekiz, Hırvatistan, Belçika, Lüksemburg, Yunanistan ve Hollanda'da yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi gelirleri arasında belirli vergiler üzerinden ek vergi yöntemi ile elde ettikleri gelirler bulunmaktadır. Nordik ülkeleri olan İsveç, Finlandiya ve Danimarka'da belediye gelir vergisi (yerel gelir vergisi) uygulamasının etkin olduğu görülmektedir. İtalya, Macaristan, Almanya, Avusturya, İspanya, Lüksemburg, Fransa, Çekya ve Güney Kıbrıs'ta ise (isimleri farklı olabilmekle birlikte) yerel düzeyde işletmelere uygulanan vergiler dikkat çekmektedir.

Dünyanın birçok ülkesinde merkezi seviyede idare edilen veya merkezi yönetim gelirleri arasında yer alan kişisel gelir vergisi, kurumlar vergisi, tüketim vergileri, damga vergisi,

veraset ve intikal vergisi (miras vergisi), şans oyunları vergisi ve motorlu taşıtlar vergisi (taşıtlar vergisi) gibi temel vergilerin, kendilerine ait vergiler sınıfı altında ve/veya ek vergi yöntemiyle, birçok AB ülkesinde yerel yönetim birimlerinin bütçelerine katkı sağlayan gelir kaynakları arasında yer aldığı görülmektedir. AB üyesi 16 ülkede yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi gelirleri kapsamında turist/konaklama vergisi uygulaması bulunmaktadır. Ayrıca Avrupa ülkelerinde hayvan besleme alışkanlığının yaygın olduğu bilinmektedir. Bu kapsamda Çekya, Almanya, Lüksemburg, Hollanda ve Slovakya'da yerel düzeyde köpek vergisi alınmaktadır. Avusturya ve Estonya'da da hayvan bulundurma üzerinde vergiler vardır. AB'de yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi gelirleri sınıfında en fazla vergiye tabi olan diğer alanlara bakıldığında ise; atıkların bertaraf edilmesi ve depolanması, reklam ve eğlence faaliyetleri, kayıt/tescil işlemleri, mülkiyet işlemleri (alım-satım ve transfer gibi), çevresel kirlilik ve koruma, avlanma faaliyetleri ve kamusal mekânların kullanımı işlemlerinden yerel yönetimlerin vergi geliri elde ettiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Bunların dışında yerel yönetimlerin kendilerine ait vergi gelirleri kapsamında; kentsel nitelikli arazinin değer artış vergisi, inşaat, tesisler ve altyapı vergisi, petrol ve doğal gaz ürünleri/tüketimi üzerine vergi, maden lisansı vergisi, maden ürünleri vergisi, paketlenmiş şekerli içecekler vergisi, içecek/meşrubat vergisi, bingo oyunu ödül vergisi, yerel ikamet vergisi, yüksek gerilim hattı direkleri üzerinden alınan götürü vergi, iletişim/ağ şirketleri vergisi, büyük ticari kuruluşlar vergisi, su alanlarının yönetimi ve sellerin önlenmesi için vergi, yetkili catering kuruluşları makinelerinin kurulumu üzerine vergi, tek kullanımlık plastik poşet vergisi, sürücü belgesi vergisi, çıraklık vergisi, maden suları üzerinden alınan vergi, hava ve deniz taşımacılığı üzerinden alınan vergi, devletin tanıdığı imtiyazlar üzerine vergi, taşıtların yakıtı üzerine vergi, yerel hizmetlerin finansmanı vergisi, araç sigorta vergisi, lisans/ruhsat vergisi (inşaat vb. alanlarda), yoğun sektörlerde inşaat üzerine vergi, bira vergisi, kumarhane vergisi, tekne/gemi vergisi, oyun makineleri vergisi, kilise vergisi, orman vergisi, tarım vergisi, kasaba vergisi, hane halkı toplumsal vergisi, üniversite öğrenim hakkı için vergi, ulaşım/nakliye araçları vergisi, medeni hukuk işlemleri vergisi, cadde temizleme vergisi, süpürme vergisi, yol ve cadde aydınlatma vergisi, yol ve cadde kapama vergisi, park vergisi, bağış vergisi, gömü/defne vergisi, vergi kartı şeklinde gerçek kişilerin ödediği gelir vergileri, hurdalıklar üzerine vergi, işletme belgesi gerektiren herhangi bir faaliyetten alınan gelir üzerindeki vergi, banka kuruluşları üzerine vergi, tarım için kullanılmayan devlet arazisinin satışı ve kiralanmasına ilişkin vergi ve nükleer tesis vergisi gibi farklı vergi türlerinin uygulamada yer aldığı görülmektedir.

7. Sonuç

Anlatılanlar bir bütün olarak değerlendirildiğinde; AB kapsamında ortak bir yerel yönetim gelir yapısının henüz

oluşturulmadığı sonucunu elde etmek mümkündür. Söz konusu farklılık üzerinde özellikle siyasi ve idari yapılanmanın oldukça etkili olduğu ifade edilebilir. Bununla birlikte AB üyesi ülkelerde yerel düzeydeki vergi uygulamaları örnek alınarak, vergiler ile transferler arasında değiş-tokuş (trade-off) gerçekleştirecek ve Türkiye'deki belediyeleri mali özerklik açısından güçlendirecek birtakım çıkarımlarda bulunulabilir. Bunlar⁹³:

- (i) Paylaşılan vergi sisteminin yerel düzeyde uygulanabilir olduğu,
- (ii) Belediye gelir vergisi (yerel kişisel gelir vergisi), yerel işletme vergisi ve turist/konaklama vergisi gibi yüksek gelir potansiyeline sahip vergilerin yerel düzeyde uygulanabilir olduğu,
- (iii) Yüksek gelir potansiyeline sahip ek vergi/oran yönetiminin yerel düzeyde uygulanabilir olduğu,
- (iv) Paylaşılan vergi sistemi ve ek vergi yönteminden farklı olarak, merkezi yönetim tarafından idare edilen temel bazı vergilerin yerel düzeyde belediyelere tahsisinin uygulanabilir olduğu,
- (v) Türkiye'de uygulaması olan emlak vergisi, yangın sigorta vergisi, çevre temizlik vergisi, ilan ve reklam vergisi, elektrik ve havagazı tüketim vergisi ve eğlence vergisi gibi yerel vergileme alanlarında, AB uygulamaları ile tutarlı biçimde güncellemeler ve değişiklikler yapılabileceği,
- (vi) Boş ev vergisi, yazlık/tatil evi vergisi, ikinci ev vergisi, değer artış vergisi ve ek emlak vergisi gibi uygulamalarla emlak vergisini tamamlayıcı veya geliştirici nitelikte yeni yerel vergilendirmeler yapılabileceği,
- (vii) AB üyesi ülkelerde yerel yönetimlerin gelirleri arasında yer alan kamusal alanlarının kullanımı vergisi, maden ürünleri ve maden lisansı vergisi gibi uygulamaların, Türkiye'de harç ve pay gibi gelir kalemleri adı altında uygulamada olduğu ve AB uygulamaları çerçevesinde güncellenerek daha etkin kaynaklar haline getirilebileceği,
- (viii) Güvenlik veya hobi amacıyla hayvan besleme, araç ve gayrimenkul gibi bazı malların satın alımı sırasında gerçekleştirilen kayıt ve tescil işlemleri, bina, arazi veya arsa gibi taşınmaz mülklerin alımı, satımı ve transferi gibi işlemler, avlanma faaliyetleri ile çevrenin korunması ve kirliliği konusunda yerel düzeyde yeni vergilerin oluşturulabileceği,
- (ix) Belediyeler tarafından sunulan veya sunulacak birtakım hizmetler için inşaat, tesisler ve altyapı vergisi, cadde temizleme vergisi, yol ve cadde aydınlatma vergisi, süpürme vergisi veya yerel hizmetlerin finansmanı vergisi adı altında AB uygulamaları ile tutarlı biçimde yeni yerel vergiler düzenlenebileceği,

- (x) Doğalgaz ile taşıt yakıtları (petrol, LPG, dizel) üzerinden belediyelerin doğrudan vergi geliri elde edebileceği bazı düzenlemeler yapmanın mümkün olduğu,
- (xi) Bingo ve piyango gibi şans oyunlarından ve oyun makineleri üzerinden yerel düzeyde yeni vergiler alınabileceği,
- (xii) Paketlenmiş şekerli içecekler ile maden suları gibi alkolsüz içeceklerden ve bira, şarap, viski vb. alkollü içecekler üzerinden yerel düzeyde yeni vergiler alınabileceği,
- (xiii) Tekne/gemi sahipliği, sürücü belgesi alma, araç sigortası yaptırma ve araç park etme gibi motorlu araç sahipliği ve kullanımını ilgilendiren çeşitli alanlardan yerel düzeyde vergi geliri elde edilebileceği,
- (xiv) Borç, satış, bağış, ortaklık ve konut sözleşmeleri ile mahkeme kararları gibi hukuki işlemlerden, tarım arazileri ve orman alanlarından, bir füzyon reaksiyonunun ve elektrik üretiminin gerçekleştiği nükleer tesisten, tarım için kullanılmayan devlet arazilerinin kiralanması ve satışından, hava ve deniz taşımacılığında, devletin belirli bir kamusal alanla ilgili tanıdığı imtiyazlardan, inşaat vb. alanlar ilgili lisans veya ruhsat işlemlerinden, hurdalıklardan, tek kullanımlık plastik poşetlerden, yerel ikamet, çıraklık, banka kuruluşları, defineler, büyük ticari kuruluşlar, iletişim şirketleri ve üniversite öğrenim hakkının elde edilmesi gibi çeşitli alanlar üzerinden yerel düzeyde yeni vergiler alınabileceği,
- (xv) Söz konusu vergilerin özellikle oranları ile muafiyet, istisna ve indirimleri konusunda yerel yönetimlere belirlenen limitler çerçevesinde takdir hakkı verilebileceği,
- (xvi) Yerel yönetim sınırlarını aşmayan vergilerin matrahları üzerinde yerel yönetimlerin söz sahibi olması veya merkez-yerel ortaklığı ile kararlar alınması gerektiği ve
- (xvii) AB'deki üniter ülkelerde bile geniş özerkliklerin olduğu, ülkelerin gelişmişlik seviyesi, yerel birimlere yüklenen görevler ve vergi türlerine göre farklı mali yapılar bulunduğu gibi birtakım sonuçlara ulaşılabilmektedir.

AB üyesi 20 ülkede uygulaması olan paylaşılan vergi sistemi kapsamında, vergi hasılatlarının paylaşım oranları konusunda, her vergi kaynağı için farklı oranlar belirlenebilir. Örneğin yüksek hasılat sağlayan KDV gibi vergilerde oranlar daha düşük tutulabilir. Belediye sınırları içerisinde elde edilen veya belediyelerin etkisinin olduğu vergiler ile genel olarak matrahı yerel yönetim sınırlarını aşmayan bazı vergilerde (motorlu taşıtlar vergisi gibi), belediyelerle daha büyük oranlarda paylaşımlar yapılabilir. Belediye seviyeleri arasında harcama sorumluluğu açısından farklılıklar olduğu için paylaşım oranları

bakımından da farklılaştırma yapmak gerekmektedir. Bu noktada İspanya uygulamasında olduğu gibi nüfus kriterine öncelik verilebilir. Örneğin nüfusu belirli bir seviyenin üzerinde olan belediyeler paylaşılan vergi sisteminden yararlanabilir, ilgili sistem kapsamında daha yüksek oranda pay alabilir veya pay aldığı vergi geliri türü/sayısı artırılabilir. Türkiye'de belediye seviyelerine göre en fazla harcamayı büyükşehir belediyeleri yapmaktadır. Nüfus kriterine dayalı bir farklılaştırma büyükşehir belediyelerinin harcama sorumluluğunu da gözetecektir. Nüfus kriterine ilave olarak kalkınma endeksi, gelir kapasitesi farklılıkları, kişi başı gelir, milli gelire katkı, nüfus yoğunluğu, yaşlı nüfus, eğitim çağındaki nüfus, turistik özellikler, mevsimsel özellikler, işsiz sayısı, konut sayısı, sosyal yardıma muhtaç kişi sayısı, göçmen sayısı ve vergi hasılatına katkı gibi ek kriterler ile harcama sorumlulukları açısından yapılacak farklılaştırmalara derinlik kazandırılabilir (Nadaroğlu, 2001: 90). Vergilerin temel öğelerini ve paylaşım oranlarını belirleme sürecinde merkezi yönetimin önemli bir ağırlığı olmakla birlikte, belediyelerin görüş ve önerileri de dikkate alınmalıdır.

AB kapsamındaki birçok ülkede farklı yöntemlerle uygulaması olan paylaşılan vergi sisteminin Türkiye için de uygulanabilirliği vardır. Hatta Türkiye'deki belediyeler Letonya'da olduğu gibi sadece paylaşılan vergilerden oluşan bir modelle bile finanse edilebilir. Söz konusu model kapsamında belediyelerin finansmanı sürecinde, Slovenya'da olduğu gibi vergilere finansman önceliği tanınması ilkesi de düşünülebilir. Fakat sistem oluşturulurken özellikle üniter yapının bozulacağı konusundaki endişeleri giderecek düzenlemelere önem verilmesi gerekmektedir. Bahsedilen yapısal reform çerçevesinde merkezi transferler ile paylaşılan vergiler arasında bir değiş-tokuş (trade off) gerçekleşecek ve mali özerklik açısından daha güçlü hale gelen belediyeler, mali özerklik kapsamında elde edilebilecek potansiyel faydalardan maksimum düzeyde yararlanabilecektir.

Kendilerine ait vergiler kapsamında ise öncelikle mevcut vergiler reorganize edilmelidir. Daha sonra yeni vergi uygulamaları ile belediyelerin finans yapısı vergilere odaklı bir hale dönüştürülmelidir.

Belediyeler paylaşılan vergi sistemi veya yüksek hasılat sağlayan kendilerine ait vergiler kapsamında, önemli bir vergi geliri potansiyeline sahip olabileceklerdir. Merkezi transferler yerine ağırlıklı olarak yerel vergilerle finanse edilen belediyelerin bünyesinde vergi idaresine yardımcı olacak birimler kurmak, kayıt dışı ekonomiyle mücadelede ve vergi hasılatları üzerinde pozitif etki yapabilecektir. Merkezi transferler ile vergiler arasında takas gerçekleştiren yapısal bir dönüşüm vasıtasıyla dikey vergi eşitlemesi güçlendirilmiş olacaktır. Bununla birlikte doğrudan vatandaşın alınan vergiler veya vergi payları ile finanse edilen belediyelerde, yerel önceliklerle ve halkın tercihleri ile tutarlı hizmet anlayışı artış gösterebilecektir. Ayrıca vatandaşlar ile belediyeler arasında doğrudan finansal bağlantı kurulmasını sağlayan bu dönüşüm, seçilmişlerin

siyasi ve mali sorumluluğunu, vatandaşların ise hizmetlere olan duyarlılığını ve hesap verebilirlik mekanizmalarını geliştirecektir.

Vergilerin matrahı, oranı, indirim, istisna ve muafiyetleri konusunda merkezi yönetim tarafından belirlenen sınırlar çerçevesinde belediyelere takdir hakkı verilmesi, üniter yapı ile demokrasi, yerleşme ve yönetim gibi olgular arasında denge kurulmasına imkân tanıyacaktır. Ayrıca yerel ekonomik koşullarla tutarlı bir vergi sisteminin oluşturulmasına olanak sağlayarak, vergi hasılatının artmasına katkıda bulunabilecektir. Belediyeler ihtiyaçlarına, nüfusuna, kalkınma endekslerinde edindikleri yere ve türlerine göre vergi tarifelerinde değişiklikler yapabilecektir. Anlatılanlara ilave olarak verginin matrahında yaşanan değişimler daha yakından takip edilecek, vergi tarifeleri daha hızlı ve etkin biçimde güncellenebilecektir. Bu sayede belediyeler sundukları hizmetlerin ve kentleşmenin ortaya çıkardığı tüm maliyetleri içselleştirebilme olanağı elde edecektir.

Temel finansman kaynağı vergiler olan belediyeler, ihtiyaçlarıyla orantılı biçimde daha rasyonel mali planlamalar yapabilecek ve katılımcı bütçe süreçlerini daha aktif biçimde işletebilecektir. Buna ilave olarak yerel hizmetleri doğrudan finanse eden mükelleflerin üzerindeki mali aldanma riski azalacak, borç-faiz sarmalı yüzünden belediye bütçelerinin hizmet sunma kapasitesi olumsuz etkilenmeyecek, belediyeler siyasi baskılara ve popülist yaklaşımlara karşı daha objektif politikalar izleyebilecek, belediyelerin hizmet üretim süreçlerindeki partizanca yaklaşımlar minimize edilecek ve artan demokratik denetim sonucu daha nitelikli, verimli ve etkin hizmet sunumu sağlanabilecektir. Bu süreç; sorumlulukların merkezileşmesi, özelleştirilmesi veya bütçe dışı uygulamalarla finanse edilmesi gibi eğilimleri de azaltacaktır.

Diğer taraftan belediyelere matrah, oran, muafiyet, istisna ve indirimler konusunda takdir hakkı vermenin, bölgeler veya yerel birimler arasındaki dengesizliklerin artmasına neden olacağı belirtilmektedir. Ayrıca vergilerin artan biçimde belediyelere tahsis edilmesi sonucu, merkezi yönetimlerin makro ekonomik istikrarı sağlama konusunda güç kaybedecekleri ifade edilmektedir. Bahsedilen nedenlerden dolayı vergilerin tahsisi, paylaşımı ve verginin temel öğeleri hakkındaki düzenlemelerin, muhtemel tüm ihtiyaçları, farklılıkları, sorunları ve etkileri hesap ederek bütün paydaşlarla birlikte ayrıntılı biçimde dizayn edilmesi gerekmektedir.

Merkezi transferlere olan bağımlılığı vergi gelirlerindeki artışı esas alan yapısal bir dönüşüm ile azaltacak süreç ise şu şekilde işletilmelidir:

- (i) Öncelikle mevcut vergi kaynakları etkinleştirilmelidir. Belediyelere ait mevcut vergilerin matrahları, oranları, muafiyet, istisna ve indirimleri güncellenerek, daha etkin ve verimli kaynaklar haline getirilmelidir. Bu konuda benzer

vergi uygulamalarının olduğu AB ülkeleri incelenerek gerekli adımlar atılmalı ve uyumlaştırma süreçleri hızlandırılmalıdır.

- (ii) Belediye meclislerine merkezi yönetim tarafından belirlenmiş sınırlar kapsamında vergilendirme yetkisi verilmelidir. Bu sayede vergiler üzerinde yerel farklılıklara göre düzenlemeler yapılarak, gelir potansiyeli artırılmalıdır.
- (iii) AB'de yerel düzeyde uygulanan farklı vergi türleri ve vergileme yapıları incelenerek, belediyelerin yeni vergiler uygulamasının yolu açılmalıdır. Bu sayede vergi gelirlerindeki artışa odaklı bir öz gelir artışı sağlanmalıdır. Çağdaş yerel yönetim anlayışı gereği vergiler, belediyelerin temel finansman kaynağı haline getirilmelidir.
- (iv) Az gelir getiren çok sayıda vergi yerine, çok gelir getiren az sayıda vergi yaklaşımı benimsenmelidir. Bir diğer ifadeyle yüksek randımanlı vergilere odaklanılmalıdır.
- (v) Bir sistem tercihi yapılmalıdır. Bu doğrultuda yalnızca paylaşılan vergiler, yalnızca kendilerine ait vergiler veya her iki sistemin karması bir yöntem belirlenebilir. Fakat verginin temel öğeleri üzerinde belediyelerin daha fazla takdir hakkı olması açısından, kendilerine ait vergi sistemi çerçevesinde yapılan düzenlemeler ağırlıkta olmalıdır.
- (vi) Belediye harcamalarının finanse edilmesinde vergi gelirleri yetersiz kalıyorsa, öncelikle harç, ücret, mülk ve teşebbüs gelirleri gibi vergi dışı öz gelir kaynaklarının artırılması konusunda çaba harcanmalıdır. Harç veya ücret adı altındaki benzer uygulamalar, AB üyesi ülkelerdeki yerel düzey uygulamalarla tutarlı biçimde değiştirilip güncellenerek, etkinliği ve verimliliği artırılmalıdır.
- (vii) Vergi gelirleri ile vergi dışı öz gelir kaynakları belediye harcamalarını finanse etme konusunda yetersiz kalıyorsa, merkezi transferler ile finansman açığı kapatılmalıdır. Bir diğer ifadeyle merkezi transferler tamamlayıcı, düzenleyici ve içselleştirici fonksiyonlar üstlenmelidir. Mali özerkliği ve ülke kredibilitelerini olumsuz etkileyen transfer ile borçlanma gelirleri, belediyelerin temel finansman kaynağı haline dönüşmemelidir. Bu sayede hizmeti sunan birimler ile hizmeti finanse eden kişiler arasındaki doğrudan bağlantı, mali ve siyasi sorumluluk duygusu güçlenerek süreklilik kazanacaktır. Söz konusu süreç çerçevesinde merkezi yönetimin vatandaş ile belediye arasındaki finansal aracılık rolü zayıflayacak, yerel yönetimler kendilerini merkezi yönetime değil vatandaşa karşı sorumlu hissedecek ve fiilen harcama yapan birimlerin üzerindeki hesap verebilirlik baskısı artacaktır. Çünkü vatandaş doğrudan ödediği verginin nereye harcandığı konusunda daha yüksek duyarlılıkla hareket edecek, hizmeti sunan birimler

ise yeniden seçilebilmek için kaynakların maliyet-etkin ve verimli kullanımına önem gösterecektir. Süreç; vatandaşların tercihleriyle ve yerel önceliklerle tutarlı, daha etkin ve verimli hizmet sunumu sağlayarak, yerel düzeyde vatandaş memnuniyetini yükseltecektir.

Notlar

¹ 2018 yılına ait veriler, dış denetimi sonuçlandırılmamış bireysel mali tablolar konsolide edilerek hazırlanmış datalardan yararlanılarak hesaplanmıştır.

² Bütçe gelirlerinin incelediği “Ekod4” isimli tablolardan yararlanılarak hesaplanmıştır. İlgili hesaplama kapsamına “harçlar” dahil değildir.

³ Vergi yığılılığı: verginin ödenmesi veya tahsilatı konusunda isteksiz davranılması olarak ifade edilebilir.

⁴ Yerel vergi sisteminin tamamen faydalanma esasına dayandırılması, adil bir gelir dağılımı olmadığı varsayımı altında, başka sorunların oluşmasına neden olacaktır (Nacar, 2005: 163).

⁵ Bu başlık altında ele alınan AB üyesi ülkelerin yerel yönetim yapıları ile ilgili ayrıntılı bilgi için yazarın şu çalışmasına bakınız: “Tekdere (2019). AB Üyesi Ülkelerin Yerel Yönetim Yapıları”. Ayrıca bu başlık altındaki bilgilerde ağırlıklı olarak OECD ve UCLG tarafından ortak biçimde hazırlanan ve Ekim 2016’da yayınlanan “Country Profile” raporlarından ve Avrupa Komisyonu’na ait “Taxes in Europe Database v3” veri tabanından yararlanılmıştır. Raporlarda geçen “Subnational Government” terimi konsolide edilmemiş alt sektörlerin toplamı olarak ifade edilmekte ve federatif yönetimler veya eyaletler (S.1312) ile yerel ve bölgesel yönetimlerden (S.1313) oluşmaktadır. İlgili yönetim birimleri ile ilişkili kamu kuruluşları da kapsama dâhildir (OECD, 2018: 24; DEXIA ve CEMR, 2012: 2). Sayıca fazla olan üniter yapıli ülkelerde federatif yönetimler veya eyaletler olmadığı için kavram doğrudan yerel yönetim olarak çevrilmiştir. Türkiye’nin idari yapısı ile benzeşmeyen federal (Almanya, Belçika, Avusturya) ve üniter/bölgesel ülkeler (İspanya, İtalya, Portekiz) incelenirken yazılan “yerel yönetim” ifadesinin kapsamına ilgili ülkelerdeki eyaletlerin, bölgelerin veya özerk toplulukların dâhil olduğu unutulmamalıdır.

⁶ İlgili Kanun’un 2. bölümünün 8. maddesinde devlete (merkezi yönetime) ait vergiler belirtilmiştir (Likumi.lv, 2018).

⁷ Vergiye tabi konu alanına göre yerel yönetimlere aktarılan oranlar % 40 ile % 100 arasında değişmektedir. Ayrıntılı bilgi için bakınız (European Commission, 2018).

⁸ Elde edilen gelirin % 25’i kumar oyununun organize edildiği yerdeki yerel yönetimin bütçesine, % 75 ise devlet bütçesine aktarılmaktadır. Devlet ölçeğinde gerçekleşen bir piyangodan elde edilen gelir devlet bütçesine, piyango yerel ölçekli ise yerel yönetim bütçesine dâhil edilmektedir. 1 Ocak 2018 itibarıyla telekomünikasyon yoluyla organize edilen kumar oyunlarından elde edilen tüm gelir, devlet bütçesine dâhil edilmektedir (European Commission, 2018).

⁹ Toplam oran ile yerel birimlere ait oranların toplamı arasında oluşan farklılığın nedeni rakamların yuvarlanmasıdır (SCB, 2018).

¹⁰ Vergi geliri yerel ve merkezi birimler arasında paylaşılmaktadır. Ayrıca yalnızca oranlar üzerinde yerel yönetimlerin söz hakkı vardır. Bu etkenlere rağmen ilgili vergi paylaşım vergiler sınıfına dahil değildir (European Commission, 2012: 250-251).

¹¹ Verginin oranı ile indirim ve muafiyetlerini yerel yönetimler belirlemektedir. Matrah ise merkezi yönetim tarafından tespit

edilmektedir. Elde edilen gelirin tamamı yerel yönetimlere aittir (European Commission, 2018).

¹² 2011’den beri bölgelerde ve il yönetimlerinde arazi vergisi uygulaması yoktur. Arazi vergisi geliri belediyeler ve belediyeler arası iş birliği kuruluşları arasında paylaşılmaktadır. Verginin oranı ile indirim ve muafiyetlerini yerel yönetimler belirlemektedir. Matrah ise merkezi yönetim tarafından tespit edilmektedir (European Commission, 2018).

¹³ Mobilyalı olarak ikamete tahsis edilen konutlar ve onların tamamlayıcı alanları, oturan kişinin sahip veya kiracı olduğuna bakılmaksızın bu vergiye tabidir. Verginin matrahı merkezi yönetim tarafından, oran ile muafiyet ve indirimler ise yerel yönetimler tarafından belirlenmektedir. Ayrıca tüm gelir yerel yönetimlere aittir (European Commission, 2018; Mutluer ve Öner, 2009: 72; Nadaroğlu, 2001: 89).

¹⁴ 2015 yılından itibaren konut erişiminin zor olduğu alanlardaki belediyeler ikinci ev vergisinin kendilerine ait kısmını % 20 oranında artırabilmektedir (European Commission, 2018).

¹⁵ Belirli kayıt işlemleri üzerindeki ek vergiyi ifade etmektedir.

¹⁶ Söz konusu vergi enerji üretimi, telekomünikasyon (radyo istasyonları vb.) ve ulaşım altyapısı faaliyetleri ile ilgilidir.

¹⁷ Vergi oranları merkezi yönetim tarafından belirlenmekle birlikte, belirli koşullar altında iller oranları değiştirebilmektedir (European Commission, 2018).

¹⁸ Verginin matrahı ile indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Oranlar üzerinde ise yerel yönetimlerin merkezi yönetim ile birlikte takdir hakkı bulunmaktadır. Ayrıca tüm gelir yerel yönetimlere aittir (European Commission, 2018).

¹⁹ Eğlence Vergisi bilette girilen yerlerde giriş ücretinden, geçici ikamet sağlayan yerlerde ise gün/yatak kriterine göre alınmaktadır (European Commission, 2018). Bu kapsamda verginin içerisine “konaklama vergisi de dahil edilmiştir” demek doğru olacaktır.

²⁰ Köpek vergisi, köpek sahiplerinden köpek sayısına göre alınmaktadır (European Commission, 2018).

²¹ Bir motorlu araçla belirlenen yerlere giriş izni alan gerçek ve tüzel kişilerin ödediği vergileri kapsamaktadır. Vergi iznin geçerli olduğu gün sayısına göre hesaplanmaktadır. Elde edilen gelirin tamamı yerel yönetimlere aittir (European Commission, 2018).

²² Kanunun 6. maddesinde vergi gelirlerinden bahsedilmektedir.

²³ 2014 yılındaki iptal süreci sonrası birtakım değişiklikler yapılmıştır. 1 Ocak 2018 itibarıyla Slovenya emlak vergisi sistemi mülkiyet sahipliği üzerine iki mali görev yüklemektedir. Bunlardan biri emlak vergisidir. Diğeri ise arsa kullanım harcıdır (Ministry of Finance, 2018a: 22-23).

²⁴ Kanunun 24 – 32. maddelerinde verginin miktarı, muafiyetler ve belediye bütçesine intikali konusundaki hükümlerden bahsedilmektedir.

²⁵ 3. ve 20. maddelerde vergilerden bahsedilmektedir.

²⁶ Elde edilen gelir vergi mükellefinin ikamet ettiği bölgesel yönetime aittir. Gelirin tamamından bölgesel yönetimler yararlanmaktadır. Vergi Hırvatistan’daki tüm bölgesel yönetimlerde zorunludur. Matrah ile indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim belirlemektedir (European Commission, 2018).

²⁷ Tüketim vergisini catering işletmelerindeki gerçek ve tüzel kişiler ödemektedir. Vergi bar ve restoranlarda satılan alkollü ve alkolsüz içeceklerin perakende fiyatları üzerinden hesaplanmaktadır. Vergi oranı ise % 3’e kadar çıkmaktadır (Institute of Public Finance, 2018: 5).

²⁸ Vergi yazlık evin sahibi gerçek ve tüzel kişiler tarafından ödenmektedir. Vergi matrahı kullanılabilir metre kare, binanın yaşı ve altyapı durumuna bağlıdır (Institute of Public Finance, 2018: 5).

²⁹ Emlak transferi vergisinin oranı ve matrahı merkezi yönetim tarafından belirlenmekle birlikte, vergiye ait gelirler tamamen yerel yönetimlere aittir. Vergi oranı ise % 4'tür (European Commission, 2018).

³⁰ Yerel yönetimlerin verginin matrahı ile indirim ve muafiyetleri konusunda merkezi yönetim ile birlikte takdir hakkı bulunmaktadır. Tüm gelir yerel yönetimlere aittir (European Commission, 2018).

³¹ Hâlihazırda bir yasa ile üzerinde yerel vergiler de dâhil herhangi bir kamusal vergi yükü olmayan, vergiye tabi objelerin üzerindeki vergilere, kasaba vergisi denir (Doing Business in Hungary, 2018).

³² Bir dairenin kiralama hakkını elinde bulunduran, bir yapıya veya araziye sahip olan özel kişilerin ödedikleri vergidir (Doing Business in Hungary, 2018).

³³ Verginin matrahı ile indirim ve muafiyetlerini merkezi yönetim belirlemektedir. Elde edilen gelirden bölgesel yönetimlerde yararlanmaktadır (European Commission, 2018).

³⁴ Taşınmazlar üzerindeki mülkiyet vergisi (IPT) 2017 yılında kaldırıldı (Howarth, 2016). Fakat toplulukların ve belediyelerin elde ettiği yerel emlak vergisi kaldırılmadı. Emlak değerine bağlı olarak ödenmeye devam etmektedir (Howarth, 2018).

³⁵ İlgili Yasanın en güncel halinin 4, 5 ve 6. maddelerinde paylaşım oranlarından bahsedilmektedir (Law on Revenues of Local Government Units, 2003).

³⁶ Orman alanlarının yönetimi ve sahipliği ile ilgili bir vergidir. Özellikle kırsal belediyeler için önemli bir gelir kaynağıdır. Bilimsel çalışmalarda "eko-vergi" olarak ifade edilmektedir (Pater, 2013: 323-325).

³⁷ Verginin oranını yerel yönetimler, matrahını ise merkezi yönetim belirlemektedir. İndirim ve muafiyetler ise merkez – yerel ortaklığı ile tespit edilmektedir. Yerel yönetimler tarafından toplanan verginin tüm geliri, yine ilgili birimlere aittir (European Commission, 2018).

³⁸ Verginin oranını yerel yönetimler, matrahını ise merkezi yönetim belirlemektedir. İndirim ve muafiyetler ise merkez – yerel ortaklığı ile tespit edilmektedir. Tüm gelir yerel yönetimlere aittir (European Commission, 2018).

³⁹ Matrahı, oranı ve indirim ile muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenen, fakat sadece yerel yönetimlerin yararlandığı vergidir (European Commission, 2018).

⁴⁰ İlgili Yasanın en güncel halinin 1. maddesinin 1. ve 2. fıkrasında yerel vergi gelirlerinden (emlak vergisi ve ulaşım araçları vergisi) bahsedilmektedir (Law on Local Taxes and Fees, 1991).

⁴¹ İlgili Yasanın en güncel halinin 4. maddesinin 1. fıkrasında belediyelerin vergi gelirlerinden bahsedilmektedir (Law on Revenues of Local Government Units, 2003).

⁴² Yerel vergi çeşitleri ile ilgili ilave bilgiler Lüksemburg resmi istatistik sitesindeki "vergi ve sosyal katkılar" başlıklı tablolardan elde edilmiştir (Grand-Duchy of Luxembourg Statistical Portal, 2018).

⁴³ Yerel yönetimler – belediyeler önceki uygulamada kişisel gelir vergisinden % 20 oranında pay alırken, kişisel gelir vergisi üzerinde yapılan son değişiklikler neticesinde bu uygulama kaldırılmıştır (European Commission, 2018).

⁴⁴ Mülkiyet/emlak transfer vergisi transfer edilen mülkün değeri üzerine uygulanır. Oranı % 3'tür. Bir belediye mülkiyet transfer vergisi oranı (% 3) kadar ek vergi alabilmektedir. Yeni binaların

satın alımından KDV uygulanıyorsa, bu vergi tarh edilmez (Deloitte, 2018a: 3).

⁴⁵ Mağaza, büro, bar, depo, fabrika vb.

⁴⁶ Bir ailenin ikamet ettiği konut/ev.

⁴⁷ Belediye vergisi (council tax) önceki uygulamada "general rate" olarak adlandırılmaktaydı (Uzun, 2010: 87). 1990'da yürürlüğe giren kısa ömürlü ve tartışmalı baş vergisinin yerine 1993 yılında getirildi (Watt, 2004: 610; Himsworth, 2012: 676; Adam vd., 2007: 25; Sandford, 2014: 17). Verginin matrahı ve oranını yerel yönetimler belirlemektedir. Muafiyet ve istisnalar konusunda ise yerel-merkez iş birliği vardır (European Commission, 2018).

⁴⁸ Verginin matrahı ve oranını merkezi yönetim belirlemektedir. Muafiyet ve istisnalar konusunda ise yerel-merkez iş birliği vardır (European Commission, 2018).

⁴⁹ Verginin matrahı ve oranını merkezi yönetim belirlemektedir. Yerel yönetimlerin muafiyet ve indirimleri merkezi yönetim ile birlikte düzenleme yetkisi vardır. Vergiden elde edilen tüm gelir yerel yönetimlere aittir (European Commission, 2018).

⁵⁰ Mahkemenin önce bir başvuru veya yasal işlem yapmak isteyen gerçek veya tüzel kişilerin ödediği vergilerdir. Verginin matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir (European Commission, 2018).

⁵¹ Verginin matrahı ile indirim ve muafiyetlerini merkezi yönetim belirlemektedir. Oran konusunda ise yerel yönetimlerin merkezi yönetim ile birlikte söz hakkı vardır (merkez – yerel iş birliği). Tüm gelir yerel birimlere aittir (European Commission, 2018).

⁵² Verginin matrahı ile indirim ve muafiyetlerini merkezi yönetim düzenlemektedir. Oranlar konusunda merkezin koyduğu limitler çerçevesinde yerel yönetimlerin takdir hakkı bulunmaktadır. Tüm gelir yerel yönetimlere aittir (European Commission, 2018).

⁵³ Vergi oranı üzerinde illerin merkezi yönetimle beraber takdir hakkı bulunmaktadır. Fakat matrah ile indirim ve muafiyetler merkezi yönetim tarafından tespit edilmektedir. Ayrıca merkezi yönetim tarafından iller için belirlenmiş maksimum bir oran bulunmaktadır (European Commission, 2018).

⁵⁴ Yasaya göre belediyeler, belediye atıkları ve küçük inşaat atıkları için yerel ücret almaktadır.

⁵⁵ Gerçek kişilerin veya tüzel kuruluşların sahip olduğu 6 aydan büyük köpekler için alınan vergidir. Ödenecek vergi belediyeler tarafından belirlenmektedir. Bir diğer ifadeyle genel bir oran bulunmamaktadır (European Commission, 2018).

⁵⁶ Konaklama vergisi (accommodation tax) otel vb. yerlerde geçici konaklamalar üzerinden alınan vergidir. Kalınan gece ve kişi sayısına göre Euro olarak ödenmektedir (European Commission, 2018).

⁵⁷ Verginin oranı, matrahı, indirim ve muafiyetleri yerel yönetimlerce düzenlenmektedir. Ayrıca vergiye ait gelirin tamamı yerel yönetimlere aittir (European Commission, 2018).

⁵⁸ Bilgisayar oyunları için elektronik makineler, mekanik makineler, elektronik makineler, slot makineleri, oyun ve eğlence için diğer cihazlar örnek olarak verilebilir. Verginin matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri yerel yönetimler tarafından belirlenmektedir (Local Taxes and Local Fee for Municipal Waste and Minor Construction Waste, 2004).

⁵⁹ Emlak vergisi üçe ayrılmaktadır. Bunlar: Arazi vergisi, inşaat vergisi ve apartman/daire vergisidir. Arazi vergisinin oranı % 0.25'tir. İnşaatlarda inşaat alanının her metre karesi için alınacak vergi 0.033 Euro'dur. Apartman/daire vergisinde yine metre kare başına alınacak vergi 0.033 Euro'dur (European Commission, 2018).

⁶⁰ Taşınmaz mallardan alınan vergi belediye bütçesine gitmektedir. Ancak bunun kapsamına devlet bütçesine giden ve ticari olmayan amaçlarla gerçek kişilerin sahip olduğu taşınmaz mülklerin (konutlar, garajlar, çiftlikler ve eğlence için kullanılan mülkler dâhil) geliri dâhil değildir. Taşınmaz malın çeşitli belediyelerin sınırları içerisinde bulunduğu durumlarda vergi, ilgili belediyelerin taşınmaz maldan sorumluluğu olduğu kısım oranında vergilendirilmektedir. Ayrıca verginin matrahı merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Oran ile indirim ve muafiyetler konusunda ise yerel yönetimlerin merkezi yönetim ile birlikte takdir yetkisi bulunmaktadır (European Commission, 2018).

⁶¹ Verginin matrahı merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Oran ile indirim ve muafiyetler konusunda ise yerel yönetimlerin merkezi yönetim ile birlikte takdir yetkisi vardır. Elde edilen gelir tamamen belediye bütçesine gitmektedir (European Commission, 2018).

⁶² Av hayvanlarının temini konusundaki vergi hariç olmak üzere ilgili vergi devlet bütçesine dâhildir. Verginin matrahı, oranı, indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Ayrıca önceki uygulamada gelirin % 70'i yerel yönetimlere, kalan % 30'u ise devlet bütçesine gitmektedir. 2018 yılı itibarıyla ise ilgili vergiden elde edilen gelirin tamamı yerel yönetimlere aittir. Ayrıca oranlar ile indirim ve muafiyetler üzerinde yerel yönetimlerin söz hakkı vardır (European Commission, 2018).

⁶³ Mal ve ambalaj atığı ile gerçekleşen çevre kirliliği hariç olmak üzere kirlilik vergisinden elde edilen gelirin % 30'u devlet bütçesine gitmektedir. Kalan % 70 ise çevre korumaya odaklı özel programlar ile belediyelere aktarılmaktadır (European Commission, 2018).

⁶⁴ Ulusal olarak organize edilmiş oyunları oynayan tüzel kişilerin ödediği vergiler devlet bütçesine gitmektedir. Küçük piyango organizasyonlarına katılan tüzel kişilerin ödediği vergiler ise lisansı veren belediyenin bütçesine gitmektedir. Verginin matrahı, oranı, indirim ve muafiyetlerini merkezi yönetim belirlemektedir (European Commission, 2018).

⁶⁵ Doğal kaynaklar üzerinden alınan vergiler kapsamındadır.

⁶⁶ Kiralanan devlet arazisine ait yıllık oran arazinin değerine bağlı olarak % 0.1 ile % 4 arasında değişmektedir (arazi açık artırmayla kiralanmamış ise). Belediyelerin ilgili aralıkta kendi oranlarını belirleme hakkı bulunmaktadır (European Commission, 2018).

⁶⁷ 01.01.2014 tarihinden itibaren yerleşik bir gerçek kişinin vergilendirilebilir gelirin % 11.6'sını yerel yönetimler almaktadır (kesintiler dikkate alınmamaktadır). Gelirin kalan kısmı ise merkezi yönetime aittir (European Commission, 2018).

⁶⁸ Tütün üzerinden alınan tüketim vergisi Kanarya Adaları, Ceuta ve Melilla'da uygulanmamaktadır. Kanarya Adaları, Ceuta ve Melilla'da fermente edilmiş içecekler ve şarap vergisi bulunmamaktadır. Ayrıca Ceuta ve Melilla'da bira vergisi, alkollü içecekler vergisi ve ara ürünler üzerinde vergi yoktur (European Commission, 2018).

⁶⁹ Kanarya Adaları'nda azaltılmış oran uygulanmaktadır. Verginin matrahı ile muafiyet ve indirimleri merkezi yönetim tarafından belirlenirken, oranlar konusunda bölgelerin söz hakkı bulunmaktadır. Vergi İspanya Devlet Vergi Ajansı tarafından toplanmaktadır (European Commission, 2018).

⁷⁰ Hidrokarbon vergisinden merkezi yönetim ve bölgeler yararlanmaktadır. Elektrik vergisinden ise sadece bölgeler yararlanmaktadır. Hidrokarbon vergisi ve kömür vergisi Kanarya Adaları, Ceuta ve Melilla'da uygulanmamaktadır (European Commission, 2018).

⁷¹ Verginin matrahı ile indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Özerk yönetimlerin ise oranlar konusunda merkezi yönetim ile birlikte değişiklik yapma gücü vardır. Toplanan verginin tüm geliri özerk yönetimlere aittir. Kanarya Adaları'nda azaltılmış oran uygulanmaktadır (European Commission, 2018).

⁷² Özerk toplulukların oranlar ile indirim ve muafiyetler konusunda yetkileri bulunmaktadır. Bazı özerk topluluklarda oranlar % 7'ye kadar (maksimum oran) çıkmaktadır (European Commission, 2018).

⁷³ 16 basamaktan oluşan artan oranlı bir vergi tarifesi vardır. İlk basamaktaki oran % 7.65, en son (yüksek) basamaktaki oran ise % 34'tür. Vergiyi Ceuta ve Melilla dışındaki özerk topluluklar toplamaktadır (European Commission, 2018).

⁷⁴ Özerk topluluklar (Ceuta ve Melilla hariç) sadece vergiyi yönetmekle ve toplamakla kalmaz, aynı zamanda bu alanda bazı yasama yetkilerine de sahiptir. Bask ve Navarra bölgesi özerk topluluklarının bu vergi ile ilgili kendi yasaları vardır (European Commission, 2018).

⁷⁵ Vergi oranı kentsel mülklerde % 0.4, kırsal mülklerde ise % 0.3'tür. Ancak yerel yönetimlerin oranları kanunda belirtilen şartlara uygun biçimde ve belirli sınırlar çerçevesinde artırıp azaltabilirler. Verginin matrahı ile indirim ve muafiyetlerini merkezi yönetim belirlemektedir. Yerel yönetimler tarafından toplanan verginin tüm geliri yine ilgili birimlere aittir (European Commission, 2018).

⁷⁶ Verginin matrahı merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Yerel yönetimlerin ise oranlar ile indirim ve muafiyetler konusunda değişiklik yapma gücü vardır. Yerel yönetimlerce toplanan verginin tüm geliri yine ilgili birimlere aittir (European Commission, 2018).

⁷⁷ Yerel işletme vergisinde verginin matrahı merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Yerel yönetimlerin ise oranlar ile indirim ve muafiyetler konusunda değişiklik yapma gücü bulunmaktadır (European Commission, 2018).

⁷⁸ Verginin matrahını merkezi yönetim belirlemektedir. Oranlar ile muafiyet ve istisnalar üzerinde ise hem yerel yönetimlerin hem de merkezi yönetimin takdir hakkı vardır. Yerel yönetimler tarafından toplanan verginin tüm geliri yine ilgili birimlere aittir. Ayrıca yerel yönetimlerin vergiyi uygulamamayı tercih etme hakkı bulunmaktadır (European Commission, 2018).

⁷⁹ İlgili Kanununun 14. maddesinde belediye gelirlerinden bahsedilmektedir. Ayrıntılı bilgi için bakınız (Ministerio Público, 2018).

⁸⁰ Vergi Lizbon'daki otellerde ve diğer yerel konaklama tesislerinde kalan yerli ve yabancı turistlerden alınmaktadır. Maksimum toplam 7 Euro olmak üzere gecelik 1 Euro alınmaktadır (Lisboa Câmara Municipal, 2015). Porto'da ise verginin miktarı 2 Euro'dur. 13 yaş ve üzerindeki kişiler vergiye tabidir. Ayrıca ilgili vergi kapsamında Başkent Lizbon'a havayolu ve denizyolu ile gelen tüm turistlerden kişi başına 1 Euro tahsil edilmektedir (Doğan, 2017: 274; The Portugal News, 2018).

⁸¹ Bölgesel yönetimlerin verginin matrahı ile indirim ve muafiyetleri üzerinde merkezi yönetim ile birlikte takdir hakkı bulunmaktadır. Verginin oranı ise merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Elde edilen tüm gelir bölgesel yönetimlere aittir. Vergiyi İtalyan Otomobil Kulübü ve her bölgenin görevlendirdiği diğer organlar toplamaktadır (European Commission, 2018).

⁸² Verginin matrahı ile indirim ve muafiyetleri merkezi yönetim tarafından belirlenmektedir. Yerel yönetimlerin ise oranlar üzerinde merkezi yönetim ile birlikte takdir hakkı vardır. Tüm gelir

yerel yönetimlere (illere) aittir. Vergiyi İtalyan Otomobil Kulübü toplamaktadır (European Commission, 2018).

⁸³ Bu sayede eyaletler arasındaki mali rekabet önlenmektedir (Ulusoy ve Akdemir, 2014: 135).

⁸⁴ Eyaletlerin federal yönetim ile paylaştığı nihai stopaj vergisi, sermaye geliri üzerindeki stopaj vergisi, yerleşik olmayanların gelirleri üzerindeki stopaj vergisi ve ücret vergisi, gelir vergisi kapsamındadır (Federal Ministry of Finance, 2016: 72).

⁸⁵ Verginin oranını yerel yönetimler belirlemektedir. Matrah ile indirim ve muafiyetler üzerindeki takdir hakkı ise merkezi yönetime aittir. Tüm geliri yerel yönetimler elde etmektedir (European Commission, 2018).

⁸⁶ Konaklama zamanına, oda sayısına, konaklama tipine ve odanın gecelik ücretine göre alınan bir konaklama vergisi türüdür (ETOA, 2018; Bozdoğanoglu, 2013: 135; Doğan, 2017: 273).

⁸⁷ Trafik dolaşım vergisi, hizmete giriş üzerine vergi, oyun makineleri lisansı vergisi, bahis ve kumar vergisi ve eurovinyet gibi bölgesel vergiler, gelir vergisi kapsamına alınmış veya bir diğer ifadeyle gelir vergisi içerisine asimile edilmiştir (Federal Public Service Finance, 2017: 192-193).

⁸⁸ Verginin matrahi, oranı, indirim ve muafiyetlerini bölgesel yönetimler belirlemektedir. İller ve belediyeler, bölgesel yönetime ait olan söz konusu verginin üzerinden ek vergi yöntemiyle gelir elde etmektedir. Vergi oranı Flanders'ta nominal kira değerinin % 2.5'i, Wallonia ve Brüksel bölgesinde ise % 1.25'tir. (European Commission, 2018).

⁸⁹ Verginin matrahi, oranı, indirim ve muafiyetlerini bölgesel yönetimler düzenlemektedir. Ayrıca vergiye ait tüm gelir yine bölgesel yönetimlere aittir (European Commission, 2018). Bunlara ilave olarak 2016 yılında bölgelerin gelirleri arasında yer alan Eurovignet uygulaması kaldırılmıştır. Bunun yerine "the kilometer-levy" adında bir uygulamaya geçilmiştir. Fakat tüm gelirini bölgelerin elde ettiği bu kaynak, bir vergi olarak değil ücret olarak düşünülmelidir (European Commission, 2018).

⁹⁰ Belçika'da ulusal seviyede otel ve restoranlara azaltılmış KDV uygulanmaktadır. Standart oran % 21 iken, azaltılmış oran % 6'dır. Yerel seviyede ise belediyeden belediyeye değişmekle birlikte şehir/turist vergisi uygulaması bulunmaktadır. Oda sayısı, otel sınıfı ve gecelik konaklama fiyatı gibi faktörler vergilemede dikkate alınmaktadır (ETOA, 2018; Bozdoğanoglu, 2013: 133-134; Doğan, 2017: 273).

⁹¹ Verginin matrahi, oranı, indirim ve muafiyetlerini bölgesel yönetimler düzenlemektedir. Vergiye ait gelirden bölgesel ve yerel yönetimler beraber yararlanmaktadır (European Commission, 2018).

⁹² Malta'da yerel yönetimlerin emlak vergisi de dahil olmak üzere hiç vergi geliri yoktur. Yapılan son değişiklikler kapsamında artık Yunanistan'da belediyeler emlak vergisi geliri elde edememektedir.

⁹³ Türkiye konusunda ortaya konulan ayrıntılı öneriler için, "Yerel Vergi Sistemlerinin Karşılaştırmalı Analizi: Türkiye'deki Belediyelerin Finansmanı Açısından Bir Model Önerisi" başlıklı doktora tez çalışmasının 4. bölümüne bakınız.

Kaynakça

Adam, S., Emmerson, C., & Kenley, A. (2007). A Survey of UK Local Government Finance. Institute for Fiscal Studies, IFS Briefing Note, Nr. 74, 1-39.

Agenția Națională de Administrare Fiscală (2018). Legea nr.

227/2015 privind Codul fiscal. (Accessed on 08.04.2018), https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/Cod_fiscal_norme_2016.htm#A486

Akdemir, T. (2014). Yerel Vergi Yönetimi: Ülke Uygulamalarına Yönelik Bir Analiz. İçinde: Mustafa Sakal, Ahmet Kesik, Tekin Akdemir A. Kesik, H. Canpolat (Ed.), *Mali Yerinden Yönetim: Teori, Kavramsal Açıklamalar ve Türkiye'ye İlişkin Değerlendirmeler* (s. 85-144). Ankara: Nobel Yayıncılık.

Akdemir, T., & Karakurt, B. (2016). Nordik Ülkelerinde İdarelerarası Mali İlişkiler. *KTÜ Sosyal Bilimler Enstitüsü, Sosyal Bilimler Dergisi*, 6 (11), 127-159.

Alcidi, C., Giovannini A., Infelise, F., & Ferrer, J. N. (2014). Division of powers between the European Union, member states, candidate and some potential candidate countries and local and regional authorities: Fiscal decentralisation or federalism. European Committee of the Regions.

Alkan, A. T. (2005). Şehir ve Şehir Kavramlarını Yeniden Yorumlamakta Belediyelerin Yeni Görevleri Üzerine Düşünceler. İçinde: Vecdi Akyüz (Ed.), *İslam Geleneğinden Günümüze Şehir Hayatı ve Yerel Yönetimler II*, (s. 281-285). İstanbul: İlke Yayıncılık.

Association of Netherlands Municipalities (2007). Local Government in The Netherlands. (Accessed on 08.09.2016). https://www.vng-international.nl/wp-content/uploads/2015/06/Local_Government_in_the_Netherlands.pdf

Bağlı, M. S. (2014). Mali Yerelleşme Düzeyinin Ölçümü (Mali Özerklik Derecesi). *TODAİE Çağdaş Yerel Yönetimler, Çağdaş Yerel Yönetimler*, 23(2), 27-47.

Bahl, R., & Bird, R. (2008). Subnational taxes in developing countries: The way forward. *Public Budgeting & Finance*, 28(4), 1-25.

Bailey, S. J. (1999). *Local Government Economics: Principles and Practice*. UK: Macmillan Press Limited.

Basic Law (1949). Basic Law for the Federal Republic of Germany. (Accessed on 04.02.2018), https://www.gesetze-im-internet.de/englisch_gg/englisch_gg.html#p0585

Beer-Tóth, K. (2009). *Local Financial Autonomy in Theory and Practice: The Impact of Fiscal Decentralisation in Hungary*. Doctoral Thesis. Fribourg: University of Fribourg Switzerland

Bird, R. (1995). *Financing local services: patterns, problems, and possibilities*. Centre for Urban and Community Studies, Major Report 31, Toronto: University of Toronto.

Bird, R. (2010). *Subnational Taxation in Developing Countries: A Review of the Literature*. Policy Research Working Paper 5450, World Bank.

Bosch, N., & Durán, J. M. (2008). The Financing System of Spanish Regions: Main Features, Weak Points and Possible Reforms. In: Núria Bosch and José M. Durán (Ed.), *Fiscal Federalism and Political Decentralization Lessons from*

- Spain, Germany and Canada* (p. 3-26). Studies in Fiscal Federalism and State-Local Finance.
- Bosch, N., & Espasa, M. (2006). *Local government finance in the European Union (EU-15)*. Barcelona: Diputació de Barcelona.
- Bozdoğanoglu, B. (2013). Konaklama Vergisi Uygulaması ve Türkiye’de Uygulanabilirliği. *Maliye Dergisi*, (164), 131-149.
- Brezovnik, B., Finžgar, M., & Oplotnik, Ž. J. (2016). Fiscal Decentralisation in Slovenia, *Lex Localis*, Maribor: Institute for Local Self-Government and Public Procurement, 3-103.
- Buzescu Ca (2018). Romanian Tax Laws. (Accessed on 08.04.2018), <https://www.buzescu.com/romanian-tax-laws/>
- Çelik, A. (2013). Yerel Özerklik Açısından 5393 Sayılı Belediye Kanunu’nun Genel Bir Değerlendirmesi. *Süleyman Demirel Üniversitesi İİBF Dergisi*, 18 (1), 17-28.
- Çetinkaya, Ö., & Demirbaş, T. (2010). Belediye Gelirlerinin Analizi ve Mali Özerklik Açısından Değerlendirilmesi, İstanbul Üniversitesi. *Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 53, 1-18.
- Citizens Information (2018). Local Property Tax. (Accessed on 29.03.2018), http://www.citizensinformation.ie/en/money_and_tax/tax/housing_taxes_and_reliefs/local_property_tax.html
- Çoban, H. (2014). Mali Yerinden Yönetim Kavramı ve İçeriği, İçinde: Mustafa Sakal, Ahmet Kesik, Tekin Akdemir (Ed.), *Mali Yerinden Yönetim: Teori, Kavramsal Açıklamalar ve Türkiye’ye İlişkin Değerlendirmeler* (s. 24-38). Ankara: Nobel Yayıncılık.
- Commonwealth Local Government Forum (2018). Malta. (Accessed on 21.06.2018), <http://www.clgf.org.uk/regions/clgf-europe/malta/>
- Coucounis, G. (2012). Local Government in Cyprus, Inside: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 91-110). Spain: National Insitute Of Public Administration.
- Darby, J., Muscatelli, A., & Roy, G. (2003). Fiscal decentralisation in Europe: A review of recent experience. *European Research in Regional Science*, 13, 1-32.
- Davulis, G. (2014). Significance of Local Taxes for Lithuanian Local Government Finance. *International Journal of Economic Theory and Application*, 1 (5), 60-66.
- Davulis, G., Peleckis, K., & Slavinskaitė, N. (2013). Development of Local Municipality Taxes and Principles of Fiscal Policy in Lithuania. *American International Journal of Contemporary Research*, 3 (8), 38-50.
- Deloitte (2016). Taxation and Investment in Luxembourg 2016. (Accessed on 06.06.2018), <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/international-business-support/deloitte-cn-ibs-luxembourg-tax-invest-en-2016.pdf>
- Deloitte (2017a). Taxation and Investment in Belgium 2017. (Accessed on 06.06.2018), <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-belgiumguide-2017.pdf>
- Deloitte (2017b). Taxation and Investment in Hungary 2017. (Accessed on 06.06.2018), <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-hungaryguide-2017.pdf>
- Deloitte (2017c). Taxation and Investment in Ireland 2017. (Accessed on 06.06.2018), <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-irelandguide-2017.pdf>
- Deloitte (2017d). International Tax Lithuania Highlights 2017. (Accessed on 06.06.2018), <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/cn/Documents/international-business-support/deloitte-cn-ibs-lithuania-int-tax-en-2017.pdf>
- Deloitte (2018a). International Tax Greece Highlights 2018. (Accessed on 13.08.2018), <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-greecehighlights-2018.pdf?nc=1>
- Deloitte (2018b). International Tax Estonia Highlights 2018. (Accessed on 13.08.2018), <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-estoniahighlights-2018.pdf>
- Denmark Skatteforvaltningen (2018). Tax glossary. (Accessed on 22.03.2018), <http://www.skat.dk/skat.aspx?oid=2656&lang=us>
- Department of Housing, Planning and Local Government (2018). Local Government Finance. (Accessed on 29.03.2018), <http://www.housing.gov.ie/localgovernment/administration/finance/local-government-finance>
- DEXIA & CEMR (2012). Subnational public finance in the European Union. 11th edition, Dexia - CEMR Publisher, (Accessed on 07.09.2016), http://www.ccre.org/docs/Note_CCRE_Dexia_EN.pdf
- DEXIA (2006). Sub-national Governments in the European Union, Trends 2000/2005, Economic Outlook, (Accessed on 07.09.2016), http://www.ccre.org/docs/note_conjoncture_en.pdf
- DEXIA (2008). Sub-national Governments in the European Union: Organisation, responsibilities and finance. The book at a glance, Dexia Editions.
- Doğan, M. (2017). Turizm ve Şehir Vergisi: Kuramsal Bir Analiz ve Türkiye Üzerine Öneriler. *Anatolia: Turizm*

- Araştırmaları Dergisi*, 28 (2), 269-280.
- Doing Business in Hungary (2018). Taxation. (Accessed on 05.03.2018), <http://doingbusinessinhungary.com/taxation#municipal-taxes>
- Ebel, R. D., & Taliercio, R. (2004). Subnational Tax Policy Design and Administration in Transition and Developing Countries. In: *International Symposium on Fiscal Decentralization in Asia*, Tokyo.
- EIPA & ECR (2012). Division of Powers between the European Union, the Member States and Regional and Local Authorities, European Committee of the Regions.
- Erdős, E. (2009). The Local Taxation in the European Union – The Hungarian Local Business Tax (HIPA) Case. *The Juridical Current*, (2), 47-60.
- ETOA (2018). Tax and tourism. (Accessed on 21.05.2018), <https://www.etoa.org/events/policy/regulation-andtaxation/tourist-taxes>
- European Commission (2012). Public finances in EMU – 2012, Directorate-General for Economic and Financial Affairs, European Economy 4/2012.
- European Commission (2018). Taxes in Europe Database v3. (Accessed on 23.7.2018), http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html
- European Committee of the Regions (2018). Division of Powers. (Accessed on 23.7.2018), <https://portal.cor.europa.eu/division/powers/Pages/default.aspx>
- Federal Ministry of Finance (2016). An ABC of Taxes. (Accessed on 24.01.2018), https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/EN/Standardartikel/Press_Room/Publications/Brochures/2012-10-30-abc-on-taxespdf.pdf?blob=publicationFile&v=17
- Federal Ministry Republic of Austria (2018). Fiscal Federalism. (Accessed on 23.03.2018), https://english.bmf.gv.at/budget-economic-policy/Fiscal_Federalism.html
- Federal Public Service Finance (2017). Tax Survey, Staff Service Expertise and Strategic Support, (29). (Accessed on 24.02.2018), https://finance.belgium.be/sites/default/files/downloads/TS2017_V01_entire.pdf
- Freire, M. E., & Garzon, H. (2014). Managing Local Revenues, In: Catherine Farvacque-Vitkovic and Mihaly Kopanyi (Ed.), *Municipal Finance: A Handbook for Local Governments* (p.147-214). Washington.
- Gamper, A. (2012). Local Government in Austria. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 23-44). Spain: National Institute Of Public Administration.
- Global Property Guide (2018). Tax on property income in Sweden. (Accessed on 02.03.2018), <https://www.globalpropertyguide.com/Europe/Sweden/Taxes-and-Costs>
- Governatori, M. (2012). Fiscal decentralisation in the EU – main characteristics and implications for fiscal outcomes.
- Gözler, K. (2004). *Anayasa Hukukuna Giriş*. Bursa: Ekin Yayınevi
- Grad, F. (2012). Local Government in Slovenia. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 577-599). Spain: National Institute Of Public Administration.
- Grand-Duchy of Luxembourg Statistical Portal (2018). Taxes and social benefits. (Accessed on 09.03.2018), http://www.statistiques.public.lu/stat/TableViewer/tableView.aspx?ReportId=13224&IF_Language=eng&MainTheme=5&FldrName=3&RFPPath=75
- Gündüz, İ. O. (2008). Yerel Yönetimlerin Bir Borçlanma Yöntemi Olarak Tahvil İhracı. Yayınlanmamış Doktora Tezi. İstanbul: Marmara Üniversitesi.
- Gündüzöz, İ. (2012). *Belediye Ekonomisi: Belediyelerin Ekonomideki Yeri ve Önemi*. Ankara: Türkiye Belediyeler Birliği.
- Güner, A. (2006). Yönetimler Arası Gelir Bölüşümü: Temel İlke ve Uygulamalar. İçinde: A. Güner, S. Yılmaz, (Ed.), *Mali Yerleşme: Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar* (s. 61-82). İstanbul: Güncel Yayıncılık.
- Güner, A., & Yılmaz, S. (2006). Belediye Gelirlerinin Esneklik Analizi. İçinde: A. Güner, S. Yılmaz, (Ed.), *Mali Yerleşme: Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar* (s. 83-94). İstanbul: Güncel Yayıncılık.
- Güngör, H. (2015). Belediye Öz Gelirlerinin Tahsilatı ve Denetimi. *İller ve Belediyeler Dergisi*, (811), 10-20.
- Hammar, H., & Verbeek, L. (2017). Local democracy in Estonia, CPL32(2017)04final. The Congress of Local and Regional Authorities, Council of Europe.
- Hammar, H., & Wüthrich-Pelloli, U. (2014). Local and regional democracy in Belgium, CG (27)7FINAL, Strasbourg, 27th SESSION, The Congress of Local and Regional Authorities, Council of Europe.
- Himsworth, C. (2012). Local Government in United Kingdom, In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 663-683). Spain: National Institute Of Public Administration.
- Hlepas, Nikolaos-K. (2012). Local Government in Greece, In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 257-282). Spain: National Institute Of Public Administration.
- Howarth, N. (2016). “Cyprus Property Taxes in 2017”, Cyprus Property News. (Accessed on 06.06.2018), <http://www.news.cyprus-property->

- buyers.com/2016/12/31/property-taxes-2017/id=00151983
- Howarth, N. (2018). "Cyprus Property Taxes in 2018", Cyprus Property News. (Accessed on 06.06.2018) <http://www.news.cyprus-property-buyers.com/2018/01/04/cyprus-property-taxes-2018/id=00153086>
- I Amsterdam (2018). Types of Taxes in the Netherlands. (Accessed on 11.04.2018), <https://www.iamsterdam.com/en/living/everydayessentials/finance/taxes>
- Institute of Public Finance (2018). Croatian Tax System. (Accessed on 06.06.2018), <http://www.ijf.hr/upload/files/file/ENG/taxtable.pdf>
- İpek, S. (2010). İdarelerarası Vergi Paylaşımına Farklı Bir Yaklaşım: Yerel Vergiler ve Vergi Uyumu. İçinde: F. Altuğ, Ö. Çetinkaya, S. İpek (Ed.), *Mahalli İdareler Maliyesi Üzerine Yazılar* (s. 31-62). Bursa: Ekin Yayınevi.
- Kelly, R. (1998). *Intergovernmental Revenue Allocation Theory and Practice: Application to Nepal*. UK: Harvard University, Development Discussion Papers, 624, 1-23.
- Kitchen, H. (2004). *Local and Metropolitan Finance, Prepared for a Workshop on: Strengthening Responsive and Accountable Local governance in China*. China: Organized Ministry of China.
- Koçak, Y. (2008). *Karşılaştırmalı Yerel Yönetimler*. Ankara: Orion Kitabevi.
- Korlu, K., & Çetinkaya, Ö. (2015). Türkiye'deki Belediyelerin Mali Özerkliğinin Öz Gelirler Bağlamında Analizi ve Değerlendirilmesi. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 3 (4), 95-111.
- Kotarba, B. & Kołomycew, A. (2014). Financial independence of local government units in Poland. *Journal of Universal Excellence*, 3 (4), 18-35.
- KPMG (2015). New Fiscal Code from 2016, Tax Newsflash. (Accessed on 19.06.2016), <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2015/09/TNF-329-EN-RO.pdf>
- Kulesza, M., & Sześciło, D. (2012). Local Government in Poland. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 485-504). Spain: National Institute of Public Administration.
- Law on Financing of Municipalities (2007). Financing of Municipalities Act (ZFO-1). (Accessed on 29.02.2018), <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO4615#>
- Law on Local Taxes and Fees (1991). (Accessed on 29.02.2018), <https://www.finanse.mf.gov.pl/inne/baza-wiedzy-rss/-/assetpublisher/8PBBe/content/id/1169436>
- Law on Revenues of Local Government Units (2003). Ustawa o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. (Accessed on 29.02.2018), https://www.finanse.mf.gov.pl/pp/komunikaty-prawne/-/asset_publisher/qqR2/content/id/5254289
- Law on the Promotion of Tourism Development (2004). (Accessed on 29.02.2018), <http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?id=ZAKO1577>
- Legifrance (2018). Code général des impôts, CGI. (Accessed on 04.03.2018), https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do;jsessionid=58CB72AADE3CC96AC4E389DAA4E48247.tplgfr36s_1?cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20140101
- Likumi.lv (2018). Taxes and Duties. (Accessed on 01.03.2018), <https://likumi.lv/ta/en/en/id/33946>
- Lisboa Câmara Municipal (2015). Municipal Tourist Tax. (Accessed on 06.03.2018), http://www.cm-lisboa.pt/fileadmin/MUNICIPIO/Camara_Municipal/Financas/Taxas_Municipais/flyerTMT_UK_web.pdf
- Local Councils Act (1993). Chapter 363: Local Government Act. (Accessed on 13.02.2018), <http://www.justiceservices.gov.mt/DownloadDocument.aspx?app=lom&itemid=8833&l=1>
- Local Taxes Act (1994). Local Taxes Act. (Accessed on 13.02.2018), <https://www.riigiteataja.ee/en/eli/523052014003/consolide>
- Local Taxes Act (2016). Zakon o lokalni porezima. (Accessed on 13.02.2018), https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_12_115_2524.html
- Local Taxes and Fees Act (1997). Local Taxes and Fees Act. (Accessed on 13.02.2018), <http://www.nap.bg/en/document?id=107>
- Local Taxes and Local Fee for Municipal Waste and Minor Construction Waste (2004). (Accessed on 13.02.2018), https://www.finance.gov.sk/en/Components/CategoryDocuments/s_LoadDocument.aspx?categoryId=722&documentId=730
- Mäeltsees, S. (2012). Local Government in Estonia. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 157-184). Spain: National Institute Of Public Administration.
- Mäeltsees, S. (2016). Local Self-Government in Estonia. *Administrative Culture*, 17 (2), 79-109.
- Mäenpää, O. (2012). Local Government in Finland. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 185-202). Spain: National Institute of Public Administration.
- Mello, L. D. (2010). Europe, Local Government Finance: The Challenges of the 21st Century, Second Global Report on Decentralization and Local Democracy, GOLD II, Barcelona: United Cities and Local Governments, 151-186.
- Ministerio de Hacienda (2018a). (Accessed on 04.03.2018), <http://www.minhafp.gob.es/enGB/Areas%20Tematicas/Fi>

- nanciacion%20Autonomica/Paginas/Regimen%20foral.aspx
- Ministerio de Hacienda (2018b). (Accessed on 04.03.2018), <http://www.minhfp.gob.es/enGB/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/Regimen%20comun.aspx>
- Ministerio de Hacienda (2018c). (Accessed on 04.03.2018), <http://www.minhfp.gob.es/en-GB/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/tributospropiosautonomicos.aspx>
- Ministerio de Hacienda (2018d). (Accessed on 04.03.2018), <http://www.minhfp.gob.es/enGB/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Local/paginas/Financiacion%20local.aspx>
- Ministerio Público (2018). Regime Financeiro Das Autarquias Locais E Entidades Intermunicipais. (Accessed on 06.03.2018), http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=1989&tabela=leis&so_miolo=
- Ministero Dell'economia E Delle Finanze (2018). (Accessed on 04.03.2018), www.finanze.gov.it
- Ministry of Finance (2018a). Taxation in Slovenia. (Accessed on 12.03.2018), http://www.mf.gov.si/fileadmin/mf.gov.si/uploads/Davki_in_carine/Angle%20C5%A1ki/Taxation_in_Slovenia_2018.pdf
- Ministry of Finance (2018b). Real Estate Taxation. (Accessed on 22.03.2018), <http://vm.fi/en/real-estate-taxation>
- Ministry of Finance (2018c). Taxation of Earned Income. (Accessed on 22.03.2018), <http://vm.fi/en/taxation-of-earned-income>
- Ministry of Finance (2018d). Business Taxation. (Accessed on 22.03.2018), <http://vm.fi/en/business-taxation>
- Ministry of Finance (2018e). Croatian Tax System. (Accessed on 24.03.2018), https://www.porezna-uprava.hr/en/EN_porezni_sustav/Pages/THE-CROATIAN-TAX-SYSTEM.aspx
- Moore Stephens Europe (2018). Doing business in Portugal 2018. (Accessed on 12.06.2018), <https://www.moorestephens.com/MediaLibsAndFiles/media/MooreStephens/Documents/DBI-Portugal-2018.pdf?ext=.pdf>
- Moreno, Angel-M. (2012). Local Government in Spain. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 599-638). Spain: National Institute of Public Administration.
- Muhasebat Genel Müdürlüğü (2019). Mahalli İdareler Bütçe İstatistikleri. (Accessed on 19.09.2019), <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>
- Municipalities Act (1992). (Accessed on 13.02.2018), <https://www.government.nl/documents/regulations/2014/09/25/municipalities-act>
- Mutluer, M. K., & Öner, E. (2009). *Teori ve Uygulamada Mahalli İdareler Maliyesi*. İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.
- Nacar, B. (2005). Yerel Vergi Düzeni: Kuramsal Temelleri ve Türkiye Uygulaması Üzerine Bir Değerlendirme. *İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, 47, 157-178.
- Nadaroğlu, H. (2001). *Mahalli İdareler: Teorisi-Ekonomisi-Uygulaması*. İstanbul: Beta Yayıncılık.
- Nenkova, P. (2014). Fiscal Decentralization and Local Finance Reforms in Bulgaria: A Review of Ten Years' Experience. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 5 (23), 342-352.
- Northern Ireland Assembly Research and Information Service (2018). (Accessed on 21.06.2018), <http://www.assemblyresearchmatters.org/2018/03/22/what-are-rates-and-why-do-we-pay-them/>
- Northern Ireland Direct Government Services (2018). What Rates Pay For. (Accessed on 29.03.2018), <https://www.nidirect.gov.uk/articles/what-rates-pay-for#toc-2>
- OECD & UCLG (2016), Subnational Governments around the world: Structure and finance, A first contribution to the Global Observatory on Local Finances, Part III, Country Profiles, (07.10.2017), https://www.uclg.org/sites/default/files/global_observatory_of_local_finance-part_iii.pdf
- OECD (2016a). Country Profile: Spain. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Spain.pdf>
- OECD (2016b). Country Profile: Italy. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Italy.pdf>
- OECD (2016ç). Country Profile: Belgium. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Belgium.pdf>
- OECD (2016c). Country Profile: Portugal. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Portugal.pdf>
- OECD (2016d). Country Profile: Latvia. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Latvia.pdf>
- OECD (2016e). Country Profile: Sweden. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Sweden.pdf>
- OECD (2016f). Country Profile: France. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-France.pdf>
- OECD (2016g). Country Profile: Czech Republic. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Czech-Republic.pdf>

- OECD (2016h). Country Profile: Finland. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Finland.pdf>
- OECD (2016i). Country Profile: Germany. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Germany.pdf>
- OECD (2016i). Country Profile: Slovenia. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Slovenia.pdf>
- OECD (2016j). Country Profile: Croatia. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Croatia.pdf>
- OECD (2016k). Country Profile: Hungary. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Hungary.pdf>
- OECD (2016l). Country Profile: Denmark. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Denmark.pdf>
- OECD (2016m). Country Profile: Cyprus. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Cyprus.pdf>
- OECD (2016n). Country Profile: Poland. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Poland.pdf>
- OECD (2016o). Country Profile: Luxembourg. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Luxembourg.pdf>
- OECD (2016p). Country Profile: Greece. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Greece.pdf>
- OECD (2016r). Country Profile: Ireland. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Ireland.pdf>
- OECD (2016ş). Country Profile: Austria. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Austria.pdf>
- OECD (2016s). Country Profile: United Kingdom. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-United-Kingdom.pdf>
- OECD (2016t). Country Profile: Romania. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Romania.pdf>
- OECD (2016u). Country Profile: Bulgaria. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Bulgaria.pdf>
- OECD (2016ü). Country Profile: Netherlands. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Netherlands.pdf>
- OECD (2016v). Country Profile: Slovak Republic. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Slovak-Republic.pdf>
- OECD (2016x). Country Profile: Malta. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Malta.pdf>
- OECD (2016y). Country Profile: Lithuania. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Lithuania.pdf>
- OECD (2016z). Country Profile: Estonia. (Accessed on 07.02.2017), <http://www.oecd.org/regional/regional-policy/profile-Estonia.pdf>
- OECD (2018). Subnational Governments in OECD Countries: Key Data 2018, (Accessed on 23.08.2018), <https://www.oecd.org/regional/regional-policy/Subnational-governments-in-OECD-Countries-Key-Data-2018.pdf>
- Ökmen, M., & Koç, N. (2015). Türkiye’de Belediye Gelirleri İçinde Borçlanma ve Borçların Azaltılması İçin Öneriler. *Yönetim ve Ekonomi*, 22 (2), 551-565.
- Özer, M. A. (2015). Yerel Yönetim Merkezi Yönetim İlişkilerinde Gelir Bölüşümü Sorunu ve Türkiye’deki Son Durumun Değerlendirilmesi. *Türk İdare Dergisi*, (481), 525-558.
- Pater, B. (2013). The Structure of Forest Tax in Poland, IV. *Financial Aspects of Organizational Management*, 323-334.
- Pevcin, P. (2012). Local government in Slovenia: Structure, size, and expenditures. *Croat. & Comp. Pub. Admin.*, 12 (3), 705-724.
- Prud’homme, R. (1994). On the Dangers of Decentralization. Policy Research Working Paper, 1252, The World Bank, 1-38.
- Rautava, R., & Dickson, S. (2017). Local democracy in the Republic of Malta. CPL32(2017)02final, 32nd SESSION, The Congress of Local and Regional Authorities of the Council of Europe.
- Ruskov & Kollegen (2018). Local Taxes and Fees. (Accessed on 17.04.2018), <http://www.bulgaria-tax-law.bg/local-taxes-fees.html>
- Sakınç, S. (2012). *Yerel Yönetimler Maliyesi Teori-Politika-Uygulama*. Ankara: Orion Kitapevi.
- Sandford, M. (2014). English Local Government Finance: Issues and Options. Research Paper 14/43. London: House of Commons Library, 1-47.
- Şaparnienė, D., & Lazauskienė, A. (2012). Local Government in Lithuania. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 389-410). Spain: National Institute of Public Administration.
- Sauer, A. (2013). The System of the Local Self-Governments in Poland. Research Paper 6/2013, Association for International Affairs, 1-25.
- Scannell, Y. (2012). Local Government in Ireland. In: Angel-

- Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 309-338). Spain: National Insitute Of Public Administration.
- SCB (2018). Local Taxes. (Accessed on 02.03.2018), <http://www.scb.se/oe0101-en>
- Schefold, D. (2012). Local Government in Germany. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 233-256). Spain: National Institute of Public Administration.
- SKAT (2016). Tax in Denmark. (Accessed on 11.03.2018), <http://skat.dk/getfile.aspx?id=130346>
- Steiner, E. (2016). Introduction to the Hungarian Local Government System. TÖOSZ, 1-16, (Accessed on 10.03.2018). http://www.manorka.net/uploads/images/Kiadv%C3%A1nyok/Local%20Governments_boritoval.pdf
- Sveriges Kommuner och Landsting (2018). Local Self-Government. (Accessed on 02.03.2018), <https://skl.se/tjanster/englishpages/municipalitiescountycouncilsandregions/localselfgovernment.1305.html>
- Tanasescu, S. (2012). Local Government in Romania. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 533-554). Spain: National Institute of Public Administration.
- Tekdere M. (2019). Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerin Yerel Yönetim Yapıları. *Türk & İslam Dünyası Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 248-282.
- The Association of Finnish Local and Regional Authorities (2018). Local Government Finances. (Accessed on 22.03.2018), <https://www.localfinland.fi/expert-services/finnish-municipalities-and-regions/local-government-finances>
- The Portugal News (2018). Porto introduces tourist tax of €2 per night from March. (Accessed on 06.03.2018), <http://theportugalnews.com/news/porto-introduces-tourist-tax-of-2-per-night-from-march/44260>
- Torres Pereira, A., & Mosler-Törnström, G. (2015). Local and regional democracy in Greece. CG/2015(28)8FINAL, Strasbourg, 28th Session, The Congress of Local and Regional Authorities, Council of Europe.
- Torres Pereira, A., & Van Overmeire, K. (2017). Local and regional democracy in Finland. The Congress of Local and Regional Authorities, Council of Europe.
- Tortop, N. (1996). *Yerel Yönetimler Maliyesi (Görev ve Kaynak Bölüşümü)*, Nr. 263. Ankara: TODAİE.
- Tortop, N. (2008). Yerel Yönetimlerin Hizmet ve Gelir Bölüşümünün Önemi ve Saydamlık. *İller ve Belediyeler Dergisi*, (727), 13-14.
- Tortop, N., Aykaç, B., Yayman, H., & Özer, M. A. (2014). *Mahalli İdareler*. Ankara: Nobel Yayıncılık.
- TÜİK (2019). Adrese Dayalı Nüfus Kayıt Sistemi. (Accessed on 19.09.2019), http://www.tuik.gov.tr/PreTablo.do?alt_id=1059
- Ulusoy, A., & Akdemir, T. (2009). Yerel Yönetimler ve Mali Özerklik: Türkiye ve OECD Ülkelerinin Karşılaştırmalı Analizi. *Balıkesir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 12 (21), 259-287.
- Ulusoy, A., & Akdemir, T. (2013). Yerel Yönetimlerin Finansman Sorunlarının Çözümünde Motorlu Taşıtlar Vergisi Önerisi. *Sosyoekonomi*, 1, 87-116.
- Ulusoy, A., & Akdemir, T. (2014). *Mahalli İdareler*. Ankara: Seçkin Yayınevi.
- Ulusoy, A., & Tekdere, M. (2017). Mali Yerelleşme ve Metropolleşme İnkilemi, *SOBİDER*, 4 (15), 436-464.
- UN-HABITAT (2009). Guide to Municipal Finance, The Human Settlements Financing Tools and Best Practices Series, United Nations Human Settlements Programme.
- Union of Cyprus Municipalities (2018). (Accessed on 18.03.2018), <http://www.ucm.org.cy/Webcontent.aspx?Code=EN.ABO UT.LocalAuthorities&Language=English>
- Uzun, F. (2010). İngiltere’de Yerel Yönetimler. *İller ve Belediyeler Dergisi*, (742-743), Türkiye Belediyeler Birliği, 78-89.
- Van Haaren-Dresens, I. (2012). Local Government in The Netherlands. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 459-484). Spain: National Institute of Public Administration.
- Vandelli, L. (2012). Local Government in Italy. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 339-364). Spain: National Institute of Public Administration.
- Vilka, I. (2012). Local Government in Latvia. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 365-388). Spain: National Institute of Public Administration.
- Visma Skatteprogram (2018). (Accessed on 02.03.2018), <https://www.vismaspcs.se/visma-support/visma-skatteprogram/content/online-help/infobanken/fastighetsskatt-avgift-inkomstaret-2018.htm>
- Vodenicharov, A. (2012). Local Government in Bulgaria. In: Angel-Manuel Moreno (Ed.), *Local Government in the Member States of the European Union: a comparative legal perspective* (p. 69-90). Spain: National Institute of Public Administration.
- Wagenaar-Kroon, L., & Mosler-Törnström, G. (2014). Local and regional democracy in Sweden. (Accessed on 17.04.2017),

https://rm.coe.int/168071a4fc#_Toc382224782

- Watt, P. (2004). Financing Local Government. *Local Government Studies*, 30 (4), 609-623.
- Wellisch, D. (2004). *Theory of Public Finance in a Federal State*. UK: Cambridge University Press.
- Wenner, F. (2018). Sustainable urban development and land value taxation: The case of Estonia. *Land Use Policy*, 77, 790-800.
- Wienen, J., & Çukur, D. (2012). Local and regional democracy in Portugal, The Congress of Local and Regional Authorities, Council of Europe. (Accessed on 03.04.2018), https://rm.coe.int/1680719325#_Toc319429928
- Wienen, J., & Dickson, S. (2017). Local and regional democracy in Italy, The Congress of Local and Regional Authorities, Council of Europe. (Accessed on 02.04.2018), <https://rm.coe.int/local-and-regional-democracy-in-italy-monitoring-committee-rapporteurs/1680759b3b>
- World Bank (2002). Romania Local Social Services Delivery Study, Nr. 23492-RO. (Accessed on 17.04.2017), <http://siteresources.worldbank.org/EXTROMA/Resources/Issdmain.pdf>
- World Bank (2013). South East Europe Municipal Finance Review: Local Government Finance in the Western Balkan., Report No: 82649-ECA, Washington.
- Yakar, S., & Gündüz, İ. O. (2014). Türkiye’de Belediyelerin Vergilendirme Yetkisi: “Var” mı “Yok” mu İşte Bütün Mesele Bu. *Sayıştay Dergisi*, (92), 117-141.
- Yılmaz, H. H. (2015). Belediye Gelirlerinin Mali Özerklik Bağlamında Değerlendirilmesi. *Türkiye Belediyeler Birliği, İller ve Belediyeler Dergisi*, (807-808), 10-24.
- Yılmaz, H. H., Emil, M. F., & Kerimoğlu, B. (2012). Yerel Yönetimler Maliyesi – Temel İlkeler ile Mevzuat ve Uygulama Açısından Türk Yerel Yönetim Yapılanmasında Mali Yönetim ve Kaynak Kullanım Sistemi. Yayın No: 10, Ankara: Mali Hizmetler Derneği.