

Türkiye’de Kamu Maliyesinde Seçme Konular

Editörler:

Dr. Öğretim Üyesi Serhat Gözen • Doç. Dr. Ersin Nail Sağdıç



Türkiye'de Kamu Maliyesinde Seçme Konular

Editörler:

Dr. Öğr. Üyesi Serhat Gözen

Doç. Dr. Ersin Nail Sağdıç



Published by

Özgür Yayın-Dağıtım Co. Ltd.

Certificate Number: 45503

📍 15 Temmuz Mah. 148136. Sk. No: 9 Şehitkamil/Gaziantep

☎ +90.850 260 09 97

📞 +90.532 289 82 15

🌐 www.ozgurayinlari.com

✉ info@ozgurayinlari.com

Türkiye’de Kamu Maliyesinde Seçme Konular

Editörler: Dr. Öğr. Üyesi Serhat Gözen • Doç. Dr. Ersin Nail Sağdıç

Language: Turkish

Publication Date: 2024

Cover design by Mehmet Çakır

Cover design and image licensed under CC BY-NC 4.0

Print and digital versions typeset by Çizgi Medya Co. Ltd.

ISBN (PDF): 978-975-447-985-0

DOI: <https://doi.org/10.58830/ozgur.pub532>



This work is licensed under the Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0). To view a copy of this license, visit <https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>
This license allows for copying any part of the work for personal use, not commercial use, providing author attribution is clearly stated.

Suggested citation:

Gözen, S. (ed), Sağdıç, E. N. (ed) (2024). *Türkiye’de Kamu Maliyesinde Seçme Konular*. Özgür Publications.

DOI: <https://doi.org/10.58830/ozgur.pub532>. License: CC-BY-NC 4.0

Bu kitap, Kültürya Dumluşınar Üniversitesi’nin “100. Yılıızda 100 Kitap” projesinde listelenmektedir.

The full text of this book has been peer-reviewed to ensure high academic standards. For full review policies, see <https://www.ozgurayinlari.com/>



Önsöz

Günümüzde devletin ekonomik faaliyetlerinin sınırı para ve maliye politikalarının yürütülmesinde önemli bir yere sahiptir. Devlet sosyal, iktisadi ve mali olarak birçok alanda zorunlu olarak ekonomik faaliyette bulunmaktadır. Özellikle toplumsal ihtiyaçların karşılanması bu zorunlulukların başında gelmektedir. Bunun yanında piyasa başarısızlıklarını düzenleme vb. gibi politikalar da yürütmektedir. Bahsedilen zorunlulukların haricinde devlet aynı zamanda kaynakları etkin bir şekilde tahsis etmek, gelir ve servet dağılımında adalet sağlamak, ekonomik istikrarı sağlamak, ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlamak gibi amaç ve hedeflerle de ekonomik faaliyetlerini gerçekleştirir. Tüm bu faktörlerin yanında devlet, yeni dünya düzenindeki teknolojik, bilimsel, kültürel gelişmeleri dikkate alarak ekonomik faaliyetlerini genişletebilmektedir. Burada devletin söz konusu amaç, hedef ve zorunluluklar temelinde gerçekleştirdiği ekonomik faaliyetlerin sınırı önem arz etmektedir. Ekonomik faaliyetlerin sınırı ise uygulanan politikalar, ekonomik konjonktür, gelişmişlik seviyesi, kamu maliyesindeki gelişmeler gibi faktörlere bağlıdır.

Bu çalışmada yukarıda bahsedilen hususlar dikkate alınarak Türkiye’de Kamu Maliyesi özelindeki gelişmeler değerlendirme ya da ampirik yöntemler aracılığıyla ele alınmıştır. Çalışmayı oluşturan bölümler maliye alanındaki farklı anabilim dalları temelinde bilimsel bir zeminde ortaya konmuştur. Bu eserin maliye literatürüne ilgi duyan akademisyenler, lisans ve lisansüstü öğrenciler ve politika uygulayıcıları için katkı sağlaması hedeflenmektedir.

Çalışmanın birinci bölümünde Abdullah Burhan Bahçe ve Ezgi Bahçe, dünyada ve Türkiye’de turizme uygulanan konaklama vergisi türleri, sınıflandırılmaları ve oranları ile vergi gelirlerinin nasıl kullanılacağı gibi temel bilgileri ülke ve şehir örnekleri üzerinden değerlendirmişlerdir. Dünya ve Türkiye karşılaştırmalarının yapıldığı bu çalışmanın sonucunda Türkiye’de uygulanan konaklama vergisine ek olarak, İstanbul ve Antalya gibi şehirlerde ekstra şehir vergisi uygulamalarına ilişkin öneriler sunulmuştur.

Çalışmanın ikinci bölümünde Berna Hızarcı Beşer ve Canan Çetel, teknokentler, teknokentlerin başarı ölçütleri ve teknokentlere yönelik vergi uygulamalarını incelemişlerdir. Çalışmada Teknoparklara yönelik vergi uygulamalarının düzenlenmesiyle ihtiyaç duyulan Ar-Ge yatırımlarının artacağı öngörülmektedir.

Ebru Yalçın ve İter Ünlükaplan tarafından hazırlanan üçüncü bölümde, Avrupa Birliği üyesi ülkeler ile Birleşik Krallık'ta yer alan bağımsız mali kurumların yapısı incelenerek mali yönetişimin sağlanmasındaki katkılar ortaya konulmuştur. Değerlendirmeler ışığında, bağımsız mali kurumlar ile mali kuralların tamamlayıcı bir ilişki gösterdiği, mali yönetişim anlayışının tüm araçların kapsayıcı politikalarla bir araya getirilmesiyle daha iyi sonuçlar verdiği sunucuna ulaşılmıştır.

Dördüncü bölümde Ebru Yalçın, 2006-2023 yılları arasında Türkiye'de transfer harcamaları ve sosyal yardımlar ile gelir dağılımı arasındaki ilişkiyi incelemiştir. Çalışmada elde edilen bulgulara göre transfer harcamalarından gelir dağılımına doğru tek yönlü nedensellik ilişkisi olduğu tespit edilmiştir.

Beşinci bölüm yazarları Meltem Burcu Durmuş ve Güner Tüncer, mükellef tiyolojilerinin belirlenmesine yönelik bir analiz gerçekleştirmişlerdir. Çalışma vergi mükelleflerinin, vergi uyumu veya uyumsuzluğu sonucunda oluşan mükellef tiplerinin hangisinde kendilerini konumlandıklarını tespit etmek ve bu durumu nasıl algıladıklarını belirlemek amacıyla nitel analiz yöntemi ile gerçekleştirilmiştir. Elde edilen bulgular ışığında, vatandaşlık görevi bilinci, vergi adaletinin güçlü olması, vergi otoritesinin olumlu davranışları, ülke ekonomisindeki olumlu gelişmeler ve vatandaşların gelir düzeylerine ve mükelleflerin yaşam kalitesine yansımaları, mükelleflerin dürüst (gönüllü) mükellef tiyolojisinde yer almasını sağlayabileceği sonucuna varılmıştır.

Altıncı bölümde Hasan Hüseyin Aleçakır ve Gülistan Altıok, Türkiye'de ve dünyada seçilmiş ülkelerde Dijital Hizmet Vergisi uygulamalarını incelemiştir. Çalışmada Dijital Hizmet Vergisi'nin tarihi ile seçilmiş ülkelerde Dijital Hizmet Vergisi uygulamalarını ele almışlardır.

Yedinci bölümde Hakan Kaçar ve Hatice Dayar, Türkiye ve seçilmiş ülkelerde karşılaştırmalar yaparak Sayıştay denetimini incelemiştir. Fransa, Almanya, İngiltere, Avrupa Birliği ve Amerika'da yüksek denetim faaliyetlerini gerçekleştiren kurumların organizasyon yapıları, faaliyetleri ve görevleri karşılaştırılmıştır. Karşılaştırmalar sonucunda çeşitli benzerlikler ve farklılıklar tespit edilip öneriler sunulmuştur.

Özcan Erdoğan sekizinci bölümde Türkiye'de işletme biçimlerini belirleyen yasalarla mali düzeni belirleyen yasalar arasındaki uyum sorunlarının şahıs şirketleri ve sermaye şirketlerinin oluşması aşamasına olan etkilerini incelemiştir. Sermaye şirketlerinin şahıs şirketlerine göre avantajlı olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

Dokuzuncu bölümde Serhat Gözen ve Ersin Nail Sağdıç, Türkiye'de 1990-2023 yılları arasında kamu dış borçları ve kamu harcamaları arasındaki

ilişkiyi incelemişlerdir. Araştırma sonuçları, kamu harcamalarında meydana gelen %1'lik bir değişim uzun vadede kamu dış borcunda %0,23'lük pozitif bir değişime neden olduğunu, aynı zamanda kamu harcamaları ile kamu dış borcu arasında çift yönlü bir nedensellik ilişkisinin varlığını göstermiştir.

Onuncu bölümde Tuba Gezer, kuruluşundan bu yana Türkiye Cumhuriyeti'nin dış borç politikasını ve sonuçlarını ele almıştır. Çalışmada öncelikle devlet borçlanmasının teorik yönleri, dış borç kavramı, dış borç türleri ve nedenlerine değinilmiştir. Diğer taraftan Türkiye'de dış borçların gelişimi Cumhuriyet dönemi (1923-1946), Planlı Kalkınma öncesi dönem (1946-1960), Planlı Kalkınma dönemi (1960-1980), 1980-2000 ve 2000'den günümüze kadar ayrı ayrı değerlendirilmiştir.

Yayımlanan bu kitap dahilindeki bölümlerin tüm yayın hakları yayıncıya aittir. Kitap bölümlerindeki görüşler yazarların kişisel görüşleri olup yazıların içerik sorumluluğu yazarlara aittir ve herhangi bir kurum veya kuruluşun resmi görüşünü belirtmemektedir. Bu eserin oluşmasında katkılarını esirgemeyen bilim insanlarına müteşekkir olduğumuzu belirtmek isteriz.

Aralık 2024

Serhat Gözen

Ersin Nail Sağdıç

İçindekiler

Bölüm 1

Dünya’da ve Türkiye’de Turizmde Konaklama Vergisi Uygulamalarının Değerlendirilmesi	1
---	---

Abdullah Burhan Babce

Ezgi Babce

Bölüm 2

Teknokentler, Teknokentlerin Başarı Ölçütleri ve Vergi Uygulamalarının İncelenmesi	45
--	----

Canan Çetel

Berna Hızarcı Beşer

Bölüm 3

Mali Yönetişimde Bağımsız Mali Kurumların Önemi	89
---	----

Ebru Yalçın

İlter Ünlükaplan

Bölüm 4

Türkiye’de Transfer Harcamaları İle Gelir Dağılımı Arasındaki İlişki	107
--	-----

Ebru Yalçın

Bölüm 5

Mükellef Tipolojilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Analiz	125
--	-----

Meltem Burcu Durmuş

Güner Tuncer

Bölüm 6

- Dijital Hizmet Vergisi: Uygulama Örnekleri 155
Hasan Hüseyin Aleçakır
Gülistan Altıok

Bölüm 7

- Sayıştay Denetimi: Türkiye ve Diğer Ülke Uygulamalarının Karşılaştırılması 179
Hakan Kaçar
Hatice Dayar

Bölüm 8

- Mülkiyet Düzenini ve İşletme Biçimlerini Tespit Eden Kanunlarla Maliye Nizamını Tespit Eden Kanunlar İçindeki Ahenk Meseleleri 219
Özcan Erdoğan

Bölüm 9

- Türkiye’de Kamu Dış Borçları ve Kamu Harcamaları Arasındaki İlişkinin Analizi 233
Serhat Gözen
Ersin Nail Sağdıç

Bölüm 10

- Kuruluşundan Bugüne Türkiye Cumhuriyeti’nin Dış Borçlanma Serüveni 253
Tuba Gezer

Dünya’da ve Türkiye’de Turizmde Konaklama Vergisi Uygulamalarının Değerlendirilmesi

Abdullah Burhan Bahce¹

Ezgi Bahce²

Özet

Turizm, insanların kişisel veya ticari/mesleki amaçlarla olağan çevrelerinin dışındaki yerlere veya ülkelere hareketini içeren yaygın, kültürel ve ekonomik bir faaliyettir. Turizm, uygulandığı yerin veya ülkenin gelirini artırmak, sağlanacak kamusal mal ve hizmetlerin maliyetlerini dengelemek ve turizm sektöründeki piyasa başarısızlıklarını veya olumsuz dışsallıkları gidermek amacıyla turistik faaliyetlerin başlangıcından itibaren vergilendirilen bir faaliyet olmuştur. Avrupa Birliği’nde ve dünyada popüler şehirler veya ülkeler, turizmden kaynaklanabilecek olumsuz etkileri azaltmak veya önlemek ve turizm sektöründen ekstra gelir elde etmek amacıyla çeşitli isimler altında konaklama vergisi uygulamaktadır. Dünya genelindeki konaklama vergisi uygulamalarına bakıldığında, bu vergilerin genellikle ülkeyi gündüz veya gece ziyaret eden ziyaretçilerden tahsil edildiği ve bölgenin veya mevsimin konumuna bağlı olarak değişebildiği görülmektedir. Bu çalışmada dünyada ve Türkiye’de turizme uygulanan konaklama vergisi türleri, sınıflandırılmaları, oranları ve vergi gelirlerinin nasıl kullanılacağı gibi temel bilgiler ülke ve şehir örnekleri üzerinden değerlendirilmektedir. Bu bağlamda, Türkiye’de uygulanan konaklama vergisine ek olarak, İstanbul ve Antalya gibi önemli turizm destinasyonları için ekstra şehir vergisi uygulamalarına ilişkin öneriler sunulmaktadır.

- 1 Kutahya Dumlupınar University, abduallah.bahce@dpu.edu.tr
ORCID: 0000-0002-4730-1332
- 2 Kutahya Dumlupınar University, ezgi.bahce0@ogr.dpu.edu.tr
ORCID:0000-0002-5479-9108

1. GİRİŞ

İnsanların şahsi veya mesleki/ticari gayelerle alışılmış çevrelerinin dışında yer alan ülkelere veya destinasyonlara hareketini kapsayan kültürel, sosyal ve ekonomik bir faaliyet olarak ifade edilebilen turizm; birçok ülkede gelir yaratan, istihdam oluşturan, döviz geliri sağlayan, vergi gelirini arttıran ve ödemeler dengesi problemlerini gideren kaynaklardan biri olarak kabul edilmektedir. Turizmden alınan vergiler devletin gelirini arttırmakla birlikte uygulandığı destinasyonun veya ülkenin rekabet gücünü de azaltabilmektedir. Uygulanacak verginin kapsamı kanunlarla belirlenmekte, ancak verginin etkisi fiyatlar üzerinde meydana gelecek olan etkiyle ölçülebilmektedir. Halihazırda uygulamada olan konaklama vergisinde meydana gelecek bir artışın ya da uygulamaya konacak yeni bir konaklama vergisinin vergi gelirleri üzerindeki etkisi turistlerin bu vergiye vereceği tepkiye bağlı olarak değişmektedir. Bu nedenle uygulanan konaklama vergisinin optimum düzeyde belirlenmesi önem taşımaktadır.

Kamu maliyesinde uzun zamandır süregelen bir ilke, kamu harcamalarının en fazla fayda sağladığı yerde, vergilerin ise en az zarar vereceği yerde hedeflenmesi gerektiği yönündedir; paranın toplanma şekli, nasıl harcadığını belirlememelidir. Uygulamada bu, ülkelerdeki harcamaların ve gelirlerin büyük kısmı için geçerlidir. Ancak bazı durumlarda belirli bir amaç için belirli vergiler toplanabilmekte ve elde edilen gelirler yalnızca bu amaç için ayrı tutulamamaktadır. Aynı durum turizmle ilgili vergilerden elde edilen gelirin bir kısmının veya tamamının sektörü destekleyecek altyapı ve diğer tesisleri sağlamak ve yenilenemeyen kaynaklar açısından bakıldığında turizmin büyük ölçüde bağlı olduğu doğal çevrenin korunması için kullanılabileceği turizm için de geçerlidir. Bu gibi durumlarda, vergilerin en azından kısmen tahsis edilmiş veya ipotekli olduğu kabul edilmektedir (OECD, 2014: 77).

Turizm sektörünün vergilendirmesi çoğu zaman turizmin gelişmesinden kaynaklanan sorunları çözüme amacıyla gerçekleştirilmektedir. Turizm, uygulandığı destinasyonun veya ülkenin gelirini arttırmak, sunulacak kamusal nitelikteki mal ve hizmetlerin maliyetlerini dengelemek ve turizm sektöründeki piyasa başarısızlıklarını veya olumsuz dışsallıkları düzeltmek amacıyla turistik faaliyetlerin başlangıcından bu yana vergilendirilen bir faaliyettir. Ayrıca istihdam sağlama, ekonomik kalkınmayı teşvik etme, çevreyi koruma, destinasyonu teşvik etme vb. gibi amaçlara yönelik olarak da turizm vergileri uygulanmaktadır. Bu sebeple, turizmin vergilendirmesi, ekonomik verimliliği yeniden tesis etmek amacıyla, turistler tarafından tüketilen kamu mal ve hizmetlerinin maliyetinin yerine geçen ve düzeltici bir mekanizma görevi görmektedir. Bu sebeple dünyada ve Avrupa Birliği’nde popüler

destinasyonlar veya ülkeler, turizm sebebiyle meydana gelebilecek olumsuz etkileri azaltmak veya önlemek için bazı önlemler almayı planlamakta ve bu önlemlerin finansmanı için turizm vergilerinin içerisinde yer alan spesifik vergi olan konaklama vergisinin gelirlerini kullanmayı hedeflemektedir. Dünya genelinde konaklama vergisi uygulamalarına bakıldığında bu vergilerin genellikle ülkeyi gece veya gündüz ziyaret eden ziyaretçilerden alındığı ve destinasyonun konumuna veya mevsime göre değişiklik gösterebildiği görülmektedir.

Bu çalışmada dünya ve Türkiye’de turizm üzerinde uygulanan konaklama vergisinin türleri, sınıflandırmaları, oranı, vergi gelirlerinin nasıl kullanılacağı gibi temel bilgiler ülke ve şehir örnekleri üzerinden değerlendirilmiş ve Türkiye’de uygulanan konaklama vergisine ilişkin öneriler sunulmuştur.

2. TURİZM KAVRAMI ve TÜRLERİ

Turizm; ülkelerin kültürel, sosyal ve ekonomik yönden fayda sağlamasını temin eden en önemli hizmet sektörlerinden biri şeklinde sayılmaktadır (Çoban ve Özcan, 2013: 243). Yirminci yüzyılın ikinci yarısından günümüze, bölgesel ya da ulusal düzeyde kalkınma sağlamak için bir araç olarak kullanılmış ve dünya ekonomisinde en hızlı bir biçimde büyüyen ve gelişen sektörler arasında yerini almıştır. Turizm sektörü, günümüzde ülkelere döviz geliri sağlama ve istihdam oluşturma yönünden ekonomik katkıda bulunmasının yanında vergi gelirlerinin artırılması ve ödemeler dengesinde yaşanan problemlerin giderilmesindeki rolüyle de oldukça önem arz etmektedir. Günümüz dünyasında gelişmiş ve gelişmekte olan pek çok ülke için turizm sektörü, ekonomik büyüme ve gelişmenin en önemli kaynaklarından biri olma niteliği taşımaktadır (Çımat ve Bahar, 2003: 2; Hepaktan ve Çınar, 2010: 135). Özellikle gelişmekte olan ülkelerde turizm, kalkınma için tek araç ve yaşam kalitesini arttırmanın tek şansı olarak kabul edilmektedir. Böylece turizm sektörü deniz kenarlarından dağlık tatil yerlerine, küçük köylerden büyük metropollere kadar uzanmıştır (Azam vd., 2018).

Dünyanın en hızlı büyüme gösteren ekonomik sektörlerinden biri olan turizmin, çevrenin ve kültürel varlıkların korunmasına, yoksulluğun azaltılmasına giderek daha önemli bir katkıda bulunan bir sektör olduğu kabul edilmektedir. İyi tasarlanmış ve yönetilen bir turizm sektörü, bağlı olduğu kültürel ve doğal miras varlıklarının korunmasına yardımcı olabilmekte, ticari fırsatlar meydana getirmekte, barışı ve kültürlerarası anlayışı teşvik edebilmektedir (UNWTO Publications, 2017).

Turizm, yaygın olarak hedef bölgelerdeki kalkınmayı sağlamanın bir aracı olarak kabul edilmektedir. Nitekim turizmin varlık nedeni ve sanayileşmiş

veya daha az gelişmiş dünyanın herhangi bir bölgesinde veya alanında tanıtımının yapılmasının gerekçesi, kalkınmaya yaptığı iddia edilen katkıdır. Turizmin bu rolü, Dünya Turizm Örgütü’nün Dünya Turizmi Manila Bildirgesi’nde “Dünya turizmi, gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler arasındaki genişleyen ekonomik uçurumun giderilmesine yardımcı olacak ve özellikle gelişmekte olan ülkelerde sosyal ve ekonomik kalkınma ve ilerlemenin istikrarlı bir şekilde hızlanmasını sağlayacak yeni bir uluslararası ekonomik düzenin kurulmasına katkıda bulunabilecektir.” şeklinde ifade edilmiştir (Sharpley, 2002: 12-13).

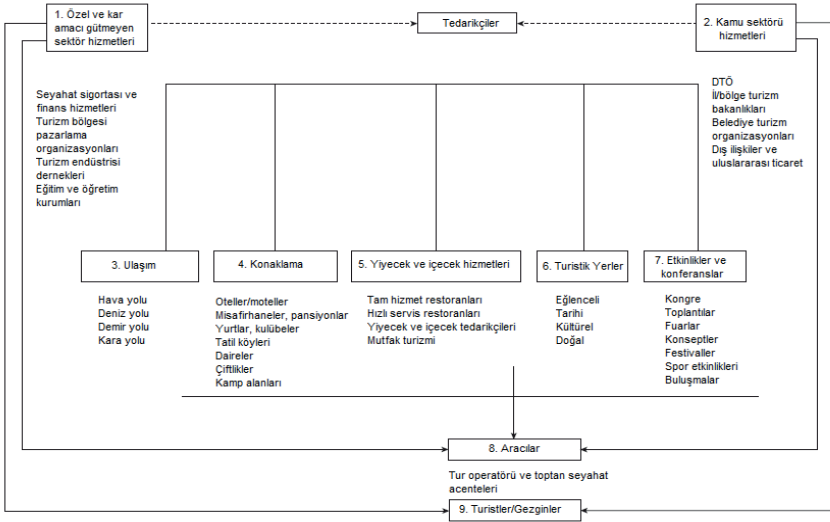
2.1. Turizm Kavramı

Turizm, insanların şahsi veya mesleki/ ticari gayelerle alışılmış çevrelerinin dışında yer alan ülkelere veya destinasyonlara hareketini kapsayan kültürel, ekonomik ve sosyal bir faaliyettir (UNWTO Glossary, 2008). Turizmin hem “kavramsal” hem de “teknik” talep yönlü tanımları gelişmiştir. Kavramsal olarak turizm; eğlence, iş ve diğer gayelerle peş peşe bir yıldan fazla olmamak şartıyla alışılmış ortamlarının dışında yer alan destinasyonlara seyahat eden ve bu destinasyonlarda konaklayan kişilerin faaliyetleri olarak düşünülmektedir. Bu tanım, insanların olağan ortamları veya normal ikamet yerleri veya iş yerleri dışındaki yerlere veya varış noktalarına hareketinin ve burada kalışlarının önemli unsurlarını kapsamaktadır. Bu hareket geçici ve kısa sürelidir. Destinasyonlar (varış hedefleri), kalıcı ikamet veya istihdam dışında başka amaçlar için ziyaret edilmektedir. Teknik açıdan, istatistiksel amaçlarla turizmi diğer seyahat biçimlerinden ayırma ihtiyacı doğmuştur. Bu nedenle, bir faaliyetin turizm sayılabilmesi için minimum konaklama süresinden (bir gece veya günübirlik ziyaretçi veya günübirlikçi olarak adlandırılırlar) ve maksimum konaklama süresinden (bir yıl) oluşması gerekmektedir (Pender, 2005: 5).

Bazı işletmeler sadece turistlere hizmet ederken, diğerleri yerel sakinlere ve diğer pazarlara aynı anda hizmet verdiğinden, arz yönlü turizmi tanımlamada teknik sorunlar bulunmaktadır. Turizm işletmelerini azalmış biçimde de olsa turizm faaliyetleri olmadan yaşayıp yaşayamamalarına göre sınıflandırmak mümkündür. Bu, turizmin standart endüstriyel sınıflandırmalar (SIC) kullanılarak ölçülmesini sağlar. Gerçekten de Dünya Turizm Örgütü, üzerinde anlaşmaya varılmış bir tanımın eksikliğini gidermek amacıyla bir “turizm faaliyetlerinin standart endüstriyel sınıflandırması” (SICTA) yayınlamıştır. Bir kez daha, turizmin arz yönlü tanımlarıyla ilgili olarak hem “kavramsal” hem de “teknik” bakış açıları dikkate alınabilir. Kavramsal olarak turizm sektörü, turistlerin ihtiyaç ve isteklerini karşılamak için tasarlanmış tüm firma, kuruluş ve tesislerden oluşmaktadır (Pender, 2005: 6). Bu açıdan ele alındığında turizm sektörünü oluşturan temel faktörler bulunmaktadır.

Turizm sektörü birçok sektörü sürükleyici etkisi ile canlandırmakta ve birçok sektörden destek almaktadır. Şekil 1'de görüldüğü üzere turizm sektörünün ana oyuncuları; özel ve kâr amacı gütmeyen sektör hizmetleri, kamu sektörü hizmetleri, ulaşım, konaklama, yiyecek ve içecek hizmetleri, turistik yerler, etkinlikler ve konferanslar, araçlar ve turistler/gezginler olmak üzere 9 başlık altında toplanmaktadır.

Turizm sektörünün gelişmesi için bu ana oyuncuların desteği şarttır. İlk başlıktaki özel ve kâr amacı gütmeyen sektörler, seyahat acentesi veya tur operatörü dernekleri gibi turizm endüstrisi derneklerini, finans ve bankacılık hizmetlerini, eğitim kurumlarını, medya ve sigorta hizmetlerini içermektedir. İkinci olan kamu sektörünün katılımı ise genellikle ulusal, bölgesel veya destinasyon yönetimi veya pazarlama organizasyonları şeklinde gerçekleşmektedir. Her il turizm örgütünün çatısı altında, daha çekici turizm ürünleri yaratmak için bağımsız olarak ve başkalarıyla iş birliği içinde çalışan çok sayıda kamu, yarı kamu ve bağımsız kuruluşlar bulunmaktadır. Üçüncü olarak turizm endüstrisinin herhangi bir ülkede gelişmesi için hava yolu, deniz yolu, demir yol ve kara yolu ulaşımını kapsayan iyi bir ulaşım altyapısı çok önemlidir. Dördüncü başlıktaki konaklama sektörü, tüketicilerin ihtiyaçlarını karşılamak için çok çeşitli konaklama tesislerinden oluşmaktadır. Turizm bölgesinin türüne göre çeşitlilik göstermekle birlikte kalite standartları yüksek tesisler bulunmalıdır. Turizm sektörünün bir diğer önemli tedarikçisi de yeme-içme sektörüdür.



Şekil 1: Turizm Sektöründe Temel Faktörler

Kaynak: Hudson, 2008: 16.

Beşinci başlıktaki bu sektör; restoranlar, yiyecek ve içecek tedarikçileri ile mutfak turizmini kapsamaktadır. Altıncı olarak turizm sektörü için turistik yerlerin eğlenceli, tarihi, doğal veya kültürel olma niteliği ve cezbediciliği önem taşımaktadır. Yedinci alt başlıkta ise etkinlikler ve konferanslara ilişkin türler yer almaktadır. Sekizinci ve dokuzuncu başlıklarda sırasıyla tur operatörleri ve acenteleri kapsayan araçlar ile turistler ve gezginler yer almaktadır.

2.2. Turizm Türleri

Dünya Turizm Örgütü’nün sınıflandırmasıyla iç turizm, yabancı turistin gelmesiyle oluşan turizm (içe yönelik turizm) ve yerli turistin yurtdışına çıkışlarından oluşan turizm (dışa yönelik turizm) olarak üç temel turizm biçimi bulunmaktadır. Yurtiçi turizm, referans ülke içindeki yerleşik bir ziyaretçinin faaliyetlerini içermektedir. İçe yönelik turizm, bir içe yönelik turizm gezisinde referans ülke içinde yerleşik olmayan bir ziyaretçinin faaliyetlerini içerirken; dışa yönelik turizm bir yurt dışı turizm gezisinin bir parçası olarak veya bir iç turizm gezisinin bir parçası olarak, referans ülke dışında yerleşik bir ziyaretçinin faaliyetlerini içermektedir. İç turizm, içe yönelik turizm ve dışa yönelik turizm; iç turizm, ulusal turizm ve uluslararası turizm formlarında birleştirilebilmektedir. İç turizm, referans ülkenin ekonomik bölgesi içinde hem yerleşik hem de yerleşik olmayan ziyaretçilerin turizmidir. Ulusal turizm, referans ülkenin ekonomik bölgesi içinde ve dışında yerleşik ziyaretçilerin turizmidir. Ulusal turizm, içe yönelik ve dışa yönelik turizmi, yani yurt içi veya yurt dışı turizm gezilerinin bir parçası olarak referans ülke içindeki ve dışındaki yerleşik ziyaretçilerin faaliyetlerini içermektedir. Uluslararası turizm; içe ve dış turizmi yani, yurt içi veya yurt dışı turizm gezilerinin bir parçası olarak referans ülke dışındaki yerleşik ziyaretçilerin faaliyetleri ve referans ülke içindeki yerleşik olmayan ziyaretçilerin içe yönelik turizm gezilerindeki faaliyetleri kapsamaktadır. Bir ülkenin uluslararası turizmi, yabancı turistlerin o ülkedeki mal ve hizmet tüketimini doğrudan destekleyen yerli faaliyetlerin toplamı olarak tanımlanabilmektedir (UNWTO Glossary, 2008; OECD Glossary).

Birleşmiş Milletler Dünya Turizm Örgütü ya da kısa kullanımı ile Dünya Turizm Örgütü, turizm türlerini şu şekilde sınıflandırmıştır (UNWTO, 2018; Medlik, 2003):

* Kültürel turizm: Dar anlamda tarihi yerler ve anıtlar, müzeler ve galerilere geziler ve ziyaretler, sanatsal performanslar ve festivaller gibi kültürel ilgi alanları ve toplulukların yaşam tarzları gibi özel ilgi tatilleri ifade

etmektedir. Geniş anlamda, gezi ve ziyaretlerin bir parçası olarak kültürel içerikli faaliyetleri de bir arada içeren arayışları belirtmektedir.

* İş turizmi (toplantı endüstrisi ile ilgili): Toplantılara, konferanslara ve sergilere katılmak da dâhil olmak üzere, çalışanlar ve diğerleri tarafından işleri sırasında yapılan geziler ve ziyaretleri kapsamaktadır.

* Eko turizm: Genellikle çevreyle ilgili olarak sürdürülebilir gezileri ve doğanın zevkine varmak ve değerini bilmek için yapılan, korunmasını teşvik eden, düşük ziyaretçi tesirine sahip ve yerli nüfusun katılımını içeren gezileri ifade etmektedir. Genellikle iyi tanımlanmış alanlarda, belirli bir koruma biçimi altında küçük ölçekli faaliyetlere ve büyük bir işveren olarak yerel geleneksel ekonominin korunmasına odaklanmaktadır.

* Gastronomi turizmi: Turistlerin bir bölgeye ait kültürü ve tarihi deneyimleme fırsatı bulduğu, yeni yeme-içme deneyimleri yaşamaları için seyahat motivasyonu meydana getiren ve seyahat alışkanlıklarının biçimlenmesinde etkili olan bir turizm türü olarak ifade edilmektedir.

* Kırsal turizm: Ağırlıklı olarak tatil turizmi ile kırsal bölgelere odaklanmaktadır. Yeni bir fenomen olmasa da kırsal turizm gelişimi, son yıllarda gelir ve istihdam yaratma ve yerel ekonomileri çeşitlendirme aracı olarak çok fazla ilgi görmektedir. Genellikle çiftlik turizmi ile özdeşleştirilir ancak kırsal turizm daha geniş bir kavramdır ve aynı zamanda doğa parkurlarının gelişimi, piknik, sit alanları, fuar merkezleri ve tarım ve halk müzeleri gibi belirli özellikleri de içermektedir.

* Kıyı, deniz ve iç su turizmi: Kıyı turizmi, çeşit çeşit eğlenceli faaliyetlerle denizin kullanımından geniş ölçüde yararlanan ve ağırlama, konaklama gibi hizmetleri kıyıya bağlı sağlamakta olan bir turizm türüdür.

* Macera turizmi: Kontrollü risk, cesaret ve/veya heyecan yoluyla, genellikle erişilemeyen (vahşi doğa) bir ortamda, kişisel bir meydan okuma unsuru içeren etkinliklerin turizmidir. Örnekler arasında mağaracılık, yelken kanat, kaya tırmanışı, safariler, akarsu raftingi sayılabilmektedir.

* Kentsel turizm/şehir turizmi: Şehir turizmi olarak da bilinen kasaba ve şehir bölgelerine odaklanan geziler ve ziyaretlerdir. Tarihi ve kültürel çekiciliklerin yanı sıra alışveriş ve etkinlik çekicilikleri ve iş seyahatleri tarafından teşvik edilen, hızla büyüyen bir turizm biçimi, kentsel dönüşüm için çok fazla alan sunmaktadır. Turizm yoluyla şehir yenilenmesinin iyi bilinen örnekleri arasında ABD'de Baltimore, İspanya'da Barselona ve İskoçya'da Glasgow sayılabilmektedir.

* Sağlık turizmi: Sağlık hizmetleri turizmi olarak da bilinen, çeşitli hastalıklara yönelik tedavi edici tedavilerden fitness ve dinlenme programlarına kadar, temel amacı sağlık tedavisi olan sağlık merkezlerine ve diğer yerlere yapılan geziler ve ziyaretleri içeren turizm türüdür. Bu hizmetlerden bazıları aynı zamanda birçok otel ve gemi turu şirketi ile sağlık çiftlikleri gibi kuruluşlar tarafından da sunulmaktadır.

* Dağ turizmi: Dağcılık; bazı prensip ve kurallara dayanarak dağlarda gerçekleştirilen kampçılık, tırmanış ve yürüyüş sporu faaliyetlerini kapsamaktadır. Günümüzde dağ turizmi giderek yaygınlaşan bir turizm türü olmaktadır.

* Eğitim turizm: Turistin öğrenme, zihinsel büyüme, kişiliğini ve yeteneklerini geliştirme konusundaki katılımını ve tecrübesini esas motivasyon olarak kabul eden turizm çeşididir. Eğitim turizmi; akademik düzeyde çalışmaları, yetenek geliştirme tatillerini, okullarca yapılan gezileri, spor eğitimini, kariyer geliştirme kurslarını ve dil kurslarını kapsayan geniş bir ürün ve hizmet yelpazesine sahip bir turizm çeşididir.

* Medikal turizm: Medikal turizm, hastaların hem kaliteli hem de ekonomik sağlık hizmeti alabilmek için yaşadıkları ülkelerden farklı bir ülkeye veya destinasyona gerçekleştirdikleri planlanmış seyahatler olarak ifade edilmektedir (Ataman, Esen ve Vatan, 2007: 28). Tıbbi gerekçelerle tedavi amacı ile gerçekleştirilen turizm biçimidir.

* Spor turizmi: Spora katılım veya spor etkinliklerine seyirci katılımıyla motive edilen geziler ve ziyaretlerdir.

T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı ise turizm türlerini şu şekilde kategorize etmektedir: Kongre turizmi, inanç turizmi, sağlık ve termal turizmi, yayla turizmi, av turizmi, mağara turizmi, golf turizmi, kış turizmi, İpek Yolu, dağcılık, akarsu-rafting turizmi, hava sporları, yat turizmi, su altı dalış, kuş gözlemciliği vb. (T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı, 2024).

Kongre turizmi; aynı veya farklı meslekten olan kişiler topluluğundaki bireylerin kısa, sınırlı ve kesin bir program kapsamında kendi mesleklerine ait, belli bir bilimsel alan ya da konu ile ilgili bilgi değişiminde bulunma gayesiyle daimî olarak yaşadıkları ve çalıştıkları destinasyonların dışında kalan yerlere yapmış oldukları seyahat ve konaklamalarda meydana gelen olaylar ve ilişkiler bütünü temsil etmektedir (Çakıcı, 2009: 3).

Turizmin bir diğer türü olan inanç turizmi, bir dini inanış için kutsal kabul edilen yerleri ziyaret, bu yerlerde yapılan toplantı ve törenlere katılma ya da bunları izleme, dini sorumluluklarının gereği olan “hac” ibadetini

gerçekleştirme gibi sebeplerle yapılan seyahat ve konaklama faaliyetlerinin bütününe ifade etmektedir (Ayaz ve Eren, 2020: 285).

Av turizmi, av ve yaban hayatını oluşturan kaynakların denetimli bir şekilde yerli ve yabancı avcılarının kullanımına açılmasını, bu kaynakların turistik ve eğlence/dinlenme gibi açılardan değerlendirilmesiyle ülkenin ekonomisine ve turizmüne katkıda bulunmasını hedefleyen etkinliklerin tümünü kapsamaktadır (Şafak, 2003: 135).

Yayla turizmi; klasik hale gelen deniz/güneş/kum üçlüsünü içeren kitle turizminden farklı özelliklere sahip, daha özgün ve daha çarpıcı tematik unsurlarla uygulanmaya başlanan alternatif bir turizm türüdür. İnsanların yaz mevsiminin aşırı sıcak havalarda yaşadıkları çevreden uzaklaşarak yaylalara çıkması ve yaylalarda konaklama ile ilgili ihtiyaçlarının hepsini karşılayabilmeleriyle yayla turizmi oluşmaktadır (Bilici ve Işık, 2018: 7).

Mağaralar, doğa turizminin veya eko turizmin turistleri çekebilecek bir parçasıdır. Mağaralar turizm sektörü için önemlidir çünkü her yıl yüzlerce mağaranın bu amaçla geliştirildiği gelişmekte olan ülkelerde hızla gelişmektedir. Belirli bir ülkenin büyük ölçekli turizm ticaretinde mağaraların karmaşık bir doğal kaynak oluşturduğu söylenebilmektedir (Okonkwo, Afoma ve Martha, 2017: 16).

Spor turizminin bileşenlerinden biri olarak dünyadaki genel turizm hareketlerinin gelişimine paralel olarak da büyük ilgi gören golf turizminin temel motivasyonu tatilde golf oynamaktır. Golf sporuna aktif veya pasif olarak katılmak gayesi taşıyan bireylerin bulunduğu veya yaşadığı yerlerin dışında kalan bölgelere yaptıkları seyahatler aracılığıyla ortaya çıkan ilişkiler bütününe golf turizmi adı verilmektedir (Aksu, Uçar ve Kılıçarslan, 2016: 1).

Kış turizmi; kayak sporunun ve eğitimin yapıldığı, konaklama hizmeti ve diğer hizmetlerin sunulduğu uzun ve yeterli miktarda kar potansiyelinin olmasıyla gerçekleştirilmekte olan faaliyetleri ifade etmektedir (Şen, 2021: 33).

Dünyaca iyi bilinen ve üç bin yıllık geçmişe sahip olan, ticaret yolu olma özelliğinin yanı sıra zaman ve coğrafya arasında bağlantı kuran İpek Yolu, zaman içerisinde eski önemini kaybetse de hala cazibesini korumaktadır (Avcı ve Sartayeva, 2020: 16). Bu yolun geçtiği güzergahta yer alan ülke ve şehirleri gezme amacıyla yapılan seyahatler İpek Yolu turizmini oluşturmaktadır.

Dünya çapında en gelişen özelleştirilmiş turizm sektörlerinden biri olan yat turizmi; sahip oldukları veya kiraladıkları yat aracılığıyla turistlerin birden fazla sahil destinasyonunu ziyaret etmek gayesiyle deniz, göl gibi suların üzerinde gerçekleştirdikleri bir turizm faaliyeti olarak ifade edilmektedir. Yat

turizmi, daha yüksek gelirler yaratmakta, sürdürülebilir kalkınma fırsatları ve ürün farklılaştırması sağlamaktadır (Sarışık, Türkay ve Akova, 2011: 1014). Havada yapılan sporları kapsayan hava sporları, dağda yapılan faaliyetleri kapsayan dağcılık, su sporlarının türü olan akarsu-rafting turizmi, kuş türlerini gözlemlemek amacıyla gerçekleştirilen kuş gözlemciliği, su altı dalış turizmi de Türkiye’de gerçekleştirilen turizm türlerindedir.

3. TURİZMDE KONAKLAMA VERGİSİ UYGULAMALARI

“Vergilendirme” kelimesi farklı anlamlar alabilmektedir. Dar anlamda vergi, ekonomik birimlerin ödediği vergiler bütünüdür. Daha geniş anlamda hükümetlerin tüm maliye politikasını ilgilendirmektedir (Salanié, 2002: 1). OECD sınıflandırmasında vergi terimi; merkezi yönetim, faaliyetleri onun etkin kontrolü altında olan kurumlar, eyalet ve yerel yönetimler ve bunların idareleri, belirli sosyal güvenlik programları ve kamu teşebbüsleri hariç özerk devlet kurumları dahil genel hükümete yapılan zorunlu ve karşılıksız ödemeleri tanımlamak için kullanılmaktadır. Çoğu ülkedeki vergilendirme sistemleri doğrudan ve dolaylı olmak üzere iki temel vergi türüne dayanmaktadır. Her ne kadar ikisi arasındaki ayırım her zaman net olmasa da doğrudan vergilerin gelir ve (muhtemelen) servet üzerinden “doğrudan” alınan vergiler olması, dolaylı vergilerin ise mal ve hizmet satın alımı da dahil olmak üzere gelir ve servetin finanse ettiği harcamalar üzerinden “dolaylı” olarak alınan (örneğin KDV) vergiler olması şeklinde temel bir ayırım yapılabilmektedir. Bununla birlikte hem bu grupların bileşimi hem de içlerindeki ilgili vergilerin özellikleri (örneğin oranı veya yüzdesi ve herhangi bir indirim, muafiyet veya indirimin miktarı ve türleri) ülkeden ülkeye farklılık gösterebilmektedir. Benzer şekilde, vergi olarak kabul edilecek olan ve olmayan ücretler ve kullanıcı ücretleri arasında ayırım yapmak her zaman kolay değildir. Turizmde olduğu gibi ücret ve harçların belirli bir hizmet veya faaliyetle bağlantılı olarak alındığı genel olarak kabul edilmekle birlikte, ücret ile sunulan hizmet arasındaki bağlantının gücü ve ücretin miktarı ile hizmetin sağlanmasının maliyeti arasındaki ilişki önemli ölçüde farklılık gösterebilmektedir (OECD, 2014: 75-76).

Tüketimi vergilendirme fikri yüzyıllardır var olan bir kavramdır (Vermeend, van der Ploeg ve Timmer, 2008: 187). Tüketim üzerinden alınan vergiler dolaylı vergilerdir. Bu açıdan turizmde uygulanan konaklama vergisi de genel itibarıyla tüketim vergileri içerisinde dolaylı vergi olarak değerlendirilmektedir. Turizm faaliyetleri her zaman dolaylı vergiye tabi olmuştur. 1970’lerin sonlarında başlayan, turistik faaliyetler üzerindeki dolaylı vergilendirmenin tasarımı, yıllar içinde kabul gören ve şu an dünya çapında 40’tan fazla farklı uygulama ve isimle turizm vergileri kategorisinde

yer almaktadır. Turistlerin vergilendirmesinin bu kadar fazla çeşidinin bulunması birkaç nedene bağlanabilmektedir. Bu nedenler şu şekilde sıralanabilmektedir (Gago, Labandeira, Picos ve Rodríguez, 2009: 381).

(*) Bazı gelişmiş ülkelerce toplanan vergi gelirlerinin % 10'undan fazlasını temsil eden ve bazı küçük turizm ekonomilerinde % 100'e yaklaşan gelir potansiyelinin büyüklüğü;

(*) Özellikle turizmin önemli bir ekonomik faaliyet olduğu ülkelerde vergilendirmenin düşük bozucu etkileri ve mali yükün ihraç edilebilirliği;

(*) Turistler tarafından tüketilen kamu malları ve hizmetlerinin fiyat ikamesi olma yeteneği;

(*) Bu vergilerin oynayabileceği düzeltici rol (örneğin çevresel fiyatlandırma).

Turizm vergilendirmesi birçok durumda turizmin gelişmesinden kaynaklanan sorunların çözümüne yönelik bir araç olarak yapılandırılmıştır. Gelirleri artırmak, kamusal nitelikteki mal ve hizmetlerin sağlanmasından kaynaklanan maliyetleri dengelemek ve turizm faaliyetinden kaynaklanan piyasa başarısızlıklarını veya olumsuz dışsallıkları düzeltmek amacıyla turistik faaliyetlerin başlangıcından bu yana vergilendirilen bir faaliyettir. Ayrıca iş yaratma, ekonomik kalkınmayı teşvik etme, çevreyi koruma, destinasyon teşviki vb. gibi başka amaçlara ulaşmak için de turizm vergileri kullanılmaktadır. Bu nedenle, turizm vergilendirmesinin oluşturulması, ekonomik verimliliği yeniden tesis etmek amacıyla, turistler tarafından tüketilen kamu mal ve hizmetlerinin maliyetinin yerine geçen ve düzeltici bir mekanizma görevi görmektedir (Durán-Román, Cárdenas-García ve Pulido-Fernández, 2020: 54).

Genel olarak turizm vergileri vizeler, seyahat izinleri veya ikamet edenlerin ayrılış vergileri gibi giriş ve çıkış vergileri; havayolu yolcu vergisi veya havayolu yakıt vergisi gibi hava seyahati vergisi; havaalanları, limanlar ve karayolu sınır ücretleri; yol vergileri, kumarhane; restoranlar, otobüsler, araç kiralama, turistik yerler, eğitim ve oteller veya yatak vergisi ve işgaliye vergileri gibi konaklamalara ilişkin katma değer vergileri ve çevre vergilerini kapsamaktadır (Adedoyin, Scetaram, Disegna ve Filis, 2023: 135).

Sonuç olarak, turizm vergilendirmesini, öncelikli olarak turizmle ilgili faaliyetleri etkileyen dolaylı vergiler, harçlar ve ücretler olarak düşünmek daha uygun olacaktır. Turizm harcamalarından elde edilen dolaylı vergi gelirleri ya ithalat vergileri, satış vergileri ya da katma değer vergisini (KDV) içeren genel vergilerden elde edilmekte veya otel ve restoran vergileri, havaalanı vergileri, vize ücretleri ve varış ve ayrılış vergileri gibi öncelikli olarak turizmle ilgili

faaliyetler olarak kabul edilen belirli spesifik vergilerden elde edilmektedir. Dünya çapında spesifik dolaylı turizm vergilendirmesinin en yaygın örneği otel odası vergisidir. Genellikle otel işletmelerindeki konaklamalara ilişkin bir ücret olarak tasarlanan bu vergi, oransal vergi (fiyatların yüzdesi cinsinden oran ile) veya gecelik birim vergi olabilmektedir. Bu vergilerden elde edilen gelirler bazen destinasyonun (bölgenin) pazarlama kampanyalarına veya turistik faaliyetlerin kalitesini artırmayı veya çevreyi korumayı amaçlayan projelere fon sağlamak için tahsis edilmektedir (OECD, 2014: 76).

Turizm vergilerinin hem avantajları hem de dezavantajları bulunmaktadır. Bir yandan turizm, ek gelir elde etmesi gereken hükümetler için nispeten kolay bir hedeftir; bu gelirlerin bir kısmı turizmin bağlı olduğu altyapı ve diğer tesislerin sağlanmasında kullanılabilir. Son yıllarda olduğu gibi hem vergi oranlarının artırılması hem de turizme uygulanan vergilerin miktarının artırılması yoluyla gelir artışı sağlanabilmektedir. Öte yandan, vergilerin ekonomi üzerinde bozucu etkileri olabilmekte ve hatta gelir düzeyinin düşmesine neden olabilmektedir. Bu durum, vergilerin ne ölçüde yüksek fiyatlar şeklinde aktarıldığına ve talebin fiyat esnekliğine bağlı olmaktadır (Durberry, 2008: 21).

3.1. Dünya Genelinde Konaklama Vergisi Uygulamaları

Avrupa Birliği’nde turizme özel vergiler; konaklama vergisi (Accommodation tax), kullanım süresi vergisi (Occupancy tax), şehir vergisi (City tax), turist vergisi (Tourist tax), yatak vergisi (Bettensteuer), kültürel gelişim vergisi/kültür vergisi (Kulturförderabgabe), eğlence altyapısı kullanım vergisi (Freizeitinfrastruktur-Nutzungssteuer), spa vergisi (Kurbeitrag), kültür ve turizm vergisi (Kultur- und Tourismustaxe), hotel vergisi (Hotel tax) ve yerel vergiler (Local tax) olarak çeşitli isimlerle adlandırılmaktadır.

Bu vergiler genellikle ülkeyi gece veya gündüz ziyaret eden ziyaretçilerden alınmaktadır ve bölgenin lokasyonuna ya da mevsime göre değişiklik gösterebilmektedir. Ülkelerin, şehirlerin ve belediyelerin ücretlendirme şekilleri turist vergilerinin benzer şekilde karşılaştırılmasını zorlaştırmaktadır. Şehir vergileri ve yerel vergiler genellikle gecelik konaklamalardan alınmakta, ancak bazı destinasyonlar günübirlik ziyaretçilerden de vergi almaktadır. Ayrıca ücretler mevsime, konaklama yerinin yıldız puanlarına ve varış noktası içindeki bölgelere göre değişiklik gösterebilmektedir. Polonya’da yerel ücret (lokalny podatek) alma hakkı, belirli çevresel koşulları karşılayan destinasyona bağlıdır. Ocak 2018’de Yunanistan, ülke genelinde uygulanan bir gecelik konaklama vergisi olan Fóro Diamonís’i uygulamaya koymuştur (ETOA, 2019a). Avrupa Birliği ülkelerinde uygulanan konaklama vergisi miktarları/oranları Tablo 1’ de yer almaktadır.

Avrupa Birliği'nde uygulanan konaklama vergilerine ait ana değişiklikleri; kişi başı gecelik sabit fiyat, konaklama türüne ve konaklama tesisinin yıldız puanına göre kişi başı sabit ücret, oda fiyatının yüzdesi ve gece konaklama yapılmaması durumunda kişi başı günlük sabit ücret şeklinde sınıflandırmak mümkündür. Avrupa Birliği'nde turizm vergilerinin belirlenmesinde birtakım kriterler dikkate alınmaktadır. Verginin enflasyonist olduğu ve rekabet gücünü etkilediğini göz önünde bulundurularak herhangi bir ülkede yerel vergilerin rekabet edebilirlik üzerindeki kümülatif etkisi dikkate alınarak belirlenmesi gerekmektedir. Avrupa Birliği'nde turizm vergilerinde karşılıklılık esası bulunmalıdır. Bu vergilerden elde edilen gelirin tamamı ziyaretçilerin kullanabileceği hizmetlere ve altyapıya tahsis edilmese de çoğu tahsis edilmelidir. Bu hizmetlere tahsis edilen vergi gelirlerinin şeffaflık ilkesi gereğince izlenebilir olması gerekmektedir (ETOA, 2024).

Tablo 1: Avrupa Birliği (AB-28) Ülkeleri ve Türkiye'de Konaklama Vergisi Uygulamaları

Üye Ülkeler	Vergi Tabanı/ Matrahı	Vergi Tutarı/ Oranı	Notlar/Diğer Özellikler
Almanya	Kişi başı, gecelik veya oda fiyatına göre	0,25 € - 5,00 € arası veya oda fiyatının % 5'i	Şehre göre değişmektedir. Bu verginin üzerine KDV uygulanmaktadır. Bazı kaplıca kentlerinde bu, belirli tesislere (spalar, turistik yerler, ulaşım) erişime izin vermektedir.
Avusturya	Kişi başı, gecelik	0,15 € - 2,18 € arası	Belediyeye göre önemli ölçüde değişmektedir.
Belçika	Genellikle kişi başı, gecelik	0,53 € - 7,50 € arası	Şehre göre değişmektedir. Brüksel'de otellerin her oda için (tipe göre değişen) yıllık ücret ödemesi gerekmektedir ve bu ücret konuklara gecelik kişi başı olarak yansıtılmaktadır.
Birleşik Krallık	Konaklama Vergisi Uygulanmamaktadır.		
Bulgaristan	Kişi başı, gecelik	0,20 лв - 3 лв (0,10 € - 1,53 €) arası	Belediyeye göre değişmektedir. Bazı yerlerde kıyıdaki (deniz kenarındaki) tatil yerlerinde kişi ve konaklama başına 8 € vergi uygulanmaktadır.
Çek Cumhuriyeti	Kişi başı, gecelik	1,00 €'ya kadar	Bölgeye göre değişmektedir.
Danimarka	Konaklama Vergisi Uygulanmamaktadır.		
Estonya	Konaklama Vergisi Uygulanmamaktadır.		
Finlandiya	Konaklama Vergisi Uygulanmamaktadır.		

Fransa	Kişi başı, gecelik	0,22 € - 4,60 € arası (ek % 10 bölgesel belediye vergisi dahil).	Belediyeye göre değişmektedir. Belediyeler, vergiyi fiili ziyaretçi gecelerine göre uygulamaya veya konaklama sağlayıcılarının kapasiteye göre ödemesi gereken sabit bir fiyat uygulamaya karar verebilmektedir. Gelirlerin turizmi teşvik edici harcamalarda kullanılması öngörülmektedir.
Güney Kıbrıs Rum Kesimi	Konaklama Vergisi Uygulanmamaktadır.		
Hırvatistan	Kişi başı, gecelik	0,27 € - 0,94 € arası	Belediyeye göre değişmektedir. Gelirler, faaliyetlerini finanse etmek için yerel turizm kurulları tarafından alınmaktadır.
Hollanda	Kişi başı, gecelik	0,55 € - 5,75 € arası veya oda fiyatının % 6'sına kadar	Belediyeye göre değişmektedir.
İspanya	Kişi başı, gecelik	0,45 € - 2,25 € arası	Şehir ve/veya bölgeye göre değişmektedir. Maksimum 7 geceye kadardır.
İsveç	Konaklama Vergisi Uygulanmamaktadır.		
İrlanda	Konaklama Vergisi Uygulanmamaktadır.		
İtalya	Kişi başı, gecelik	7,00 €'ya kadar	Şehre göre değişmektedir.
Letonya	Konaklama Vergisi Uygulanmamaktadır.		
Litvanya	Oda başı, gecelik	0,30 € - 0,60 € arası	Şehre göre değişmektedir. Palanga'da elde edilen gelirler şehrin altyapısının iyileştirilmesi ve turizmin pazarlanması için kullanılmaktadır.
Lüksemburg	Konaklama Vergisi Uygulanmamaktadır.		
Macaristan	Kişi başı, gecelik	Kişi başı gecelik 469 Ft'e (1,51 €) kadar oda fiyatının % 4'ü	Şehre göre değişmektedir.
Malta	Kişi başı, gecelik	0,50 €, tavanı 5 €	Bölgesel farklılık yoktur. Gelirler turistik bölgelerin bakımı için kullanılmaktadır.
Polonya	Kişi başı, gecelik	1,6 zł - 2,4 zł (0,37 € - 0,55 €) arası	Şehre göre değişmektedir.
Portekiz	Kişi başı, gecelik	1,00 €, tavanı 7,00 €	Belediyeye göre değişmektedir.
Romanya	Oda fiyatı	% 1	Belediyeye göre değişmektedir.

Slovakya	Kişi başı, gecelik	0,50 € - 1,65 € arası	Belediyeye göre değişmektedir.
Slovenya	Kişi başı, gecelik	0,60 € - 1,25 € arası	Şehre göre değişmektedir.
Türkiye	Kişi başı, gecelik	% 2	Bölgesel farklılık bulunmamaktadır.
Yunanistan	Kişi başı, gecelik	0,50 € - 10,00 € arası (Sezona göre farklılık göstermektedir.)	Bu vergiden elde edilen gelirler ise doğal afetler açısından özel olarak oluşturulmuş bir acil durum fonuna aktarılacaktır.

Kaynak: European Commission (2017); The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism Final Report (s. 36-37), Resmî Gazete (14 Aralık 2022) Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliği ile diğer ulusal kaynaklar ve hükümet web sitelerinde yer alan bilgiler temel alınarak yazarlar tarafından düzenlenmiştir.

Avrupa Birliği'nde ve dünya genelinde popüler olan şehirler ya da ülkeler turizmden dolayı oluşabilecek olumsuz etkileri azaltmak veya önlemek adına birtakım önlemler almayı düşünmekte ve turizm sektörünü yukarıda belirtilen özel vergiler aracılığıyla vergilendirmektedir. Turist yoğunluğunun fazla olduğu şehirlerde araç kullanımındaki artışın CO² gazı salınımının artırması, artan kalabalığın etkisi ile çöplerde meydana gelen artış, yetkililerin bunları yönetmekte yaşadığı zorluklar ve bunun sonucunda ortaya çıkan kirlilik iklim krizine katkıda bulunmaktadır. Ev sahiplerinin evlerini tatilcilere kiralamak istemesi nedeniyle bölgede yaşayan halk kiralamaya ya da satın almaya mülk bulamaz hale gelmektedir. Bu gibi olumsuzlukları önleyebilmek adına ülkeler ya da şehirler spesifik olarak turizm vergisi uygulamaktadır. Bu vergi ile toplanan gelirler ülkenin ya da şehrin turizm açısından sürdürülebilir olmasına sağlamakta kullanılmaktadır (Wright, 2024).

Turizm vergileri, bazı destinasyonlar için yoğun talep ve büyük ölçekli etkinliklerle ilişkili yönetim maliyetlerini karşılamak, kapasiteyi optimize etmek ve dağıtımını teşvik etmek amacıyla akıllı şehir inovasyonunu desteklemek açısından anlamlı olabilmektedir. Örneğin, İspanya'ya bağlı olan Balea Adaları, turizm vergisinin gelirleri ile finanse edilen projelerin ayrıntılarını bir web sitesi aracılığıyla yayınlamıştır. Bu projelerde İbiza'da bir yaya geçidi, adalar boyunca elektrikli araçların tanıtımı, Mayorka'da sezon dışı turizmi teşvik etme girişimi, "daha güvenli bir ulaşım modeli" sağlayacak bisiklet yollarının tabelaları yer almaktadır. Ayrıca San Antonio Körfezi kıyı yönetimi projesi, tesisin kanalizasyon sistemindeki iyileştirmeleri, bisiklet ve yaya yürüyüş yolu oluşturulmasını ve iskelelerin yeniden inşasını kapsamakta ve turizm vergileri ile gerçekleştirilmektedir. CO² emisyonunu azaltma çabaları, adaların çevresinde elektrikli araçlar için hızlı şarj noktaları

kurulmasına yönelik hamlelerin desteklenmesi hedefleri turizm gelirleri ile gerçekleştirilecektir. Turizm vergisi gelirleri ile Menorca sahilindeki tarihi bir patika restore edilirken; Formentera yerel konseyi, halka açık üç müzeyle birlikte 18. yüzyıldan kalma bir kırsal mülkü satın alıp restore edecektir (ETOA, 2019b: 2; Davies, 2019).

2024 yılı açısından uluslararası seyahatin 2019'dan bu yana en yüksek seviyelere geri dönmesi beklenmekte ve bu genel olarak turizm endüstrisi için harika bir haber olmakla birlikte birçok şehir, turistik yer ve bölgenin tamamı aşırı turizmin ağırlığı altında ezilmektedir. Tarihi yerlere zarar verme potansiyeli, dengesiz turist davranışları ve aşırı kalabalıklaşma gibi basit sorunlar aşırı turizmin ortak sonuçlarıdır. Bu nedenle, giderek artan sayıda popüler seyahat destinasyonu (bölgeleri), ziyaretçi sayılarını kontrol etme ve yerel altyapıyı daha yüksek ziyaretçi kapasitesine daha iyi yanıt verecek şekilde iyileştirme umuduyla turist vergisi uygulamaya koymuştur. Pek çok ülke ve şehir 2023'te turizm vergisini uygulamaya koymuş ve çok daha fazlası da 2024'te uygulamaya girecektir (Kelly, 2024). Bu çerçevede dünya çapında uygulanan ve uygulanmaya yeni başlayan konaklama vergilerini ülkeler ve şehirler açısından ele almak gerekmektedir.

Avusturya'da, bulunduğunuz şehre bağlı olarak değişen bir gecelik konaklama vergisi uygulanmaktadır. Viyana veya Salzburg'da, otel faturasında kişi başına % 3,02 ekstra vergi ödenmektedir. Turizm vergisi Turizm Yasası (Tourismusgesetz) ile belirlenmekte ve turizm katkıları (Berherbergungs Beiträge) olarak da bilinmektedir. Belçika'da turizm vergisi Avusturya'daki gibi konakladığınız her gece için konaklamaya da uygulanmaktadır. Vergi bazen otelin oda fiyatına dahildir, ancak bazı konaklama tesisleri maliyeti ayırıp ek bir ücret haline getirmektedir. Antwerp ve Brugge şehirlerinde oda başına ücret alınmaktadır. Brüksel'de fiyat otelin büyüklüğüne ve derecelendirmesine göre değişmektedir. Genel olarak turizm vergisi miktarı 7,50 € civarındadır (Wright, 2024).

Himalaya Krallığı Butan, ülkeye turistleri geldiği yıllardan günümüze kadar vize başvurusu sırasında Butan Turizm Ücreti uygulaması adı altında turistlerden vergi toplamaktadır. Butan hükümeti günlük ücreti ilk kez 1991'de uygulamaya koymuştur. 2022 yılına kadar 65 \$ olarak uygulanan vergi 2022 yılının Eylül ayında üç katına çıkarılarak 200 \$ olarak uygulamaya başlanmıştır. Vergi gelirlerinin turistlerin karbon ayak izini dengelemek ve Butan'ın turizm sektöründeki çalışanların becerilerini artırmak için kullanılması planlanmıştır. Aynı zamanda verginin yükseltilmesi ile Butan'ın daha az ama daha zengin ziyaretçi çekmesini sağlaması hedeflenmiştir. 2023 yılında Butan turizmini tekrardan canlandırmak için vergide % 50 oranında

indirime gidilmiş ve 100 \$ olarak uygulanmaya başlanmıştır. Bu indirimin 31 Ağustos 2027 tarihine kadar sürdürülmesi düşünülmektedir. Turizmde vergi uygulaması ile Butan turizminin sürdürülebilir olması için geleceğe yönelik yatırımlar yapılması hedeflenmiş, elde edilen vergi gelirleri ile Butan halkının eğitim ve sağlık alanlarındaki girişimlerinin finanse edilmesi planlanmıştır (Cunningham, 2022; Kelly, 2024; İnan, 2024).

Bulgaristan'da turizm vergisinin miktarı, belediye meclisinin kararıyla, belediye merkezi yerleşim yerlerine, Turizm Kanununa göre turistik konaklama yerinin kategorisine veya kaydına bağlı olarak her gecelik konaklama için kişi başı 0,20 лв (leva) – 3 лв (0,10 € – 1,53 €) arasında belirlenmektedir (Bulgaristan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı, 2024).

Göz kamaştırıcı plajlardan dağ zirvesindeki ekolojik tatil yerlerine kadar birçok cezbedici doğal güzelliği bulunan Karayipler bir ada ülkesidir. Aynı zamanda 1.609 km²'lik etkileyici bir kıyı şeridine sahiptir ve Doğa Koruma'ya göre 5.600 bitki türüne ve 300 kuş türüne ev sahipliği yapmaktadır. Doğasının yanı sıra Taino, Afrika ve Avrupa kökenlerine dayanan çok çeşitli bir gastronomi mirasına da sahiptir. Tüm bu faktörler, yalnızca 2022 yılında 8,5 milyon ziyaretçiyle rekor sayıda turisti buraya çekmiştir. Karayipler turizmi canlandırmak ve turist gelişine odaklanarak; tüm plajlar da dahil olmak üzere altyapısını güçlendirmeyi hedeflemektedir. Bu nedenle tüm bu hedefleri gerçekleştirebilecek geliri elde etmek için turizm vergisi uygulamaktadır. Karayip adalarının birçoğu otel çıkış ücretine vergi eklemektedir. ABD Virgin Adaları, Antigua ve Barbuda, Aruba, Bahamalar, Barbados, Bermuda, Bonaire, Britanya Virjin Adaları, Cayman Adaları, Dominik Cumhuriyeti, Dominika, Grenada, Haiti, Jamaika, Montserrat, St. Kitts ve Nevis, St. Lucia, St. Maarten, St. Vincent ve Grenadinler, Trinidad ve Tobago ve 13 € ila 45 € arasında değişen bir turizm vergisi uygulamaktadır (Daunton, 2023; Kelly, 2024).

Hırvatistan'da turist vergisi; daimi ikamet sahibi olmadıkları, yerel bir öz yönetim biriminde (belediye veya kasaba) bulunan, konaklama amacıyla kullanılan bir konaklama tesisinde kalan kişiler; geceyi bir deniz turizmi gemisinde geçirecek kişiler (gemiler: deniz turizmi hizmetleri sağlayan ticari kullanıma yönelik yat, tekne veya gemi - charter ve çok günlük yolcu gemileri); uluslararası deniz trafiğinde ve iç sularda uluslararası trafikte seyreden gemiler, gemi bir limana yanaşmış haldeyken veya limana demirli haldeyken içerisinde konaklayan kişiler; hanelerde ve aile çiftliklerinde konaklama hizmeti sağlayan kişiler; bir belediye veya kasabada Turist Kanunu anlamında konaklama tesis sayılmayan tatil evleri, süitleri veya dairelerinin sahipleri ve o tatil evinde, süitinde veya dairede geceyi konaklayan herkes;

deniz turizmi gemisi sayılmayan gemilerin sahipleri, kendileri ve o gemide turizm amacıyla geceleyen herkesten tahsil edilecektir. 2024 yılı için turist vergisi Hırvatistan’ın yoğun sezonunda ziyaretçilerinden gecelik yalnızca 10 Kuna (1,33 €) olarak tahsil edilmektedir (Hırvatistan e-Vatandaş Bilgi ve Hizmetleri, 2024).

Çekya’nın başkenti Prag’da, yerel konaklama ücretine ilişkin değiştirilmiş bir kararname 2022’nin başından beri yürürlüktedir. Yerel turizm vergisini mevcut 21 Kč (koruna)’dan 50 Kč ‘ya çıkararak Prag, uzun vadeli kültürlü ve sürdürülebilir turizm vizyonunu gerçekleştirmek, şehrin toplantılar, konferanslar ve sergiler için cazip bir destinasyon olarak gelişmesi ve şehrin yurt dışında tanıtılması için gerekli fonları sağlayacaktır. Vergi gelirlerinin yarısı, örneğin sürdürülebilir turizmi teşvik eden düzenli hedefli kampanyalar için kullanılacaktır. Prag’ın toplantı ve konferanslar için uygun bir destinasyon olduğu imajı da önemli ölçüde desteklenecektir. Şehir aynı zamanda kültürlü ziyaretçilerin ilgisini çekecek sergileri, fuarları ve kültürel ya da iş amaçlı diğer önemli etkinlikleri de destekleyecektir. Turizm, Prag ekonomisinin önemli bir sektörü olmasına rağmen, şehrin kendisi, kamu bütçelerinin turizmden aldığı vergi gelirlerinin yalnızca küçük bir kısmını almaktadır. Turizm alanında belediyelere doğrudan finansman sağlanan tek yerel harç, yüksek katma değere sahip sürdürülebilir turizmin geliştirilmesine ve Prag’ın gelişmiş ve çekici bir destinasyon olarak imajının oluşturulmasına yatırılacak fonlara erişim sağlamak için eşsiz bir fırsatı temsil etmektedir. Yerel harç olarak adlandırılan turizm vergisi, 60 günü aşmayan kısa süreli konaklamalarda Prag konaklama tesislerinde geçirilen her gece için turistlerin kendileri tarafından ödenmektedir (Prague Convention Bureau, 2022).

İspanya’nın Barselona şehri, ‘kaliteli’ turizmi çekmek için ilk olarak 2012 yılında ekstra turizm vergisi uygulamaya koymuştur. Barselona şehrinin hedefi turist sayısını kontrol altına alarak ve turist gelirini artırarak kitle turizminden şehre değer katan kaliteli turizme geçiştir. İspanya’nın en çok ziyaret edilen şehri aşırı turizmle mücadele etmeye devam etmektedir. Bu sebeple 1 Nisan 2024 tarihinden itibaren turizm vergisinin yeniden artırılması söz konusudur. Barselona’yı ziyaret edenlerin hem bölgesel turizm vergisini hem de şehir çapındaki ek ücreti ödemeleri gerekmektedir. Bölgesel vergi, kaldığınız konaklama türüne göre değişmektedir. Dört yıldızlı oteller için bu tutar 1,70 €, Airbnb gibi kiralık konaklama yerleri için 2,25 €, beş yıldızlı ve lüks oteller için ise 3,50 €’dur. Şehirde 12 saatten az zaman geçiren kruvaziyer yolcuları bölgeye 3 €, 12 saatten fazla zaman geçirenler ise 2 € ödemektedir. Maksimum yedi gecelik konaklamalar için geçerli olan şehir vergisi giderek artmaktadır. Nisan 2023’te tüm konaklama türleri için bu tutar 1,75 €’dan 2,75 €’ya yükselmiştir. Nisan 2024’ten itibaren yeniden 3,25

€'ya yükselecektir. 1 Nisan 2024'ten itibaren Barcelona'ya gelen ziyaretçiler, bölgesel turizm vergisine ek olarak şehre gecelik 0,50 € artışla 3,25 € ödemek zorunda kalacaktır. Bu, beş yıldızlı konaklama birimindeki misafirlerin gecelik toplam 6,75 € (bir haftalık konaklama için kişi başı 47,25 €) ödeyeceği anlamına gelmektedir. Kiralık konaklamada ücretler, konaklamanın gecelik maliyetine ek olarak gecelik 5,50 €'ya veya bir haftalık konaklama için 38,50 €'ya kadar çıkmaktadır. Günübürlük gemi turlarına katılanlar ise 6,25 € vergi ödeyecektir. Barcelona şehri yılda ortalama 32 milyon ziyaretçi görmekte ve bunların çoğu yolcu gemileriyle gelmektedir. 2022'de Katalan başkenti, rehberli turların aksamasını engellemek için gürültü kısıtlamaları ve tek yön sistemler dâhil yeni önlemler başlatmıştır. Barcelona Hükümeti ile Belediye Meclisi arasında paylaşılan turizm vergisindeki artış aynı zamanda şehrin bütçesine de destek sağlayacaktır. Gelirlerin yollar, otobüs hizmetleri ve yürüyen merdivenlerdeki iyileştirmeler de dâhil olmak üzere şehrin altyapısını finanse etmek için kullanılması planlanmaktadır (Hughes, 2024a).

Portekiz'in Algarve bölgesinin belediyelerinden biri olan Portimão, Mart 2024'te turizm vergisini uygulamaya koymuştur. Portekiz'in Algarve liman kenti, vergiyi yüksek sezondan düşük sezona kadar değiştirecek ve vergiyi Nisan'dan Ekim'e kadar gecelik 2 € ve Kasım'dan Mart'a kadar gecelik 1 € olarak belirleyecektir. Ayrıca turistler arasında popüler bir Portekiz balıkçı kasabası olan Olhão da benzer şekilde 2023 yılı Nisan ve Ekim ayları arasında ziyaretçilerden gecelik 2 € ücret almaya başlamıştır. Vergi Kasım ve Mart ayları arasında 1 €'ya düşürülmektedir. 16 yaşın altındaki çocuklar için geçerli değildir ve azami beş gecelik konaklamayla (yani yolculuk başına maksimum 10 €) sınırlıdır. Vergi gelirleri temizliğin, güvenliğin ve sürdürülebilirliğin iyileştirilmesi de dahil olmak üzere turizmin Algarve kasabaları üzerindeki etkisini en aza indirmek için kullanılmaktadır. Algarve'nin 16 belediyesinden ikisi olan Faro (Mart ve Ekim ayları arasında yedi geceye kadar gecelik 1,5 €) ve Vila Real de Santo António (yedi güne kadar günlük 1 €) da turizm vergisi uygulamaktadır (Wright, 2024).

Dokunulmamış plajları ve sörf için uygun dalgalarının yanında nefes kesici manzaralarıyla da tanınan ve Tanrıların Ülkesi olarak bilinen Bali, adaları ve manevi kültürüyle dünyanın her yerinden ziyaretçi çekmektedir. Turizm, pandemiden önce Bali'nin yıllık GSYİH'sine yaklaşık % 60 oranında katkıda bulunmuştur. Resmi veriler, 2023 yılının Ocak ve Kasım ayları arasındaki 11 aylık dönemde Bali'nin yaklaşık olarak 4,8 milyon turist tarafından ziyaret edildiğini göstermektedir. Turizmin artışı ile birlikte aynı zamanda yaşanan sorunların da artması sonucunda Bali, ülkeye girişte ödenmesi gereken yeni bir vergiyle bunların bir kısmını çözmeyi planlamaktadır. Bu nedenle 14 Şubat 2024'ten bu yana, yabancı turistlerin dünyanın en çok tercih edilen

turistik yerlerinden biri olan Bali'ye girmek için 150.000 Rupı (yaklaşık olarak 7,60 £; 9,60 \$; 8,70 €) vergi ödemesi gerekmektedir. Yerli Endonezyalı turistler hariç olmak üzere, yurt dışından ya da ülkenin diğer bölgelerinden eyalete giren yabancı turistler için geçerlidir. Seyahat edenlerin Love Bali web sitesi aracılığıyla varıştan önce ödeme yapmaları istenmektedir. Ücretin lovebali.baliprov.go.id aracılığıyla veya doğrudan Bali'deki Bali'nin Gusti Ngurah Rai Uluslararası Havalimanı'nda uluslararası varış terminalindeki özel gişelerde ve Bali'deki Benoa Limanı'nda ödenmesi gerekmektedir. Giriş ücreti, Bali'nin herkes için temiz, sürdürülebilir ve konforlu kalması amacıyla doğasını korumak için kullanılacaktır. Vergi gelirlerin Bali'nin 'çevresini, doğasını ve kültürünü koruyan ve aynı zamanda kalitesini artıran' projelere aktarılması planlanmaktadır (Yong, 2024; Endonezya Cumhuriyeti Kopenhag Büyükelçiliği, 2024; The Economic Times, 2024).

Fransa'da 1910 tarihli bir kanunla oluşturulan turist vergisi (Taxe de Séjour), turist kabulünü teşvik eden harcamaları yapan belediyelerin inisiyatifiyle belirlenmektedir. Başlangıçta, yalnızca sınıflandırılmış turizm merkezleri tarafından gerçekleştirilen turizm vergisi uygulaması, 1985 yılında dağ belediyelerine, bir yıl sonra kıyı belediyelerine, 1988 yılında turizmi teşvik çalışmaları yürüten belediyelere ve son olarak 1995 yılında doğal alanlarının koruma ve geliştirme faaliyetlerini yürüten belediyelere kadar genişletilmiştir. 1999 yılından itibaren belediyelere uygulanan koşullara riayet eden kamu belediyeler arası iş birliği kuruluşları (EPCI) tarafından uygulanmaktadır (République Française Impôts, 2024).

Tablo 2: 2024 Yılı Konaklama Türüne Göre Fransa Turizm Vergisi (Taxe de Séjour) Miktarları

Konaklama Türü	Sınıflandırma	Minimum Vergi Miktarı	Maksimum Vergi Miktarı
Saray		0,70 €	4,60 €
Hotel	5 Yıldız	0,70 €	3,30 €
Apartment Otel	4 Yıldız	0,70 €	2,50 €
Kiralık Tatil Evi (Mobilyalı)	3 Yıldız	0,50 €	1,60 €
	2 Yıldız	0,30 €	1,00 €
	1 Yıldız	0,20 €	0,80 €
Tatil Köyü	4 veya 5 Yıldız	0,30 €	1,00 €
	1, 2 veya 3 Yıldız	0,20 €	0,80 €
Pansiyon		0,20 €	0,80 €
Toplu Pansiyon (Hostel vb.)		0,20 €	0,80 €

Kamp Alanı / Karavan Kampı	3, 4 veya 5 Yıldız	0,20 €	0,60 €
Eşdeğer özelliklere sahip diğer herhangi bir açık hava konaklama yeri	1 veya 2 Yıldız	0,20 €	0,20 €
Yat Limanı		0,20 €	0,20 €

Kaynak: République Française Entreprendre Service-Public, 2024.

Turist vergisi, turistlerin Fransa’da turistik konaklama yerlerinde (otel, misafirhane, kamp alanı, Airbnb gibi uygulamalar üzerinden kiraladıkları tatil evleri vb.) geçirdikleri her gece için ödedikleri ekstra mali katkıdır. Fransa’da ilk kez 1910 yılında uygulamaya konulan bu vergi, turistlerin karşılanması ve yerel altyapının iyileştirilmesiyle bağlantılı harcamaların finansmanını amaçlamaktadır. Toplanan vergi gelirleri ile yapılacak bu harcamaların amacı ziyaretçi deneyimini zenginleştirmeye yardımcı olmaktır. Fransa’nın herhangi bir yerinde turizm vergisinin hesaplanması, sınıflandırılmamıştan 5 yıldıza kadar uzanan bir ölçüğe göre sınıflandırılan konaklama tipinin yanı sıra tesisin konaklama kapasitesine göre belirlenmektedir. Bu nedenle turizm vergisinin miktarı Tablo 2’de görüldüğü gibi gecelik ve kişi başı birkaç sentten birkaç Euro’ya kadar değişmektedir (Etoiles de France, 2024).

2024 Olimpiyat Oyunları yaklaşırken Paris, benzeri görülmemiş bir ziyaretçi akınına karşılamaya hazırlanmaktadır. Bu durum turizm vergisi miktarında değişikliğe yol açmıştır. Paris, 2024 Olimpiyat Oyunları için turizm vergisini üç katına çıkarma kararı almıştır. Klasik turist vergisi 3, 4 veya 5 yıldızlı kamp alanı için 0,60 €, 2 yıldızlı otel için 1 €, saray için gecelik ve kişi başı 4,60 € iken, Olimpiyatlar sırasında Paris’te konaklama vergisi arttırılmıştır. 1 Ocak 2024’ten bu yana bu vergi 3, 4 veya 5 yıldızlı kamp alanı için 1,95 €’ya, 2 yıldızlı otel odası için 3,25 €’ya ve sarayda gecelik konaklama için 14,95 €’ya ulaşmıştır. Turist vergisinin miktarı, Paris 2024 Olimpiyat Oyunları’nda olduğu gibi belirli durumlarda ayarlanabilmektedir. Bu esneklik, ziyaretçilerin katkısını böyle bir etkinliğin yarattığı mali ihtiyaçlara göre uyarlamayı mümkün kılmaktadır. Paris Olimpiyatları turist vergisinden elde edilen gelirin, turistlerin ve aynı zamanda bölge sakinlerinin karşılama ve konforunu iyileştirmeyi amaçlayan büyük ölçekli projeleri finanse etmek amacıyla şehre yeniden yatırılması amaçlanmaktadır. Bu, örneğin toplu taşımının geliştirilmesi, kentsel alanların güzelleştirilmesi, spor ve kültürel tesislerin modernizasyonu veya güvenlik hizmetlerinin iyileştirilmesiyle ilgilidir. Sonuç olarak Paris Olimpiyatları turizm vergisi sadece ek bir gelir kaynağı olmakla kalmamakta; Paris’in geleceğine yapılan bir yatırım olarak görülmektedir (Etoiles de France, 2024).

İtalya’da bir gecelik konaklamalarda bazı şehirlerde turizm vergisi alınmaktadır. Bu İtalya Şehir vergisinin konaklama bitiminde ziyaretçi tarafından doğrudan otele ödenmesi gerekmektedir. Şehirlere ve konaklama tesisinin yıldızına göre farklı miktarlarda uygulanan bu vergi şehirlerin genelinde 1 € ile 5 € arasında değişmektedir. Ancak turist yoğunluğunun yüksek olduğu popüler İtalyan şehirlerinde daha yüksek şehir vergisi uygulanmaktadır. Roma’da 4 € ile 7 €, Milano’da 3 € ile 5 €, Floransa’da 4 € ile 5,5 € arasında şehir vergisi bulunmaktadır. Roma, Floransa, Milano ve Venedik en fazla şehir vergisinin uygulandığı şehirlerdir (Perillo’s Italy Vacations, 2024).

Venedik, yoğun hafta sonlarında aşırı kalabalıklaşmayı önlemek için bir turizm vergisi uygulamaya koyma kararı almıştır. Turizm vergisinin uygulamaya konması, aşırı turizmin hassas ekosistemine zarar vermesi sebebiyle 2023 yılında Venedik’in UNESCO’nun Tehlike Altındaki Dünya Mirası Listesi’ne³ girmekten kıl payı kurtulmasının ardından gündeme gelmiştir. 2023 yılının Kasım ayında, Venedik yetkilileri, günübirlik gezicilerden şehri ziyaret etmeleri için ücret alma yönünde uzun süredir tartışılan planları için bir pilot program açıklamıştır. Turizm vergisinin 2024 yılı başlarında uygulamaya konması planlanmış ancak lojistik sorunlar ve turist gelirini olumsuz etkileyeceği korkusu nedeniyle ertelenmiştir. Avrupa’nın en fazla turist çeken şehirlerinden biri olan Venedik’teki turist yoğunluğu yerel halkı şehir merkezinin dar ve kalabalık sokaklarından çıkmaya zorlamaktadır. Bu sebeple artık lagün şehrinin 2024’ün bir kısmı için giriş ücreti deneyeceği doğrulanmıştır. Ziyaretçilerin, yoğun hafta sonları ve 2024 yılının Nisan ayından Temmuz ayının ortasına kadar diğer günlerde giriş için 5 € ücret ödemeleri gerekecektir. Günübirlik ziyaretçi ücreti yoğun saatlerde (08.30-16.00) geçerli olacak, akşam yemeği veya konser vb. etkinlikler için Venedik’e gelen ziyaretçilerin ödeme yapması gerekmeyecektir. Giriş ücreti, kalabalıkları azaltmak, daha uzun süreli ziyaretleri teşvik etmek ve bölgede yaşayanların hayat kalitesini iyileştirmek amacını taşımaktadır. Giriş ücretlerinden elde edilecek gelirin, bakım, temizlik ve yaşam maliyetlerinin azaltılması gibi kent sakinlerine yardımcı olacak hizmetlere aktarılması planlanmaktadır (Hughes, 2024b).

Almanya turizm üzerinden Gecelik konaklama vergisi (Übernachtungssteuer), Konaklama vergisi (Beherbergungssteuer), Turizm katkısı (Tourismusbeitrag), Kültür ve turizm vergisi (Kultur- und

3 Tehlike Altındaki Dünya Mirası Listesi, bir varlığın Dünya Mirası Listesi’ne kaydedildiği özellikleri tehdit eden koşullar kapsamında uluslararası toplumu haberdar etmek ve düzeltici eylemleri teşvik etmek açısından tasarlanmıştır. Daha fazla bilgi için bakınız: UNESCO World Heritage Convention, <https://whc.unesco.org/en/158/>.

Tourismstaxe), Kültürel finansman vergisi (Kulturförderabgabe), Yatak vergisi (Bettensteuer), Altyapı finansman vergisi (Infrastrukturförderabgabe) ve Spa ücreti (Kurbeitrag) gibi şehirlere göre farklılık gösteren konaklama vergileri almaktadır. Kişi başı gecelik sabit bir miktar olarak uygulanan şehirlerin yanı sıra gecelik konaklama ücretinin brüt veya net tutarı üzerinden şehrin belirlediği yüzde oranı uygulayarak vergi miktarını belirleyen şehirler de bulunmaktadır (Bettensteuer, 2024).

Yunanistan kiralanan oda sayısı, konaklama tesisinin yıldız sayısı gibi özelliklere dayanan bir turizm vergisi uygulamaktadır. Turizm Bakanlığı tarafından Yunanistan'ın borçlarının ödenmesine yardımcı olmak, dünyaca bilinmeyen Yunan adalarının tanıtımını yapmak gibi amaçlarla getirilen vergi, sezona göre de değişiklik göstermektedir. Toplanan vergi gelirlerinin doğal afetler gibi beklenmedik durumlar için acil durum fonu olarak kullanılması amaçlanmaktadır. Bir diğer ülke Macaristan ise ülke genelinde bir turizm vergisi uygulamamakla birlikte başkenti Budapeşte'de gecelik konaklama bedelinin yaklaşık olarak % 4'ü kadar konaklama vergisi tahsil etmektedir (Wright, 2024).

1 Ocak 2024 tarihi itibarıyla İzlanda, salgın sırasında askıya alınan konaklama vergisini yeniden uygulamaya başlamış ve bu vergiyi yolcu gemilerini de kapsayacak şekilde genişletmiştir. Sürdürülebilirlik çabaları için fon yaratmayı ve bozulmamış manzarayı korumayı amaçlayan vergi, konaklamaya bağlı olarak gecelik konaklama başına oteller ve pansiyonlarda konaklayan turistler 600 İzlanda Kronu (ISK), kamp alanları ve mobil evlerde konaklayan turistler 300 ISK, kruvaziyer turistleri ise 1.000 ISK şeklinde tahsil edilecektir (Marshall, 2024).

Bu ülkelerin dışında Japonya yaklaşık 1.000 yen (8 €) tutarında bir çıkış vergisi uygularken, Malezya konaklanan her gece için geçerli olan, gecelik yaklaşık 4 € tutarında sabit oranlı bir vergi uygulamaktadır. Yeni Zelanda'yı ziyaret eden çoğu çok turist, çalışma tatilinde olan kişiler ile bazı öğrenci ve işçiler, geldiklerinde Yeni Zelanda Uluslararası Ziyaretçi Koruma ve Turizm Vergisi (IVL) ödemek zorunda kalmaktadır. IVL, 35 Yeni Zelanda Doları (NZD) yaklaşık 21 €'dur. Ancak Avustralya'dan Yeni Zelanda'ya gelen ziyaretçiler bu vergiden gelenler muafır. Hollanda'da hem kara turizmi hem de su turizmi vergisi uygulanmaktadır. Amsterdam'da uygulanan turist vergisi (toeristenbelasting), 2024 yılında % 12,5 oranında artarak, Avrupa Birliği'ndeki en yüksek turizm vergisi haline gelecektir. Hem kruvaziyer yolcuları hem de geceleme yapan ziyaretçiler için geçerli olacaktır. Portekiz'de 2 € tutarında düşük bir turizm vergisi vardır ve bu vergi 13 yaşın üzerindeki herkes için geçerlidir. Bu vergi yalnızca ziyaretinizin ilk yedi gecesinde

geçerlidir ve Portekiz’in 308 belediyesinin Faro, Lizbon ve Porto dahil 13 belediyesinde geçerlidir (Kelly, 2024; Wright, 2024).

Slovenya’da turizm vergisi konuma ve otelin derecelendirmesine göre değişiklik göstermektedir. Ljubljana ve Bled gibi daha büyük şehirlerde ve tatil yerlerinde ücret daha yüksektir, ancak yine de gecelik sadece 3 € civarındadır. İsviçre’de turizm vergisi konuma göre değişmektedir. Maliyet gecelik ve kişi başıdır ve yaklaşık 2,20 €’dur. Konaklama tekliflerine genellikle turizm vergisi dahil değildir; ayrı bir tutar olarak belirtilir, bu nedenle takip edilmesi daha kolaydır. Vergi sadece 40 günün altındaki konaklamalar için geçerlidir. Tayland, Bali’nin “ucuz” tatil destinasyonu imajından uzaklaşma hedefine benzer bir çabayla, Nisan 2022’de uçuş fiyatlarına turizm vergisi getirmiştir. Tüm uluslararası ziyaretçiler için 300 Baht (6,60 £, 9 \$) olarak uygulanmaktadır.

Amerika Birleşik Devletleri’nde genellikle kalış süresi 30 gün veya daha uzun olmadığı sürece bir otelleri, motelleri, turistik evleri, sahibi tarafından kiralanan tatil evlerini, evleri veya avluları, pansiyonları, hanları, pansiyonları, pansiyonları, oda ve kahvaltı konaklamalarını, kısa süreli kiralık tatil evlerini veya odaların bedel karşılığında donatıldığı diğer binaları kiralayan ziyaretçilerden otel vergisi (hotel tax), kullanım hakkı vergisi (occupancy tax) veya konaklama vergisi (lodging tax) alınmaktadır. Bu verginin oranı şehirlere göre farklılık göstermektedir. Hastaneler, sanatoryumlar veya bakım evleri bu vergiden muaftır (The City of Austin, 2024).

3.2. Türkiye’de Turizm Sektörü ve Konaklama Vergisi Uygulamaları

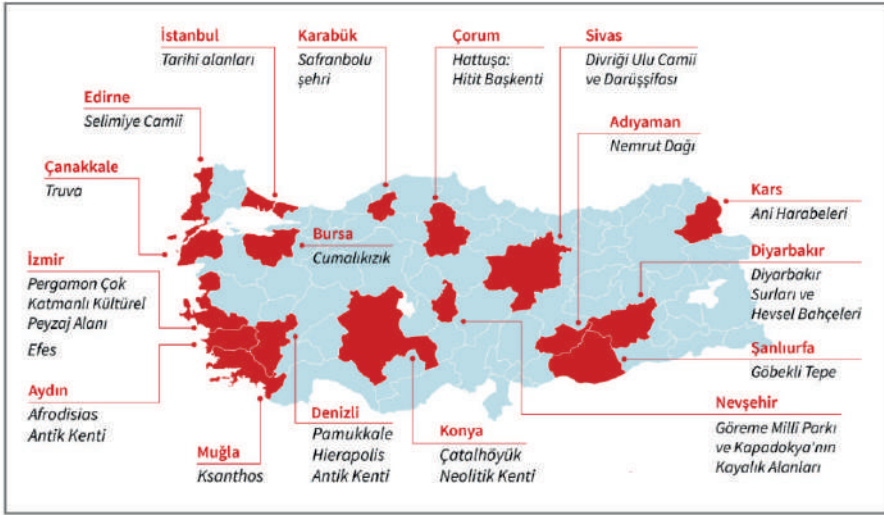
Türkiye, Avrupa ile Asya kıtaları arasında köprü niteliği taşıyan eşsiz coğrafi konumu nedeniyle tarihin her aşamasında farklı kültürlerle ev sahipliği yapmış bir ülkedir. Birçok medeniyetin izlerini taşıyan Türkiye’de binlerce yıl öncesinden günümüze kadar görülen farklı yaşam şekillerinin yansıdığı sanatsal ve mimari çeşitliliğin Türkiye’nin kültürel zenginliğini oluşturduğunu ifade etmek mümkündür. Türkiye’nin mimari mirası M.Ö. 9600’lü yıllardan Göbeklitepe’ye, Osmanlı İmparatorluk mimarisinden modern mimariye ve saraylar, konaklar, kale ve kaleler, han ve çarşılar, dini anıtlar, sarnıçlar vb.’den oluşan Türkiye’deki yerel mimari üsluplara kadar uzanmaktadır (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 23).

Dünya genelinde insanlık adına olağanüstü değere sahip olduğu varsayılan kültürel ve doğal mirasın betimlenmesini, korunmasını ve muhafazasını teşvik etmeyi amaçlayan Birleşmiş Milletler Eğitim, Bilim ve Kültür

Örgütü (UNESCO), bu çerçevede bir Dünya Mirası Listesi oluşturmuştur. UNESCO dünya çapında 1.199 alanın insanlık için olağanüstü değere sahip olduğunu ilan etmiştir. Alanların 933'ü kültürel, 227'si doğal ve 39'u karma (kültürel ve doğal) niteliktedir. Türkiye, 19'u kültürel, 2'si karma olarak 21 miras alanı ile listede yerini almıştır (UNESCO Türkiye Millî Komisyonu, 2024)

2020 yılında güncellenen listeye göre; Bizans ve Osmanlı İmparatorluklarına başkentlik yapmış İstanbul'un (Konstantinopolis) tarihi alanları, Karabük'te Safranbolu şehri, Çorum'da Hitit İmparatorluğu'na başkentlik yapan Hattuşa, Sivas'ta Divriği Ulu Camii ve Darüşşifası, Adıyaman'da Nemrut Dağı, Kars'ta Ani Harabeleri, Diyarbakır'da surlar ve Hevsel Bahçeleri, Şanlıurfa'da dünyanın şimdiye kadar bilinen en eski tarihî yapısı olan Göbeklitepe, Konya'da Neolitik Dönem'e ait en eski yerleşimlerden biri olarak ifade edilen Çatalhöyük Neolitik Kenti, Muğla'da Ksanthos (Xanthos), Aydın'da Afrodiasias Antik kenti, İzmir'de Bergama'da yer alan Pergamon Çok Katmanlı Kültürel Peyzaj Alanı ve Efes Antik Kenti, Çanakkale'de Truva Antik Kenti, Edirne'de Selimiye Camii ve Külliyesi ve Bursa'da Cumalıkızık: Osmanlı İmparatorluğunun Doğuşu miras alanı Türkiye'nin UNESCO'nun kalıcı Dünya Mirası Listesi'nde yer alan kültürel miras alanlarıdır. Ayrıca Denizli'de Pamukkale Travertenleri ve Hierapolis Antik Kenti ile Nevşehir'de Göreme Milli Parkı ve Kapadokya'nın kayalık alanları olmak üzere 2 adet karma (kültürel ve doğal) miras alanı vardır. 2021 yılında Malatya'da Arslantepe Höyüğü ile 2023 yılında Ankara'da Gordion ve Konya'nın Eşrefoğlu Camii, Eskişehir'in Sivrihisar Camii, Kastamonu'nun Mahmut Bey Camii, Afyon'un Ulu Camii ve Ankara'nın Arslanhane Camii'nin bulunduğu Orta Çağ Anadolu'sunun Ahşap Hipostil Camiileri kültürel kategorideki miras listesine dahil edilmişti (UNESCO, 2024).

UNESCO bu kalıcı listeye ilaveten kalıcı miras listesine girmesi düşünülen fakat daha adaylık için gereken süreçleri tamamlamamış miras alanlarının bulunduğu geçici bir liste hazırlamıştır. UNESCO Dünya Mirası Geçici Listesi'nde de 1.720 alan bulunmaktadır. Türkiye'de, geçici listeye alınan 2020 yılı itibarı ile 77'si kültürel, 4'ü karma ve 3'ü doğal olmak üzere 84 miras alanı bulunmaktadır (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 22).

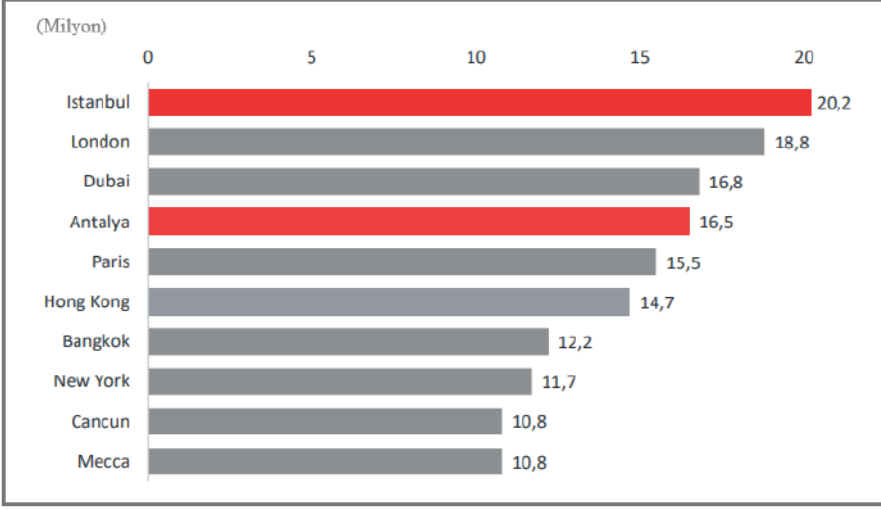


Şekil 2: 2020 Yılı UNESCO Dünya Mirası Listesinde Bulunan Türkiye’deki Miras Alanları

Kaynak: Mangır, 2020.

Şekil 2’de yer alan tüm bu miras alanları Türkiye’nin kültürel açıdan önemini arttırmakta ve turistlerin bu bölgeleri merak edip ziyaret etmesine yol açmaktadır. Bu açıdan turizm türlerinden biri olan kültür turizmi Türkiye’de yaygın olarak görülmektedir. Böylelikle Türkiye’de, kültür turizmindeki faaliyetlerin turizm gelirlerinin artışına katkısının büyük olduğunu söylemek mümkündür.

Kültür turizmi kapsamında UNESCO Dünya Mirası Listesi’nde tarihi alanları ile yer alan İstanbul, 2023 yılında uluslararası düzeyde en çok ziyaret edilen şehir olmuştur. Şekil 3’te görüldüğü üzere 2023 yılında İstanbul’u 20,2 milyon kişi ziyaret etmiştir. İstanbul, 2023’te uluslararası varış sayısında bir önceki yıla göre % 26 büyümeyle listenin başında yer almıştır. Antalya ise 2023 yılında dünyanın en çok ziyaret edilen 4’üncü şehri olmuştur. Antalya’nın ziyaretçi sayısı bir önceki yıla göre % 29 oranında artmıştır. Bu durum, özellikle Antalya’nın yer aldığı Akdeniz’in tatil için uluslararası düzeyde ilk tercih olduğunu göstermektedir. Üç tarafı denizlerle çevrili olan Türkiye’de birbirinde güzel plajlar Karadeniz, Ege Denizi, Akdeniz’in çevresinde 8.300 km’den fazla kıyı şeridine yayılmıştır. Türkiye toplam 551 Mavi Bayraklı plajıyla dünyada 3. sırada yer almaktadır. Kıyı ve deniz turizmi Türkiye’de önemli bir turizm türüdür (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 23).



Şekil 3: 2023 Yılı Uluslararası Turist Varışlarına Göre En Çok Ziyaret Edilen Şehirler

Kaynak: Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 9.

Kıtalar arası bağlantı sağlayan konumu, tarihi derinliği ve kültürel öğeleri ile bilinen Türkiye, sağlığın korunması, geliştirilmesi ve hastalıkların tedavisi gayesiyle ikamet adresinden başka bir destinasyona ya da ülkeye seyahat edilmesini gerektiren turizm türü olan sağlık turizmi kapsamında faaliyetlerini geliştirmektedir (Kantar ve Işık, 2014: 15). Yeni inşa edilen sağlık şehirleri, çok sayıdaki hastanesi ve kaliteli sağlık hizmetleri, Türkiye'yi küresel ölçekte öne çıkarmakta ve her geçen gün Türkiye sağlık turizmi yönünden tercih edilen bir ülke konumuna gelmektedir. 2023 yılında 1.398.504 hasta sağlık turizmi amacıyla Türkiye'ye gelerek sağlık hizmeti almıştır. Sağlık turizminden elde edilen turizm geliri 2023 yılında 2.307.130 ABD Doları olarak kaydedilmiştir. Sağlık turizminden elde edilen gelirlerin toplam turizm gelirleri içerisindeki payı 2002 yılında % 1 iken, bu oran 2022 yılında % 4,6'ya çıkmıştır (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 23).

Sağlık turizmi içerisinde yer alan ve temel amaçlarından biri sağlığın iyileştirilmesi olan termal (spa) turizm giderek önem kazanmaktadır. Tarih boyunca, Türkiye'deki kaplıcalar birçok cilt, kemik ve iç hastalıklarının tedavisinde kullanılmıştır. Türkiye, bir dizi yaygın hastalığın tedavisinde kullanılan çok sayıda termal kaynağa sahiptir. Türkiye'de 1800'den fazla kaplıca bulunmakta ve bunların sadece % 6'sı turistik amaçlı kullanılmaktadır (Sayılı, Akca, Duman ve Esengun, 2007: 625). Türkiye'nin termal kaynakları dünyada yedinci, Avrupa'da ise birinci sırada yer almaktadır. Her

yıl yüzbinlerce uluslararası hasta ve turist, daha iyi ve daha sağlıklı olmak için Türkiye’nin eşsiz termal tesislerini ziyaret etmektedir. Türkiye, doğal termal kaynaklarının kullanımı bakımından birinci olan Almanya ve ikinci olan İtalya’dan sonra Avrupa’da üçüncü sırada yer almaktadır. 1.500’den fazla termal kaynak alanına kurulu 260’tan fazla termal tesise sahiptir. Türkiye’de yılın yaklaşık 300 günü termal kür mevcuttur. Pek çok Kuzey Avrupa ve İskandinav ülkesinden sigorta şirketleri, hastalarını iyileşme kapsamında termal tedavi için Türkiye’ye göndermektedir (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 23).

Turistik destinasyonlar son on yılda birtakım hedeflere ulaşmaya çalışmışlardır. Geleneksel olarak sıcak iklimi ve kumsalları nedeniyle turist çeken destinasyonlar, bu özellikleri gerektirmeyen ürünleri ekleyerek tatil sezonlarını uzatmaya çalışmışlardır. Turizmin 12 aya yayılımını ve sürdürülebilirliğini sağlamak için çeşitli turizm türleri geliştirmişlerdir (Readman, 2003: 172). Bu turizm türlerinden birisi de spor turizmidir. İnsanların belirli bir destinasyona seyahat etmeyi tercih etmesinin giderek yaygınlaşan nedenlerinden biri de şu ya da bu şekilde spora katılmak ya da spor deneyimi yaşamaktır (Higham, 2005: 1). Bu çerçevede gelişen turizm türlerinden birisi golf turizmidir. Ekonomik büyüme ve güçlü dövizin cazibesi golf turizminin gelişmesinin nedenlerinden biridir (Readman, 2003: 175). Turizmin 12 aya yayılması amacına en çok katkı sunması nedeniyle golf turizmi, farklı destinasyonlar ve ülkelerde önemli bir gelişim yatırımı olarak kabul edilmektedir (Özdemir, 2024: 199).

Bu açıdan Türkiye için Antalya ilinin Serik ilçesine bağlı olan Belek, dünyaca ünlü golf sahası tasarımcıları tarafından tasarlanmış golf tesisleri, Professional Golfers Association (PGA) standartlarına uygun yüksek kalitede golf sahaları ve uygun iklimi ile ülkenin en önemli golf turizmi destinasyonudur (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 23). 2008’de Uluslararası Golf Tür Operatörleri Birliği’nce (IAGTO) ‘Avrupa’da Yılın En İyi Golf Bölgesi’ ödülüne layık görülen Belek (T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı Antalya İl Kültür ve Turizm Müdürlüğü, 2024), 15 farklı golf sahası ve yakınındaki lüks otelleriyle golf tutkunlarına yıl boyunca diledikleri zaman yeni golf sahaları keşfetme olanağı sunmaktadır. Golf sahaları, havaalanı ve oteller aynı bölgede yer alması golf turizmi için gelen ziyaretçilere farklı golf sahalarında, zaman kaybetmeden golf oynama imkânı sağlamaktadır (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 23).

Kültür, sağlık ve spor turizminin yanı sıra 1950’li yıllarda yapılmaya başlanan mağara turizmi Türkiye için yeni bir turizm türü sayılmaktadır.

Türkiye’de farklı değerlere sahip olan turizme açılan veya dolaylı olarak turizm sektörüne hizmet eden birçok mağara bulunmaktadır. Tarih öncesi dönemleri keşfetmek isteyenler için Karain ve Öküzini Mağaraları, tarihi ve kültürel öğeleri merak edenler için Saint Pier, Sümela Manastırı, Cennet-Cehennem Mağaraları ve Kapadokya yeraltı şehirleri, sağlık için Çankırı Tuz Mağarası ve Alanya Damlatış Mağaraları, Sportif aktiviteler için Ayvaini ve Dupnisa Mağaraları, görsel mağaracılık olarak Dim ve Tınaztepe Mağaraları ile inanç turizmi için Hz. Eyüp, Hz. Yusuf ve Yedi Uyurlar Mağaraları uygundur (Yozcu, 2019).

İnsanların farklı inançlar hakkında bilgilenmesini ya da kendisinin inancını güçlendirmesini ve ruhanî yönden rahatlamasını sağlayan inanç turizmi kapsamında Türkiye’de mağaraların yanı sıra Ankara’da Hacı Bayram Camii ve Türbesi; İstanbul’da Aya İrini Kilisesi, Ayasofya-i Kebir Cami-i Şerifi, Sultan Ahmet Camii, Eyüp Sultan Camii; İzmir Selçuk’ta Meryem Ana Evi, Hatay’da St. Pierre Anıt Müzesi; Mersin Tarsus’ta St. Paul Anıt Müzesi; Konya’da Mevlâna Türbesi (Müzesi); Hz. Nuh’un gemisinin tufan neticesinde karaya oturduğu yer olarak kabul edilen Ağrı Dağı; putlara karşı çıkan Hz. İbrahim’in ateşe düşeceği an ateşin suya, ateşte yanan odunların ise balığa dönüştüğüne inanılan Şanlıurfa’da Balıklı Göl bulunmaktadır (Agiş, 2019).

Bilindik genel turizm türlerine alternatif olarak gelişen turizm türleri ile birlikte insanlar ekoturizme doğru yönelmişlerdir. Ekoturizmin bir türü olarak kabul edilen yayla turizmi, insanların doğada deneyim yaşama istekleri, sessizlik ve huzur ortamına olan ihtiyaçları, doğa yürüyüşü gerçekleştirmeleri, kırsal yaşamın günlük işleyişini deneyimlemeleri, yaylalarda yapılan şenliklere katılmak istemeleri gibi nedenlerle giderek yaygınlaşmaktadır (Akyol ve Çalık, 2022: 302). Karadeniz Bölgesi’nde Ordu’da Perşembe Yaylası, Rize’de Ayder Yaylası ve Pokut Yaylası, Giresun’da Kümbet Yaylası yayla turizminin yapıldığı yaylalardan birkaçıdır. Akdeniz Bölgesi’nde Antalya, Mersin, Adana, Osmaniye ve Hatay illeri turistik yaylaların en fazla bulunduğu illerdir. Özellikle Antalya çevresinde bulunan bazı yaylalar, kıyı turizmi için gelen ziyaretçiler için düzenlenen günübirlik turlarla alternatif bir etkinlik olarak değerlendirilmektedir (Doğanay, 2019).

İnsanların birçok amaçla bir araya gelmesi, bilgi alışverişinde bulunma amacıyla farklı isimlerde toplantılar düzenlemesi ve düzenlenen bu toplantıları genel olarak ikamet adreslerinin dışında değişik destinasyonlarda gerçekleştirmek istemesi sonucunda turizm sektöründe yeni bir türün ortaya çıkmasına sebep olmuştur. Son zamanlarda sayısı giderek artış gösteren kongrelerin programlarında toplantıların yanı sıra kalan boş zamanların

değerlendirilmesi adına alışveriş, eğlence ve kültür turları gibi bazı faaliyetlerin yer aldığı gözlemlenmektedir. Bu sebeple kongre programlarının içerisine dahil edilen bu tür faaliyetler kongre turizmini oluşturmaktadır (Kılıç, 2020). Türkiye’nin ekonomisine ve gelişimine katkı sağlayan en önemli turizm türlerinden birisi kongre turizmidir. Kongre turizminin yoğun olarak görüldüğü şehirler İstanbul, Ankara, Bursa ve İzmir’dir.

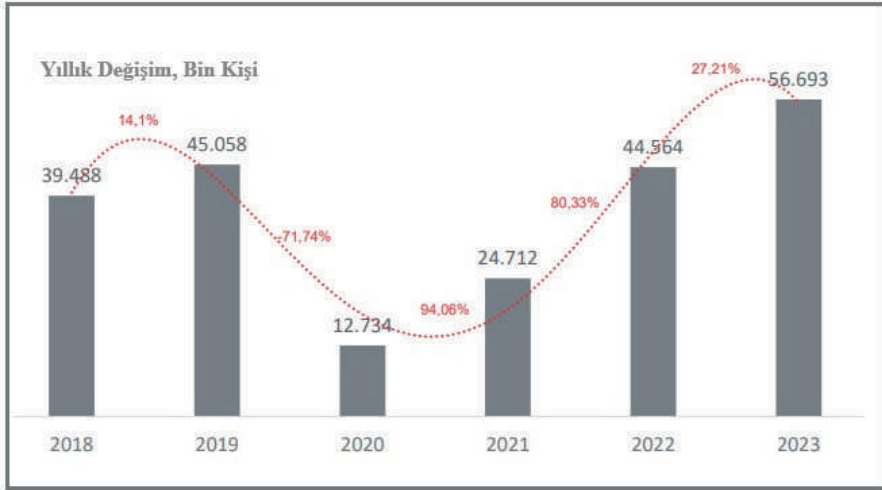
Yaz turizmine benzer olarak bir mevsimde gerçekleşen turizmi ifade eden ve genellikle kayak vb. sporların etrafında şekillenen merkezlerde yoğun olarak görülen bir turizm türü olan kış turizmi, kış sporları turizmi ya da kayak turizmi olarak da adlandırılmaktadır (Demiroğlu, 2013:23). Türkiye, 4 mevsimin yaşandığı iklim koşullarına sahip olan bir ülke olarak kış turizmi açısından da önem taşımaktadır. Kültür ve Turizm Bakanlığı’nın son verilerine Türkiye’de 9 adet aktif, 7’si yarı aktif ve 13’ü proje aşamasında olmak üzere toplam 29 kayak merkezi vardır. Aktif kayak merkezleri; Bursa’da Uludağ, Bolu’da Kartalkaya, Erzurum’da Palandöken, Isparta’da Davraz, Kastamonu/Çankırı’da Ilgaz, Kars’ta Sarıkamış, Kayseri’de Erciyes, Kocaeli’nde Kartepe ve Sivas’ta Yıldız Dağı’dır. Yarı aktif kayak merkezleri; Ardahan’da Yalnızçam Uğurludağ, Bayburt’ta Kop Dağı, Çankırı’da Yıldıztepe, Denizli’de Bozdağ, Erzincan’da Ergen Dağı, Gümüşhane’de Zigana ve Samsun’un Ladik ilçesinde Akdağ’dan oluşmaktadır (Evren, 2023: 168).

Deniz ve kıyı turizminin içerisinde yer alan yat turizmi 3 tarafı denizlerle çevrili olan Türkiye’de özellikle Ege Bölgesi’nde İzmir-Çeşme’de, Aydın-Kuşadası’nda, Muğla-Bodrum/Marmaris/Fethiye’de, Antalya-Kaş’ta gerçekleştirilmektedir. Yat turizmi kişilere ait olan, ortaklaşa kullanılan, ödünç alınan veya kiralanan yatlarla gerçekleştirilen deniz seyahati ve aynı zamanda bu seyahat esnasında gerçekleştirilen bütün turistik faaliyetleri kapsamaktadır (Barlas, 2019). Akdeniz’in ve Ege Denizi’nin konumu Türkiye’de yat turizminin gelişiminde oldukça etkili olduğunu söylemek mümkündür.

Bunlara ek olarak Türkiye’de hava sporları ve macera turizmi kategorisinde yer alan yamaç paraşütü ve balon turizmi de yaygın olarak gerçekleştirilmektedir. Yamaç paraşütü serbest atlama paraşütü ile eğimi ve yükseltisi olan bir tepede paraşütün açık olarak serilmesinden sonra paraşüt pilotunun koşmasıyla paraşüte dolan havanın etkisi ile havalanma eylemi olarak ifade edilebilmektedir (Sunar, Gökçe, Gökçe ve Şahin, 2018: 1423). Spor olarak yapılmasının yanında turizm sektöründe yeri olan bir faaliyet olan yamaç paraşütü Türkiye’de Muğla-Fethiye’de, Antalya-Kaş’ta, Denizli-Pamukkale’de turistik faaliyet olarak yoğun bir şekilde gerçekleştirilmektedir.

Bir diğerk hava sporu-macera turizmi olarak balon turizmi de Türkiye’de turizmde önemli bir yere sahiptir. Balon ile havalanarak gerçekleştirilen bu deneyim, turistlere görülmesi istenen bir destinasyonu havadan güzel ve geniş bir açıyla, heyecan verici bir biçimde seyretme olanağı sağlamaktadır (Can ve Üst Can, 2019: 188). 2000’li yıllardan bu yana giderek artan bir şekilde talep gören balon turları özellikle Kapadokya’da yoğun bir biçimde gerçekleştirilmektedir. Sabahın erken saatlerinde binilerek yükselen balonlar ile turistler bölgenin tüm güzelliğini görmekte, ayrıca sabah güneşin doğumunu akşam güneşin batımını gökyüzünden izlemektedir (Yılmaz, 2019). Kapadokya’nın yanı sıra turistler, Denizli-Pamukkale’de bembeyaz travertenleri, Şanlıurfa-Haliliye’de dünyanın keşfedilmiş en eski yerleşim yeri olarak kabul edilmiş Göbeklitepe’nin arkeolojik alanını, Afyonkarahisar-Kütahya-Eskişehir illerinin bulunduğu bölgede yer alan 3000 yıllık tarihe sahip Frig Vadisi’ni de balon turu ile görebilmektedir (Erdin, 2023).

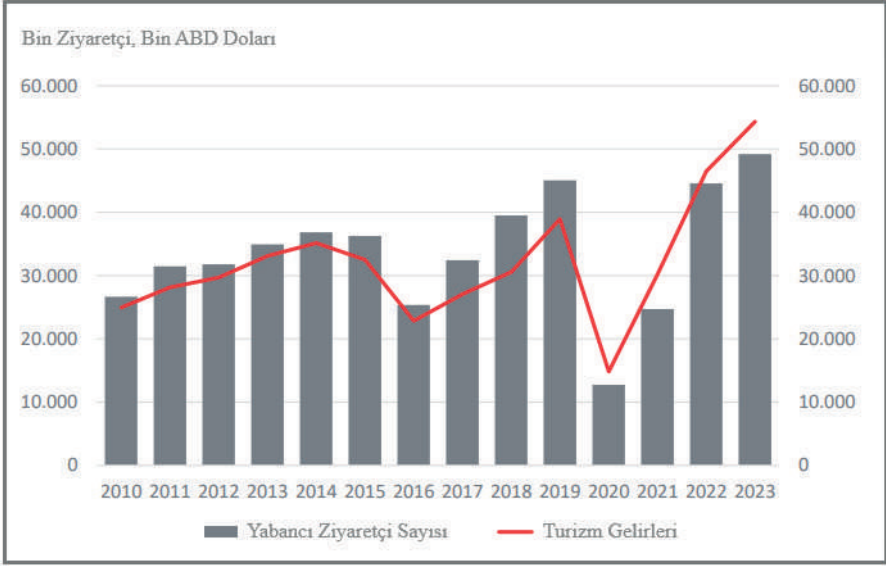
Yıllar içerisinde gelişen tüm bu aktiviteler ve turizm çeşitliliği sayesinde milyonlarca turistin Türkiye’yi ziyaret etmeye geldiğini, turizm türlerinin artışı ile paralel olarak gelen yabancı turist sayısının da arttığını söylemek mümkündür. Şekil 4’teki bilgilere bakıldığında 2018 yılına göre 2019 yılında yabancı ziyaretçi sayının % 14,1 arttığı görülmektedir. 2019 yılının sonlarında başlayan Covid-19 pandemisi nedeniyle seyahat kısıtlamaları, sınırların kapatılması, seyahat yasakları nedeniyle Türkiye’ye gelen yabancı ziyaretçi sayısında 2020 yılında % 71,74 gibi ciddi bir düşüş yaşanmıştır. Türkiye’de turizm sektörü, Covid-19 tedbirleri ve güvenli turizm sertifikasının da etkisiyle 2021 yılında % 94,06 artışla güçlü bir toparlanma göstermiştir. 2022 yılında ise Türkiye’yi 45 milyon yabancı ziyaretçi ziyaret etmiştir. 2022 yılında turizm sektörünün Covid-19 pandemisinin etkilerini atlatıp toparlandığını söylemek mümkündür. Yabancı ziyaretçi sayısının 2019 yılı seviyelerine geri dönmesini tam toparlanmanın göstergesi olarak kabul etmemiz mümkündür. 2023 yılında Türkiye’yi 56 milyondan fazla ziyaretçi ziyaret etmiştir. 2023 yılı Türkiye’nin ziyaretçi sayısında rekor yılı olmuştur. 2022 yılına göre 2023’te yabancı ziyaretçi sayısında % 27,21 oranında artış gerçekleşmiştir.



Şekil 4: 2018-2022 Yılları Arasında Türkiye'yi Ziyaret Eden Yabancı Ziyaretçi Sayısı

Kaynak: Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 13.

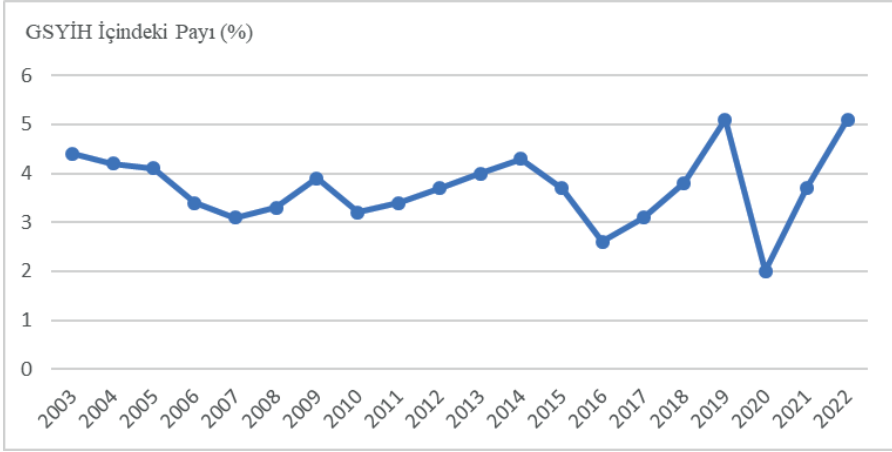
Türkiye'de turizm sektörünün gelişmesinde yabancı ziyaretçi profili ve sayısı temel etkidir. Genel olarak yabancı ziyaretçinin toplam ziyaretçi içindeki payı % 83'ün üzerinde olup, yurt dışında yaşayan Türkiye vatandaşlarının katkısı sınırlı ve sürekli. 2023'te toplamda 54,3 Milyar Dolar turizm geliri elde edilirken bunun 2023'te 45,4 Milyar Dolar'ının yabancı ziyaretçiden elde edilen turizm geliri olduğu görülmektedir. Şekil 5'te yer alan yabancı ziyaretçi sayısı ve turizm gelirleri karşılaştırma verilerine göre Covid-19 pandemisinin başladığı 2019 yılı ile 2023 yılı arasında yabancı ziyaretçi sayısında % 9,2'lik bir artış ve turizm gelirlerinde % 39,52'lik bir artışın olduğu görülmektedir. 2022 yılı ile 2023 yılını kıyasladığımızda ise yabancı ziyaretçi sayısında % 10,42 oranında ve turizm gelirlerinde % 16,86 oranında artış olduğu anlaşılmaktadır (Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 14).



Şekil 5: 2010-2023 Yılları Arası Yabancı Ziyaretçi Gelişleri ve Turizm Gelirleri

Kaynak: Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi, 2024: 14.

Şekil 6'daki turizm gelirlerinin yıllara göre GSYİH içerisindeki oranına bakıldığında 2016 yılından Covid-19 pandemisinin yaşandığı 2019 yılına kadar artış görülmektedir. Seyahat kısıtlamaları ve yasakları sebebiyle turizm sektörünün olumsuz etkilendiği 2019 yılı ve 2020 arasında turizm gelirlerinin oldukça düştüğü görülmektedir. Sonrasında 2021 ve 2022 yıllarında turizm sektörü toparlanmaya çalışmış ve sektörün gelirleri 2022 yılında 2019 yılındaki düzeye ulaşmıştır. Pandeminin etkilerinin yavaş yavaş ortada kalktığı günümüzde 2023 yılı Türkiye için turizmin yükseliş gösterdiğini söylemek mümkündür.



Şekil 6: Yıllara Göre Turizm Gelirlerinin GSYİH İçindeki Payı

Kaynak: TURSAB (Türkiye Seyahat Acentaları Birliği) verileri kullanılarak yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Türkiye konaklama vergisi uygulamalarına başlama kararını 2019 yılında almış ancak pandemi sebebiyle uygulamayı önce 2021'e sonra 2023'e ertelemiştir. Türkiye'de 05.12.2019 tarihli ve 7194 Sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile Konaklama Vergisi, Dijital Hizmet Vergisi ve Değerli Konut Vergisi vergi mükellefiyetine getirilmiş ve bunun yanı sıra, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun bazı maddelerinde değişiklik ve eklemeler yapılmıştır. Konaklama vergisi, 13/7/1956 tarihli ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanunu'nun Hizmet Vergileri başlıklı İkinci Kısımda yer alan vergilerdendir.

7194 sayılı Kanun'un 9'uncu maddesiyle değişen ve yürürlük tarihi 01.04.2020 olarak belirlenen konaklama vergisinin uygulaması Koronavirüs tedbirleri sonrasında açıklaması yapılan ekonomik destek paketleri içinde 1 Ocak 2021'e ertelenmiştir. 11/11/2020 tarihli ve 7256 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 42'nci maddesiyle konaklama vergisinin 1/1/2021 olan yürürlük tarihi ise 1/1/2022 biçiminde değiştirilmiştir.

14.10.2021 tarihli ve 7338 sayılı Vergi Usul Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un 61'inci maddesiyle değiştirilen 7194 sayılı Kanun'un 52'nci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendi hükmüne göre konaklama vergisinin uygulaması 1 Ocak 2023 tarihine ertelenmiştir.

Türkiye’de uygulamaya 2023 yılında başlanan konaklama vergisinin konusunu 13/07/1956 tarihli ve 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun “Konaklama vergisi” başlıklı 34 üncü maddesinde, “Otel, motel, tatil köyü, pansiyon, apart otel, misafırhane, kamping, dağ evi, yayla evi gibi konaklama tesislerinde verilen geceleme hizmeti ile bu hizmetle birlikte satılmak suretiyle konaklama tesisi bünyesinde sunulan diğer tüm hizmetler (yeme, içme, aktivite, eğlence hizmetleri ve havuz, spor, termal ve benzeri alanların kullanımı gibi) ...” oluşturmakta ve “Geceleme hizmetinin; sağlıklı yaşam tesisleri, eğlence merkezleri gibi tesislerin bünyesinde sunulması, vergilendirmeye etki etmediği” açıklanmaktadır.

Yine aynı şekilde 6802 sayılı Kanun’un 34’üncü maddesinde konaklama vergisinin matrahının “...verginin konusuna giren hizmetler karşılığında, katma değer vergisi hariç, her ne suretle olursa olsun alınan veya bu hizmetler için borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamı” olduğu belirtilmektedir. Verginin oranı % 2 olarak tespit edilirken; “Cumhurbaşkanı, bu oranı bir katma kadar artırmaya, yarısına kadar indirmeye, bu sınırlar içinde farklı oranlar tespit etmeye yetkilidir”. Konaklama vergisinin, “konaklama tesislerince düzenlenen fatura ve benzeri belgelerde ayrıca gösterilmesi” gerekmekte ve konaklama vergisinden “herhangi bir ad altında indirim yapılamayacağı” hüküm altına alınmıştır. Konaklama vergisi ise, “katma değer vergisi matrahına dâhil edilmeyen” bir unsur olduğu belirtilmektedir.

Turizm’de çeşitli vergiler uygulayan diğer tüm destinasyonlar ya da ülkeler gibi Türkiye de konaklama vergisini turizm sektöründen ek bir gelir elde etmek ve turizm destinasyonlarında meydana gelebilecek olumsuz dışsallıkları azaltmak veya ortadan kaldırmak amacıyla getirmiştir. Vergi gelirlerinin hangi giderler için harcanacağı spesifik olarak belirlenmemekle birlikte Türkiye’nin turizm açısından tanıtımı, turizmin sürdürülebilir bir faaliyet olması için turizm destinasyonlarının altyapılarının geliştirilmesi, turizm pazarındaki rekabet gücünü artırma gibi amaçlar için harcanabilmesi muhtemeldir.

Türkiye şehre göre değişmeyen sabit oranlı bir konaklama vergisi uygulamaktadır. Gecelik konaklama bedelinin KDV hariç tutarı üzerinden hesaplanan bu verginin gelirleri şehirlere göre farklılık gösterecektir. Yoğun turist ziyareti alan şehirler yüksek vergi getirileri sağlarken turizm destinasyonu bulunmayan şehirler getiri sağlayamayacaktır. Bu açıdan Avrupa’nın bazı şehir veya bölgelerinde uygulanan vergi gelirlerinin şehir veya bölgenin kullanımına bırakılması şehirler arasında gelir eşitsizliğine yol açacaktır. Bu sebeple elde edilen gelirlerin öncelikli olarak turizm

destinasyonlarına harcanması ve kalan tutarların diğer şehirlere aktarılması uygun olacaktır.

2023 yılında en çok ziyaret edilen ilk 10 şehir içerisinde İstanbul ve Antalya olmak üzere iki şehri bulunan Türkiye, buralarda daha yoğun olan turist döngüsünün meydana getirebileceği olumsuz dışsallıkları en aza indirebilmek adına daha fazla ziyaret edilen şehirlerde ekstra şehir vergisi uygulamalıdır. Turistlerin Türkiye'ye gelişini etkilemeyecek ancak olumsuz dışsallıkları giderebilecek ve ekstra gelir elde edilmesini sağlayacak optimum miktar belirlenerek uygulanan şehir vergisi en çok ziyaret edilen şehirlerde turizmin sürdürülebilirliği sağlayacaktır. 2024 yılında İspanya'nın Barcelona şehrinde turist sayısını kontrol altına almak ve turist gelirlerini artırırken aynı zamanda kitle turizminden Barcelona'ya değer katan kaliteli turizme geçiş planında olduğu gibi ilk olarak İstanbul ve Antalya için böyle bir uygulama getirilmelidir. Böylece aşırı turizmin etkileri azalırken, 2023 yılında 20,2 milyon turistin ziyaret ettiği İstanbul'da ve 16,5 milyon turistin ziyaret ettiği Antalya'da uygulanacak 1 € gibi bir ekstra şehir vergisinin turizm gelirlerine katkısı İstanbul'dan 20,2 milyon € ve Antalya'dan 16,5 milyon € olmak üzere toplam 36,7 milyon € olacaktır.

4. SONUÇ

Yerel kaynakların bozulmasına ve tükenmesine, halkın ve ekonominin refahının azalmasına katkıda bulunan olumsuz dışsallıklar ile karşı karşıya kalan turizm destinasyonları için hükümetler, bu tür dışsallıkların azaltılması veya giderilmesi için vergilendirme gibi birtakım önlemler almaktadır. Turizm faaliyetlerinin başladığı günlerden bu yana bazı destinasyonlarda uygulanan bu vergiler, zaman içerisinde birçok destinasyona ve ülkeye yayılmıştır. Otel konaklamaları, ulaşım ve turistik yerler gibi turizmle ilgili faaliyetlere ilişkin vergiler olumsuz dışsallıkları azaltmanın yanı sıra aynı zamanda hükümetler için gelir oluşturmaktadır. Ülkeye giriş çıkışlarda havalimanı veya limanlarda kurulan ofisler aracılığıyla, konaklama tesislerinde ücretin içerisinde ya da faturaya eklemek suretiyle ülkeler bu vergileri doğrudan veya dolaylı olarak turistlerden tahsil etmektedir.

Hangi isimle adlandırılırsa adlandırılısın ister konaklama vergisi denilsin ister kullanım süresi vergisi, şehir vergisi, turist vergisi, yatak vergisi, kültürel gelişim vergisi/kültür vergisi, eğlence altyapısı kullanım vergisi, spa vergisi, kültür ve turizm vergisi, hotel vergisi veya yerel vergi denilsin tüm turizmdeki spesifik vergilerin amacı turizm destinasyonlarının ve ülkelerin turizm sektöründen elde edecekleri gelirleri artırırken aynı zamanda turizmde sürdürülebilirliği sağlamaktır. Bu vergiler aracılığı ile elde edilen

gelirlerin kullanımı Avrupa’da bazı turizm destinasyonlarında olduğu gibi bölgenin altyapısının geliştirilmesi, turizminin teşvik edilmesi veya bölgedeki kamu hizmetlerinin finansmanının sağlanması için bölgenin kullanımına bırakılabilmektedir. Ya da Türk Vergi Sistemi’ndeki gibi toplanan tüm vergi gelirlerinin bir havuzda birikmesi ve toplanan herhangi bir vergi gelirinin bütçede yer alan herhangi bir gidere özel olarak tahsis edilmemesi ve tüm kamu harcamalarının bu havuzdan yapılması (âdem-i tahsis) ilkesi gereği olarak merkezi hükümetçe gerekli görülen kamu harcamalarına aktarılabilmektedir. Her iki durumda da esas olan vergi gelirlerinin turizmde sürdürülebilirliği sağlayacak alanlara harcanmasıdır.

Uygulanan konaklama vergilerinin bir destinasyonun turizm pazarındaki rekabet gücünü etkilememesi ve turizminin sürdürülebilir olması için optimum düzeyde belirlenmesi gerekmektedir. Turizmle ilgili hizmetlere uygulanan yüksek vergiler, genel seyahat maliyetini artıracığından, bir destinasyonu ziyaretçiler için daha az çekici hale getirebilmektedir. Turistleri çekmek ve turizmin devamlılığını sağlamak için belirlenecek optimum konaklama vergisi ülkelere gelir sağlarken turist sayısının fazlalığı ile ortaya çıkabilecek olumsuz dışsallıkların giderilmesine de yardımcı olacaktır. Bu açıdan Türkiye’de uygulanmaya 2023 yılında başlanan sabit oranlı konaklama vergisi ile elde edilecek gelir Türkiye’nin halihazırdaki turizm destinasyonlarının faaliyetlerini sürdürmesine katkı sağlayacaktır. Konaklama Vergisi’nin etkisi ile turizm gelirlerinde meydana gelen artış, ülke ekonomisini pozitif etkileyecektir.

Turist yoğunluğunun yüksek olduğu popüler İtalyan şehirleri Roma, Milano, Floransa ve Venedik’te diğer şehirlere kıyasla daha yüksek şehir vergisi uygulanmaktadır. Slovenya Ljubljana ve Bled gibi büyük şehirlerinde ve tatil destinasyonlarında daha yüksek vergi uygulamaktadır. 2024 yılında İspanya’nın Barselona şehrinde turist sayısını kontrol altına almak ve turist gelirlerini arttırırken aynı zamanda kitle turizminden Barselona’ya değer katan kaliteli turizme geçiş planında olduğu gibi ilk olarak 2023’te dünyada en fazla ziyaret edilen ilk 10 şehir arasında birinci sırada yer alan İstanbul ve dördüncü sırada yer alan Antalya için yoğun olan turist döngüsünün meydana getirebileceği olumsuz dışsallıkları en aza indirebilmek adına daha fazla ziyaret edilen şehirlerde ekstra şehir vergisi uygulanmalıdır. Böylece aşırı turizmin olumsuz etkileri azalırken, 2023 yılında 20,2 milyon turistin ziyaret ettiği İstanbul için ve 16,5 milyon turistin ziyaret ettiği Antalya için uygulanacak 1 € gibi bir ekstra şehir vergisinin turizm gelirlerine katkısı İstanbul’dan 20,2 milyon € ve Antalya’dan 16,5 milyon € olmak üzere toplam 36,7 milyon € olacaktır. Konaklama vergisine ek olarak bu şehirlerden alınacak ekstra şehir

vergileri ile sürdürülebilir turizm sağlanması İstanbul ve Antalya’nın aynı zamanda Türkiye’nin de geleceğine yapılan bir yatırım olarak görülmelidir.

Özellikle çok fazla turist tarafından ziyaret edilen Venedik, yoğun hafta sonlarında aşırı kalabalıklaşmayı önlemek için, aşırı turizmin Venedik’in hassas ekosistemine verdiği zarar nedeniyle geçen yıl UNESCO’nun Tehlike Altındaki Dünya Mirası Listesi’ne girmekten kıl payı kurtulmasının ardından gündeme gelen bir turizm vergisi uygulamaya başlamıştır. Türkiye’nin de UNESCO Dünya Mirası Listesi kapsamında ziyaret edilen birçok turistik destinasyonu bulunmaktadır. Buralarda turizmden meydana gelebilecek olumsuz dışsallıkları giderebilmek için öncelikle ziyaretçi sayısı yüksek olan Pamukkale Travertenleri ve Hierapolis Antik Kenti’nin bulunduğu Denizli, Göreme Milli Parkı ve Kapadokya’nın Kayalık Alanlarının bulunduğu Nevşehir, Efes Antik Kenti’nin bulunduğu İzmir ve son yıllarda giderek bilinirliği artan Göbeklitepe’nin bulunduğu Şanlıurfa’da konaklama vergisine ek olarak şehir vergisi uygulanması bu yerlerin UNESCO Dünya Mirası Listesi’nde kalması ve turizminin sürdürülebilirliği açısından destek olacaktır.

Kaynaklar

- Adedoyin, F. F., Seetaram, N., Disegna, M. and Filis, G. (2023). The Effect of Tourism Taxation on International Arrivals to a Small Tourism-Dependent Economy. *Journal of Travel Research*. 62(1): 135 –153.
- Agiş, F. D. (2019). İnanç Turizmi. 30.04.2024 tarihinde <<https://turkiyeturizmansiklopedisi.com/inanc-turizmi>> adresinden ulaşıldı.
- Aksu, A., Uçar, Ö. ve Kılıçarslan, D. (2016). Golf Turizm: A Research Profile and Security Perceptions in Belek, Antalya, Turkey, *International Journal of Business and Social Research (IJBSR)*, 06(12), 01-12.
- Akyol, C. ve Çalık, İ. (2022). Türkiye’de Yayla Turizmi Üzerine Yapılmış Lisansüstü Araştırmaların Bibliyometrik Analizi. *Safran Kültür ve Turizm Araştırmaları Dergisi*. 5(2): 299-315.
- Ataman, H.; Esen, M. F. ve Vatan, A. (2007). Medikal Turizm Kapsamında Sunulan Sağlık Hizmetlerinde Kalite ve Hasta Güvenliği. *Uluslararası Sağlık Yönetimi ve Stratejileri Araştırma Dergisi*, 3(1), 28-44.
- Avcı, A. ve Sartayeva, K. (2020). İpek Yolu’ndaki Kültürel Mirasın Dünya Turizmine Kazandırılması: Kazakistan Örneği. *Uluslararası Türk Dünyası Turizm Araştırmaları Dergisi*, 5(1), 14-36.
- Ayaz, N. ve Eren, M. (2020). Türkiye’de İnanç Turizmi Üzerine Nitel Bir Araştırma. *Uluslararası Türk Dünyası Turizm Araştırmaları Dergisi*, 5(2), 284-300.
- Azam, A., Maqsood, S. A., Ahmad, J. and Azhar Ud Din, M. (2018). Economical and Societal Benefits of Tourism (A Case Study of Bomborat Chital). MPRA Paper No. 97490, 09.04.2024 tarihinde <<https://mpra.ub.uni-muenchen.de/97490/>> adresinden erişildi.
- Barlas, B. (2019). Yat Turizmi. 30.04.2024 tarihinde <<https://turkiyeturizmansiklopedisi.com/yat-turizmi>> adresinden erişildi.
- Bettensteuer. (2024). Der ultimative Bettensteuer-Überblick. 17.04.2024 tarihinde <https://www.bettensteuer.de/#google_vignette> adresinden erişildi.
- Bilici, N. ve Işık, Z. (2018). Bölgesel Kalkınmada Yayla Turizmi: Rize İli Örneği. *AÇÜ Uluslararası Sosyal Bilimler Dergisi*, 4(1), 1-21.
- Bulgaristan Cumhuriyeti Maliye Bakanlığı. (2024). Tourist Tax. 14.04.2024 tarihinde <<https://www.minfin.bg/en/781>> adresinden erişildi.
- Can, M. Ve Üst Can, Ç. (2019). Kapadokya’da Balon Turizmi Deneyimi ve Kabul Edilebilir Risk Durumu. *Türk Turizm Araştırmaları Dergisi*, 3(3):188-198.
- Cunningham, E. (2022). This idyllic tourist destination will soon charge travellers a \$200-per-night tax. 13.04.2024 tarihinde <<https://www.time-out.com/news/this-idyllic-tourist-destination-will-soon-charge-travellers-a-200-per-night-tax-070522>> adresinden erişildi.

- Çakıcı A. C. (2009). *Toplantı Yönetimi, Kongre, Konferans, Seminer ve Fuar Organizasyonları*. Detay Yayıncılık, Ankara.
- Çımat, A. ve Bahar, O. (2003). Turizm Sektörünün Türkiye Ekonomisi İçindeki Yeri ve Önemi Üzerine Bir Değerlendirme. *Akdeniz İ.İ.B.F. Dergisi*, (6) 2003, 1-18.
- Çoban, O. ve Özcan, C. C. (2013). Türkiye'de Turizm Gelirleri-Ekonomik Büyüme İlişkisi: Nedensellik Analizi (1963-2010). *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi İİBF Dergisi*, Nisan 2013, 8(1), 243-261.
- Davies, P. (2019). Balearics outlines projects funded by sustainable tourism tax. 15.04.2024 tarihinde <<https://travelweekly.co.uk/articles/332551/balearics-outlines-projects-funded-by-sustainable-tourism-tax>> adresinden erişildi.
- Daunton, N. (2023). Planning a Caribbean getaway in 2023? Here's why the Dominican Republic deserves your time. 14.04.2024 tarihinde <<https://www.euronews.com/travel/2023/01/31/planning-a-caribbean-getaway-in-2023-heres-why-the-dominican-republic-deserves-your-time>> adresinden erişildi.
- Demiroğlu, C. O. (2013). İklim değişikliğinin kış turizmine etkisi. Doktora Tezi, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Doğanay, S. (2019). Yayla Turizmi. 30.04.2024 tarihinde <<https://turkiyeturizmansiklopedisi.com/yayla-turizmi>> adresinden erişildi.
- Durán-Román, J. L., Cárdenas-García, P. J. and Pulido-Fernández, J. I. (2020). Taxation of Tourism Activities: A Review of the Top 50 Tourism Destinations. *Revista de Economía Mundial*. 55 (2020): 49-78.
- Durbarry, R. (2008). Tourism Taxes: Implications for Tourism Demand in the UK. *Review of Development Economics*, 12(1): 21-36.
- Endonezya Cumhuriyeti Kopenhag Büyükelçiliği. (2024). Bali International Tourism Levy from the 14th of February 2024. 14.04.2024 tarihinde <[https://kemlu.go.id/copenhagen/en/news/28006/bali-international-tourism-levy-from-the-14th-of-february-2024#:~:text=Starting%20from%20the%2014th%20of,\(equivalent%20to%20DKK%2066\).](https://kemlu.go.id/copenhagen/en/news/28006/bali-international-tourism-levy-from-the-14th-of-february-2024#:~:text=Starting%20from%20the%2014th%20of,(equivalent%20to%20DKK%2066).>)> adresinden erişildi.
- Erdin, Z. (2023). Türkiye'de Balon Turu Yapılabilen Yerler. 30.04.2024 tarihinde <<https://www.biletdukkani.com/blog/turkiyede-balon-turu-yapilabilen-yerler/>> adresinden erişildi.
- Etoiles de France. (2024). La taxe de séjour à Paris durant les JO 2024. 16.04.2024 tarihinde <<https://etoiles-de-france.fr/taxe-de-sejour-paris-jo-2024/#:~:text=Depuis%20le%201er%20janvier%202024,hausse%20des%20co%C3%BBts%20d'h%C3%A9bergement.>>> adresinden erişildi.
- ETOA. (2019a). ETOA's 2019 review of European tourism taxes calls for destinations to recognise the value of the visitor economy and risk to compe-

- titiveness. 15.04.2024 tarihinde <https://www.etoa.org/etoa-review-tourism-taxes/> adresinden erişildi.
- ETOA. (2019b). Tax and tourism: a destination management problem?. 15.04.2024 tarihinde <https://www.etoa.org/wp-content/uploads/2019/02/Tax-and-tourism-a-destination-management-problem.edited-for-web.pdf?_gl=1*16k3v86*_ga*MjEzOTU2NzUxOC4xNzEz-MjgyNjY2*_ga_W5SYNKN1ZH*MTcxMzUyNTc3Ny4zLjEuMTcxMzUyNTgwNS4zMi4wLjA.> adresinden erişildi.
- ETOA. (2024). Tourism tax rates. 15.04.2024 tarihinde <<https://www.etoa.org/tourist-tax-rates/>> adresinden erişildi.
- European Commission. (2017). The Impact of Taxes on the Competitiveness of European Tourism Final Report 15.04.2024 tarihinde <<https://www.europarl.europa.eu/cmsdata/130660/The%20Impact%20of%20Taxes%20on%20the%20Competitiveness%20of%20European%20tourism.pdf>> adresinden ulaşıldı.
- Evren, S. (2023). Bir Cumhuriyet Projesi Olarak Türkiye’de Kış Turizmi. *Anatolia: Turizm Araştırmaları Dergisi*, 34(3): 163-175.
- Gago, A., Labandeira, X., Picos, F. and Rodríguez, M. (2009). Specific and general taxation of tourism activities. Evidence from Spain. *Tourism Management*. 30 (2009): 381-392.
- Hepaktan, C. E. ve Çınar, S. (2010). Turizm Sektörünün Türkiye Ekonomisi Üzerindeki Etkileri. *Celal Bayar Üniversitesi SBE Dergisi*, 8(2), 135-154.
- Hırvatistan e-Vatandaş Bilgi ve Hizmetleri. (2024). Tourist tax. 14.04.2024 tarihinde <<https://gov.hr/en/tourist-tax/1520>> adresinden erişildi.
- Higham, J. (2005). Sport tourism destinations: issues, opportunities and analysis introduction. Higham, J. (Der) *Sport Tourism Destinations: Issues, opportunities and analysis* (1st Edition) içinde (ss. 1-14). Elsevier Butterworth-Heinemann, Oxford.
- Hudson, S. (2008). *Tourism and Hospitality Marketing A Global Perspective*. Sage Publications, London.
- Hughes, R. A. (2024a). Barcelona is increasing its tourist tax next week - here’s how much you’ll have to pay from April. 07.04.2024 tarihinde <<https://www.euronews.com/travel/2024/03/25/barcelona-is-increasing-its-tourist-tax-heres-how-much-youll-have-to-pay-in-2023>> adresinden erişildi.
- Hughes, R. A. (2024b). Venice entry fee launches: You can now book your ticket to visit in 2024. 14.04.2024 tarihinde <<https://www.euronews.com/travel/2024/01/16/venice-entry-fee-here-are-all-the-dates-when-youll-have-to-pay-to-visit-in-2024>> adresinden erişildi.
- İnan, G. (2024). Sürdürülebilir bir geleceğin inşasında Turist Vergisinin (Konaklama Vergisi) rolü. 13.04.2024 tarihinde <<https://vergialgi.com/surdurulebilir-bir-gelecegin-insasinda-turist-vergisinin-konaklama-vergisi-rolu>> adresinden erişildi.

- Kantar, G. Ve Işık, E. (2014). Türkiye'de Sağlık Turizmi (Health Tourism in Turkey). *Sağlık Akademisyenleri Dergisi*. 1(1):15-20.
- Kelly, L. (2024). These are all the destinations you'll need to pay extra to visit this year. 14.04.2024 tarihinde <<https://www.timeout.com/news/these-are-all-the-destinations-youll-need-to-pay-extra-to-visit-this-year-020224>> adresinden erişildi.
- Kılıç, G. (2020). Kongre Turizmi. 30.04.2024 tarihinde <<https://turkiyeturizmansiklopedisi.com/kongre-turizmi>> adresinden erişildi.
- Mangır, K. (2020). UNESCO Dünya Kültür Mirası ve Türkiye: İzmir Özelinde Bir Değerlendirme. 30.04.2024 tarihinde <<https://kalkinmaguncesi.izka.org.tr/index.php/2020/11/11/unesco-dunya-kultur-mirasi-ve-turkiye-izmir-ozelinde-bir-degerlendirme/>> adresinden erişildi.
- Marshall, E. (2024). The popular holiday destination with a new tourist tax in 2024. 17.04.2024 tarihinde <<https://www.express.co.uk/travel/articles/1859168/iceland-tourist-tax-2024>> adresinden erişildi.
- Medlik, S. (2003). *Dictionary of Travel, Tourism and Hospitality*. Third edition, Butterworth-Heinemann, Oxford.
- OECD. (2014). *OECD Tourism Trends and Policies 2014*. OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/tour-2014-en>.
- OECD Glossary, (t.y.). Glossary of Statistical Terms. 10.04.2024 tarihinde <<https://stats.oecd.org/glossary/>> adresinden erişildi.
- Okonkwo, E. E., Afoma, E. and Martha, I. (2017). Cave Tourism and its Implications to Tourism Development in Nigeria: A Case Study of Agu-Owuru Cave in Ezeagu. *International Journal of Research in Tourism and Hospitality (IJRTH)*, 3(3), 16-24.
- Özdemir, S. (2024). Golf Turizminin Planlanması ve Sürdürülebilirliğine İlişkin Bir Alan Yazın Taraması (A Literature Review On The Planning And Sustainability Of Golf Tourism). *Journal of Gastronomy, Hospitality and Travel*, 7(1): 191-204.
- Pender, L. (2005). *Managing the Tourism System, Introduction*. (Eds. Lesley Pender and Richard Sharpley). In *The Management of Tourism*. Sage Publications Inc., London.
- Prague Convention Bureau. (2022). Prague Councillors Approved Modification of Tourist Tax. Czech Capital Can Receive More Funds to Cultivate Tourism. 14.04.2024 tarihinde <<https://www.pragueconvention.cz/hot-news/prague-councillors-approved-modification-of-tourist-tax-czech-capital-can-receive-more-funds-to-cultivate-tourism>> adresinden erişildi.
- Perillo's Italy Vacations. (2024). Tourist City Taxes In Italy. 17.04.2024 tarihinde <<https://www.italyvacations.com/tourist-city-taxes-italy>> adresinden erişildi.

- République Française Entreprendre Service-Public. (2024). Taxe de séjour touristique : quels sont les tarifs ?. 16.04.2024 tarihinde <<https://entreprendre.service-public.fr/vosdroits/F31635>> adresinden erişildi.
- République Française Impôts. (2024). Taxe de Séjour. 16.04.2024 tarihinde <<https://www.impots.gouv.fr/taxe-de-sejour>> adresinden erişildi.
- Readman, M. (2003). Golf Tourism. Hudson, S. (Der). *Sport and Adventure Tourism* içinde (ss. 165-201). The Haworth Hospitality Press, New York.
- Resmî Gazete. (14 Aralık 2022). Konaklama Vergisi Uygulama Genel Tebliği. 16.04.2024 tarihinde <<https://www.resmigazete.gov.tr/eski-ler/2022/12/20221214-6.htm>> adresinden erişildi.
- Salanié, B. (2002). *The Economics of Taxation*. The MIT Press, Cambridge.
- Sarışık, M., Türkay, O. ve Akova, O. (2011). How to manage yacht tourism in Turkey: A swot analysis and related strategies. *Procedia Social and Behavioral Sciences*, 24(2011), 1014–1025.
- Sharpley, R. (2002). *Tourism: A Vehicle for Development?*. (Eds. Richard Sharpley and David J. Telfer), In *Tourism and Development Concepts and Issues*, Channel View Publications, Clevedon.
- Sayılı, M., Akca, H., Duman, T. ve Esengun K. (2007). Psoriasis Treatment Via Doctor Fishes As Part Of Health Tourism: A Case Study Of Kangal Fish Spring, Turkey. *Tourism Management*, 28 (2): 625–629. <https://doi.org/10.1016/j.tourman.2006.08.010>.
- Sunar, H., Gökçe, F., Gökçe, H. ve Şahin, M. (2018). *Alternatif Turizm Türü Olarak Yamaç Paraşütü Potansiyeli: Hatay Örneği*. VII. Ulusal III. Uluslararası Doğu Akdeniz Turizm Sempozyumu Bildiriler Kitabı 20-21 Nisan 2018 -İskenderun.
- Şafak, İ. (2003). Türkiye`deki Av Turizmi Uygulamalarının Özel Avlak İşletmelerine Etkileri. *Süleyman Demirel Üniversitesi Orman Fakültesi Dergisi*, A(2), 133-148.
- Şen, G. (2021). Termal Turizmin Ekonomik Etkilerinin Bölgesel Kalkınma Açısından Değerlendirilmesi: Kütahya Örneği (Yayımlanmamış Doktora Tezi), *Kütahya Dumlupınar Üniversitesi Lisansüstü Eğitim Enstitüsü*.
- The City of Austin. (2024). Hotel Occupancy Taxes. 17.04.2024 tarihinde <<https://www.austintexas.gov/department/hotel-occupancy-taxes>> adresinden erişildi.
- The Economic Times. (2024). Bali to impose \$10 tourist fee starting this Valentine's Day. 14.04.2024 tarihinde <<https://economictimes.indiatimes.com/nri/visit/bali-to-impose-10-tourist-fee-starting-this-valentines-day/articleshow/107619921.cms>> adresinden erişildi.
- Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı Yatırım Ofisi. (2024). Tourism Sector in Türkiye. 30.04.2024 tarihinde <<https://www.invest.gov.tr/en/library/>>

- publications/lists/investpublications/tourism-industry.pdf> adresinden erişildi.
- TURSAB. 17.04.2024 tarihinde <<https://www.tursab.org.tr/turizm-geliri/yil-lara-gore-turkiye-turizm-geliri>> adresinden erişildi.
- T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı. (2024). Turizm Çeşitleri. 08.04.2024 tarihinde <<https://www.ktb.gov.tr/TR-96269/turizm-cesitleri.html>> adresinden erişildi.
- T.C. Kültür ve Turizm Bakanlığı Antalya İl Kültür ve Turizm Müdürlüğü. (2024). Golf Turizmi. 30.04.2024 tarihinde <<https://antalya.ktb.gov.tr/TR-68440/golf-turizmi.html>> adresinden erişildi.
- UNESCO. (2024). Türkiye. 29.04.204 tarihinde <<https://whc.unesco.org/en/statesparties/tr>> adresinden erişildi.
- UNESCO Türkiye Millî Komisyonu. (2024). UNESCO World Heritage List. 30.04.2024 tarihinde <<https://www.unesco.org.tr/Pages/659/314/UNESCO-World-Heritage-List>> adresinden erişildi.
- UNESCO World Heritage Convention. (t.y.). 14.04.2024 tarihinde <<https://whc.unesco.org/en/158/>> adresinden erişildi.
- UNWTO. (2018). UNWTO Tourism Definitions. 10.04.2024 tarihinde <<https://www.unwto.org/global/publication/UNWTO-Tourism-definitions>> adresinden erişildi.
- UNWTO Glossary. (2008). 10.04.2024 tarihinde <<https://www.unwto.org/glossary-tourism-terms>> adresinden erişildi.
- UNWTO Publications. (2017). Tourism and the Sustainable Development Goals – Journey to 2030, Highlights. 10.04.2024 tarihinde <<https://www.e-unwto.org/doi/epdf/10.18111/9789284419340>> adresinden erişildi.
- Vermeend, W., van der Ploeg, R., Timmer, J. W. (2008). *Taxes and the Economy: A Survey on the Impact of Taxes on Growth, Employment, Investment, Consumption and the Environment*. Cheltenham: Edward Elgar.
- Wright, R. (2024). Barcelona increases its tourist tax this week: Where else will you have to pay to enter in 2024?. 14.04.2024 tarihinde <<https://www.euronews.com/travel/2024/04/01/tourist-taxes-all-of-the-countries-you-will-have-to-pay-to-enter-in-2022>> adresinden erişildi.
- Yong, N. (2024). Bali: Foreign tourists to pay \$10 entry tax from Valentine's Day. 14.04.2024 tarihinde <<https://www.bbc.com/news/world-asia-68291726>> adresinden erişildi.
- Yılmaz, H. (2019). Balon Turu. 30.04.2024 tarihinde <<https://turkiyeturizmansiklopedisi.com/balon-turu> adresinden> erişildi.
- Yozcu, S. (2019). Mağara Turizmi. 30.04.2024 tarihinde <<https://turkiyeturizmansiklopedisi.com/magara-turizmi>> adresinden erişildi.

Teknokentler, Teknokentlerin Başarı Ölçütleri ve Vergi Uygulamalarının İncelenmesi¹

Canan Çetel²

Berna Hızarcı Beşer³

Özet

Teknoparklar; Teknokentin bulunduğu bölge halkına altyapı olanakları, bilgiye erişim kolaylığı ve istihdam olanakları sağlaması açısından önemli bir etkiye sahiptir. Ancak bireylerin teknopark türleri hakkında yeterli bilgiye sahip olmaması, teknoparklara ilginin az olduğunu göstermektedir. Teknokent alanlarının cazip hale getirilmesi durumunda işletmelerin bölgeye yerleşmesinin tek sebebinin vergiler değildir. Bu çalışmanın amacı teknoparklara yönelik vergi uygulamalarını ve teknoparkların başarısını etkileyen faktörlerin önemini vurgulamak ve yatırımların istenilen düzeyde olmadığını belirtmektir. Teknoparklara yönelik vergi uygulamalarının düzenlenmesiyle ihtiyaç duyulan Ar-Ge yatırımlarının artacağı öngörülmektedir. Firmaların teknoparklar konusunda bilgilendirilmesi ve eksikliklerin hızla giderilmesi gerekmektedir.

1. GİRİŞ

Teknokentler, pahalı ve ileri teknolojilere üretim, sağladıkları hizmetler ve girişimcileri aynı park/bölgede bir araya getirerek Ar-Ge için ve sağladıkları faydalar nedeniyle tüm devletler için önemlidir. Ar-Ge ekosistemi ve diğer küresel aşamalarda ülkenin itibarına katkıda bulunmakla çok değerli yapılar haline gelmişlerdir. Yenilikçi üretim yöntemleri sayesinde özellikle ABD, Avrupa ülkeleri ve daha yakın zamanda Çin'in diğer konulardaki seslerinin ve dünyadaki finansal ağırlıklarının arttığı yadsınamaz. Söz konusu ülkeler,

1 Bu çalışma danışmanlığını Berna HIZARCI BEŞER'in yaptığı "Teknokent İşletmelerinin İşleyişi ve Ekonomik Etkileri Açısından Vergi Uygulamaları" isimli 2023 yılında Canan ÇETİL'in Yüksek Lisans tezinden türetilmiştir.

2 Kutahya Dumlupınar University, canancetel@gmail.com(ORCID: 0000-0003-4810-4901

3 Kutahya Dumlupınar University, berna.beser@dpu.edu.tr(ORCID: 0000-0002-2957-5030

yenilikçi ürünler üretmenin önemini on yıllar önce anlamış ve bu bağlamda sanayicileri, teknoloji işletmelerini ve araştırma ve geliştirme yapan tüm girişimcileri desteklemek için önemli mevzuat ve destek mekanizmaları geliştirmiştir (Ömürbek ve Halıcı, 2012, s. 251).

Teknokent, vergi muafiyeti, teşvik şartlarını sağlayan girişimcilere proje çerçevesinde finansal destek sağlanması ve kuruluşa dâhil olması açısından önemli organizasyonel faydalar sunmaktadır. Ar-Ge araştırmalarının başarı oranına bakıldığında teknoparklarda girişimcilere verilen destekler daha da önemlidir. Ayrıca Teknokent, teknoloji işletmesinde yürütülen bilimsel araştırmaların teoriden pratiğe ve sanayiye aktarılmasını sağlayarak ülke üretimine ve istihdamına katkı sağlamaktadır. Bu katkı ile yüksek teknoloji ürünlerin üretimine yön vermektedir (Keleş ve Tunca, 2010, s. 6).

Ülkemizde bu konuda biraz geç olsa da birçok gelişmiş ülke benzeri etkin bilim ve teknoloji şehirleri geliştirmiş, sanayi-teknoloji işletmesi iş birliğini gerçekleştirmiş, yenilikçi Ar-Ge araştırmaları yapmış, ileri teknolojiler üretmiş ve 1980'lerin sonlarında kurulmaya başlanmıştır. Son yıllarda elde edilen başarılarından yararlanarak paradigma, kent sistemi hızla yayılmaktadır. Silikon Vadisi dünyanın ilk teknoloji parklarından biridir ve onlarca başarılı çalışma dünyaya örnek olmuştur. 1950'lerde Amerika Birleşik Devletleri'nde başlayan benzer teknoloji şehirlerinin oluşumu, 1980'lerin sonlarında ülkemizde de başlamıştır. Ülkemizde ileri teknoloji ürünlerinin üretiminde bilim ve teknoloji şehirleri, teknoloji işletmeleri, araştırma enstitüleri ve üretim bölümlerinin iş birliğinden yararlanılmaktadır (Ünlü ve Aydoğan, 2015, s. 30).

Ülkemizde hala bu çalışmaların yeterli düzeyde olmadığı özellikle ilk teknoloji parkı örneği olan Silikon Vadisinde yer alan işletmelerle kıyaslandığında küçük ve orta ölçekli işletmeler düzeyinde kaldığı saptanmıştır. Ar-Ge çalışmaları için yapılan giderlere bakıldığında ise ilerlemiş ülkelere nazaran daha az olduğu görülmektedir. 2020 yılı için GSYH içindeki oranı Ar-Ge harcamalarının %1,09 oranının üstüne çıkamamıştır.

Bu çalışmada teknokent kavramı ve teknokentlerin tarihsel gelişimi ele alındıktan sonra teknokentlerin özellikleri, amaçları ve yararları hakkında bilgi verilmiştir. Daha sonra teknokentlerin genel başarı ölçütleri ve başarı ölçütlerini etkileyen faktörlere yer verilmiştir. Ayrıca teknokent modelleri ve organizasyon yapılarına değinilmiştir. Teknokent modellerinden kamu ağırlıklı model, teknoloji işletmesi ağırlıklı model, özel girişim modeli, karma model ve yerel yönetim modeli incelenmiştir. Teknokentlerde organizasyon yapısı başlığı altında kurum ve kişiler ile teknoloji transfer ofislerine değinilmiştir.

2. TEKNOKENT KAVRAMI, ÖZELLİKLERİ VE FAYDALARI

Teknokent kavramı, Fransa'da Teknokent (Teknopolis/Teknopol), Amerika Birleşik Devletleri'nde Araştırma parkı (Research Park), İngiltere'de bilim parkı ve Uzak Doğu'da Bilim Kenti (City Of Science) veya Teknoloji Kenti (City Of Technology) olarak bilinmektedir (Attar ve Erat, 2020, s. 121).

Teknokentler, bilgi teknolojileri ve teknolojisinde ilerlemek ve bu alanda daha da gelişmek isteyen işletme, kurum ve devletler için vazgeçilmez bir yerdir. Teknokent, bilgi ve teknoloji üreten, geliştiren ve aktaran ülkeler, özellikle araştırma ve geliştirmeye güçlü bir şekilde odaklanan ülkeler için bu alandaki yoğun yatırımların merkezidir. Üniversiteler veya üniversiteye ait veya özerk araştırma merkezleri genellikle kendi sorumlulukları altında birlikte hareket etmektedirler. Teknokentler'de üniversitelerin ve araştırma merkezlerinin özgün Ar-Ge faaliyetlerinin yanı sıra Ar-Ge tabanlı şirketler (kiracı şirketler) de bulunmaktadır. Bu şirketler üniversitelerle birlikte çalışarak kendi araştırmalarını yaparak, yeni bilgi ve ürünleri ekonomiye kazandırarak kurumsal ve ulusal teknolojik altyapıya katkıda bulunmaktadır (Gursun ve Akan, 2018, s. 42).

Uluslararası Bilim Parkları Birliği (IASP-International Association of Science Parks and Areas of Innovation)'nin tanımına göre, Teknopark; bilgi ve ileri teknolojiye dayalı sanayi kuruluşlarının, bir veya daha fazla üniversitenin veya diğer yükseköğretimin oluşturulmasını ve geliştirilmesini teşvik eden bir yönetim sistemidir. Kurumlar ve araştırma merkezleri ile resmi veya operasyonel ortaklıklar yoluyla teknoloji alanında kiracı şirketleri desteklemekte olup teşviklere ve mülkiyete dayalı bir şirkettir (Bakouros, vd., 2002, s. 123).

İngiltere Teknoparklar Birliği (UKSPA- Union of Technoparks of England) tarafından tanımlanan teknokent kavramı, üniversiteler veya araştırma merkezleri ile resmi ilişkiler kuran, şirket ve şirketleri teknoloji eğitimine dayalı hale getiren, büyümesini teşvik etmeyi ve desteklemeyi amaçlayan, geliştirme, yönetimin teknoloji ve iş bilgisinin bağlı şirketlere transferinde aktif olarak yer alan bir girişim olarak tanımlamaktadır (Lenger, 2006, s. 142).

Ülkemizde teknokent kavramı ilk olarak "Teknoloji Geliştirme Bölgesi" ve Teknoloji Geliştirme Bölgesi Kanunu 4691 olarak anılmıştır. Yüksek teknoloji / ileri teknoloji veya yeni teknolojinin kullanımına yönelik teknoloji veya yazılım üretmek / geliştirmek için belirli bir üniversitenin veya yüksek teknoloji laboratuvarının veya Ar-Ge merkezinin veya laboratuvarının

olanaklarını kullanan, aynı üniversite, yüksek teknoloji enstitüsü veya Ar-Ge merkez, yakın ya da faaliyet gösterdikleri kurumlar tarafından süreçlere ya da hizmetlere dönüştürülerek bölgenin kalkınmasına katkı sağlayan, akademik, ekonomik ve sosyal yapıların bütünleştiği bir yeri veya bu özelliklere sahip bir teknoparkı belirtir (Sözer, 2006, s. 20).

Teknokent kavramı, teknolojinin ve bilimsel araştırmanın toplumsal kalkınmadaki öneminin önemli ölçüde arttığı 1950'li yıllarda Amerika Birleşik Devletleri'nde ortaya çıkmış ve başta Avrupa ülkeleri olmak üzere dünyanın ilgisini çekmiştir. Uluslararası Bilim Parkları Derneği teknokentleri, kendi bünyesindeki bilgi tabanlı şirketlerde inovasyonu ve inovasyon kültürünü destekleyerek ve odaklayarak sosyal zenginliği artırmak olan uzmanlar ve profesyoneller tarafından yönetilen bir girişim olarak tanımlamaktadır (Attar ve Erat, 2020, s. 121).

Üniversiteler etrafında inşa edilen teknoloji şehirleri; bu alanlar, sanayi ve bilimin birleştiği ve Ar-Ge araştırmalarının daha verimli ve yenilikçi bir şekilde yürütülmek üzere tasarlandığı, toplumun ve bilginin gelişmesini sağlamaktadır. Diğer bir deyişle bilim ve teknoloji şehirleri; araştırma enstitüleri, sanayi kuruluşları ve teknoloji işletmeleri aynı platformda Ar-Ge ve yenilik araştırmaları yürütürler; bilgi ve teknoloji konularında işbirliği yaparlar; sosyal, ekonomik ve akademik yapıların birlikte araştırma yapmak üzere birlikte çalıştığı ticari merkezlerdir (Yıldız, 2016, s. 47).

Teknokentler; Türkiye'nin Araştırma Parkı, Bilim Parkı, Girişimcilik Merkezi, Teknokent gibi dünya çapında birçok farklı şekilde isimlendirilmekle birlikte, 4691 Sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Kanununda "Teknoloji Geliştirme Bölgesi" adı kullanılmaktadır (Gursun ve Akan, 2018, s. 42).

Ülkenin kurulan teknoloji politikasının düzeyine, endüstriyel yapısına, coğrafyasına, teknoloji işletmesi olanaklarına ve teknoloji gelişimine bağlı olarak farklı uygulama biçimleri ve tanımları oluşturulabilir ancak farklı teknoloji tanımlarının birbiriyle entegre olduğu söylenebilir. Tanım, uygulamadan uygulamaya değişir, ancak teknokent aşağıdaki gibidir: Değişmeyen iki ana amacı vardır. Yeni ürünler ve yeni buluşlar arasındaki zaman farkını azaltarak teknoloji transferini hızlandırmak ve zenginlik ve istihdamı artırmak için yoğun teknoloji kullanımına dayalı endüstrilerin yaratılmasını teşvik eden mekanizmalar geliştirmekle ilgilidir (Dilsiz ve Fırat, 2018, s. 3).

2.1. Teknokentlerle İlgili Kavramlar

Teknokent kavramı Türk literatüründe, teknokentlerle ilgili kanun ve yönetmelikleri ve bu kanun kapsamında çıkarılan icra yönetmeliklerini

içeren 4691 sayılı TGB Kanununda yer almakta olup, kavramların anlamları aşağıda açıklanmıştır. Bu kavramlar ilgili yönetmeliklerde yer almaktadır.

Araştırmacı: Ar-Ge faaliyetleri ve inovasyon çerçevesinde yeni bilgi, ürün, süreç, yöntem, sistem tasarlama veya oluşturma ve projelerde ilgili projeleri yönetme konusunda en az lisans derecesine sahip profesyonelleri ifade eder.

Ar-Ge'ye Dayalı Üretim Faaliyetleri: Yerel girişimcilerin araştırma ve geliştirme faaliyetleri sonucunda üretim birimlerinde özgün süreçlerin, hizmetlerin, yöntemlerin, üretim tekniklerinin, faydalı araç, gereç, yazılım, ürün ve sistemlerin ticari ürünlere dönüştürülmesini ve üretim faaliyetlerini içerir. Bölgede yer almaktadır.

Ar-Ge Merkez veya Enstitüleri: Ar-Ge merkezi veya laboratuvarı, günümüzün son teknoloji makine, donanım ve yazılımları dahil olmak üzere teknoloji ve ürün geliştirme için son teknoloji vasıflı işçilerin ve AR-GE faaliyetlerinin gerçekleştirildiği yerdir.

Ar-Ge Personeli: Ar-Ge faaliyetlerinde doğrudan yer alan araştırmacıları, yazılım geliştiricileri ve mühendisleri ifade eder.

Ar-Ge Projesi: Amacı, kapsamı, genel ve teknik tanımı, süresi, bütçesi, özel koşulları, diğer kurum, kuruluşlar, gerçek kişiler ve avukatlar tarafından sağlanan fiziki ve/veya para miktarı, bunların sonucunda ortaya çıkan yeni bilgiler, fikri mülkiyet haklarının ortak ilkeleri ve Ar-Ge faaliyetlerinin tüm aşamaları tanımlanır. Bilimsel ilkeler çerçevesinde araştırmacılar ve/veya yazılım geliştirme personeli tarafından yürütülen projeleri ifade eder.

Başvuru Dosyası: Bölge kurulması, bir bölgeye ilave alanlar eklenmesi, bölge sınırlarının değiştirilmesi veya bir alanın iptali ile ilgili olarak bu kural kapsamında gerekli bilgi ve belgeleri içerecek şekilde oluşturulan dosya anlamına gelir.

Bölge Alanı: Bir teknoloji geliştirme bölgesinin coğrafi sınırları belirli bir alanı ifade eder.

Bölge İşletme Yönergesi: Yönetim şirketi tarafından oluşturulan politikayı ifade eder ve bölgeye yerleşen girişimcilere verilen hizmetler ile bölgede gerçekleştirilen faaliyet ve uygulamalara ilişkin usul ve esasları kapsar. Bölgedeki şirketler uyum konusunda çalışıyor.

Destek Personeli: Bu, Ar-Ge ya da tasarım faaliyetlerinde yer alan ya da direkt yer alan yöneticiler, mühendisler, laboratuvar asistanları, sekreterler, işçiler ve benzer personeli ifade eder.

Dijital (Sayısal) Üretim ve Tasarım Laboratuvarı: Bu, veri ve tasarımın pay edildiği ülkelerarası işbirlikleri de katılmak üzere, talep üzerine herkesin erişebileceği ortak laboratuvarları ve platformları anlatmaktadır.

Girişimci: Yerel hizmet ve fırsatlardan faydalanmayı talep eden ya da kullanmak isteyen gerçek kişi ve kuruluşlar.

İdare Binası: Kuluçka merkezlerinin ve teknoloji transfer ofislerinin bulunduğu alanda verilen hizmetleri sağlamak için yönetim şirketleri tarafından kiralanılan personel tarafından kullanılan, ancak girişimcilerin ihtiyaç duyduğu ofis, teknoloji ve sosyal sektörleri içeren binaları belirtir

İhtisas Teknoloji Geliştirme Bölgesi (İhtisas TGB): Benzer sektörde faaliyet gösteren girişimcileri ve söz konusu sektör grubundaki alt sektörleri içeren tematik teknoloji geliştirme bölgelerine Özel TGB denir.

Kuluçka Merkezi (İnkübatör): Bilhassa yaşlı olmayan ve yeni bir şirket geliştirmek için; müteşebbis iş için büro hizmetleri, ekipman yardımı, yönetim teşviği, finansal kaynaklara ulaşım, önemli iş ve teknik yardım hizmetlerini tek çatıda sağlar.

Ön Kuluçka: İş fikirleri veya projeleri olan bir grup girişimcinin bireysel olarak veya az sayıda kişiyle hayata geçirmek istedikleri fikirler veya projeler geliştirmeleri amacıyla tavsiye, mentorluk ve proje fikri doğrulaması içindir.

Proje Bitirme Belgesi: Bölge tarafından başlatılan ve Genel Müdürlük tarafından elektronik olarak onaylanan bir Ar-Ge veya tasarım projesinin tamamlanmasının ardından girişimcinin talebi üzerine Genel Müdürlük tarafından oluşturulan formatta yönetim şirketi tarafından verilen bir belgeyi ifade eder. Proje bitirme belgesi, bölgede yürütülen projelerden elde edilen gelir vergisi muafiyetlerinden yararlanmak için bölgede yerleşik firmaların Bakanlar Kurulu mevzuatına göre almaları zorunlu olan 09/11. 2017 ve 2017/10821 belgedir.

Proje Süresi: Bölgede iş yapan veya yapmak isteyen girişimciler tarafından yürütülen Ar-Ge, yazılım ve tasarım projelerinin baştan sona başladığı dönemdir. Projenin başlangıç ve bitiş tarihleri, yönetim şirketi tarafından atanan proje değerlendirme komitesi tarafından onaylanmalıdır.

Tasarım Faaliyeti: Bir ürünün işlevselliğini geliştirmek, kullanılabilirliğini geliştirmek veya mevcut bir üründe yaratıcı değişiklikler yaparak estetik görünümünü değiştirmek gibi faaliyetlere tasarım faaliyetleri denir. Tasarım faaliyetlerinin Bakanlar Kurulunca uygun görülen sektör veya sektörlerde yapılması zorunludur.

Tasarım Projesi: Bunların amacı, kapsamı, genel ve teknik tanımları, süresi, bütçesi, özel koşulları, başka kurum, kuruluş, gerçek ve tüzel kişiler tarafından yapılan aynı veya parasal bağışlar, ortaya çıkan fikri mülkiyet haklarının bölünme esaslarını kurar, belirler. Tasarım faaliyetinin her aşaması, bilimsel ve bir şekilde tasarımcı tarafından gerçekleştirilen proje ile ilgili ilkeler çerçevesinde yürütülür.

Tasarım Personeli: Bu, tasarım faaliyetlerine doğrudan katılan tasarımcıları ve mühendisleri ifade eder.

Tasarımcı: Tasarım çalışmaları çerçevesinde proje gerçekleştirme ve bağlantılı proje yönetiminde bulunan üniversitelerdir. Mühendislik, mimarlık ya da tasarım alanında minimum lisans seviyesine sahip bir kişi ve tasarım sahalarından rastgele birisinde minimum olarak yüksek lisans seviyesine sahip bir kişidir.

Teknoloji Geliştirme Merkezleri (TEKMER): 12 Nisan 1990 tarihli KOBİ'lerin Geliştirilmesi ve Desteklenmesine Yönelik Yönetimin Kurulması Hakkında Kanun çerçevesinde daha da geliştirilmiş, üretimin vadesine kadar uygulanmış ve işletmelerin kullanımına sunulmuştur. KOSGEB'in teknoloji geliştirme ve inovasyon desteği amacıyla kurulmuş Ar-Ge ve inovasyon projeleri olan şirketler tarafından desteklenen bir teknoloji merkezini ifade etmektedir.

Teknisyen: Tasarım, mühendislik, bilim veya sağlık alanlarında bir meslek okulundan veya meslek yüksekokulundan mezun olan ve teknik bilgi ve deneyime sahip bireyleri anlatmaktadır.

Teknoloji Transfer Ofisi (TTO): Bilgi, koordinasyon, araştırma yönlendirme, yeni Ar-Ge şirketlerinin kurulmasını kolaylaştırma, Ar-Ge kurumları ile Ar-Ge kuruluşları ve teknik kullanıcılar veya diğer Ar-Ge kurumlarının sanayi şirketleri arasındaki fikri mülkiyet haklarının, iş birliğinin gelişiminin sağlanması, korumaya alınması ve ticarileştirilmesi ve kurumsal fikri mülkiyetin satışı sonucunda sağlanan gelirin satışı ve yönetimini yapmaktadır. Teknoloji transfer ofisi aslında bir teknokent yönetim şirketi içinde bir alt ünite şeklinde veya bir üniversite ve teknokent içinde yönetiliyorsa bir firma olarak kurulabilir.

Teknolojik Ürün: Nitelikli işgücünün sosyal ihtiyaçlarını gidermek ve mevcut hayat standartlarından önemli ölçüde farklı bir yaşam standardı yükseltmek için bilimsel bilgi ve teknik araştırmalar kullanılarak üretilmiş, katma değeri yüksek ve rekabetçi bir üründür.

Tek Pencere Sistemi: 20.3.2012 tarihli ve 28239 sayılı Resmî Gazete 'de yayımı yapılmış olan 2012/6 sayılı Başbakanlık Genelgesi'nde gümrük

işlemleri kapsamına alınan eşya ile ilgili olarak çeşitli kurumlar tarafından verilen izinler ve belge için başvuru yapılacaktır. İlgili kuruluşlar tarafından düzenlenen belgelerin elektronik ortamda sunulduğu ve kullanıldığı, ilgili kuruluşlara tek noktada düzenlenmesi (elektronik başvuru) ve Ticaret Bakanlığı tarafından ayarlanıp muhafaza edilmesi gereken bir sistemi (elektronik belge) ifade etmektedir. Doğrudan gümrük işlemlerinde tek pencere sistemi, bölgedeki firmaların ithalat başta olmak üzere gümrük vergileri ve diğer her türlü harçtan yararlanmak için kullandıkları bir sistemdir.

Üretim Birimleri: Bölge içinde çalışmakta olan bir gerçek veya tüzel kişi tarafından, yasanın amacına uygun olarak, çevreye zarar vermeyen yeni ve gelişmiş tekniklere dayalı olarak inşa edilen veya kullanılan üretim birimini ifade eder.

Üründe Yenilik: Bölge içinde çalışan bir gerçek veya tüzel kişi tarafından, yasanın hedefi ile uyumlu şekilde, çevreye zarar vermeyen yeni ve gelişmiş tekniklere istinat eder şekilde inşa edilen veya kullanılan üretim birimini ifade etmektedir.

Üretim Yöntemlerinde Yenilik: Bu, klasik şekilde üretim yapan işletmelerde üretimi yapılamayan yeni ya da geliştirilmiş ürünleri veya yeni teknolojiler kullanarak halihazırda üretilmiş ürünleri üretmek için kullanılan yöntemdir.

Yazılım: Bir bilgisayarın, iletişim cihazının ya da diğer veri teknolojisi tabanlı cihazın, belirli bir veri ve kod listesini içeren bir belgeyle ilgili gerekli işlemleri sistematik olarak gerçekleştirmesini sağlayan bir dizi komut veya program tasarımı, geliştirmedir. Ürün ve hizmetlerin şekli, bu ürünlere ve hizmetlere ilişkin tüm haklara sahip olarak, lisanslar, kiralamalar ve devirler gibi tüm hizmetlerin ve biçimlerin teslimi anlamına gelir.

Yazılımcı Personel: Yazılım elemanı, yazılım adı verilen bir süreçte çalışan, programlar geliştirilip oluşturan ve bu alanda yeterli deneyime veya eğitime sahip nitelikli bir kişidir.

Yenilik: Mevcut pazarı başarılı bir şekilde sunabilir veya sosyal ve ekonomik ihtiyaçları karşılayabilecek yeni bir pazar oluşturulabilir. Yeni mal veya ürünler, hizmetler, uygulamalar, yöntemler veya iş modelleri için fikirlerle oluşturulan süreçleri ve süreç sonuçlarını ifade eder.

Yönetici Şirket: Yasal olarak halka açık bir şirket olarak kurulmuş ve bölgenin yönetiminden ve işletilmesinden sorumlu bir şirkettir.

Proje Kabul Belgesi: Bölgede mevcut veya yeni kurulan firmalar tarafından gerçekleştirilen Ar-Ge, yazılım ve tasarım projelerine bağlı olarak bölge

yönetim firmasınınca oluşturulan ve ilgili Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nca elektronik ortamda oluşturulan belgelerin proje onay belgelendirmesidir. Bu alanda tahkim kurulu tarafından araştırma ve geliştirme projesidir. Yönetim şirketi, KOSGEB ve TÜBİTAK gibi farklı devlet kuruluşlarınınca Ar-Ge projesi şeklinde kabullenilen proje türleri, hakem heyetine sunmadan Ar-Ge projesi şeklinde kabullenilen ve proje kabul belgesi düzenlemektedir. Proje onay belgesi, uygulanacak projenin adını ve kodunu içermektedir.

Temel Bilimler: Bu, üniversitedeki matematik, fizik, kimya ve biyoloji lisans derslerini ifade etmektedir.

2.2. Teknokentlerin Özellikleri

Küresel olarak kurulmuş teknokentler incelendiğinde, şehir merkezinde değil, doğal güzellikleri ve yeşil alanı olan bir kampüste yer aldıkları, sanayi kuruluşu yapısında çalışabilecek mükemmel insan kaynağını, sadece doğayı kendilerine çektikleri görülebilmektedir. Bir çalışma alanı yaratma arzusu doğmaktadır. Bilgiye, sermayeye, işgücüne ve iş birliğine dayalı olarak, gerekli altyapıya sahip Ar-Ge kurumları ve teknoloji işletmesi kampüsleri üzerine veya yakınlarına teknokentler inşa edilmektedir. Üniversitenin altyapısı ve nitelikli araştırma ve geliştirmesi teknoloji geliştirme için kullanılacak, bu alanlarda üretilen bilgi teknolojiye dönüştürülerek sektörde (hizmet ve sanayi) kullanıma sunulacak, bölgesel kalkınma hızlandırılacaktır. Ekonomi olumlu yönde hızlanacak teknokentlerde geliştirilen ürün ve teknolojilerin ticarileştirilmesinde ve bölgedeki Ar-Ge faaliyetlerinde yer alan yenilikçi şirketler, küresel pazarda ve uluslararası pazarlarda pazar bulma avantajı elde edecek pazarda yüksek rekabet gücü kazanacaktır. Bu anlamda işletmelerin ileri teknolojiye dayalı gelişimini teşvik etmeyi ve işletmeleri desteklemeyi amaçlayan teknokent, bu anlamda örgütsel, idari ve mekânsal işlevleri içermektedir (Güngör, 2014, s. 136).

Teknokent, kamu kurumları, özel sektör, yerel yönetimler ve teknoloji işletmeleri ile iş birliği içinde bir kamu şirketi olarak organize edilmektedir. Yeni teknolojiler ve ürünler geliştirmeyi hedefleyen firma ve girişimcilere sabit ücret, ofis, çalışma koşullarına göre yer, iş için gerekli hizmetler ve teknik destek gibi hizmetler sunan bir merkezdir. Bu merkezler, know-how'ın ticarileştirilmesinde, rekabet gücünün artırılmasında ve yerel ve ulusal ekonomilerin geliştirilmesinde önemli bir rol oynamaktadır. Üniversite öğrencileri için teorik bilgileri uygulama fırsatına ek olarak, sanayi şirketlerinin nitelikli çalışanları çekmesine de izin vermektedirler (Güneş, 2016, s. 58).

Üniversite araştırma enstitülerinin, ticari üretim şirketlerinin ve kalifiye personelin bir araya geldiği teknoparklarda, katma değeri yüksek, uzmanlık ve sinerjik etkileri yüksek alanlarda araştırma yapılabilmektedir. Yeni iş alanları yaratma girişimlerinin desteklenmesi, işletmelere girişimcilik ve pazar ihtiyaçları konusunda seminerler verilmesi ve girişimcilerin projelerini gerçekleştirebilecek yeterli potansiyele (yönetim, teknoloji vb.) sahip olmalarının sağlanmasına özen gösterilmektedir. İyi eğitilmiş bilim adamları ve teknokratlar belirledikleri hedeflere odaklanır, bilgi ve deneyimlerini birleştirerek daha önce üretilenden çok daha iyi performansa sahip ürünleri denemek ve tasarlamak için kullanırlar ve gerçekleştirirler (Ercan, 2014, s. 162).

Teknokentle ilgili bilimsel araştırmalara bakıldığında, teknokentin ortalama özelliklerinin aşağıda belirtilen konular olduğu görülmüştür. Buna göre (Güngör, 2014, s. 136);

Teknokentler, bilim parkı, araştırma merkezi, teknoloji geliştirme merkezi vb. kavram çeşitleri ile tanımlanan bir alandır ve coğrafi sınırlar içinde Ar-Ge araştırması yapmak için fiziksel alan olabilmektedir.

Ar-Ge ve yazılım tabanlı şirketler her teknokentin olmazsa olmazıdır.

Teknokent şirketlerinin başta vergi muafiyetleri olmak üzere çeşitli teşviklerle desteklendiği görülmektedir. Ayrıca teknokentler, oluşturdukları ortam sayesinde birbirleriyle etkileşime girmelerine izin vererek önemli sinerjiler yaratmaktadırlar.

Tüm Teknokent uygulamalarında Teknokent'in üniversite ile ilişkili olduğunu ve üniversitenin yönlendirmesi altında kurulduğu görülmektedir.

Tüm teknoparklar, üniversitenin teknik ve bilimsel bilgi birikimini sanayi ile ilişkilendirerek endüstriyel kalkınmayı ve ulusal ekonomik kalkınmayı hedeflemektedir.

2.3. Teknokentlerin Amaçları

Teknoloji Geliştirme Bölgelerinin temel amacı 4691 sayılı Kanun'un Teknoloji Geliştirme Bölgeleri ile ilgili 1. maddesinde açıklandığı gibidir. Teknolojik veri üretimi yapmak, mamul ve imalat yenilikleri geliştirmek, mamul niteliğini veya standartların rehabilite olmasını sağlamak, verimlilik artışı gerçekleştirmek, üretim giderlerini azaltmak, teknolojik bilgiyi artırmak, teknoloji işletmeleri ile işbirliği yaparak ulusal sanayiye uluslararasılaştırmak, araştırma enstitüleri ve organizasyonları ile imalat sektörlerinin ticarileştirilmesi, teknoloji yoğun imalatın desteklenmesi ve girişimcilik, küçük ve orta ölçekli firmaların gelişmiş teknoloji uygulamalarına

adaptasyonu, teknolojinin çok fazla kullanıldığı sahalarda yatırım fırsatları yaratarak ülkeye en son/ileri teknoloji ve teknolojik altyapıyı hızlandırmak, araştırmacı ve uzmanlar için istihdam olanakları yaratmak, teknoloji transferi ve çekilmesi, yabancı sermayeyi desteklemektir (Coşgun, 2016, s. 85).

Ulusal bilim ve teknoloji kaynaklarının, özellikle sanayicilerin rekabet gücünün iyileştirilmesi yoluyla, teknoloji işletmesinin araştırma ve geliştirme yeteneklerinden yararlanılarak yenilikçi ürünleri ve üretim ruhunu teşvik ederek, ülkenin ekonomik yaşamını yüksek teknoloji fazlası üretimine yönlendirmeye inanılmaktadır. Etkin bir endüstri-akademi iş birliği ortamında yapılabileceğini ifade edilmektedir. Bu sayede ileri teknoloji üzerine çalışan sanayi kuruluşları kuruluş yerinde geliştirilip güçlendirilmekte, yeni açılan alanlarda bu yönde sanayi gelişimi desteklenmekte ve yenilikçi faaliyetler öngörülebilir çalışma koşulları ve yerel ve uluslararası düzeyde artan rekabet gücü daha organize bir şekilde gerçekleştirilmektedir (Özdemir, 2010, s. 12).

Teknokentlerde yüksek teknoloji girişimciliğinin teşvik edilmesi ve desteklenmesi önemli bir konudur. Sanayi-akademi işbirliğinin güçlendirilmesi, taraflar arasında bilgi ve teknoloji transferinin güvence altına alınmasını ve araştırma ve geliştirmeye harcanan zamanın ekonomik değere dönüştürülmesini amaçlamaktadır. Söz konusu durumda teknokentin kurulu olduğu bölgedeki iktisadi faaliyetler ülkenin her yerinde değerler yaratmaya ve ekonomik güçlenmeye yol açacaktır. Teknokent'in sunduğu imkânlar, bu alanda çalışan yeni girişimcilerin ortaya çıkması, teknoloji işletmelerinde ve Ar-Ge kurumlarındaki pratik bilgilerle, teknolojik kökenli nitelikli girişimciler tarafından oluşturulan şirketler aracılığıyla ürün modelleri oluşturulmakta, üretilmekte ve ticarileştirilmektedir (Keleş, 2007, s. 20).

OECD 1986 yılında “Science Parks, and Technology Complexes in Relation to Regional Development” başlıklı bir toplantıda sunduğu bildiriye, teknoparkın kurulma amacı şu şekildedir (Özbay, 2000, s. 1111);

Bölgeyi ve yerel ekonomiyi yeniden inşa etmek için Ar-Ge çalışmalarının desteklenmesi

Bölgeler arasındaki gelişmişlik farklarının kapatılmasının sağlanması,

Bölgesel kaynaklar ile bölgenin ve işletmenin araştırma potansiyeli arasında daha verimli ve pozitif bir ilişki,

Yerel inovasyon çalışmaları için altyapı oluşturulmasını sağlamak,

Yerleşik kentin çevresini canlandırmak

Yerel yönetimlerin teknoloji geliştirme sürecine dahil edilmesi,

Yerel sanayilerin canlandırılması ve canlandırılmasının teşvik edilmesi ve yeni ürünlerin yaratılmasının önünün açılması

Yenilikçiliğin ve uzun vadeli istihdam artışının temeli olarak teknoloji tabanlı KOBİ'lerin yaratılmasının sağlanması

Yüksek teknoloji sektörlerde artan istihdam,

Teknoloji şirketlerinin bölgeye getirilmesi şeklinde sıralanmıştır.

Ayrıca bölgede nitelikli insanları iş ve iş olanakları ile tutarak, bölgede nitelikli işler sağlayarak, sanayi rekabet gücünün artmasına katkıda bulunarak, teknoloji ürünlerinin ihracat oranlarını artırarak, teknoloji odaklı yerel kalkınmaya katkıda bulunarak bölgesel zenginlik seviyelerini yükselterek ve ekonomik göstergeleri olumlu yönde düzenlemektedir. Bunun yanında işyerlerinde uygulamalı akademik bilginin teknolojik ürünlere dönüşmesini sağlayarak ve ticarileştirerek teknoloji transferine elverişli bir ortam yaratarak, işyerlerinin mevcut eğitim, öğretim ve Ar-Ge faaliyetlerini destekleyerek ve daha etkin hale getirerek daha etkin hale getirmek, Somut ve üretken bir ortaklığa dönüşmek ve sürekliliğini sağlamak, Teknoloji şirketlerinin yapılarına ve mekânlarına fiziki yakınlık, teknoloji şirketi kampüsleri gibi, düzenlenmiş yaşam alanlarının oluşmasına yol açar. Konumlanmakta ve gayrimenkul değerlendirme etkilerine neden olmakta, yüksek teknoloji şirketlerinin kurulmasını ve büyümesini kolaylaştırmaktadır (Bakouros, vd., 2002, s. 123).

2.4. Teknokentlerin Başlıca Faydaları

Bölgedeki işletmeler teknokent merkezlidir ve bu nedenle belirli avantajlara sahiptirler. Ancak bu faydaların sadece yerel ekonomi için değil, aynı zamanda teknoloji şirketleri, bölgeler ve ülkeler için de birden fazla faydası vardır. Teknokentlerin başlıca faydaları bu kısımda ele alınmaktadır (Gülbaş, 2011, s. 140).

2.4.1. Girişimciye Faydaları

Teknokent, akademik kurumlar ve işletmeler arasındaki uyumu garanti etmekte, ortaklar arasında verilen bilgilerin değişimini ve geliştirilmesini sağlar, teknoloji ile endüstriyel üretim arasındaki iletişimi gerçekleştirir. Teknokent bilgi ve uzmanlığı işletmelere aktarır, işletmelere önemli bir kaynak ağı sağlar, şirketlere çeşitli vergi teşvikleri sağlar, şirketler arası iletişim ve değişimi teşvik eder, şirkete itibar kazandırır, teknoloji şirketleri bölgedeki şirketlere tavsiyelerde bulunur, fotokopi, iletişim, sekreterlik vb. altyapı hizmetleri sağlayarak, işletmelerin birincil hedeflerine odaklanmalarına

yardımcı olmayı amaçlar, finans, pazarlama ve yönetim benzeri uzmanlığı zorunlu kılan sahalarda destek alır, azaltılmış müşteri ve rekabet alanları inceleme giderleri sağlar ve tüketici merkezli daha kıymetli mamuller üretilmesine destek vermektedir. Girişimcilerin etkileşme ve ilerleme açısından iki değişik devlette yeni teşebbüsler yapabilme sebepleri Tablo 1’de görülmektedir (Kandemir ve İlter, 2019, s. 1217).

Tablo 1: Mevcut Şirketlerin Girişim Başlatma Nedenleri

Mevcut Şirketlerin Yeni Bir Girişim Başlatma Nedenleri	Japon Şirketleri (%)	Amerikan Şirketleri (%)
Mevcut işin büyümesinin durması (fazla olgunlaşması)	57	70
Yeni stratejik hedefleri oluşturmak için	73	76
Eski yöneticilere yönelik çalışma yapmak için	15	46
Teknoloji çok iyi anlayan yöneticiler yetiştirmek için	17	30
Şirketin yeni alt grup şirketleri ile sürdürülebilir olmak için	28	35
Yeni iş imkânları yaratmak için	24	3

Kaynak: Keskin, 2021.

2.4.2. İşletmelere Faydaları

Devlet, teknoloji şirketlerini finansal olarak destekler, yenilikçi şirketlerin ilmi ve teknik sahasındaki çalışmalarına, teknoloji şirketlerinin inceleme gündemlerinin faal şekilde yenilenmesine ve daha da geliştirilmesine katkıda bulunur, teknoloji şirketleri arasındaki işbirliği, inovasyonun yaratılmasına ve kapasite artırımına olumlu etki yapar, icadın kamuoyuna duyurulacağını garanti eder, buluşları Teknokent aracılığıyla ticarileştirilme olanağı ve bilimsel şirketler oluşturulmaktadır (Kayalidere, 2014, s. 76).

2.4.3. Bölgeye Faydaları

Sanayi ve teknolojinin gelişmesiyle bağlantılı bulunan ülkeler ve başka örgütler, fiziki alan elde etmek ve alanı dezavantajlı alanlarda teşvik etmek için farklı adımlar atmak, bölgede yeni istihdam olanakları açılıyor, daha az sanayileşmiş bölgelerde olumlu bir etkiye sahiptir, insanların yaşam standartlarını ve gelirlerini yükseltirler, sosyo-ekonomik gelişme görülür ve eğitim seviyesi gelişmektedir (Tepe ve Zaim, 2016, s. 31).

2.4.4. Ülkeye Faydaları

İş ve sanayi iş birliği sadece birbirine katkı sağlamakla kalmaz, aynı zamanda ulusal sanayiye geliştirir, ulusal yenilik ve üretim düzeyini yükseltir, ulusal yenilikçiliği artırır, işsizlik oranını, vasıflı ve vasıflı iş gücünü azaltır. Ülkenin teknik ve bilimsel düzeyi, uluslararası üne kavuşmuştur (Toprak, 2018, s. 20).

2.5. Teknokent Modelleri

Bir teknokentin, kuruluş amacı düşünüldüğünde iş ve sanayi arasındaki teknolojik bir beraber çalışma şeklinde görülsede, Ar-Ge araştırmaları, teknolojik inovasyon ve ilmi araştırmalar bir teknokentin oluşmasına yol açmıştır. Ülkede uygulanan politikalar veya yasalar teknokent modelleri aşağıda açıklandığı gibi gruplara ayrılmıştır (Gülbaş, 2011, s. 140).

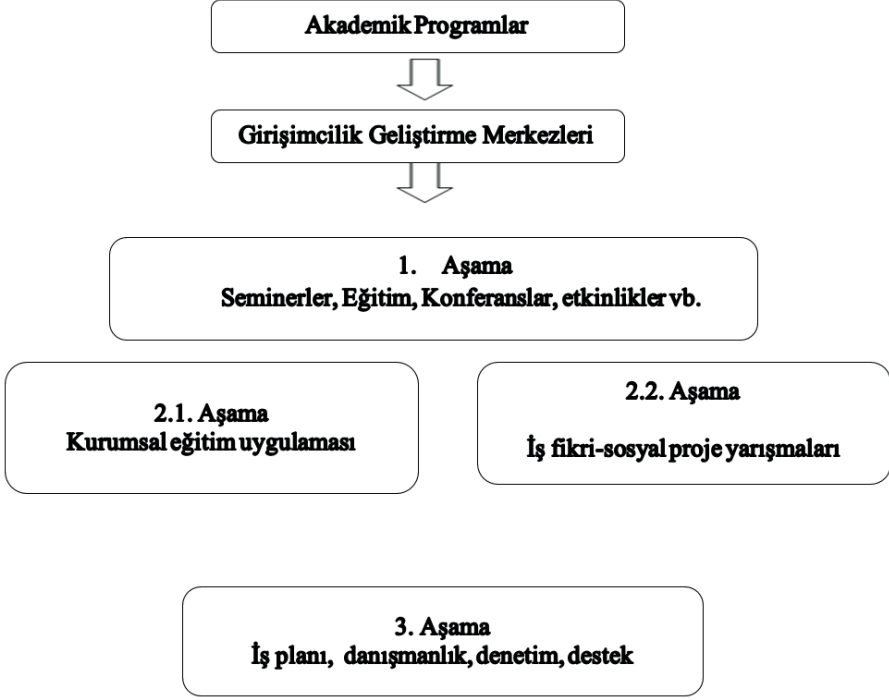
2.5.1. Kamu Ağırlıklı Model

Teknokent direkt olarak kamu yönetimince oluşturulmaktadır. Devlet, STK'lar ile işbirliği yaparak teknokentlerin altyapısını oluşturmaktadır. Kamu tarafından kurulan bu teknik parklarda bulunan şirket ve kuruluşlara vergi avantajları ve kredileri sağlanmaktadır. Devlet egemen modelde, devlet etkisinin doğrudan etkisi vardır ve ülke sınırları içindeki kaynaklar bilimsel araştırma ve girişimler üretmek için kullanılmaktadır (Tilmaç ve Çakar, 2003, s. 49).

2.5.2. Üniversite Ağırlıklı Model

Üniversiteler kendi arazileri üzerinde ve kendi imkânları ile teknokent kurabilmektedirler. Teknokent kuruluş ve işletme yetkisi bir teknoloji şirkettir. Ayrıca oluşturulan bu modelde teknoloji şirketi bağımsız olarak faaliyetine devam etmektedir (Başalp, 2010, s. 12).

Şekil 2'e göre üniversite girişimcilik eğitim modeli üç aşamadan oluşmaktadır. Bilgiye dayalı bir ekonomide, modelin ilk aşamalarında seminerler, eğitim kursları, konferanslar ve etkinlikler gibi geleneksel yöntemler kullanılmaktadır. Modelin diğer aşamaları, davranışsal değişiklikleri ve girişimcilik için gerekli psikolojik özelliklerin gelişimini teşvik etmek için davranışsal ve pratik görevlere odaklanır. İş planlaması, danışmanlarla yaratıcı düşünme, üçüncü seviyeye başarılı bir şekilde ilerlemeyi sağlar. Öğrenciler, iş fikirleri geliştirmek, ufuklarını genişletmek ve iş projeleri için ortaklıklar kurmak için ulusal veya uluslararası yarışmalara katılmaya teşvik edilmelidir (Çapriené ve Ragauskaitė, 2017, s. 285-286).



Şekil 2: Üniversitelerdeki Girişimcilik Eğitiminin Modellenmesi

Kaynak: Čapienė ve Raġauskaitė, 2017, s. 286.

2.5.3.Özel Girişim Modeli

Bu, ekonomik olarak güçlü şirketler ile teknoloji şirketlerinin iş birliği ile kurulmuş bir teknoloji modelidir. Şirket, yönetimde daha fazla söz sahibi bir teknokentin kurulmasına öncülük etmiştir. Aynı zamanda bu firmalar teknokent de kurulacak firmaları seçme hakkına sahiptir. Güçlü finans kurumları, arsa, bina ve altyapı fiyatlarının yüksek olduğu bölgelerde kira ve inşaat maliyetlerini üstlenmektedir. Bu nedenle teknoloji parkının kurulmasına aktif olarak katılan ve finansal maliyetleri üstlenen şirket, yönetimde önemli bir rol oynamaktadır (Koç, 2018, s. 478).

Katılımcı firmaların seçiminde aktif rol oynamaktadır. İş yerleri bazen gerekli araziye, alana veya fırsata sahip değildir. Binaların, yönetim kurulu arasındaki anlaşmalar kullanılarak belirli bir oranda kâr getiren güçlü finans kuruluşları ile iş birliği sonucunda teknoloji şirketinin sunduğu arsa üzerine yapılması planlanmaktadır. Teknokent ve teknokent şirketlerinin ücretsiz yönetimi, süresiz ücretsiz olarak veya kurulum tesisinin kullanım alanı dışında kalan alanları kullanmaktır (Görkemli, 2011, s. 21).

2.5.4.Karma Model

Teknokent'in kuruluşuna çeşitli kuruluşlar katılmıştır. Teknoloji şirketleri, yerel yönetimler, bankalar veya kurumlarla ortaklaşa kurulmaktadır. Kamu veya özel kuruluşların oluşturduğu model bünyesinde kurucu paydaşların sermaye ve yönetim payları farklı olabilmektedir. Ülkemiz içinde teknokentleri genelde kamunun yönlendirmesi altında, minimum bir teknoloji şirketi ya da araştırma enstitüsü ve teknoloji şirketi, özel kuruluşlar veya yerel yönetimlerin katılımıyla ortaklaşa kurulmaktadır. Türkiye'de bulunan teknokentler genelde karma bir modeldedir (Tepe ve Zaim, 2016, s. 32).

2.5.5.Yerel Yönetim Modeli

Bölgesel ekonomik kalkınma için büyük şehirlerde de teknokentler kurulabilmektedir. Bu teknokent modelini inşa etmenin maliyetini yerel yönetim üstlenmektedir. Bu masrafları da kendi olanaklarıyla ya da ülkelerarası kurumlardan sağladıkları gelirlerle yapabilmektedirler. Yerelin yönetilmesi sisteminde bölge içinde yeni iş olanakları yaratılmakta ve bu sayede bölgenin gelişimi desteklenmektedir (Görkemli, 2011, s. 21).

2.6.Teknokentlerde Organizasyon Yapısı

2.6.1.Kurum ve Kişiler

Teknokentler, Ar-Ge ve inovasyona odaklandığından, değişik kurum ve bireylerin iş birliği yaptığı kurumlardır. Bu misyonlarda rol oynayan kurum ve kuruluşlar, iş-sanayi teknoloji iş birliği, teknoloji geliştirme, bölgesel ve ulusal kalkınma için çok önemlidir. Bu kuruluşlar ve kişiler aşağıda açıklanmıştır (Çiçek, 2021, s. 187).

Üniversiteler; bölge kuruluşunda en fazla etki gösteren olan kurumdur. Teknokent'te idareci ya da yönetici şirketin hissedarıdır. Teknolojinin kurulacağı araziye, siteyi veya binayı sağlarlar. Okul desteği sağlarlar (Demirli, 2014, s. 96).

Üretim sektörleri; Bölgedeki yönetim veya şirketlerle ortak olmaktadır. Sektördeki mevcut sorunları çözmek ve yeniliklerin yaratılmasının önündeki engelleri kaldırmak için işbirliği yapmakta ve yeni ürünler satın almaktadırlar (Döner, 2016, s. 21).

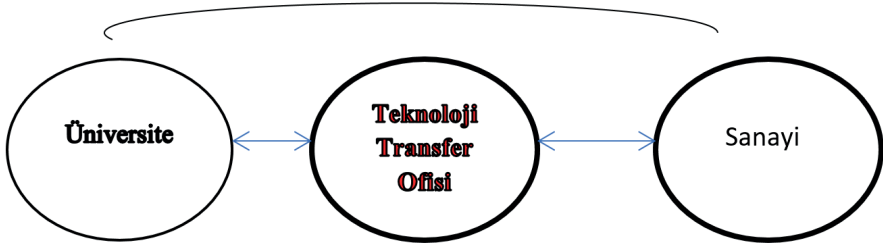
Girişimci işletmeler; Bunlar yenilikçi araştırmalar açısından zorunlu çalışan ve Ar-Ge teşviğini veren birimlerdir. Ayrıca yönetimi beraber gerçekleştirmektedirler (Eren, 2011, s. 15).

Akademisyenler; ilmi araştırma yapmanın yanında, Ar-Ge teşviği veren ya da iş projeleri ile işbirliği yapan bilim insanlarıdır (Gül ve Çakır, 2014, s. 80).

2.6.2. Teknoloji Transfer Ofisleri

Bilimsel araştırmalar, reklam ve satış buluşları ve bilimsel araştırma sonuçlarından yapılan girişimler gibi ticari işlemlerde yer alan tüm süreçler teknolojinin transfer edilmesi şeklinde kabul edilmektedir. Söz konusu aşamalardan sağlanan gelir, teknoloji şirketi, araçlar ve mucitlerle gelir paylaşımı ile sonuçlanmaktadır (Gümüş, vd., 2013, s. 25).

Teknoloji transfer ofisleri (TTO) ise Şekil 1.3'den de görüleceği gibi akademik girişimciliği hareketlendiren, üniversite ile çalışma yaşamı arasında köprü rolünü yüklenen, üniversitenin teknoloji transferi etkinliklerini yöneten arayüz birimleri olarak nitelendirilebilir (Hauksson, 1997, s. 18).



Şekil 3: Üniversite-Sanayi Arayüzü

Kaynak: Sarıtaş, 2019, s. 25.

2.7. Teknokentlerin Tarihsel Gelişimi

Sanayi Devrimi'nden sonraki teknolojik gelişme, daha iyi yaşam ortamına ve yoğun ekonomik rekabete yol açmıştır. Dünyanın ilk teknokent fikri 1950'lerde Amerikalı bilim adamlarının Ar-Ge bilgi ve deneyimlerini ticari değere dönüştürme arzusundan doğmuştur. Bugün Silikon Vadisi olarak bilinen ilk teknokent, Stanford teknoloji işletmesi tarafından Kaliforniya / ABD'de kuruldu (Bayraktaroğlu, vd., 2015, s. 232).

Yükselen petrol fiyatları ve 1970'lerdeki ekonomik kriz teknoloji işletmelerinde maliyetlerin artmasına, endüstriyel durgunluğa, işsizliğin artmasına, üretimin azalmasına ve kaynak sorunlarına neden olmuştur. Ülkeler krizle baş etmeye çalışmış ve bunun sonucunda Ar-Ge kursları ile teknoloji işletmeleri arasındaki ilişki başlamıştır. İşbirliğinin gerçekleştirilmesi ile önemli teknolojik gelişmeler yaşanmış, kaliteli, yeni ürünler, düşük

maliyetli, rekabetçi fiyatlı ürünlerin piyasaya sürülmesi ve pazara canlılık getirmiştir. Bu dönemde sanayi-akademi ilişkileri kurulmuş, Ar-Ge araştırma laboratuvarlarından sanayiye geçiş hızlanmış ve yeni teknoloji şirketleri doğmuştur. 1980'ler bu konuda kayda değer bir ilerlemeye tanık olmuş ve denekler için dikkate değer sonuçlar elde edilmiştir. 2000'li yıllarda teknolojinin hayatın önemli bir parçası olması teknokenti daha önemli hale getirmiş ve gelişimini hızlandırmıştır (Keleş, vd., 2015, s. 200).

Ekonomiye fayda sağlamak ve teknoloji işletmesi lisans bilgisini ve Ar-Ge deneyimini üretime dönüştürmek için ilk teknoparklar Amerika Birleşik Devletleri içinde görülmüştür. Avrupa ülkelerinde teknokentin kurulmasını hızlandırmak, 1970'lerin ekonomik kriziyle mümkün olmuştur. İngiltere'nin ekonomik kriz nedeniyle işsizliğin artmasını önleme ve küçük ve orta ölçekli işletmeleri destekleme konusundaki atılımları, 1972'de Cambridge ve Heliotwat'ta yeni bir teknoloji merkezi ve ilk endüstri-akademi teknoparklarının kurulmasına yol açmıştır. Sanayi alanında Japonya ve Amerika Birleşik Devletleri ile rekabet etme arzusu, diğer Avrupa ülkelerinde araştırma ve geliştirme ile ilgili büyük ölçekli projelerin başlatılmasını mümkün kılmıştır (Bilginer, vd., 2017, s. 57).

Devletin işsizlik sorununu çözümedeki verimsizlikleri ve buna bağlı olarak teknoloji işletmesine yönelik eleştiriler teknokentin kurulmasını hızlandırmıştır. Bu süre zarfında teknoloji işletmesi, istihdam olanaklarını artırmak için yerel yönetimlerle birlikte çalışmış ve yeni işletmeler yaratarak ekonomiyi sürdürmek için bir teknopark kurulmasında önemli bir rol oynamıştır. Dünya ticaretinin artması ile küresel rekabetin yoğunlaşması, geleneksel imalatın azalmasına, teknolojik ilerlemelere ve üretimin artmasına, yerel yönetimlerin ekonomideki ilgilerine ve her ülkede teknolojik şehirlerin artmasına neden olmuştur (Bilginer, vd., 2017b, s. 2016).

Türkiye'de teknikten faaliyetleri 1986 yılında başlamış ve sonraki yıllarda sanayi-akademi iş birliği ön plana çıkmıştır. İzmir Teknokent A.Ş. 1988 yılında Ege teknoloji işletmesi kampüsünde (İTAŞ) kurulmuştur. İTAŞ, yurtiçi sanayinin geliştirilmesi, bilimsel bilgilerin araştırılması ve sanayiye uygulanması, yurtdışı pazarlarda rekabet gücü kazanılması gibi hedefler belirlemiş ancak araştırmaların hiçbiri tamamlanmamıştır. Devlet Planlama Teşkilatı'nın 17 Ocak 1989'da onayladığı öneri, bir teknopark oluşturulmasına yönelik ilk resmi karardır. Yaratılan teknolojinin ilk adımı 1991 yılı içinde Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme Teşkilatı (KOSGEB), Orta Doğu Teknik teknoloji işletmesi (ODTÜ) ve İstanbul Teknik teknoloji işletmesi (İTÜ) öncülüğünde atılmıştır. 26 Haziran 2001 tarihi itibarıyla işlerlik kazanan 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgesi

Kanunu kapsamında teknik donanım yasa ile işletilmektedir (Çelik, 2011, s. 21).

Türkiye’de bir teknopark kurmanın amacı düşünüldüğünde, sektörü gelişmiş ülkeler düzeyine çıkarmak için yeni teknolojileri kullanma isteğine dikkat edilmektedir. Türkiye’nin ticaret, sanayi, bilim ve teknoloji alanlarında bir teknoloji kenti kurma projesinden yararlanmanın stratejileri arasında, iç pazarda, uluslararası pazarda rekabet etme gücüne sahip, stratejik öneme sahip bir teknoloji endüstrisi inşa etmek yer almaktadır. Yabancı sermaye yatırımı ve yerli yatırım teşvik edilmelidir. Yerli hammaddeleri, istihdamı ve yüksek değerli ihracat ürünlerini teşvik etmek ve geliştirmek gerekmektedir. Yüksek ekonomik fayda ve daha fazla iş ile ileri teknolojiye yatırım yapılmalıdır (Alkibay, vd., 2012, s. 66).

Teknoloji Geliştirme Bölgeleri Yasası, teknokentlerin sayısını ve teknoparklarda çalışan şirket ve çalışan sayısını artırmıştır. Ar-Ge araştırma projelerinde elde edilen başarı sayesinde Türkiye’nin Teknokent’inde yabancı ortaklı firmalar da yer almaktadır. 4691 Sayılı Kanun ile bilgi üretmek, bilgiyi ticarileştirmek, girişimcileri desteklemek ve istihdam olanakları sağlamak amacıyla oluşturulan Teknokent’in bu hedefler ve ekonomik çıkarlar doğrultusunda faaliyet gösterdiği söylenebilir (Ataman, 2008, s. 38).

3. TEKNOLOJİ GELİŞTİRME BÖLGELERİNİN AMAÇLARI VE KURULUŞ BİÇİMLERİ

Türkiye’de teknokent olarak bilinen, dünyanın birçok ülkesinde farklı isimlerle Teknoloji Geliştirme Merkezi’nin amacı endüstriyel anlamda yeni fikirler ve tasarımlardır. Fakat yeterli düzeyde bulunmayan yaşlı olmayan ve kabiliyetli kişiler, çalışmaya başlamak, geliştirmek ve sürdürmek için zorunlu altyapıyı bulunduran bir teknoloji şirketi bünyesinde profesyonel ve bilimsel olarak işlerine başlayabilmektedirler. Desteklenmiş bir ortamın sağlanması olarak tanımlanabilmektedir (Lenger, 2006, s. 142).

Bilim Parkı, teknoloji şirketleri ile iletişim halinde olmak için teknoloji tabanlı ve Ar-Ge faaliyetlerini birleştiren, teknoloji şirketlerinin yanında arazi üzerine kurulmuş bir sitedir. Girişim olarak da bilinen Teknoloji Merkezi, KOBİ’lerin yeteneklerini geliştirme, yüksek büyüme fırsatlarına sahip yenilikçi şirketler işletmek, kuluçka dönemlerini desteklemek, operasyonlar, koordinasyon, altyapı ve teknoloji transferi dahil olmak üzere hizmet vermektedir. Ayrıca uluslararası piyasa ekonomisinde ortaklıklar, iletişim ve ülkeler vb. hizmet vermektedirler (Sözer, 2006, s. 20).

Mesleki nitelikler, tavsiyeler ve gerekli malzemeler (kiralama süresi vb.) gibi esasları sağlayarak üretime başlamayı ve yatırımcıları teşvik etmeyi

amaçlayan bir kuruluştur. Mal sahibi olmayıp kira vererek işe başlayan müteşebbisler, mamul üretme işlemlerine geçme düzeyine gelince şirketten ayrılmaktadırlar. Bu firmaların yerine yeni müteşebbisler gelmektedir. Söz konusu alanlarda yerleşik müteşebbisler, buldukları süre boyunca yerel imkânları (faks, telefon malzemeleri, kütüphaneler, laboratuvarlar, tavsiyeler vb.) ücretsiz veya cüzi bir ücret karşılığında kullanabilmektedirler. Ayrıca çalıştıkları teknoloji firmasının hizmetlerinden faydalanabilmekte ve teknoloji firması ile proje yürütme potansiyeline sahip olabilmektedirler. Buradaki anahtar, Ar-Ge kıymeti bulunan yeni fikirleri desteklemektir. Yeni müteşebbis gereksinimleri karşılayıp meslek ile ilgili niteliklerini tamamladıktan sonra buradan ayrılacak, Teknokent'e taşınacak ve yeni girişimciye yol açacaktır (Radosevic ve Myrzakhmet, 2009, s. 646).

Pek çok hizmet, ileri ve yeni teknoloji şirketlerinin pazara girmesi ve gelişmesi için doğru ortamı oluşturmak için teknoloji şirketlerini, Ar-Ge kuruluşlarını veya laboratuvarları birbirine bağlayarak daha proaktiftir. Hedef olarak kullanılmak üzere oluşturulmuş bir merkezdir. İnovasyon merkezlerinde, girişimciler önce yeni, ileri teknoloji üzerinde hareket etmelidir. Bu kapsamda danışmanlık hizmetleri, saha teklifleri, proje geliştirme, teknik eğitim ve başka kuruluşlar ile veri uyumu sağlanmaktadır (Demir, 2013, s. 2).

Araştırma Parkı

Teknoloji şirketleri ve araştırma enstitüleri ile veri alışverişinde ana araştırmaya dayalı projeler oluşturan büyük ve ileri teknoloji start-up'ları tarafından bilime dayalı araştırmaları desteklemek için oluşturulmuştur. Araştırma Parkları, özel araziler ve binalar, kamu veya özel şirketlerin en son teknolojiyi üretmeleri için bilimsel Ar-Ge araştırmaları için teknik şirketler ve araştırma enstitüsü destek hizmetleridir (Yalçıntaş, 2011, s. 139).

Firmaların ileri yeni teknolojileri kullanmaları, Ar-Ge araştırmaları ile teknoloji, yazılım ve yenilikler üretmeleri, elde edilen teknoloji ürünlerini hizmet veya yöntem olarak değerlendirmeleri ve ticari yönlerini kullanmaları için yapılan araştırmalardır. Araştırma enstitüleri ve teknoloji şirketlerinin alt yapı ve bilimsel geliştirme yeteneklerini kullanarak ekonomik bir amaca sahiptir (Tepe ve Zaim, 2016, s. 20).

İnovasyon birimi, araştırma parkı, bilim parkı vb. benzeri olgular birden fazla problemle iç içedir ve söz konusu terimleri görünür bir biçimde ayırt etmek ve belirli bir anlatımla tanımlamak oldukça zordur. Bu nedenle araştırma geliştirme ve teknoloji üretim alanlarına genellikle teknokent adı verilir (Güneş, 2011, s. 123).

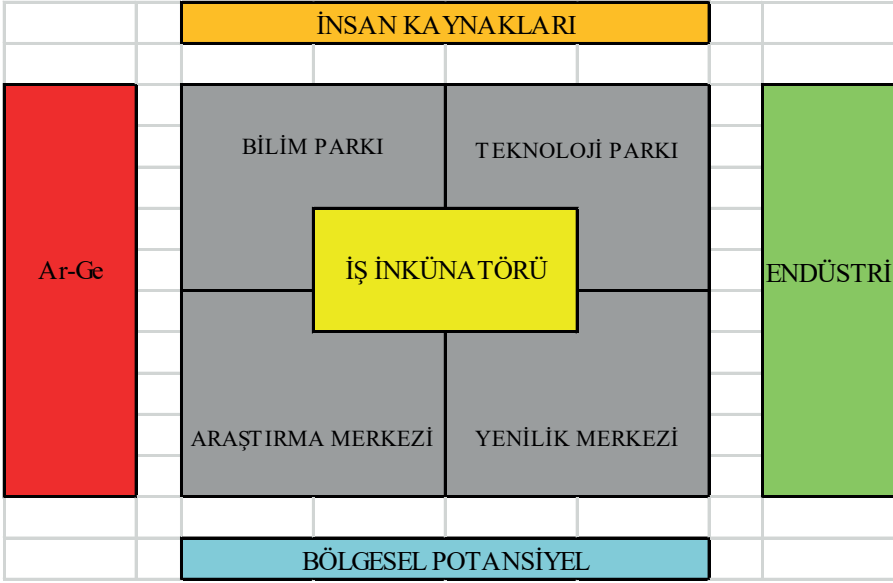
Teknokentler, teknoloji şirketleri ile sanayinin iş birliğinin sağlandığı, yatırımcıların ve yenilikçi şirketlerin geliştirme veya üretim için belirtilen koşulları sağlaması durumunda teknik altyapı, bilimsel destek, devlet denetimi ve düzenlemesi ile Ar-Ge konularında araştırmaların yapıldığı teknoloji şirketleri ve yeni ve ileri teknoloji araştırma enstitüleri üzerine bir araştırma alanıdır (Döner, 2016, s. 420).

Uluslararası Bilim Parkları Birliği (IASP), teknokent kavramı içinde yenilikçi ve bilgiye dayalı işletmelerin rekabet kültürünü desteklemeyi, bu yönü vurgulamayı ve bu amaçla toplumun refahını artırmayı amaçlayan, alanında uzman kişiler tarafından yönetilen bir organizasyondur. Bunları sağlamak için teknokentler, Ar-Ge tesisleri, teknoloji şirketleri, pazarlar ve işletmeler arasındaki bilgi akışını kontrol etmektedirler. Kuluçka merkezleri aracılığıyla yenilikçi, bilgiye dayalı şirketlerin yaratılmasını ve büyümesini desteklemektedirler. Bu nedenle üst düzey kalitesi bulunan iş alanları, yardım ve ekipman ve katma değeri yüksek hizmetler sunmaktadırlar (Eyyüpoğlu ve Aktaş, 2016, s. 76).

Teknokent, teknoloji işinin yanı sıra yeni ileri teknolojiler yaratmak ve teknoloji şirketlerinin Ar-Ge faaliyetlerinde ve inovasyon araştırmalarında fırsatlarından yararlanmak isteyen girişimcilerin ticari faaliyetlerini gerçekleştirmek amacı ile kurulmuş sanayi ve teknoloji şirketleri iş birliğidir (Gümüş, vd., 2013, s. 24)

OECD'nin 1986'da yapılan "Science Parks, and Technology Complexes in Relation to Regional Development" seminerinde teknopollerin amacı şu şekilde açıklanmıştır (Özbaş, 2000, s. 1111);

- Yatırımı teşvik etmek
- Teknolojiye dayalı yeni bir şirket yaratmak,
- Ar-Ge faaliyetlerini yatırım şeklinde değerlendirmeye almak
- Bölge içindeki iktisadi faaliyetlerin adedini çoğaltmak
- Yerel teknoloji ekonomisi mezunu bireylere çalışma olanağı vermek
- Teknoloji aktarımına destek vermek,
- Yaratıcılığı ve işi çalışmaya çevirmek,
- Teknokent sayesinde para kazanmak
- Çalışan becerilerini geliştirme ve bakış açısı kazanma.



Şekil 4: Genel Teknokent Olgusu

Kaynak: http://www.stradigma.com/turkce/eylu2003/print_10.html, 2022.

Yukarıda şekilde teknokent olgusundaki yapıların arasındaki farklılıklar anlatılmak istenmiştir. Teknokent yapıları temelde aynı amacı güderken kuruluşlarında yoğunlaştıkları bazı konular bakımından farklılık gösterebilmektedir.

4. TEKNOKENTLERİN GENEL BAŞARI ÖLÇÜTLERİ

Teknokentlerin istenilen sonuçlara yaratıldıktan ortalama 5-10 yıl sonra ulaştığı düşünülürse, başarılarını tahmin edebilmek için kendilerine ayrılan süreden sonra gerçekleştirilecek faaliyetleri görmeleri gerekmektedir. Kusursuz hizmet sunan teknokent, deneyimli bir ekip tarafından gerçekleştirilebilecek oldukça meşakkatli ve maliyetli bir işlemdir. Ekibin teknokent yaratma konusundaki tecrübesi, şirketin ihtiyaç duyduğu profesyonel yönetim anlayışı, ihtiyaç duyduğu finansal kaynakları elde etme yeteneği, planlı ve zamanında nasıl hareket etmesi gerektiğini bilmek, yeni teknokent etki girişiminin başarısıdır. Bu bağlamda, teknokentleri kuran, uygulayan ve işleten bir organizasyonun becerileri ve kaynaklarıyla özel olarak ilgili bazı başarı kriterleri şunlardır (Yalçıntaş, 2014, s. 84).

Faaliyetlerin sürdürülebilirliği ve kârlılığı, kilit teknoloji alanlarındaki patikalar, teknokentte yürütülen faaliyetlerin yerel hedeflerle uyumluluğu, sağlanan sektörel sorunlara uygun çözümler sunmak için danışmanlık

hizmetlerinin hızlandırılması, sağlanan hizmetlerden yaratılan memnuniyet ve memnuniyete ve firmalar tarafından sağlanan fırsatlara dahildir. Sunulan hizmetlerin yararlılık yüzdesi, ortak alanlar ve diğer fırsatlar, teknolojiye yabancı yatırım düzeyi, yerli kalite ve teknokent firmaları yabancıların oranı (Ar-Ge ortamı, yenilik ve verimlilik, teknoloji şirketleriyle işbirliği yapma istekliliği vb.), Teknokent'te çalışan Ar-Ge personelinin toplam çalışan sayısı ve yatırım getirisi aşağıdaki gibidir (Yalçıntaş, 2014, s. 84).

Teknokentte Ar-Ge ve inovatif araştırmalara başlayan, çalışmalarını ürün veya faydalı modellere dönüştüren ve bu ürünleri teknokent dışında pazarda seri olarak üreten başarılı firmaların sayısını artırmak, ülke ekonomisinin gelişimi için çok etkili ve teknokentin başarısı, benzer şirketlerin sayısı arttıkça, bir bölge veya ülkede yeni bir şirket kurup iş yapma, yani girişimci ruhu besleme fikri olumlu bir yaklaşım yaratır. Dolayısıyla bu, daha güçlü bir temele sahip daha güçlü bir ekonomi inşa etmeye önemli bir katkıdır. Teknokent öncesi verileri ile teknokent sonrası verileri kullanarak teknokent ile iş yapan bir şirketin başarısını karşılaştırma kriterleri aşağıdaki gibidir (Zuhal, 2017, s. 54).

Üretilen yeni modeller, ürünler ve üretim sistemleri, araştırmalar sonucu verilen patentler, tescilli markalar, geliştirilmiş endüstriyel tasarımlar, bilimsel yayınlar vb. Teknoloji transferi ve gerçekleşme hacmi, iç piyasada satılan ve uluslararası pazara ihraç edilen yeni ürün ve/veya üretim sistemleri, sürekli teknoloji araştırmalarının niteliğini geliştirmek, çeşitli alanlarda araştırma sayısını artırmak, mevcut faaliyetlerini genişletmek şirket ve yeni şirketler yaratarak ek işler yaratmak, yenilikçi ürünler geliştirmeye yönelik Ar-Ge faaliyetleri ile belirli şirketler tarafından üstlenilen Ar-Ge projelerinin artması ve şirket sayısının artmasına paralel olarak Teknokent'te ekonomiye yapılan katkıdır (Morgül, 2012, s. 72).

Araştırma ve geliştirme çerçevesinde geliştirilen ürün ve hizmetler sonucunda ithalatın azalması nedeniyle firmaların yurt dışına ürün sağlamaya çalıştığı araştırma projeleri, gerçekleştirilen yurtdışı satışlar ve işe alınan araştırmacıların sayısı ve bursiyer sayısı, işe alınan öğrenci sayısı (kısmi staj), araştırma için gereken maliyetin tüm satışlara oranı, araştırmaya harcanan maliyetin amortisman oranı, üniversite kaynakları (laboratuvar, kütüphane, sosyal tesislerin artan kullanımı vb.), teknokent içinde ve dışında araştırma, farklı teknokent merkezleri ve şirketleri, teknokent merkezli şirketler tarafından ortaklaşa geliştirilen proje sayısı ve bunlar arasında bilgi ve kontrol akışı işbirliğidir (Kağızman, 2008, s. 10).

Uluslararası firmaların bölgedeki işbirlikleri ve faaliyetleri, finansın kapsam ve iş kabiliyetleri, münhasıran teknokent bölgesinde faaliyet gösteren

hizmet ve danışmanlık firmaları, yurtiçi ve yurtdışı finans, hizmetler, danışmanlık firmalarının ticaret hacmi, gelişmişlik düzeyi ve yenilikçi yerel firmalarla, teknokentte istihdam edilen işçi sayısı, teknokentin bulunduğu bölge dışında (yurtdışı dahil), teknokent şirketleri ve teknoloji şirketleri veya araştırma yapmak isteyen kurumlarla çalışan sayısının olumlu dinamikleri ve Teknokent'te üstlenilen yenilikçi projelerdir (Sağlam, 2004, s. 39).

Teknokent ve teknokent ile ilgili kuluçka merkezlerinde araştırma yapılarak ticarileştirilen bilimsel fikirler, satış öncesi alınması gereken yasal izinler (lisans, patent vb.), araştırma ve geliştirme yoluyla değerlendirilen fikirlerin teknik ürünleridir. Dönüşüm oranı, kurulduğu günden itibaren aktif çalışma sayısı, Teknokent'in bugüne kadar kurduğu Ar-Ge şirketlerinin sayısındaki artış, teknokent start-up şirket sayısı, teknokent spin-off şirket sayısı, kurulan şirket sayısı, şirket sayısındaki artıştır (Kiraz, 2004, s. 168).

Türkiye'de gerçekleşen Ar-Ge faaliyetlerini incelediğimizde ise 2020 yılında GSYH içindeki oranı %1,09' dur. OECD verilerine göre İsrail %4,9 ile en fazla pay ayıran ülkedir. Güney Kore ise %4,5 ile İsrail'i takip etmektedir. İsviçre, İsveç ve Japonya da dünya sıralamasında üst sıralarda yer almaktadır. Buradan da anlaşıldığı üzere ülkelerin teknokent başarılarını etkileyen önemli bir etken olan Ar-Ge harcamalarında ülkemiz istenilen düzeyde pay ayırmamaktadır.

4.1. Teknokentlerde Başarı Ölçütlerini Etkileyen Faktörler

Teknolojinin oluşumu, boyutları, amaçları, ortaklarının beklentileri ve sorunlara yaklaşımları, yaratılan alanın özellikleri ve daha fazlası ve bu özellikteki diğer faktörler, teknoloji parkının başarı kriterlerinin belirlenmesinde etkilidir. Farklı kalkınma stratejileri, tanımlanmış yapı ve hedefler, açıkça tanımlanmış hedefler, endüstriyel alanlara coğrafi yakınlık, güçlü trafik ve iletişim olanakları, aktif araştırma şirketleri ve Ar-Ge şirketleridir. Firmaların araştırma ve yenilik yapma hevesi, istek ve çabası, firmaların teknoloji firmaları ile ortak projelere girişme eğilimleri, dış faktörler (ekonomik koşullar), ülkenin makro ve politik ekonomisi, finansal kaynaklar, teşvikler, teknoloji talebi vb.) teknokentlerde başarı oranını etkileyebilecek faktörlerdir (Menteş, 2010, s. 3).

Bölgede yerel yönetimlerin yönlendirmesi ile hedeflenen teknoloji bölgeleri oluşturulmakta, bölgenin ekonomik gelişimi bölgeyi çekici bir merkez haline getirmekte, durum ve yeni iş olanaklarının sayısı artmaktadır. Bölgede gelişmek, vasıflı işgücü çekmek, bu alanda teknoloji işletmeleri için teknolojik bölgeler oluşturmak amacıyla bölgede ekonomik değeri olan mallar üretirler, Yöneticiler bölgede faaliyet gösteren Ar-Ge işletmelerinin

pratik bilgi, kapasite ve teknoloji miktarını uygulayıcılar, üretimi geliştirmek ve geliştirmek için iş ilişkileri kurmaktadır. Yöneticiler ve çalışanlar için araştırma ortamları oluşturarak ve işgücü çalıştırarak araştırma ve geliştirmeyi hızlandırırlar (Özbay, 2000, s. 1111).

Hedeflenen alanlar da teknokentlerin başarı kriterlerini etkileyen faktörlerin bir parçasıdır. Örneğin, tarım odaklı bir teknokentin başarı kriteri belirlenirken, organik tarım teknolojisi üzerinde çalışan yerli firmaların ve çalıştıkları alanda nitelikli araştırma projelerinin sayısının artırılması, teknokentin başarısı için kilit bir kriterdir. Yazılım ve bilgi teknolojileri gibi alanlara odaklanarak yazılımlarının yurt dışı satışlarını artırmayı hedefleyebilir. Teknokent paydaşlarının ilgi ve değerleri de bölgede insanların ulaşmak istediği başarıyı etkileyen faktörlerden biridir. Örneğin bir teknoloji firması teknisyenlere gerekli desteği sağlıyorsa, teknik firmaların mevcut imkânlardan faydalanmasına izin veriyorsa ve çalışanların teknik firma kurmalarına yardımcı oluyorsa, mühendislik firmalarına tavsiyelerde bulunuyorsa, Ar-Ge projelerinde eleman olarak çalışıyorsa, mühendislik firmaları ile proje oluşturabilirler. Destekle, başarı otomatik olarak gelecektir (Özçelik, 2005, s. 10).

Ayrıca çalışanlar, teknoloji firmasının laboratuvar ve araştırma merkezlerinden faydalanmak için teknoloji firmasına gelecek üreticiler için Ar-Ge'nin önemini ve inovasyona duyulan ihtiyacı açıklamalı, teknoloji parkında Ar-Ge faaliyetlerini yürütebilecekleri tesisler hakkında üretime bilgi vermeli, birlikte yapabilecekleri projelere dair bir fikir, gerekli çabaya dahil edilmelidir. Bu bağlamda çalışanların sanayicilere karşı görüşleri, iş dünyası ile sanayi arasında teknolojik iş birliği kurma çabaları, proje sayısı teknoloji firmasına faydalı olacaktır. Çalışanın yasal hakları, bir teknoloji girişimi başlatma, bir iş ortağı olma, bir iş kuruluna katılma, iş danışmanı olarak hareket etme ve bu seçeneklerin çalışanlar tarafından kullanılması başarı resmini değiştirecektir. Bölgedeki diğer oyuncular tarafından sağlanan özel destek (Ticaret Odası, Sanayi Odası, Borsa, STK'lar vb.) teknoloji, bölge ve ülke açısından önemlidir (Avcı, vd., 2019, s. 20).

Kâr amaçlı olsun ya da olmasın, teknokentin işletilmesinden ve yönetiminden bir "yönetim şirketi" sorumludur. Bu şirketin yönetim deneyimi, teknolojinin başarısını etkin bir şekilde belirlemektedir. Teknokent ve/veya teknolojik konuları yönetme araçlarını kullanarak (Başalp ve Yazlık, 2006, s. 25);

Mevcut altyapı ve konumu (hızlı internet, ısıtma ve iklimlendirme gibi), ulusal ve uluslararası paydaşlar tarafından bölgesel ve teknoloji şirketlerinin tanınması, işletmelere ve girişimcilere profesyonel destek hizmetlerinin

sağlanması (finansman ve finansmana erişim, patentler, ihracat geliştirme, sanayi işbirliği, iş planı hazırlama, finansal/hukuki yardım, risk sermayesi, yatırımcı arama vb.) olası projeler ışığında büyüme, sahip oldukları iç ve dış alana sahip olma, geliştirme faaliyetlerinde ihtiyaç duyabilecekleri ortak alanlar (toplantı ve konferans salonları, araştırma ve geliştirmeye elverişli alanlar, eğitim sunumları, sosyal ve kültürel iletişim alanları vb.), talebe cevap verebilecek donanımına sahip, uygun fiyat yönetimi ve verilen tüm hizmetlerde tutarlılık, bölgesel, ulusal ve uluslararası teknoloji ve teknoloji şirketleri ve benzeri kuruluşlarla kurulan resmi işbirliği mekanizmaları ve resmi olmayan anlaşmalar, üstyapı ve kalite (ofis alanı ve Ar-Ge, endüstri parkı, depo vb. için tanıtım denklemi),teknokentin başarısını etkileyen faktörlerdir (Bayzin ve Şengür, 2019, s. 300).

Teknoloji parkının kurulması için gereken finansal kaynakların büyüklüğü, teknoloji parkının yönetimi yoluyla başarı faktörlerinin oluşturulmasını kolaylaştıracaktır. Diğer bir etken ise teknokentin Ar-Ge enstitüsü ve/veya teknoloji firmasının kampüsünde olması veya yakınlarda bulunmasıdır. Mekânsal yakınlık, iş birliğini başlatmak ve ortak çalışmayı kolaylaştırmak için çok önemlidir. Gerçek şu ki şirketler, şirketlerin teknoloji araştırma altyapısından daha kolay faydalanabilmekte, çalışanlar yarı zamanlı araştırmalara daha fazla katılabilmekte, şirket çalışanları birbirleriyle tanışabilmektedirler. Teknokent, teknoloji şirketine ne kadar yakın olursa, yukarıdakilere ulaşmak o kadar kolay olmaktadır (Bengisu, 2004, s. 18).

5. TEKNOKENTLERİN VERGİ UYGULAMALARI

Teknoloji ve bilim, nitelikli işgücünün iş birliği ile yeni kalitede ürünlerin üretimine hazırlanmakta ve gelişme seviyesine herhangi bir yöne sapma yapmadan doğruca yarar göstermektedir. Söz konusu nedenle ilerlemiş devletlerin iktisadi kalkınmasını sağlamada göze çarpan faktör bilim ve teknolojiyi dikkate almalarıdır. Bilimin gelişimi, devamlı aktif hale gelen bir olgu süreci olması nedeniyle, bir asrı aşkın süredir birçok farklı yöne bölünmüş ve ülke insanının refahı ve mutluluğu her geçen gün daha da önemli hale gelmiştir. Ülkenin uluslararası pazardaki rekabet düzeyine paralel olmalıdır. Günümüzde teknolojik olarak gelişmiş toplumların ihtiyaçları, teknolojik, ekonomik ve politik kararları etkileyen Ar-Ge faaliyetleri ile şekillenmektedir (Kandemir ve İlter, 2019, s. 1218).

Artan sayıda bilim ve teknolojiye dayalı sanayi merkezleri, araştırma ve geliştirme faaliyetleri yürütme koşullarında kurulmuştur. Teknokent örgütleri, ülkelerin siyasi, ekonomik ve bölgesel farklılıklarından etkilenir ve kalıplar ülkeden ülkeye veya bölgeden bölgeye değişmektedir (Kayalıdere, 2014, s. 77).

Teknisyenlerin dünyadaki ilk örnekleri 1950’lerde Amerika Birleşik Devletleri’nde sanayi merkezlerinde ve teknoloji şirketlerine yakın alanlarda “Bilim Parkları” biçiminde ortaya çıkartılmıştır. Fakat söz konusu yapılar ve araştırmalar 1970’lere dek beklenen başarıyı elde edememiştir. Avrupa ülkelerinde teknoloji ile ilgili ilk çalışmalar 1980’lerde başlamıştır. Bu teknolojiler; enformasyon teknoloji ve yazılım, modern ürünler, uzay teknolojileri araştırmaları, modern enerji kaynakları, robotik ve otomasyon araştırmaları olarak çağdaş teknolojinin çalıştığı sahalarda araştırmalar gerçekleştirilmiştir. Söz konusu yapılan emek harcamaları, teknoloji odaklı ilerlemeye yardımcı olmuş, çağdaş, nitelikli, pahalı olmayan ve çok işlevli mamullerin görünür hale gelmesi gerçekleştirmiştir (Kılıç ve Ayvaz, 2011, s. 59).

Bu çalışmalar Amerika Birleşik Devletleri ve Japonya’da yürütülmüş ve inovasyon faaliyetlerinin sonuçları Avrupa kıtası devletlerine de etki yapmış, çeşitli Avrupa ülkeleri çağdaş endüstriyel ve Ar-Ge faaliyetlerine geçmeye çalışmaktadır. Bu çalışma öncelikle girişimciliği canlandırmayı amaçlamıştır. Büyük ölçekli projeler oluşturulmuş ve girişimcilğe dayalı bir ekonomi inşa edilmeye çalışılmıştır. Olmayan mamullerin üretimin yapılarak geliştirilmesi açısından farklı tedbirler ortaya konulmuş, çeşitli projeler teşvik edilmiş, teknoloji firmaları ile sanayi arasında iş birliği tesislerinin kurulması vurgulanmıştır (Özdemir, 2020, s. 75).

Avrupa ülkelerinin bu çalışmaları başlatmadaki amacı, yalnızca Amerika Birleşik Devletleri ve Japonya’daki değişimler nedeniyle teknolojik gelişme ve ekonomik rekabetin gerisinde kalmak değil, aynı zamanda 1970’lerde başlayan küresel ekonomik krizi de yaşamaktır. Kriz, kömür ve çelik gibi modern olmayan endüstrileri etkisiz hale getirmiş, hızlanan yüksek işsizlik oranları, Avrupa ülkelerindeki ekonomik zorluklar, Ar-Ge faaliyetleri ve teknolojik geliştirme araştırmaları yapmıştır (Tepe ve Zaim, 2016, s. 20).

Ekonomik kriz, teknoloji şirketlerine verilen fonları azalttı ve teknoloji şirketlerinden gelen kalifiye işçilerin yetkin olmaması ve teknoloji şirketlerinin eleştirileri nedeniyle teknoloji şirketleri yerel yönetimlerle çalışmak zorunda kalmıştır. Bu nedenle teknoloji şirketleri bünyesinde araştırma faaliyetlerinin yürütülmesine yönelik araştırmalara öncelik verilmekte ve teknoloji şirketlerinin bu amaçla özel birimleri bulunmaktadır. Araştırma yapmak için şirketler ve endüstri ile işbirliği yapmak, teknolojik gelişmeye ivme kazandırıyor. Bu dönemde görülen sosyal sorumluluk algısı, sektörde başarısız olan büyük şirketlerin ve yenilikçi teknolojiler yaratan küçük ve orta ölçekli girişimcilerin desteklenmesi gerektiği fikrini doğurmuştur (Toprak, 2018, s. 21).

Bu gelişmelerle birlikte krizden çıkmak isteyen ülkeler Ar-Ge faaliyetlerine daha fazla kaynak ayırdıklarını görmüşlerdir. İnovasyon araştırmaları, bölgesel kalkınma, işsizliğin azaltılması ve bilime dayalı üretim sonucunda ortaya çıkan ürünlerin üniversitelerde ve araştırma merkezlerinde uygulanması “teknik” uygulamalar oluşturmaya ve geliştirmeye başlamıştır. Sonuç olarak, teknolojik şehirlerin oluşumu, iktisadi kargaşanın görülen negatif etkileri ve geçmiş teknolojilerin ülkelerarası pazarda bir yere sahip olma mücadelesinde gecikmesinden kaynaklanmıştır (Tunçay ve Özcan, 2015, s. 42).

Avrupa’da, girişimci destek uygulamalarını teşvik etmeyi ve teknoloji şirketleri ile sanayi arasındaki işbirliğini kurumsallaştırmayı amaçlayan teknoloji geliştirme bölgeleri oluşturma çabaları ilk olarak Birleşik Krallık ve Almanya’da gözlenmiştir. Bu dönemde bölgesel kalkınmayı genişletme fikri ortaya çıkmış ve Almanya, İngiltere ve Fransa gibi ülkelerdeki teknoparklar ciddi şekilde gündeme gelmiş ve ulusal finansal destek almıştır. Ancak farklı sosyal ve iktisadi nitelikleri bulunduran Avrupa’daki ülkeler teknokent konuşlanma türlerini, hizmetlerini ve iş yapış şekillerini kendi koşulları içinde değerlendirmekte ve uygulamaktalar (Uzun, vd., 2017, s. 66).

1980’lerde değişim etkisini göstermeye başlamış, bu da tüketim, üretim ve ticaret koşullarında farklılıklara neden olmuştur. KOBİ’lerin ekonomideki artan payı, yenilikçi araştırmalarda daha faal görev almalarına olanak sunmuştur. Bilim ve teknolojiye dayalı araştırmaların ekonomik ilerlemeyi sağladığı ve toplumsal refahı artırdığına ilişkin elle tutulur neticelerin görülmesi ile birlikte söz konusu mekanizma önlü politika ve strateji türleri geliştirilmeye geçilmiştir. Odak noktası, modern fikirlere sahip bir şirket kurmak, üretim yapmak ve mevcut şirketleri desteklemektir. 1980’lerde teknoloji geliştirme bölgelerinin kurulması ve destek verilmesi hız kazanmıştır (Yülek, 2020, s. 128).

Büyük teknoloji firmaları ve sanayi kuruluşları ile beraber çalışarak Ar-Ge çalışmaları laboratuvarlardan sanayiye aktarılmış ve yeni teknoloji üreten firmalar kurulmuştur. 1990’lı yıllarda teknopolis uygulamaları yalnızca gelişmiş ülkelerde değil, gelişmekte olan birçok ülkede de uygulanmaya başlanmıştır (Akbulut, 2020, s. 256).

5.1. Dünyada Teknokent Uygulamaları

Teknokentin geçmişten günümüze tarihsel süreç içindeki evrimi göz önüne alındığında, genellikle yeni teknolojiler yaratan firmaların bir araya gelerek teknoloji firmalarının kullanımına uygun alanları değerlendirdikleri alanlar olarak kabul edilmektedir. Teknokentlerin sunduğu yönetim, sosyal ve teknik hizmetlerin artması işletmeler ve toplum arasındaki iletişimi

güçlendirmiş ve kar paylaşımını artırmıştır. Son zamanlarda teknokentler, teknoloji şirketlerinin sunduğu imkânlarla desteklenerek, buldukları bölgenin kalkınmasına aktif olarak katkıda bulunmaktadır (Alkibay, vd., 2012, s. 67).

Mühendislerin ilk kez bir çalışma alanı bulduğu ve en popüler olduğu Amerika Birleşik Devletleri içinde, birden fazla federal hükümet mühendislerin yeni teknolojiler yaratmasına ve bunların gelişimine katkıda bulunmasına yardımcı olmuştur. 1973 yılında teknoloji şirketleri ve sanayi arasındaki işbirliği kapsamında 20 teknokent kurulmaya başlanmıştır. Amerika Birleşik Devletleri'nde uygulanmaya başlanan teknokentlere örnek olarak California'da Stanford Technology Enterprise'in yanında inşa edilen Silikon Vadisi, Kuzey Carolina'da Research Triangle Park ve Massachusetts Teknoloji Enstitüsü çevresindeki 128. Otoyol sayılabilir (Hocaoğlu ve Altuğ, 2018, s. 72).

Teknokent gelişimi 1951'de Amerika Birleşik Devletleri'nde başlamış ve daha büyük ve daha etkili sonuçlar elde etmeyi amaçlayan iş ortaklıkları kurmuştur. Amerika Birleşik Devletleri'ndeki yerel yönetimler ve finans kurumlarının girişimleri bu süreci hızlandırmıştır. Her şeyden önce, deneyler elektronik sektöründe yapılmıştır. Bu girişimlerin temel amacı, ekonomik kalkınmadan ziyade teknoloji transferi olarak tanımlanmakta ve ABD'li teknoloji şirketlerine destek bu başarılı sonuçların çok önemli bir parçasıdır. Bu gelişmeler, dünyanın ilk teknolojisi olan Silikon Vadisi'nin temellerini atmıştır. Ar-Ge araştırmalarının yapıldığı bölgede değil, bu bölgede Ar-Ge faaliyetlerinin ticarileştirilmesi açısından Silikon Vadisi'nin gelişimine odaklanarak, dünyanın dört bir yanındaki yenilikçi girişimciler, kapitalistler ve bireyler fırsatları değerlendirmektedir (Karaboğa ve Özdemir, 2019, s. 54).

Silikon Vadisi, geçtiğimiz dönemde daha geniş bir alanda yenilik ve araştırma yaparak gelişmiştir. Bölgedeki gelişmiş altyapı olanakları, Ar-Ge ve inovasyon araştırmaları yapan firmalara donanım bulunan destek birimleri, Ar-Ge merkezleri, teknolojik iş altyapısı ve gelişmiş bilgi ağlarından yararlanma olanağı sağlamaktadır (Díez-Vial ve Montoro-Sánchez, 2016, s. 41).

Silikon Vadisi üzerinden yapılan büyük miktardaki satış, başarısını kanıtlamıştır. Ayrıca günümüzde bilgi teknolojileri ve inovasyon açısından çok önemlidir. Silikon Vadisi şirketleri içinde zamanımızın en önemli üretimini yapan teknoloji devleri yer almaktadır. Intel, Mikro aygıtlar, HP vb. Amerika Birleşik Devletleri'ndeki hükümet teşvikleri ve iş birliği özel yatırımcıların katılımını sağlamıştır (Basile, 2011, s. 5).

Amerika Birleşik Devletleri'ndeki bir başka önemli teknoloji geliştirme alanı olan Kuzey Carolina'daki Araştırma Üçgen Parkı, 1959'da kurulmuştur. IBM ve EPA gibi büyük şirketler bölgede faaliyetlerine 1965 yılında başlamıştır. ABD, Massachusetts'teki bir başka tekno şehir, Route 128'dir (Highway 128). Burada Ar-Ge faaliyetleri başlangıçta savunma sanayi projesine devredilmiştir. Gelecek dönemde ileri bilişim teknolojileri ve bilgisayar destekli araştırmaların yapıldığı görülecektir (Bigliardi, vd., 2006, s. 490).

Amerika Birleşik Devletleri'ndeki bu gelişmeler ve yeni bilişim teknolojilerinin sağladığı faydalar, Avrupa ve Uzak Doğu devletlerini cezbetmiştir. 1990'larda Asya devletleri, ülkelerarası pazarın güçlerini güçlendirmek ve Amerika Birleşik Devletleri'nde Silikon Vadisi ve diğer yüksek teknoloji şehirlerini oluşturmak amacıyla iç politikalarına bu yönde yön vermeye başlamışlardır. Silikon Vadisi'nin başarıları, dünyanın dört bir yanındaki diğer büyük şirketlere, hükümetlere, araştırma şirketlerine ve teknoloji şirketlerine tekno kent yaratma projelerini hızlandırmalarında yardımcı olmuştur. Ekonomide kalkınmaya destek veren en önemli argüman durumuna ulaşan Teknokent; İngiltere, Almanya, Fransa ve Japonya benzeri devletlerde de aynı proje çeşitlerini geliştirmiştir. 1980'lerde tekno kentlere devletler yardım etmiş ve ülke kalkınma projeleri kapsamında ön plana çıkmıştır. Uygulama türleri ülkenin kendine has özelliklerine bağlıdır (Chan ve Lau, 2005, s. 1216).

Fransa'da Nice kentinde olan Sophia Antipolis Stenopolis ülkenin en büyük Ar-Ge merkezi olarak gösterilmektedir. Ancak, Toulouse'un Grenoble-Meylan'ı başka bir harika tekniktir. Sophia Antipolis, 1969 yılında kurulan teknoloji kentlerinden biridir ve dünyanın en önemli ve başarılı eserlerinden bazılarını sergilemektedir. Genelde elektronik, bilgisayar, tıp, eczaneler ve kimya alanları incelenmektedir. Bölgenin elverişli coğrafi özellikleri ve estetik yapısının önemi, bağlantıların güçlendirilmesini ve Sophia Antipolis'e odaklanmayı mümkün kılmıştır. Şu anda Fransa'da 50'ye yakın tekno kent bulunmaktadır (Chen, vd., 2013, s. 417).

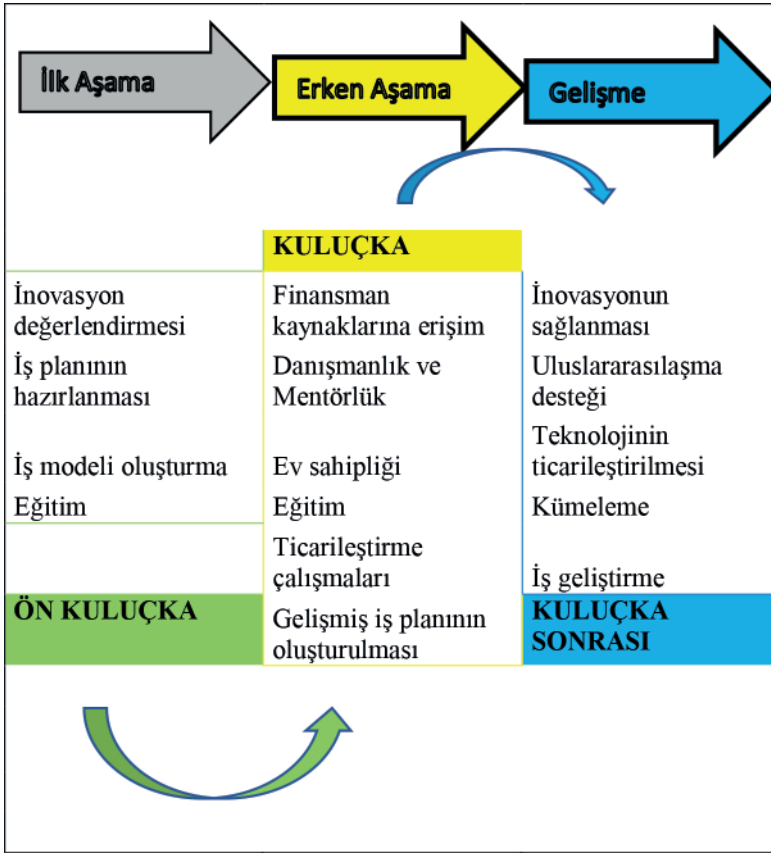
Birleşik Krallık'taki ilk Teknoloji Geliştirme Merkezi, 1972'de Cambridge ve Edinburgh'daki Trinity College tarafından kurulmuştur. Birleşik Krallık'ta kurulan İngiliz hükümetinin uyguladığı politikaların araştırma faaliyetleri ve endüstriyel üretim iş birliği üzerinde büyük etkisi olmuştur. 1980'lerde, bu başarılı tekno şehirlerin etkisi, yeni teknoların yaratılmasında ivme kazanmıştır. 1982 yılında Mersin Bradford, Leeds, 1983 yılında Aston. Oxford Bilim Parkı 1990 yılı içinde kurulmuştur. Trinity College tarafından kuruluşu yapılan Cambridge Science Park, Birleşik Krallık içindeki en büyük

bilim parkıdır. Uluslararası alanda güçlü birçok şirket burada yenilikçi çalışmalar yapmıştır. Amerika Birleşik Devletleri, Hollanda, Finlandiya ve Japonya benzeri çeşitli devletler, üretim faaliyetlerinden daha fazla Ar-Ge faaliyetleri yapmaktadırlar (Etzkowitz ve Zhou, 2018, s. 74).

İngiltere'deki teknoloji şirketlerine verilen fonların dağılımından dolayı teknoloji şirketlerinin karşılaştıkları finansal zorluklar ve bütçelerindeki yönetim kısıtlamaları, bilim parklarının gelişmemesinin başlıca nedenleridir. Bu olumsuzluk, maliyetleri düşürme ve gelirleri artırma ihtiyacını doğurmuştur. Kısa vadeli önlemler alınmış, ancak çözümün teknoloji şirketleri ile sanayi arasında yakın ve aktif bir ilişki olduğu anlaşılmıştır. Ekonomik kalkınma için oldukça önemli olan teknoparklar yerel yönetimler tarafından desteklenmiş, teşvikler verilmiş ve çeşitli politika kararları alınmıştır. Teknopol ortaklık yapıları için teknoloji şirketleri ticaret şirketleri, yerel yönetimler, yatırım şirketleri, bankalar vb. tüzel kişiliği olan bir şirkettir. Ortaklarının her birinin yatırım nedenleri farklıdır, ancak asıl amaç ülke ekonomisine fayda sağlayan tesisler inşa etmek ve işletmek için teknoloji, yenilik ve sermayeyi bir araya getirmektir (Löfsten ve Lindelöf, 2001, s. 310).

Japonya'da kurulan bilim parkına Teknokent denilmekte ve yerel yönetim değil merkezi hükümet tarafından destek verilmektedir. Japonya içinde yüksek teknoloji aglomerasyon şehirlerinin kurulması ve işletilmesinde Ticaret Bakanlığı aktif rol oynamaktadır. Ayrıca Avustralya'da kurulmuş bir bilim parkını da desteklemektedir. Tsukuba Technopolis, 1963 yılında Tsukuba Technology Enterprise'in desteğiyle Japonya'da kurulmuştur. Bu teknokentte birçok kamu ve özel araştırma enstitüsü bulunmaktadır (Löfsten ve Lindelöf, 2002, s. 860).

Japonya para biriminin değerlendirilmesi sonucunda ihracat miktarının azalmasına rağmen Asya kıtasının sanayisi büyümüştür. Bu arada, Japonya tarafından endüstriyi koruma ihtiyacı, teknopollelere yönelik yatırımları ve teşvikleri etkin bir şekilde artırmıştır. Başlangıçta bir kuluçka merkezi kurmak için teşvikler uygulanmış, sonraki süreç teknopollelere odaklanmış ve nihayet Japonya bir teknokent olarak tanınmıştır (Löfsten ve Lindelöf, 2003, s. 52). Şekil 5'de kuluçka merkezlerinin faaliyet süreçleri dolayısıyla sözkonusu merkezlere gelen işletmelerin kademeli şekilde elde edecekleri destekler verilmiştir.



Şekil 5: Kuluçka Aşamaları

Kaynak: Sarıtaş, 2019, s. 22.

Teknokent için ödeme alanı seçimine özellikle dikkat edilmektedir. Sebebi ise sanayinin gelişmemiş olduğu merkez köyün yakınında teknik olarak ileri üretim desteği sağlayabilecek en az bir teknoloji firmasının olması, yeterli işgücünün olması, sermayesi yeterli girişimcinin olması ve şartların uygun olmasıdır. Bu özellikleri gözlemleyerek, teknokentler en büyük gelişmelerini 1980'lerde göstermiştir. Bir Amerikan bilim parkı olan Tsukuba Technopolis, emsalleri için yoğun girişimlerde bulunmuştur (Sun, vd., 2009, s. 11895).

Sanayileşmeye yabancı olan Çin, Amerika Birleşik Devletleri, Avrupa ve Japonya'ya kıyasla kısa sürede teknokentlerde büyük atılımlar gerçekleştirmiş ve katma değeri yüksek teknolojik ürünler geliştirmek için çalışmalarını güçlendirmiştir. Çin devletinin kurduğu ilk teknoloji parkı 1985 yılı içinde Shenzhen Technopolis olmuştur. 2000'den önce, Çin'de merkezi hükümete bağlı belediyeler tarafından desteklenen ve yönetilen 53 teknokent

bulunmaktadır. Çin'deki Bilim Parkları, tıp, biyoteknoloji, elektronik yazılım, bilgi ve eğlence hizmetleri alanlarında faaliyet göstermektedir (Van Geenhuizen ve Soetanto, 2008, s. 91).

5.2. Türkiye'de Teknokentlerin Uygulamaları ve Gelişimi

Türkiye kapsamında 1960'lı yıllardan itibaren Ar-Ge faaliyetleri ve yenilik yaratma stratejileri ön plana çıkmıştır. Ancak araştırmalar ve girişimler çoğunlukla küçük sanayi arazileri yaratmıştır. Bu uygulamanın nihai amacı, küçük sanayilerin belirli alanlarda faaliyet göstermelerini sağlamak, kapasitelerini artırmak ve ticari iş birliğine katkıda bulunmaktır. KOBİ'ler ve büyük şirketler arasındaki iş birliğinin yan sanayi faaliyetlerini canlandırması ve gelişimlerine katkı sağlaması planlanmış ancak bu uygulama yeterince başarılı olamamıştır (Zuhal, 2017, s. 55).

Tablo 2: Türkiye'deki Teknokentler Kuruluş Tarihi ve Firma Sayısı

Teknokent Adı	Üniversite	Kent	Kuruluş	Firma Sayısı
Malatya Teknokent	İnönü Üniversitesi	Malatya	2009	12
İzmir Bilimpark	İzmir Ekonomi Üniversitesi	İzmir	2013	19
TUBİTAK Marmara Teknokent	TÜBİTAK	Kocaeli	2000	68
İTÜ Arı Teknokent	İstanbul Teknik Üniversitesi	İstanbul	2003	174
Hacettepe Üniversitesi Teknokent	Hacettepe Üniversitesi	Ankara	2003	246
İzmir Teknokent	İYTE	İzmir	2002	89
Sakarya Üniversitesi Teknokent	Sakarya Üniversitesi	Sakarya	2009	65
Selçuk Üniversitesi Teknokent	Selçuk Üniversitesi	Konya	2004	99
Orta Doğu Teknik Üniversitesi Teknokent	ODTÜ	Ankara	2000	335
Ege Üniversitesi Teknokent	Ege Üniversitesi	İzmir	2014	55
Çukurova Üniversitesi Teknokent	Çukurova Üniversitesi	Adana	2005	72
Pamukkale Üniversitesi Teknokent	Pamukkale Üniversitesi	Denizli	2008	102
Fırat Üniversitesi Teknokent	Fırat Üniversitesi	Elazığ	2009	43
Cumhuriyet Teknokent	Cumhuriyet Üniversitesi	Sivas	2007	26
Dicle Teknokent	Dicle Üniversitesi	Diyarbakır	2007	-
Mersin Üniversitesi Teknokent	Mersin Üniversitesi	Mersin	2005	45

Yıldız Teknik Üniversitesi Teknokent	Yıldız Teknik Üniversitesi	İstanbul	2003	356
Bilkent Siberpark	Bilkent Üniversitesi	Ankara		211
Ata Teknokent	Atatürk Üniversitesi	Erzurum	2010	56
Ulutek Teknokent	Uludağ Üniversitesi	Bursa	2005	117
Trakya Teknokent	Trakya Üniversitesi	Edirne	2008	14
Antalya Teknokent	Akdeniz Üniversitesi	Antalya	2004	43
Samsun Teknokent	Ondokuz Mayıs Üniversitesi	Samsun	2009	38
Gazi Teknokent	Gazi Üniversitesi	Ankara	2007	106
Ankara Üniversitesi Teknokent	Ankara Üniversitesi	Ankara	2007	72
Kocaeli Üniversitesi Teknokent	Kocaeli Üniversitesi	Kocaeli	2003	86
Düzce Teknokent	Düzce Üniversitesi	Düzce	2010	19
Kahramanmaraş Teknokent	Sütçü İmam Üniversitesi	Kahramanmaraş	2011	22
Tokat Teknokent	Gaziosmanpaşa Üniversitesi	Tokat	2010	24
ATAP	Anadolu Üniversitesi	Eskişehir	2003	86
Boğaziçi Teknokent	Boğaziçi Üniversitesi	İstanbul	2010	23
DEPARK	Dokuz Eylül Üniversitesi	İzmir	2013	137
Erciyes Teknokent	Erciyes Üniversitesi	Kayseri	2005	177
Gaziantep Teknokent	Gaziantep Üniversitesi	Gaziantep	2007	57
GOSB Teknokent	TEFEN Grubu & GOSB	Kocaeli	2003	162
Göller Bölgesi Teknokent	Süleyman Demirel Ün.	Isparta	2005	22
İstanbul Teknokent	İstanbul Üniversitesi	İstanbul	2011	105
Bilişim Vadisi	TÜBİTAK	Kocaeli	2012	-
OSTİM Teknokent	OSTİM	Ankara	2014	-
Teknokent Ankara	Yıldırım Beyazıt Ün.	Ankara	2014	-
Teknokent İstanbul	Savunma Sanayi Müst.	İstanbul	2009	119
Trabzon Teknokent	KTÜ	Trabzon	2004	51
Niğde Teknokent	Ömer Halisdemir Ün.	Niğde	2013	-
Çanakkale Teknokent	Çanakkale Onsekiz Mart Ün.	Çanakkale	2012	-
Zonguldak Teknopark	Zonguldak Bülent Ecevit Üniversitesi	Zonguldak	2018	15
Kütahya Tasarım Teknokent	Dumlupınar üniversitesi	Kütahya	2010	12

Dünyada ilk kez teknokent fikri, teknoloji şirketleri ve sanayi arasındaki iş birliğinin önemini de içeren Türkiye Ulusal Planlama Teşkilatı'nın bildirdiği Birleşmiş Milletler Kalkınma Programı ve Birleşmiş Milletler Sınai Kalkınma Programı'nca desteklenmiştir. Bu rapordan hareketle, bir teknokent inşa etmek ve işletmek için gerekli nitelikler aşağıdaki maddelerde belirtilmiştir (Yalçıntaş, 2014, s. 85):

- Tecrübeli akademisyenler ve girişimcilerle iş birliği içinde oluşturulan bir yönetim kurulu,
- İnovasyon faaliyetlerinin takip edilip uygulanabileceği bir ortam
- KOBİ'lerin gelişmesini sağlayan altyapı,
- Teknokent'in teknik destek firması laboratuvarları, kütüphaneleri, bilgisayarları ve diğer sistem gereksinimleri mevcuttur.
- Yenilikçi sanayi kuruluşları ile iş birliği,
- Teşvik ve desteklerle girişimcilerin teknokent bölgesine yatırım yapmasına olanak sağlanması
- Federal ve yerel yönetimlerin gerekli altyapının geliştirilmesi üzerindeki etkisi.

Devlet Planlama Teşkilatı bu konuda inisiyatif olarak 1990 yılı içinde Birleşmiş Milletler Kalkınma Bilim ve Teknoloji Fonu yetkililerini Türkiye'de misafir etmiştir. Bu konuda görev verilen uzmanlar İstanbul, İzmir, Ankara ve Eskişehir gibi illerde anketler ve eğitim seminerleri düzenlemişlerdir (Tablo 2.1). Devlet Planlama Teşkilatı liderliğinde İstanbul Teknoloji Şirketi, Ege Denizi Teknoloji Şirketi, Orta Doğu ve Anadolu Teknoloji Şirketi ve KOBİ Geliştirme ve Destek Bürosu iş birliğiyle ilk Teknoloji Geliştirme Bölgesi kurulmuştur. Marmara Araştırma Merkezi 1992 yılında kurulmuştur. 26 Haziran 2001 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 4691 sayılı Teknoloji Geliştirme Bölgesi Kanunu, yenilik politikasını kanuni çerçeveye dâhil etmiştir (Toprak, 2018, s. 22).

AR-GE çalışan sayısı 2020 yılında toplam 199.000 kişi olmuş olan AR-GE çalışanlarının %65,3'ü mali özellik taşıyan ya da taşımayan firmalarda, %30'u yükseköğretimde ve %4,7'si hedefinde kâr yapma olmayan işletmelerde çalışmışlardır. 2020 yılı sonunda hâlihazırdaki miktar %44,7 olmuştur. Genelde orta ve yüksek teknoloji sahaları üzerinde yoğunlaşma yaşanan Türkiye'de AR-GE giderleri doğrusal bir eğilim göstermektedir. AR-GE biriminde araştırmacı olarak çalışanların teknolojinin çok fazla uygulandığı hangi sahalarda istihdam edildikleri incelendiğinde ise orta ve yüksek teknoloji alanlarının kendini gösterdiği anlaşılmaktadır. AR-GE

çalışan sayıları ile paralel biçimde giderlerin de genelde daha fazla kapasitesi olan işletmelerce gerçekleştirildiği görülmektedir. 2020 yılı itibariyle toplam AR-GE giderlerinin %85,2'si, 250 ve üzerinde çalışan istihdam edilen firmalarca yapıldığı anlaşılmıştır (Ateş, 2020, s. 10).

6.SONUÇ

Küreselleşme ile birlikte dünyada bireylerin ve işletmelerin bilgiye ulaşmaları giderek daha kolay hale gelmiştir. Bilginin üretim haline çevrilmesi sorunu medeniyetlerin bir rekabet alanı ortaya çıkmış olup birçok ülke bu rekabet ortamında sözü geçer hale gelebilmek için teknolojik yatırımları arttırmaya önem vermektedir.

Teknoloji yoğun bilimsel bilgi edinme alanında, teknoloji şirketleri ve sanayi arasındaki ilk iş birliği Amerika Birleşik Devletleri'nde görülmüştür. Sonuç olarak, Almanya, İngiltere ve Japonya gibi ekonomik olarak gelişmiş ülkelerde teknoloji parkları ortaya çıkmış ve sayıları dünya çapında çoğalmaktadır. Teknokentler, tesisler açısından aynı özelliklere sahip olmakla birlikte, kültürel ve ekonomik farklılıklar nedeniyle bölgeden bölgeye ve ülkeden ülkeye farklılık gösterebilmektedir (Çelik, 2019, s. 1113).

Tüm dünya ülkelerinde olduğu gibi Türkiye'nin de teknokent uygulama ve kuruluş amaçlarının temel amacı, uluslararası pazar ekonomisinde gelişmiş ülkelerle rekabet edebilecek ve yeni teknolojileri yakalayabilecek düzeye ulaşmaktır (Tepe ve Zaim, 2016, s. 32).

Ağırlıklı olarak Ar-Ge odaklı faaliyetlerle ekonomik yeniden yapılanmayı (yerel ve bölgesel) sağlamak, bölgesel ekonomik faaliyetleri geliştirmek ve yerel endüstriyel yenilikçiliği teşvik etmek yöntemleri ile rekabet avantajını artırmak, Ar-Ge ve yazılıma dayalı çok yüksek ticari değere sahip ürün ve hizmetlerin üretimini artırmak ve yabancıları azaltmak, bu ürünlerde bağımlılık, şirketler arasında veya farklı şirketler arasında işbirliği fırsatlarını artırmak, bölgede yenilikçi girişimciliği teşvik etmek, bölgeye yabancı sermayeli yatırım desteği çekmek, Şirketlerin projelerini yabancı pazara pazarlamasına yardımcı olması Teknokentlerin başlıca hedefleri arasındadır (Pekol ve Erbaş, 2011, s. 41).

Ülkemizde hala bu çalışmaların yeterli düzeyde olmadığı özellikle ilk teknoloji parkı örneği olan Silikon Vadisinde yer alan işletmelerle kıyaslandığında küçük ve orta ölçekli işletmeler düzeyinde kaldığı saptanmıştır. Ar-Ge çalışmaları için yapılan giderlere bakıldığında ise ilerlemiş ülkelere nazaran daha az olduğu görülmektedir. 20 yıl içinde Türkiye GSYH içindeki Ar-Ge harcamaları oranı %113 bir artış göstermiştir. Ancak 2020

yılı için GSYH içindeki oranı Ar-Ge harcamalarının %1,09 oranının üstüne çıkamamıştır.

Devletlerin bütçeleri içerisinde Ar-Ge harcamalarının oldukça düşük olması devletlerin bu alana daha fazla odaklanması gerektiğini göstermektedir. Yarı kamusal mal olarak sağlık ve eğitim hizmetleri devletlerin ve özel sektörün üzerinde olduğu ve bilgi ağırlıklı teknoloji kullanılarak gerçekleşen hizmetlerin sunumu içerdiği dışsallıklar açısından bu alanlarda önemli Ar-Ge harcamalarına ihtiyaç bulunmaktadır. Dünyanın içerisinde geçtiği Pandemi sonrasında bilgi teknolojilerine daha fazla ihtiyaç duyulduğu ve gerekli mal ve hizmetlerin sunumunda şirketlere ve devletlere sorumluluk yüklendiği görülmektedir. Bu kapsamda birçok gelişmiş ülke bilim ve teknoloji parkları veya benzeri yapılar kurmuş ve bu alanlarda katma değeri yüksek ileri teknoloji ürünlerinin üretilmesi için gerekli desteği sağlamıştır. Bu hususta devlet tarafından desteklenen medya organlarında reklam ve tanıtımların gerçekleştirilmesinin çok daha yarar sağlayacağı öngörülmektedir.

Kaynaklar

- Akbulut, K. (2020). Teknopark sınırlarının serbest bölgeyi içine alacak şekilde genişletilmesi. *Mali Çözüm Dergisi*, 30(162), 255-260.
- Alkibay, S., Orhaner, E., Korkmaz, S. ve Sertoğlu, A. E. (2012). Üniversite sanayi iş birliği çerçevesinde teknoparklar, yönetsel sorunları ve çözüm önerileri. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 26(2), 65-90.
- Ataman, B. (2008). Teknoparklarda yatırımın istihdam yaratma kapasitesi ve istihdam yapısı: Ankara ili örneğinde bir analiz. *Bilgi Ekonomisi ve Yönetimi Dergisi*, 3(2), 37-49.
- Ateş, G. (2020). *İnovasyonun ihracat performansına etkisi: Üniversitelere bağlı teknokentlerde bir uygulama* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Hacı Bayram Veli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Attar, M., ve Erat, L. (2020, 3-5 Eylül). *İş şekillendirme ve yenilikçi iş davranışı ilişkisinde kişi iş uyumunun aracılık rolü: Konya Teknokent örneği*. İçinde M. Barca (Ed.), [Sözlü bildiri]. 28 Ulusal Yönetim ve Organizasyon Kongresi, (ss.121-147). Erişim Adresi: https://www.researchgate.net/profile/Leyla-Erat/publication/345877453_Is_Sekillendirme_ve_Yenilikci_Is_Davranisi_Iliskisinde_Kisi-Is_Uyumunun_Aracilik_Rolu_Konya_Teknokent_Ornegi/links/5fb03f4e92851cf24cceb077/Is-Sekillendirme-ve-Yenilikci-Is-Davranisi-Iliskisinde-Kisi-Is-Uyumunun-Aracilik-Rolue-Konya-Teknokent-Orneği.pdf
- Avcı, M., Erek, D. ve Etcı, H. (2019, 17-20 Ekim). *Türkiye’de teknoparkların gelişimi ve sağlanan vergisel avantajlar üzerine bir değerlendirme*. İçinde H. Etcı (Ed.), [Sözlü bildiri]. 4. Uluslararası Girişimcilik, İşsizlik ve Kariyer Kongresi, (ss. 516-527). Erişim Adresi: https://www.researchgate.net/publication/338258299_TURKIYE%27DE_TEKNOPARKLARIN_GELISIMI_VE_SAGLANAN_VERGISEL_AVANTAJLAR_UZERINE_BIR_DEGERLENDIRME
- Bakouros, Y. L., Mardas, D. C., & Varsakelis, N. C. (2002). Science park, a high tech fantasy?: An analysis of the science parks of Greece. *Technovation*, (22), 123-128.
- Basile, A. (2011). Networking system and innovation outputs: The role of science and technology parks. *International Journal of Business and Management*, 6(5), 3-14.
- Başalp, A. ve Yazlık, B. (2006, 21-23 Aralık). Türkiye’de teknoparklar ve sorunları, İçinde M. Akgül, E. Derman, U. Çağlayan ve A. Özgıt (Ed.), [Sözlü bildiri]. XI. Türkiye’de İnternet Konferansı, TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi, Ankara. Erişim Adresi: http://inet-tr.org.tr/inetconf11/kitap/_inet06.pdf

- Başalp, A. (2010). *Teknoloji geliştirme bölgeleri'nin Türkiye ekonomisine yönelik katkılarının yeni bir model çerçevesinde analizi* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Edirne.
- Bayraktaroğlu, H., Karaman, D. ve Kalkan, A. (2015). Ar-Ge vergi teşviklerinin teknokentteki girişimler tarafından değerlendirilmesi: Göller bölgesi teknokent örneğinde bir araştırma. *Journal of Alanya Faculty of Business/Alanya İktisat Fakültesi Dergisi*, 7(1), 231-241.
- Bayzin, S. ve Şengür, M. (2019). Üniversite-sanayi iş birliğinde teknoparkların rolü. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 15(3), 299-314.
- Bengisu, M. (2004, 15-18 Haziran). *Türkiye'de teknoloji geliştirme merkezleri ve teknoparkların teknolojik yeniliğe katkısı ve başarı etkenleri*. İçinde A. Baykasaoglu, T. Dereli ve R. Erol (Ed.), [Sözlü bildiri]. Yöneylem Araştırması / Endüstri Mühendisliği XXIV. Ulusal Kongresi, (ss.1-7). Çukurova Üniversitesi-Gaziantep Üniversitesi, Erişim Adresi: https://www.researchgate.net/publication/313797508_TURKIYE'DE_TEKNOLOJI_GELISTIRME_MERKEZLERI_VE_TEKNOPARKLARIN_TEKNOLOJIK_YENILIGE_KATKISI_VE_BASARI_ETKENLERI
- Bigliardi, B., Dormio, A. I., Nosella, A. & Petroni, G. (2006). Assessing science parks' performances: Directions from selected Italian case studies. *Technovation*, 26(4), 489-505.
- Bilginer, M., Afşar, A. ve Akdoğan, Z. (2017a). Teknokentlerin ve Ar-Ge firmalarının 4691 sayılı TGB Kanunu, VUK ve TTK açısından denetimi. *Journal of Social and Humanities Sciences Research*, 4(2), 56-68.
- Çapian, A. ve Ragauskait, A. (2017). Entrepreneurship education at university: Innovative models and current trends. *Research for Rural Development*, (2), 284-291.
- Chan, K. F. & Lau, T. (2005). Assessing technology incubator programs in the science park: the good, the bad and the ugly. *Technovation*, 25(10), 1215-1228.
- Chen, C. P., Chien, C. F. & Lai, C. T. (2013). Cluster policies and industry development in the Hsinchu Science Park: A retrospective review after 30 years. *Innovation: Management. Policy and Practice*, 15(4), 416-436.
- Coşgun, O. (2016). Teknokent istisnasında seri üretim ve gayri maddi hakka isabet eden kısım muamması. *Vergi Dünyası Dergisi*, (413), 84-90.
- Çelik, M. (2011). *Şirketlerin inovasyon yapma eğilimlerinde üniversite-sanayi iş birliğinin rolü ve ODTÜ Teknokent örneği* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Marmara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, İstanbul.
- Çiçek, H. (2021). Türkiye'de teknoparklar ve iktisadi performanslarının artırılması. *İşletme Akademisi Dergisi*, 2(2), 186-207.

- Demir, N. (2013, 12 Nisan). YTÜ teknopark, Türkiye'yi dünya AR-GE sahnesine taşıyor. Erişim Adresi: <http://www.otomasyondergisi.com.tr/arsiv/yazi/ytu-teknopark-turkiyeyi-dunya-ar-gesahnesine-tasiyor>.
- Demirli, Y. (2014). Türkiye'de teknoparklara yönelik teşvikler ve teknoparkların bilim ve teknoloji kapasitesinin gelişimine katkısı. *Maliye Dergisi*, (166), 95-114
- Díez-Vial, I., & Montoro-Sánchez, Á. (2016). How knowledge links with universities may foster innovation: The case of a science park. *Technovation*, (50), 41-52.
- Döner, A. (2016). İnovasyon beşiği teknoparklarda ilişki dinamikleri. *Kastamonu Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, (12), 419-430.
- Dursun, G. D. ve Akan, N. (2018). Teknokentlerde girişimcilere sağlanan yararlar vergisel boyutta incelenmesi ve bir uygulama. *Mali Çözüm Dergisi*, (145), 41-54.
- Ercan, İ. (2014). Teknokentlerde kurumlar vergisi istisnası. *Mali Çözüm Dergisi*, (122), 161-175.
- Etzkowitz, H. & Zhou, C. (2018). Innovation incommensurability and the science park. *R and D Management*, 48(1), 73-87.
- Eyyüpoğlu, B. ve Aktaş, S. G. (2016). Türkiye'de teknoparkların coğrafi dağılım ve yoğunluğu (2001-2015). *Doğu Coğrafya Dergisi* 21(35), 75-88.
- Görkemli, H. N. (2011). *Bölgesel kalkınmada teknoparkların önemi ve Konya teknokent örneği* (Yayımlanmamış Doktora Tezi). Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Konya.
- Gül, T. G. ve Çakır, S. (2014). Teknoparklar ve teknoloji üretimi: İzmir Teknoloji Geliştirme Bölgesi Örneği. *Bilgi Ekonomi ve Yönetimi Dergisi*, 9(1), 79-90.
- Gülbaş, S.Y. (2011). İnovasyon: Teknopark modeli. *Ankem Dergisi*, 25(2), 139-145.
- Gümüş, M., Yükseloğlu, S. M. ve Binark, A. K. (2013). Ülkemizde teknoparkların gelişimi ve mühendislik eğitimindeki rolleri. *Süleyman Demirel Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Dergisi*, 17(1), 24-31.
- Güneş, Ş. (2011). Teknoparklarda KDV istisnası. *Vergici ve Muhasebeciyle Diyalog Dergisi*, 278(6), 123-125.
- Güneş, İ. H. (2016). Teknokentlerde yazılım faaliyetlerine sağlanacak TÜBİTAK hibe destekleri, vergi kanunları karşısındaki durumu ve muhasebe kayıtları. *Lebib Yalkın Dergisi*, (146), 57-63
- Güngör, G. (2014). Türkiye'de teknokentler ve teknokentlere ilişkin kurumlar vergisi istisnası. *Vergi Dünyası Dergisi*, (395), 135-145.
- Hocaoğlu, A. ve Altuğ, S. (2018). Teknoparkların inovasyon ekosistemindeki yeri ve inovasyon başarısına katkısı: Teknopark İzmir özelinde bilişim

- sektöründe bir şirket örneği. *Izmir Democracy University Social Sciences Journal*, 1(1), 70-86.
- Kağızman, H. B. (2008). *Türkiye'deki teknoparklarda faaliyet gösteren işletmelerin yönetsel sorunları* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Kandemir, T. ve İlter, B. (2019). Girişimcilik faaliyetlerinde teknoparkların önemi: Afyon-Uşak Zafer Teknoloji Geliştirme Bölgesi örneği. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 21(4), 1216-1229.
- Karaboğa, K. ve Özdemir, Y. (2019). Teknopark işletmelerinde ürün ticarileştirme ve pazarlama yetkinliği boyutlarının ve yeterliliklerinin belirlenmesine yönelik bir araştırma. *Online Academic Journal of Information Technology*, 10(38), 53-74.
- Kayalidere, G. (2014). Türkiye'nin teknoloji politikalarında teknoparkların önemi ve teknoparklara yönelik vergi avantajları. *Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1(1), 75-96.
- Keleş, M. K. (2007). *Türkiye'de teknokentler: Bir ampirik inceleme* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Süleyman Demirel Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Keleş, M. K. ve Tunca, M. Z. (2015). Hiyerarşik electre yönteminin teknokent seçiminde kullanımı üzerine bir çalışma. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 20(1), 199-223.
- Kılıç, A. ve Ayvaz, Ü. (2011). Üniversite-Sanayi-Devlet iş birliğinin sağlayıcısı olarak teknoparklar ve teknoloji transferi işbirliklerinde mevcut durum. *Savunma Bilimleri Dergisi*, 10(2), 58-79.
- Kiraz, A. (2004,). Teknoloji geliştirme bölgeleri (Teknoparklar) ve sağlanan vergisel avantajlar. *III. Yaklaşım*, (142), 168-169.
- Koç, Ö. E. (2018). İçsel büyüme /teknoloji yoğun büyüme modelleri kapsamında Türkiye'de teknoloji geliştirme bölgelerine yönelik vergi uygulamaları. *Yönetim ve Ekonomi Dergisi*, 25(2), 477-499.
- Lenger, A. (2006). Bölgesel yenilik sistemleri ve devletin rolü: Türkiye'deki kurumsal yapı ve devlet üniversiteleri. *Ege Akademik Bakış*, 6(2), 141-155.
- Löfsten, H., & Lindelöf, P. (2001). Science parks in Sweden - Industrial renewal and development. *R and D Management*, 31(3), 309-322.
- Löfsten, H., & Lindelöf, P. (2002). Science parks and the growth of new technologybased firms—academic-industry links, innovation and markets. *Research policy*, 31(6), 859-876.
- Menteş, T. (2010). Teknoloji geliştirme bölgeleri/Teknoparklar. *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 11(1), 1-22.
- Morgül, M. B. (2012). Teknoparklar ve Ar-Ge merkezlerinin uygulamada karşılaştıkları sorunlar ve çözüm önerileri, *T.C. Bilişim, Sanayi ve Teknoloji*

Bakanlığı Verimlilik Müdürlüğü, Kalkınmada Anahtar Verimlilik Dergisi: Ar-Ge Merkezleri Teknoparklar; (286), 32-35.

- Ömürbek, N. ve Halıcı, Y. (2012). Üniversite sanayi iş birliği çerçevesinde Antalya teknokenti ile göller bölgesi teknokenti üzerine bir araştırma, *Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 1(15), 249-268.
- Özbay, M. (2000). Bilime dayalı teknoloji üretim merkezleri veya teknoparklar. *Gazi Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü Dergisi*, 13(4), 1109-1118.
- Özçelik, K. (2005). *TÜBİTAK MAM Teknoparkı, II. Teknoparklar Zirvesi, Uluslararası Projelere açılımda teknoparklar arası iş birliği, bildiriler kitabı*. Gazi-magosa Teknoloji Geliştirme Bölgesi, Lefkoşe: Mavi Basımevi.
- Özdemir, F. (2010). *Teknoloji geliştime bölgelerinde (Teknokentlerde) ar-ge faaliyetlerinin muhasebe standartları ile vergi mevzuatı açısından incelenmesi ve buna ilişkin bir uygulama örneği* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Özdemir, Y. (2020). İnovasyon odaklı girişimlerin desteklendiği teknoparkların kuruluş yeri seçiminde etkili olan değişkenlerin AHP ile önem katsayılarının belirlenmesi. *Uluslararası Yönetim Bilişim Sistemleri ve Bilgisayar Bilimleri Dergisi*, 4(1), 74-83.
- Pekol, Ö. ve Erbaş, B.Ç. (2011). Patent sisteminde Türkiye'deki teknoparkların yeri. *Ege Akademik Bakış*, 11(1), 39-58.
- Radosevic, S., & Myrzakhmet, M. (2009). Between vision and reality: Promoting innovation through technoparks in an emerging economy, *Technovation*, 29(10), 645-656.
- Sağlam, E. (2004). Teknoloji geliştirme bölgelerinde (Teknoparklarda) uygulanan vergisel teşvikler. *Vergi Dünyası Dergisi*, (280), 39-45.
- Sarıtaş, Ö. (2019). *Teknokentlerde Girişimcilik Ekosistemi* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). İnönü Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Malatya.
- Sözer, F. Ş. (2006). *The contribution of intellectual property rights obtained by small and medium-sized enterprises to economic and technological development: Policies to be implemented* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). ODTÜ Bilim ve Teknoloji Çalışmaları Bölümü, Ankara.
- Sun, C. C., Lin, G. T. R. & Tzeng, G. H. (2009). The evaluation of cluster policy by fuzzy MCDM: Empirical evidence from HsinChu Science Park. *Expert Systems with Applications*, 36(9), 11895-11906.
- Tepe, S. ve Zaim, A. H. (2016). Türkiye ve dünyada teknopark uygulamaları: Teknopark İstanbul örneği. *İstanbul Ticaret Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* (29), 19-43
- Tilmaç, F. ve Çakar, M. (2003). *Tarımsal teknoparklar: Bir model önerisi*. Yayın No 49, İstanbul: İstanbul Ticaret Odası Yayınları.

- Toprak, Y. V. (2018). *Türkiye'nin gelişme sürecinde teknoloji politikaları: Teknoparklar* (Yayımlanmamış Yüksek Lisans Tezi). Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Tunçay, B. ve Özcan, P. (2015). Türkiye'de teknoparklara yönelik vergi istisnaları, *Selçuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Meslek Yüksek Okulu Dergisi*, 18(2), 41-55.
- Türkiyede Teknokentler. (2022, 7 Eylül). Erişim Adresi: <http://tgbd.org.tr/WebContent/WebContent/4707>
- Uzun, H., Cerev, G. ve Savuk, F. (2017). Türkiye'deki teknoparklarda kadın istihdamı. *Mehmet Akif Ersoy Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 4(2), 65-84.
- Ünlü, Z. ve Aydoğan, E. (2015). Yenilik yönetiminin iş yaşam kalitesi üzerine etkisi: Ankara'daki devlet üniversiteleri bünyesinde bulunan teknokentlerde bir araştırma. *Kara Harp Okulu Bilim Dergisi*, 25(2), 29-66.
- Van Geenhuizen, M., & Soetanto, D. P. (2008). Science parks: what they are and how they need to be evaluated. *International Journal of Foresight and Innovation Policy*, 4(1-2), 90-111.
- Yalçıntaş, G. S. (2011). İnovasyon: teknopark modeli. *Antibiyotik ve Kemoterapi Derneği Dergisi*, 25(EK-2), 139-145.
- Yalçıntaş, M. (2014). Üniversite-sanayi-devlet iş birliğinin ülke ekonomilerine etkileri: Teknopark İstanbul Örneği. *Finansal Araştırmalar ve Çalışmalar Dergisi*, 5(10), 83-106.
- Yıldız, T. (2016). Türkiye'de teknokentler ve inovasyon. *Standard Ekonomik ve Teknik Dergi*, (647), 46-53.
- Yülek, L. (2020). İnovasyon ve bölgesel kalkınma sürecinde teknoparkların rolü ve önemi. *Çukurova Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 24(1), 127-143.
- Zuhal, M. (2017). Ulusal yenilik sistemlerinde teknoparkların önemi: Türkiye deneyimi. *Uluslararası Bilimsel Araştırma Dergisi*, 2(7), 53-66.

Mali Yönetişimde Bağımsız Mali Kurumların Önemi¹

Ebru Yalçın²

İlter Ünlükaplan³

Özet

Bütçelemede karar alma süreci boyunca izlenen kurallar ve bu süreçte yer alan kurumlar mali performansın önemli belirleyicileridir. 1990'lı yıllardan itibaren mali kurumsalcı yaklaşımın kabul görmesiyle birlikte orta vadeli bütçesel çerçeve, mali kural ve bağımsız mali kurumlardan oluşan mali yönetim araçlarının kamu mali yönetiminde yer bulduğu görülmektedir. Bağımsız mali kurumlar, mali yönetim araçlarından biridir ve mali kararların daha az politik hale getirilmesi amacını taşımaktadır. Bağımsız mali kurumlar, tarafsız makroekonomik tahminlerde bulunmak, çeşitli maliye politikası alternatifleri arasında karşılaştırma yaparak değerlendirmelerde bulunmak ve mali kuralların uygulanmasını izlemek üzere çalışmalar yürütmektedir. Çalışmada Avrupa Birliği üyesi ülkeler ile Birleşik Krallık'ta yer alan bağımsız mali kurumların yapısı incelenerek mali yönetişimin sağlanmasındaki katkıları ortaya konulmuştur. Değerlendirmeler ışığında, bağımsız mali kurumlar ile mali kuralların tamamlayıcı bir ilişki gösterdiği, mali yönetim anlayışının tüm araçların kapsayıcı politikalarla biraraya getirilmesiyle daha iyi sonuçlar verdiği görülmüştür.

1. GİRİŞ

Kamu maliyesinin sürdürülebilirliğinin değerlendirilmesinde öne çıkan kavramlardan biri mali disiplindir. Mali disiplin kavramı, kamu maliyesinde kamu gelir ve giderlerinin birbirine denk olmasını, bir mali yıl içinde kamu gelirlerinin kamu giderlerini finanse edebilmesini ifade etmektedir (Günay,

1 Bu çalışma Ebru Koçak tarafından 2020 yılında savunulmuş olan “*Bütçe Kurumlarının Mali Disiplin Üzerindeki Etkisi: Avrupa Birliği Ülkeleri Üzerine Ampirik Bir İnceleme*” adlı tezden türetilmiştir.

2 Kutahya Dumlupınar University, ebru.kocak@dpu.edu.tr, ORCID: 0000-0001-9904-8001

3 Çukurova University, ikaplan@cu.edu.tr, ORCID: https://orcid.org/0000-0002-5420-3642

2006). Kamu harcamalarının ve kamu borçlarının artarak bütçe açığına neden olması ve kamu gelirlerinin kamu giderlerini karşılayamaması ise mali disiplinsizliğin nedeni değil, belirtisi olarak görülmelidir (Acemoğlu vd., 2003). Mali kurumsalcı yaklaşım, kamu mali yönetiminin kurumlarla şekillendiği olgusundan hareketle, kurumsal tasarımlar ile mali çıktılar arasındaki içsellik ilişkisini dikkate almakta ve mali disiplinsizliğin kurumsal belirleyicileri üzerinde durmaktadır.

Mali disiplin ve mali disiplini bozucu etkenlere ilişkin çalışmaların kurumsal faktörlere dayandırılmasına yönelik ilk çalışmalardan birini yapan Wildavsky (1964), politik etkenlerin ABD'deki federal yönetimlerin bütçe süreçleri üzerindeki etkisini incelemiştir. Velasco (1999) ise mali disiplinsizlik olgusunu ortakların trajedisi kavramı temelinde ele almıştır. Ortakların trajedisi, aynı kaynağı paylaşan bireylerin yalnızca kendi çıkarlarını maksimize etmeye yönelik hareketleri nedeniyle kaynakların aşırı tüketilmesini ifade etmektedir. Bu kavram daha sonra kamu mali yönetiminde *ortak havuz sorunu* ile ilişkilendirilmiştir.

Genel vergi gelirlerinden harcama yapan harcamacı bakanların bu gelirleri kendi seçmenlerinin yararına yönelik harcamak istemesi ortak havuz sorununu yaratmaktadır. Politikacılar tarafından gerçekleştirilen bireysel politikalar, dar anlamda bireysel seçmenleri hedeflerken geniş anlamda ortak havuz sorununu yaratmaktadır (Von Hagen, 2012). Harcama bileşimi ve miktarlarına karar verenler, kendi seçmenlerine hitap edecek şekilde bir harcama yapılmasını arzulamakta ve bu durum sosyal optimumdan uzak bir harcama politikası yürütülmesine sebep olabilmektedir.

Ortak havuz sorunu, bütçe sürecindeki fazla sayıda karar vericinin kamu kaynaklarının kullanımını konusunda rekabet etmesi durumunda ortaya çıkmaktadır. Bu durum ise karar alıcılar tarafından mevcut ve gelecekteki maliyetlerin üstlenilmesini engellemektedir (Velasco, 1999). Ortak havuz sorununun bulunduğu durumlarda kamu harcamalarından elde edilen marjinal faydalar marjinal maliyetleri karşılamamaktadır. Çünkü yapılan hizmetlerden yararlananlar marjinal faydanın tamamını elde ederken marjinal maliyetin küçük bir kısmını üstlenmektedir. Kamu harcamalarına ilişkin fayda ve maliyetler arasındaki fark sebebiyle ortak havuz sorunu, borçlanmayı ve bütçe açıklarını arttırmaktadır (Roubini ve Sachs, 1989). Başka bir deyişle, güçlü kurumsal düzenlemeler olmadıkça ortak havuz sorunu aşırı harcamalar, yüksek kamu açığı ve yüksek borç seviyeleri ile sonuçlanmaktadır (Adegboye vd., 2016).

Harcama yapma ve vergi toplama yetksinin bütçe kanunu aracılığıyla meclisteki vekillere devredilmesi neticesinde ortaya çıkan asıl-vekil ilişkisi ise

seçmenlerin ödedikleri vergilerin ne yönde harcandığı konusunda tam bilgiye sahip olmamasını beraberinde getirmektedir. Vatandaş-devlet eksenindeki asimetrik bilgi sorununa dikkat çeken asıl-vekil sorunu, mali çıktılarının hacmini ve bileşenini etkileyen önemli bir faktör olarak görülmektedir (von Hagen, 2007; von Hagen ve Harden, 1995).

Ortak havuz sorunu ile asıl-vekil sorununun kamu harcamalarının ve kamu açıklarının artmasına neden olduğu olgusu, kurumların mali çıktılar üzerindeki etkisini vurgulayan mali yönetim kavramını ön plâna çıkartmıştır. Özel sektörde uygulanan yönetim metodlarının kamu sektörüne de uygulanmasını ifade eden mali yönetim; bütçe politikalarının planlanması, onaylanması, uygulanması ve denetlenmesine dair getirilen kural, düzenleme ve prosedürleri içermektedir (Karakurt, 2016; OECD, 2015a). İyi bir mali yönetim anlayışının, güçlü bütçesel pozisyonu ve yapısal reformları orta ve uzun vadede destekleyeceği kabul edilmektedir (Giosi, vd., 2014).

Mali yönetim anlayışının uygulamada dört ana unsuru bulunmaktadır. Bunlar; mali kurallar, orta vadeli bütçesel çerçeveler, bütçesel prosedürler ve bağımsız mali otoritelerdir (Dziemianowicz, 2014). Özellikle 2009 yılında yaşanan ekonomik kriz sonrasında mali disiplinin sağlanmasına yönelik çabalar önemli ölçüde artmış ve bütçe sürecini şekillendiren mali yönetim unsurları üzerinde önemle durulan konulardan biri olmuştur.

Çalışmada ele alınan bağımsız mali kurumlar, mali kuralların uygulanması ve izlenmesinde hükümet dışı bir otoriteye duyulan ihtiyaç nedeniyle önem kazanmıştır. 2009'da yaşanan küresel finansal krizin ardından birçok ülkede uygulanmakta olan mali kurallar üzerinde değişiklik yapıldığı ve/veya mali kuralların ihlal edildiği saptanmıştır. Olağanüstü politika değişikliklerine yönelik adımlar mali kurallar tarafından kısıtlandığı için birçok ülke bu kurallara aykırı davranmıştır. Bu durum mali kuralların kriz dönemlerinde etkili bir şekilde çalışmadığı yönünde yorumlara sebep olmuş, destekleyici mali otoriteler olmaksızın mali kuralların uygulanmasının etkin olmayacağı ortaya çıkmıştır (Pirdal, 2017: 9).

Mali kararların daha az politik hale getirilmesi ve mali kurallara uygunluğun gözlenmesi için oluşturulan bağımsız mali kurumların, hükümetlerden bağımsız olarak maliye politikaları üzerinde etkili olması, pozitif ve normatif analizlerde bulunması önem taşımaktadır. Kopits (2001), herhangi bir kalıcı kural olmaksızın da mali disiplinin sağlanmasının mümkün olduğunu ve bunun için bağımsız mali otoritelere rol verilmesi gerektiğini öne sürmüştür. Hemming ve Kell (2001), mali kararların daha az politik hale getirilmesi için oluşturulmuş bağımsız bir mali otoritenin maliye politikalarının güvenilirliğiyle beraber, politikaların kapsam ve

etkinliğini de arttıracaklarını ifade etmiştir. Debrun, Kumar ve Hauner (2009), seçim kaygıları ve kişisel çıkarların iradi maliye politikaları üzerinde etkili olabileceği fikrinden hareketle, kurallı maliye politikalarının uygulanmasının ve mali kurallara ek olarak merkez bankalarına benzer bir şekilde bağımsız görev yapacak bağımsız mali kurumların bulunmasının şeffaflığa ve hesap verebilirliğe katkı sağlayacağını ifade etmektedir.

Bağımsız mali kurumların temelde, tarafsız makroekonomik tahminlerde bulunmak, çeşitli maliye politikası alternatifleri arasında bir karşılaştırma yaparak değerlendirmelerde bulunmak ve mali kuralların uygulanmasını izlemek üzere çalışmalar yürütmesi beklenmektedir. Ancak bu uygulamalara her ülkede farklı kompozisyonlarda yer verildiği görülmektedir. Bu noktadan hareketle çalışmada, öncelikle bağımsız mali kurumların yapısal özelliklerini inceleyen literatür çalışmasına yer verilmiştir. Sonraki bölümde ise Avrupa Birliği ülkelerinde yer alan bağımsız mali kurumların misyon ve yapı farklılıkları tablolaştırılarak incelenmiştir. Değerlendirmeler ışığında, mali yönetim unsurları arasındaki tamamlayıcılık ilişkisi olduğu ve bağımsız mali kurumların özellikle mali kuralların uygulanabilirliği açısından önem taşıdığı ortaya konulmuştur.

2. BAĞIMSIZ MALİ KURUMLAR

2.1. Mali Disiplinin Sağlanmasında Bağımsız Mali Kurumların Rolü

İradi maliye politikalarını kısıtlamak üzere başta denk bütçe kuralı olmak üzere pek çok sayısal mali kural düzenlemesi mevcuttur. Bunlardan en göze çarpanı Avrupa Birliği'nde Ortak Pazar'dan Ekonomik ve Parasal Birliğe ve ardından da siyasal birliğe geçişi başlatan Delors Raporu neticesinde kabul edilen Maastricht Antlaşması'nın getirdiği kurallardır. Antlaşma'ya göre, ülkelerin Avrupa Ekonomi ve Para Birliği'ne katılabilmesi için yakınsama kriterlerinden oluşan beş koşulu yerine getirmesi gerekmektedir. Bunlardan üçü para politikasıyla ilgiliyken ikisi sürdürülebilir bir mali yapı için sunulan mali kriterlerdir. Antlaşma, parasal birliğin bir parçası olarak, üye devletlerin aşırı harcama kararlarından kaçınması ve yakınsama kriterleri kapsamında bütçe disiplinin sağlanmasını şart koşmaktadır.

Aşırı Açık Prosedürü ve İstikrar ve Büyüme Paketi ile desteklenmiş olmasına rağmen mali kuralların 2008-2009 yıllarında birçok ülkede ihlal edildiği saptanmıştır. Bu durum mali kuralların kriz dönemlerinde etkili bir şekilde çalışmadığı yönünde yorumlara sebep olmuştur. Böyle bir durumun yaşanmaması için mali kuralların esnek olması, maliye politikalarında şeffaflığın sağlanması ve kuralların uygulanmasının bağımsız mali kurumlar

(BMK) tarafından desteklenmesi gerekliliği ortaya çıkmıştır (Pirdal, 2017). Ayrıca sayısal mali kuralların politikacıları yaratıcı muhasebe hileleri gibi şeffaf olmayan davranışlara yönelttiği ve etkili olmadıkları argümanı dikkat çekmektedir (von Hagen, 2005). Akademisyen ve teknokratlardan oluşan bağımsız bir mali otoritenin bağımsız denetim sağlayarak muhasebe hilelerinin önüne geçmesi ve mali kuralların uygulanmasını desteklemesi etkin sonuçlar alınmasını sağlayabilecektir.

Temelde BMK'lerin oluşturulma hedefleri mali kurallar ile aynıdır; bütçe açıklarının azaltılması yönünde kurumsal destek sağlanması, mali kararların aşırı politikleşmesinin önlenmesi, şeffaflığın tesis edilmesi ve maliye politikalarının etkinliğinin artırılması bunların başında gelmektedir. Uygun şekilde tasarlanmış ve etkin bir şekilde yönetilen bir BMK, mali disiplinin sağlanması ve ülke kredibilitenin yükseltilmesiyle ekonomiye katkı sağlayacaktır.

BMK'ler, mali disiplini sağlamak üzere düzenlenmiş mali yönetim araçlarından biridir. Yönetişim OECD tarafından *“bir ülkenin güç ve yetkilerini icra etmesi için kullandığı anayasal, yasal ve idari düzenlemeler”* olarak tanımlanmıştır (OECD, 2006). Mali yönetim ise bütçe politikalarının planlanması, onaylanması, uygulanması ve denetlenmesine dair getirilen kural, düzenleme ve prosedürleri içeren bir kavramdır. Mali yönetişimin, asıl-vekil sorunu ile ortak havuz sorununu çözmek üzere geliştirilen bir yaklaşım olduğu söylenebilir.

Bir mali yönetim aracı olarak BMK'lerin kendisinden beklenen amaçları yerine getirebilmesi birçok faktöre bağlıdır. Öncelikle, yetki alanları iyi tanımlanmış olmalıdır. Bütçe sürecine dahil edilmiş olmaları ve değerlendirmelerinin hükümet tarafından dikkate alınıyor olması işlevlerini yerine getirmek için kritik öneme sahiptir. Ayrıca tamamen bağımsız olmaları gerekmektedir (Dziemianowicz, 2014). İyi yapılanmış bir BMK'nin, hükümetlerin uzun vadeli hedeflerine ulaşmasına yardımcı olması mümkündür. Mali kuralların yetersiz kalabildiği konularda ekonomik konjonktüre göre politika önerileri sunabilir ve olumsuz durumları başarılı bir şekilde aşabilmek için hükümetlerin etkili politikalar yürütmesine yardımcı olabilirler (Pirdal, 2017).

Mali kurallar ile BMK'ler arasındaki ilişki hakkında çeşitli görüşler söz konudur. Kimi görüşlere göre mali kural ve BMK'ler birbirinin alternatifi değil tamamlayıcısı niteliğindedir. Ancak von Hagen'a (2007) göre, genel itibarıyla bütçeleme kurumları mali kurallardan daha önemli bir niteliğe sahiptir. Mali kurallar, basit ve izlenmesi kolay olduğu için açıklar ve borç düzeyleri konusunda önleyici bir unsurdur. Ancak mali disiplinin uygulanması

için basitliğin, sadeliğin ve kolay izlemenin önemli olduğu duruma genellikle koalisyon hükümetlerinin mevcut olması halinde ihtiyaç duyulmaktadır. Hükümetlerin mali hedeflerden kolayca uzaklaşabildiği durumlarda, örneğin tek parti hükümetlerinin mevcut olması halinde kuralların mali disipline daha az katkıda buldukları görülmektedir. Çünkü hükümetlerin bu kuralları ihlâl etmesi ve uygulamaması mümkün olmaktadır. Bu sebeple özellikle tek parti hükümetlerinin yürütmede yer alması durumunda BMK'lerin mali disipline ulaşmak için daha uygun bir mekanizma sunduğu görüşleri mevcuttur (von Hagen, 2007). Bu açıdan mali kurullarla kıyaslandığında BMK'lerin mekanik olmadığı; daha somut veriler üzerinde yoğunlaşmış konjonktürel hareket kabiliyetine sahip kurumsal yapılar olduğu görülmektedir.

von Hagen (2007), mali kurulların etkinliği ile bütçe sürecinin kurumsal tasarımı arasındaki ilişkiyi ortaya koyduğu çalışmasında, ülkelerde meydana gelen aşırı açıklar ve borçların, kamu maliyesinde mevcut olan ortak havuz sorunu sebebiyle ortaya çıktığını vurgulamaktadır. Bütçe sürecindeki aktörlerin politikaların fayda ve maliyetlerini kapsamlı bir şekilde değerlendirebilmesini sağlamak üzere tasarlanan bütçeleme kurumları, bu sorunun etkilerini azaltabilecektir. BMK'ler bu kurumlardan birini teşkil emektedir. BMK'ler, hükümetten bağımsız bir şekilde işlev gören ve kamu tarafından finanse edilen kurumlardır (Dziemianowich, 2014). Ancak kendilerine verilmiş amaçları yerine getirebilmeleri için bazı temel ilkelere uymaları gerekmektedir.

BMK'lerin bağımsız ve teknik yeterlilikte bir kadroya sahip olması; yasama organına hesap verilebilir bir şekilde kurulması; şeffaflığın sağlanabilmesi için halkla etkin iletişim ağlarına sahip olması bu ilkelerin başında gelmektedir. Öte yandan, bağımsız bir mali kurumun bütçe dışı kaynaklardan yararlanmaması, hükümet tarafından desteklenmesi ve gerektiğinde yapısal reformlarla sürdürülebilir hale getirilmesi gerekmektedir (Akar, 2014). BMK'lerin oluşturulmasında bütçe açıklarını ve politikacıların özellikle seçim dönemlerinde aldıkları kararların bütçe üzerindeki etkisini azaltma, maliye politikasının kalitesini artırma gibi amaçlar ön plandadır.

Mali kararların daha az politik hâle getirilmesi için oluşturulmuş bağımsız bir mali kurum, maliye politikalarının güvenilirliğini arttıracığı için maliye politikalarının kapsamını genişletecek ve etkinliğini arttıracaktır (Hemming ve Kell, 2001). IMF (2013) tarafından bağımsız mali kurumlar, *“maliye politikalarını bağımsız olarak analiz eden, kamu maliyesinin sürdürülebilirliğine yönelik makroekonomik hedefleri ve performansları karşılaştıran, kısa ve orta dönemde makroekonomik istikrarı sağlamayı amaçlayan ve kendisine verilmiş diğer resmi amaçları yerine getiren hukuki ve idari yetkiye sahip daimî bir kurum”* olarak tanımlanmıştır.

Wyplosz (2005), 1980-1990 yıllarında ortaya çıkan geniş literatürde, kurula dayalı para politikası ile merkez bankası bağımsızlığının yararlarının analiz edilmesinde çarpıcı bir paralellik olduğunu vurgulamaktadır. Politika yapıcılarının aşırı harcama ve borçlanma davranışlarından kaçınmaya nasıl etkili bir şekilde teşvik edilebileceği sorusundan hareket eden çalışmalarda, kurumsal reformların ve bağımsız para politikası kurullarının baskın öge olduğu görülmektedir. Wyplosz'a göre, bağımsız mali kurumlar da aynı şekilde maliye politikalarının oluşturulmasında ve gözlenmesinde rol oynayabilir.

Para politikalarının bağımsız para politikası kurullarına devredilmesinin başarılı sonuçlara sebep olması, mali kurulların tek başına yeterli olmadığı ve bir kurum tarafından desteklenmesi gerektiği düşüncesini yaratmıştır (Debrun ve Takahashi, 2011). Para politikasında kısa dönemdeki çıktılar değil, uzun dönemli hedeflerin ön planda tutulması gibi, politik miyopluktan uzak bir anlayış içinde çalışacak BMK'lerin da kısa dönemli hedefler yerine uzun dönemli hedefler için çalışmaları beklenmektedir (Wyplosz, 2005). Bunu sağlamak üzere hem güncel verileri kullanarak pozitif değerlendirmelerde bulunması hem de karşılaştırmalı bir perspektifle normatif analizler sunulması mümkündür (Kovancılar ve Uğur, 2011; Calmfors ve Lewis, 2011).

Ancak maliye politikası araçları olan vergi ve harcamalar, seçilmiş temsilcilerin kararları doğrultusunda yönlendirilmeye meyillidir. Çünkü demokratik hesap verebilirliği sağlamak adına gelir dağılımında değişiklik yaratacak politika tercihlerinin halka karşı bir sorumluluğu bulunan seçilmiş kişiler tarafından yürütülmesi doğru bulunmaktadır. Bunun yanında bağımsız merkez bankalarının hedefleri ve sorumluluk alanları belirgin olduğu için bunların yapısı ülkeler arasında benzerlik göstermektedir. Ancak maliye politikaları toplumsal yapıya göre şekilleneceğinden oluşturulacak BMK her ülkede farklı bir yapıya bürünecektir. BMK'lerin kurulmasını savunanlar da bu faktörleri kabul etmekte ve maliye politikasının tüm yönlerinin bir BMK'ye teslim edilmesini savunmamaktadır. Buna göre, maliye politikalarının genel boyutu ve dağılımının geleneksel mali kurumlar olarak ifade edilen hükümet organları tarafından belirlenmesi ve BMK'lerin önerilerinin de dikkate alınması ideal bir politika tasarımı ortaya çıkartacaktır (Hemming ve Kell, 2001). Mali disiplinsizlik ekonomik büyümeyi olumsuz etkilemekte, ülkelerin küresel piyasalarda kredibilitesini düşürmektedir. Bunların önüne geçmek ve hükümetlerin tek taraflı olarak yürüttükleri maliye politikalarının olası olumsuz sonuçlarından kaçınabilmek için bağımsız bir mercii tarafından değerlendirmelere tabii tutulması önem arz etmektedir (Kovancılar ve Uğur, 2011). Bunu sağlayabilmek için oluşturulacak BMK'ler maliye politikalarını bağımsız bir şekilde değerlendirerek, mali sürdürülebilirliği ve mali disiplini

sağlamayı hedefleyen pozitif ve normatif önerilerde bulunabilecektir (Akar, 2014).

BMK'lerin varlığı gelecek nesillerin mali açıdan temsil edilmesini ve korunmasını da sağlayacaktır. Hükümetlerin fazla borçlanmasını önleyici tedbirler alınmasını sağlayarak mevcut halk adına olumlu bir gayret gösterebilecekleri gibi adeta gelecek nesillerin temsilcisi konumunda olarak gelecek nesillere borç ödeme yükünün taşınmasının önlenmesini sağlamaya çalışmaları da söz konusudur. Ayrıca ortak havuz sorununun sebep olduğu dışsallıkların içselleştirilmesini sağlayarak, nesiller arası ortak havuz sorununu en aza indirmesi de beklenmektedir (Kovancılar ve Uğur, 2011).

BMK'ler politikacıların müdahalelerine ve baskılarına karşı kendilerine tanınmış yasal korumalardan yararlanarak politikacıların bütçe sürecindeki manipülasyonunu engelleyebilirler. Bu kurumlar, kamuoyunun bilinçlendirilmesini ve kamu mali kararlarının bağımsız bir gözetim mercii olma misyonunu üstlenerek kamu bilincini artırabilirler (Pirdal, 2017). Diğer yandan, hükümete bütçe sürecinde teknik yardım sağlayabilirler. Bu alandaki bulgular, bağımsız mali kurumların hükümet tahminlerine kıyasla daha doğru tahminlerde bulduklarını göstermektedir (IMF, 2013). Bu bağlamda, aşırı iyimser gelir tahminlerini ve gerçekçi olmayan harcama tahminlerini önleyebilirler. Maliye politikalarının sonuçları hakkında politikacıları ve seçmenleri bilgilendirerek ortak havuz sorununun ve asil-vekil sorununun hafifletilmesine katkı sağlayabilir ve bütçe süreci hakkında seçmenlerin daha bilgili olmasını sağlayarak hesap verebilirlik olgusunun güçlenmesini sağlayabilirler.

Mali kuralların izlenme süreci BMK'ler tarafından yapılırsa kurallara aykırı durumların tespit edilmesi hükümetten bağımsız bir şekilde gerçekleşecektir (Kovancılar ve Uğur, 2011). Bununla birlikte, denetimlerinin ve diğer faaliyetlerinin etkinliği esas olarak kendilerine verilen yetkilere ve bağımsızlığa bağlıdır. Dolayısıyla tam bağımsız bir şekilde çalışacaklarına dair bir güvenceyle donatılmış olmaları gerekmektedir. Bu açıdan, görev sürelerinin bir seçim döneminden uzun olması bağımsız değerlendirme yapabilmeleri konusunda sağlıklı bir zemin sağlayacaktır.

3. Avrupa Birliği Ülkelerinde Bağımsız Mali Kurumlar

Bu başlık altında mali yönetim anlayışının etkisiyle bütçe sürecinde pek çok kurumsal tasarımı ön plana çıkaran Avrupa Birliği'nde yer alan bağımsız mali kurumlara ilişkin tablo ve açıklamalar yer almaktadır.

Tablo 1: Avrupa Birliği Ülkelerinde Bulunan Bağımsız Mali Kurumlar

Ülke	Kurum Adı
Avusturya	1- Mali Danışma Konseyi (<i>Fiscal Advisory Council (FISK)</i>)
	2- Meclis Bütçe Ofisi (<i>Parliamentary Budget Office (PBO)</i>)
Belçika	Yüksek Mali Konsey (<i>High Council of Finance (HRE/CSF)</i>)
Çekya	Çek Mali Konseyi (<i>Czech Fiscal Council (CFC)</i>)
Danimarka	Danimarka Ekonomi Konseyi (<i>Danish Economic Council</i>)
Estonya	Estonya Mali Konseyi (<i>Fiscal Council of Estonia</i>)
Finlandiya	1- Finlandiya Ulusal Denetim Ofisi (<i>Independent Monitoring and Evaluation of Fiscal Policy Function - National Audit Office of Finland</i>)
	2- Finlandiya Ekonomi Politikaları Konseyi (<i>Finnish Economic Policy Council (EPC)</i>)
Fransa	Kamu Maliyesi Yüksek Konseyi (<i>High Council of Public Finance (HCFP)</i>)
Almanya	İstikrar Konseyi Bağımsız Danışma Kurulu (<i>Independent Advisory Board to the Stability Council</i>)
Yunanistan	1- Meclis Bütçe Ofisi (<i>Parliamentary Budget Office</i>)
	2- Helen Mali Konseyi (<i>Hellenic Fiscal Council</i>)
Macaristan	Mali Konsey (<i>Fiscal Council</i>)
İrlanda	1- İrlanda Mali Danışma Konseyi (<i>Irish Fiscal Advisory Council (IFAC)</i>)
	2- Oireachtas Parlamento Bütçe Ofisi (<i>Oireachtas Parliamentary Budget Office (PBO)</i>)
İtalya	Meclis Bütçe Ofisi (<i>Parliamentary Budget Office (PBO)</i>)
Letonya	Mali Disiplin Konseyi (<i>Fiscal Discipline Council</i>)
Litvanya	Bütçe Politikaları İzleme Birimi – Litvanya Ulusal Denetleme Ofisi (<i>Budget Policy Monitoring Department – National Audit Office of Lithuania (BPMD)</i>)
Lüksemburg	Kamu Maliyesi Ulusal Konseyi (<i>National Council of Public Finances (CNFP)</i>)
Hollanda	Hollanda Ekonomi Politikaları Analiz Bürosu (<i>Netherlands Bureau for Economic Policy Analysis (CPB)</i>)
Portekiz	Portekiz Kamu Maliyesi Konseyi (<i>Portuguese Public Finance Council (CFP)</i>)
Slovak Cumhuriyeti	Bütçe Sorumluluk Konseyi (<i>Council for Budget Responsibility (CBR)</i>)
Slovenya	Slovenya Mali Konseyi (<i>Slovenian Fiscal Council</i>)
İspanya	Mali Sorumluluk Bağımsız Otoritesi (<i>Independent Authority of Fiscal Responsibility (AIReF)</i>)
İsveç	İsveç Mali Politikalar Konseyi (<i>Swedish Fiscal Policy Council (FPC)</i>)
Birleşik Krallık	1- Bütçe Sorumluluğu Ofisi (<i>Office for Budget Responsibility (OBR)</i>)
	2- İskoç Mali Komisyonu (<i>Scottish Fiscal Commission (SFC)</i>)

Kaynak: OECD, 2019

Tablo 2: Bağımsız Mali Otoritelerin Yasal Statüsü

ÜLKE	ANAYASAL	YASAL	DİĞER MEVZUAT	KURULUŞ YILI
Avusturya MDK				1970
Avusturya MBO				2012
Belçika				1936
Çekya				2018
Danimarka				1962
Estonya				2014
Finlandiya FUDO				2013
Finlandiya FEPK				2014
Fransa				2013
Almanya				2013
Yunanistan MBO				2011
Yunanistan HMK				2015
Macaristan				2011
İrlanda İMDK				2011
İrlanda OPBO				2017
İtalya				2014
Letonya				2014
Litvanya				2015
Lüksemburg				2014
Hollanda				1945
Portekiz				2012
Slovak Cumhuriyeti				2012
Slovenya				2017
İspanya				2014
İsveç				2007
Birleşik Krallık BSO				2010
Birleşik Krallık İMK				2014

Kaynak: OECD, 2019

Tabloda 1’de 27 AB üyesi ülke ve Birleşik Krallık yer almaktadır. Tablo 1’de görüldüğü üzere ülkelerden 23’ünde OECD tarafından bağımsız mali kurum olarak tanımlanan toplamda 27 otorite bulunmaktadır. Bunlardan 16’sı mali konsey olarak kurulmuşken diğerleri ofis, komisyon ya da büro olarak adlandırılmıştır. Tablo 2’ye göre İtalya *Meclis Bütçe Ofisi*, Macaristan *Mali Konseyi*, Litvanya Ulusal Denetleme Ofisi’ne bağlı olarak faaliyet gösteren Litvanya *Bütçe Politikaları İzleme Birimi* ile Slovak Cumhuriyeti *Bütçe Sorumluluk Konseyi* anayasal dayanağa sahip iken Avusturya *Meclis Bütçe Ofisi* ikincil mevzuatta kendine yer bulmuştur. Diğer 22 bağımsız mali kurum ise yasal dayanağa sahiptir.

Bağımsız mali otoritelerin anayasal ve yasal dayanağa sahip olması onların yürütme organına karşı işlevsel bağımsızlığını korumasını ve daha sürdürülebilir bir kurumsal işleyişe sahip olmasını sağlayacaktır. Bu açıdan Avrupa Birliği ülkeleri genelinde bağımsız mali kurumların birincil mevzuata dayandırılmış olması mali yönetim anlayışına uygun hareket ettiklerini ortaya koymaktadır.

Tablo 3: Bağımsız Mali Kurumların İşlevleri

Ülke Adı	Uzun Vadeli Mali Sürdürülebilirlik Üzerine Analiz Yapılması	Makroekonomik ya da Mali Tahmin Üzerindeki İşlevleri	Mali Kural Uygulamalarının İzlenmesi Üzerindeki İşlevleri	Bütçe Analizinde Yasama Organının Doğrudan Desteklenmesi	Politika Maliyetlemesindeki Rolü	Seçim Platformlarında Maliyetlendirme Rolü	Normatif Taksitlerde Bulunulması
Avusturya MDK	✓	□	✓				✓
Avusturya MBO	✓	-		✓	✓		⊙
Belçika	✓	-					✓
Çekya	✓	□					⊙
Danimarka	✓	□					
Estonya	-	-					
Finlandiya FUDO	✓	□					
Finlandiya FEPK	✓	□					
Fransa	-	□					
Almanya	-	□					⊙
Yunanistan MBO	-	□	✓	✓			✓
Yunanistan HMK		□	✓				✓
Macaristan	-	□	✓				✓
İrlanda İMDK	-	□	✓				⊙
İrlanda OPBO	-	-					

İtalya	✓	□	✓	✓	✓	
Letonya		□	✓			
Litvanya	✓	□	✓			
Lüksemburg	✓	□	✓			
Hollanda	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Portekiz	✓	□	✓			
Slovak Cumhuriyeti	✓		✓		✓	
Slovenya	-		✓			
İspanya	✓	□	✓			⊙
İsveç	✓	□	✓			✓
Birleşik Krallık BSO	✓	✓	✓		✓	
Birleşik Krallık İMK	-	✓			✓	

Kaynak: OECD, 2019

- ✓ = Evet
- = Sadece tahminleri değerlendirir
- = Alternatif tahminler hazırlar
- ⊙ = Diğer

Tablo 3'te BMK'lerin sahip olduğu işlevlere bakıldığında özellikle mali kuralların izlenmesi görevi konusunda büyük bir uzlaşıya sahip olduğu görülmektedir. 27 kurumdan 22'si bu işlevi yerine getirmektedir. Bu durum mali yönetim araçları arasındaki tamamlayıcılığın ülke uygulamalarında önem taşıdığını göstermektedir. Kamu mali yönetimlerinde bağımsız otoritelere söz hakkı tanıyan ülkeler aynı zamanda mali kural uygulamalarıyla mali disiplini tesis etmeye çalışmaktadır.

Uzun vadeli mali sürdürülebilirlik üzerinde analiz yapılması konusunda ise görece bir azalma söz konusudur. 27 kurumdan 16'sı mali sürdürülebilirlik konusunda bir değerlendirme yaparak kamuoyuna sunma imkanına sahiptir. Bunlardan sadece 6 tanesinin maliye politikaları hakkında normatif tavsiyelerde bulunma işlevine sahiptir.

Tablo 4: Bağımsız Mali Kurumlarda Liderlerin Bağımsızlığı

Ülke Adı	Liderlik süresinin açıkça tanımlanmış olması			Süre yenilenmesi	Görev süresi	Görev süresi kaç kere yenilenebilir?	Liderin görevden ayrılması için açıkça tanımlanmış kriterler	Liderin personel alınmada kontrol sahibi olması	Kendi çalışma programını yetkisi dahilinde belirleyebilme	Kendi inisiyatifinde analiz yapabileme	Ayrı bir bütçesi var	Çok yıllık bütçe taahhütleri vardır
	Liyakata dayalı lider atanması	Liderlik süresinin açıkça tanımlanmış olması	Görev süresi									
Avusturya MDK	✓	✓	6	✓	Sınır belirlenmemiş	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Avusturya MBO	✓	✓	5	✓	Sınır belirlenmemiş	✓	✓	○	○	✓	○	○
Belçika	✓	✓	5	✓	Sınır belirtilmemiş	○	○	✓	✓	○	○	○
Çekya	✓	✓	6	✓	1	○	○	✓	✓	○	○	○
Danimarka	✓	✓	6 yıla kadar	✓	Sınır belirlenmemiş	○	✓	✓	✓	○	○	○
Estonya	✓	✓	5	✓	Sınır belirtilmemiş	✓	✓	✓	✓	✓	✓	○
Finlandiya FUDO	✓	✓	Daimi	✓	n/a	✓	✓	✓	✓	○	○	○
Finlandiya FEPK	✓	✓	5	✓	Sınır belirlenmemiş	✓	○	✓	✓	○	○	○
Fransa	✓	✓	5	✓	1	✓	✓	✓	✓	○	○	○
Almanya	✓	✓	5	✓	Sınır belirlenmemiş	○	○	✓	✓	○	○	○
Yunanistan MBO	✓	✓	5	✓	1	✓	✓	○	○	✓	✓	✓
Yunanistan HMK	✓	✓	5	✓	Hiç	○	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Macaristan	✓	✓	6	✓	Sınır belirlenmemiş	○	○	✓	✓	○	○	○
İrlanda İMDK	✓	✓	4	○	1	✓	○	✓	✓	○	○	○
İrlanda OPBO	✓	✓	5	✓	Sınır belirlenmemiş	✓	✓	✓	✓	○	○	○
İtalya	✓	✓	6	✓	Hiç	✓	○	✓	✓	○	○	○
Letonya	✓	✓	6	✓	1	✓	✓	✓	✓	○	○	○
Litvanya	✓	✓	5	○	1	✓	✓	✓	✓	○	○	○
Lüksemburg	✓	✓	4	✓	Sınır belirlenmemiş	✓	✓	✓	✓	○	○	○
Hollanda	✓	✓	7	✓	1	✓	✓	✓	✓	○	○	○
Portekiz	✓	✓	7	✓	1	○	○	✓	✓	○	○	○

Slovak Cumhuriyeti	✓	✓	7	✓	Hiç	✓	✓	✓	✓	✓
Slovenya	✓	✓	5	⊙	1	✓	✓	✓	✓	✓
İspanya	✓	✓	6	○	Hiç	✓	✓	✓	✓	⊙
İsveç	✓	✓	3	✓	1	✓	✓	✓	✓	⊙
Birleşik Krallık BSO	✓	✓	5	○	1	✓	✓	✓	✓	○
Birleşik Krallık İMK	✓	✓	4	⊙	1	✓	✓	✓	✓	○

Kaynak: OECD, 2019

○ = Hayır

✓ = Evet

⊙ = Diğer

Maliye politikalarında ve bütçe sürecinde etkinliği sağlamak için kurulan BMK'lerin, gerekli yeterliliğe sahip kişilerce yönetiliyor olması önem taşımaktadır. Tablo 4'e bakıldığında tüm kurumlarda atamaların liyakata dayalı olarak yapıldığı görülmektedir. Bu durum bağımsız mali otoritelere karşı güvenin tesis edilmesinde önem taşımaktadır. Bağımsız mali otoritelerin bağımsızlığını ortaya koyan en önemli gösterge bu kurumların başında bulunan liderlere tanınan bağımsızlık alanıdır. Gerek görev başında buldukları sürenin hükümetlerin görev süresinden daha uzun olması gerekse de kurum içi yönetim yetkilerinin geniş olması bu durumu sağlamaya yardımcı olacaktır. Tablo 4'te görüldüğü üzere kurum liderlerinin kendi çalışma programlarını belirleyerek bağımsız analiz yapabilmesi için 25 kurumda gerekli düzenlemeler yapılmıştır. Ancak bunlardan yalnızca 11 tanesinin ayrı bir bütçesi olması ve orta vadeli bir bütçeye sahip olmamaları mali bağımsızlığı tehlikeye düşüren bir durumdur. Kurumsal yapının daha fazla özertleşebilmesi için mali yönetimlerinde de bir özertliğe sahip olmaları gerekmektedir.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Mali disiplini tesis etmekte yararlanılan mali yönetim araçlarından biri bağımsız mali kurumlardır. Bu kurumların niteliği bulunduğu ülkenin sosyo-ekonomik koşullarına göre değişmektedir. Maliye politikaları üzerindeki etki düzeyleri de buna bağlı olarak değişim göstermektedir. Ancak IMF'nin ve bu konuda yapılan çalışmaların ortaya koyduğu bazı ortak özellikler bulunmaktadır. IMF (2013), maliye politikalarının bağımsız olarak analiz edilmesi ve makroekonomik hedefler ile gerçekleştirilen performansların karşılaştırılması yetkisiyle donatılmış; kısa ve orta vadede makroekonomik istikrarı sağlayıcı politika hedefleri belirlemekle görevli kuruluşları "bağımsız mali kurum" olarak tanımlamıştır. Mali konseyler ise, "mali planların

ve performansın kamuoyu değerlendirmeleri ve makroekonomik ve bütçe tahminlerinin değerlendirilmesi veya sunulması dahil olmak üzere çeşitli işlevler yoluyla sürdürülebilir kamu maliyesini teşvik etmeyi amaçlayan bağımsız kamu kurumları” olarak tanımlanmıştır (IMF, 2013).

27 AB üyesi ülke ve Birleşik Krallık'taki düzenlemeler incelendiğinde ülkelerden 23'ünde OECD tarafından bağımsız mali kurum olarak tanımlanan toplamda 27 otorite bulunmaktadır. Bunlardan 16'sı mali konsey olarak kurulmuşken diğerleri ofis, komisyon ya da büro olarak adlandırılmıştır. Görevlilerin haklarının anayasal ve yasal teminatlarının bulunması ve yasama ile yürütmeden bağımsız hareket edebilmeleri BMK'lere hareket kabiliyeti sağlamaktadır. İtalya *Meclis Bütçe Ofisi*, Macaristan *Mali Konseyi*, Litvanya Ulusal Denetleme Ofisi'ne bağlı olarak faaliyet gösteren Litvanya *Bütçe Politikaları İzleme Birimi* ile Slovak Cumhuriyeti *Bütçe Sorumluluk Konseyi* anayasal dayanağa sahip iken Avusturya *Meclis Bütçe Ofisi* ikincil mevzuatta kendine yer bulmuştur. Diğer 22 bağımsız mali kurum ise yasal dayanağa sahiptir.

Mali kurallar ve bağımsız mali kurumlar arasındaki tamamlayıcı ilişkiyi sağlamak üzere 27 kurumdan 22'sinin mali kuralları izlemekle görevlendirildiği görülmektedir. Çalışmada, maliye politikalarına dair bağımsız değerlendirmeler ile normatif ve pozitif öneriler yapabilmeye yetkisinin bağımsız mali kurumların taşıması gereken niteliklerin başında geldiği ifade edilmiştir. AB ülkelerinde bulunan 27 kurumdan 16'sı mali sürdürülebilirlik konusunda bir değerlendirme yaparak kamuoyuna sunma imkanına sahiptir. Bunlardan sadece 6 tanesinin maliye politikaları hakkında normatif tavsiyelerde bulunma işlevine sahip olduğu göz önüne alındığında ilgili kurumların genel olarak makro ekonomik verileri yorumlayarak hükümetlere yardımcı olma misyonu yüklendiği söylenebilir.

Her ülkenin sosyo-ekonomik yapısının birbirinden farklı olması bağımsız mali kurumlarının yapılarının da farklılaşmasına neden olmaktadır. Ancak ortak noktalar incelendiğinde, mali disiplinin tesis edilmesi ve hükümetlerin aşırı harcama ve borçlanma eğilimlerinin önüne geçilmesi için diğer mali yönetim araçlarıyla tamamlayıcı bir yapıya sahip oldukları görülmektedir. Özellikle mali kriz dönemlerinde mali kuralların ihlâl edilme ihtimalinin artması, hükümetlerin yanı sıra teknik donanımı yüksek kurumların da kamu mali yönetiminde yer almasını gerekli kılmaktadır. Politik miyopluk ve ortak havuz probleminin hükümetleri iktisadi rasyonaliteden uzak kararlara sevk edebileceği görüşünden hareketle, bağımsız mali kurumların görev ve yetki alanlarının genişlemesi mali disiplinin tesis edilmesine katkı sağlayacaktır.

Kaynakça

- Acemoglu, D., Simon, J., James, R. & Yunyong, T. (2003). "Institutional Causes, Macroeconomic Symptoms: Volatility, Crises and Growth". *Journal of Monetary Economics*. Elsevier, 50(1), 49-123.
- Adegboye, A. C., Edafe, J. & Iweriebor, S. (2016). Budget And Political Institutions And Budgetary Performance. *Oradea Journal of Business and Economics*, 1(2), 72-82.
- Akar, S. (2014). Küreselleşme Sürecinde Yeni Oluşumlar: Bağımsız Mali Kurumlar. T. v. Berksoy içinde, *Kamu Maliyesinde Güncel Sorunlar*. 103-117.
- Debrun, X., Hauner, D. & Kumar, M. S. (2009), Independent Fiscal Agencies, *Journal of Economic Surveys*, 23, (1), 44-81.
- Debrun, X. & Takahashi, K. (2011). Independent Fiscal Councils in Continental Europe: Old Winenew Bottles? *Cesifo Dıce Report*, 3, 44-49.
- Dziemianowicz, R. (2014). Independent Fiscal Institutions as a Tool of Fiscal Governance, *Equilibrium. Quarterly Journal of Economics and Economic Policy*, 9(1), 59-70.
- Giosi, A., Testarmata, S., Brunelli, S. & Staglianò, B. (2014). "The Dimensions of Fiscal Governance As The Cornerstone of Public Finance Sustainability: A General Framework," *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, Emerald Group Publishing Limited, 26(1), 94-139.
- Hemming, R. & Kell. M. (2001). Promoting Fiscal Responsibility: Transparency, Rules and Independent Fiscal Authorities. *IMF Working Paper*, 433-459.
- IMF (2013). The Functions And Impact Of Fiscal Councils. *IMF Policy Paper* 16.
- Kopits, G. (2001) Fiscal Rules: Useful Policy Framework or Unnecessary Ornament?. <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2094462>
- Karakurt, B. (2016). Küresel Krizin Etkilerini Azaltmada Mali Yönetişimin Rolü: BRICS Ülkeleri Örneği. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*, 12(2), 185- 212.
- Kovancılar, B. & Uğur, A. (2011). Mali Konseyler ve Ülke Deneyimleri. *Maliye Dergisi*. 160, 86-110.
- OECD. (2006). DAC Guidelines and Reference Series Applying Strategic Environmental Assessment: Good Practice Guidance for Development Co-operation, OECD.
- OECD. (2019). International Budget Practices and Procedures Database.
- Pirdal, B. (2017). A Comparative Analysis of Fiscal Rules and Independent Fiscal Agencies. *AKÜ İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 19(2), 1-12. <https://doi.org/10.5578/jecas.54064>

- Roubini, N. & Sachs, J. D. (1989). Political And Economic Determinants of Budget Deficits in The Industrial Democracies. *European Economic Review*, 33(5), 903-933.
- Strauch, R, von Hagen, J. & Perotti, R. (1998). ‘ZEI: Sustainability of Public Finances’, CEPR Press, Paris & London. <https://cepr.org/publications/books-and-reports/zei-sustainability-public-finances>
- Velasco, A. (1999). A Model Of Endogenous Fiscal Deficits and Delayed Fiscal Reforms. *Fiscal Institutions and Fiscal Performance*. National Bureau of Economic Research, Inc. 37-58.
- von Hagen, J., (2005). Fiscal Rules and Fiscal Performance in the EU and Japan. CEPR Discussion Paper No. 5330.
- von Hagen, J. (2007). Sticking to Fiscal Plans: The Role of Fiscal Institutions. Larch, M.(Ed.). *Achieving And Safeguarding Sound Fiscal Positions*. European Commission Directorate General For Economic And Financial Affairs Economic Papers 37.
- von Hagen, J. (2007). Budgeting Institutions for Better Fiscal Performance. Shah, A. (ed.). *Public Sector Governance And Accountability Series: Budgeting And Budgetary Institutions*. The World Bank Washington, D.C.
- von Hagen, J. (2012). Common Pools: Why A European Fiscal Union Will Makes Things Worse?. *The Bonn Journal of Economics*. 1(1), 65-103.
- Wyplosz, C. (2005). Fiscal Policy: Institutions Versus Rules. *National Institute Economic Review*, 191, 64-78.

Türkiye’de Transfer Harcamaları İle Gelir Dağılımı Arasındaki İlişki

Ebru Yalçın¹

Özet

Gelir dağılımında eşitsizliği ve yoksulluğu azaltmak amacıyla kullanılan maliye politikası araçlarından biri olan transfer harcamalarının bütçe içindeki payının yıllar itibariyle arttığı görülmektedir. Bu çalışmada, hane halkına yapılan transferler ve sosyal yardımların gelir dağılımı üzerinde etkisini değerlendirmek üzere Granger nedensellik analizi uygulanmıştır. Elde edilen bulgular, transfer harcamalarından Gini katsayısına doğru tek yönlü bir nedensellik bulunduğunu göstermektedir. Bu kapsamda, doğru hedeflenmiş transfer harcamalarının, sosyo-ekonomik dengeyi sağlama ve gelir eşitsizliğini azaltma potansiyeline sahip olduğu görülmektedir.

1. GİRİŞ

Bir ülkedeki refahı arttırmak iktisat politikalarıyla ulaşılmak istenen nihai hedeflerden biridir. Ekonomik büyüme, refahın artırılması için bir gerek koşul olmakla beraber yeter koşul değildir. Ekonomik büyümenin, toplumun çeşitli kesimlerine ne şekilde sirayet ettiği ve yaşam standartlarında ne tür değişiklikler yarattığı ile bu kesimler arasında nasıl dağıldığı ve devletin bu dağılımdaki rolünün ne olması gerektiği yönündeki sorunsal çerçeve, refah kavramını bütüncül bir şekilde ele almayı mümkün kılmaktadır.

Bir politika ögesi olarak genel geçer bir tanımı bulunmayan refah, normatif nitelikli bir kavram olduğu için devletin ekonomideki görelî ağırlığına ilişkin iktisadi kabullerden bağımsız bir şekilde açıklanamamaktadır. Bu sebeple ortak ölçüm birimlerinin saptanması, değer yargılarıyla şekillenen normatif yaklaşımlara analitiklik kazandırmaktadır. Refah, pek çok sosyo-ekonomik faktör tarafından belirlenmektedir ancak iktisadi tartışmalara konu edildiğinde, ölçülebilirlik ve karşılaştırılabilirlik açısından elverişli oldukları

1 Kutahya Dumlupınar University, ebru.kocak@dpu.edu.tr, ORCID:0000-0001-9904-8001

için daha çok gelir ve servete dayalı olarak ölçülmektedir (Kirmanoğlu, 2014). Bu çalışmada, gelir dağılımındaki bozulmayı azaltmak ve düşük gelirli bireylerin refahını arttırmak için yapılan nakdi karşılıksız ödemeleri kapsayan sosyal transferler ile hanehalkına yapılan transfer ödemelerinin gelir dağılımı üzerindeki etkileri ele alınmaktadır.

Gelirin bir ülkedeki dağılımı adalet ve eşitlik kriterlerine göre değerlendirilebilir. Ancak matematiksel ifadelerle imkan verdiği için iktisadi yazında eşitsizliğin temel alınması kaçınılmaz olmuştur (Dayar ve Akıncı, 2020). Çalışmaya konu edilen Gini katsayısı, gelir dağılımı eşitsizliği ölçütlerinden biridir ve milli gelirin bir toplumdaki görece dağılımını ölçmektedir (Afonso vd., 2010). Gini katsayısı 0 ile 1 arasında bir değer almaktadır. Bu değer 0’a yaklaşması gelir dağılımında eşitliğin arttığını ve 1’e yaklaşması ise gelir dağılımında bozulmayı işaret etmektedir (Karabulut vd., 2016).

Çalışmada Türkiye’de uygulanan gelir dağılımı politikalarının bir parçasını oluşturan sosyal amaçlı transfer harcamalarının gelir dağılımı üzerinde etkili olup olmadığı değerlendirilmektedir. Öncelikle gelir dağılımı politikaları ve transfer harcamaları ele alınmış ardından literatürde bu konuda yapılmış çalışmalara yer verilmiştir. Ardından Gini katsayısı ile kamu tarafından hanehalkına yapılan transfer harcamaları ve sosyal transfer harcamaları arasındaki ilişki Granger nedensellik analizi ile incelenmiştir. Hanehalkına yapılan transferler ile sosyal amaçlı transfer ödemelerinin Gini katsayısının Granger nedeni olduğunun saptanması nedeniyle, transfer politikalarının etkin bir şekilde uygulanmasının gelir dağılımında eşitsizliği azaltmada etkili olabileceği ortaya konulmuştur.

2. GELİR DAĞILIMI POLİTİKALARI VE TRANSFER HARCAMALARI

Gelir dağılımı kavramı, bir ülkede bir yılda elde edilen gelirin, geliri elde edenler arasındaki dağılımını göstermektedir (Akın, 2015). Bir diğer ifadeyle milli gelirin ekonomik birimler arasındaki oransal dağılımıdır (Şengür ve Taban, 2016:50). Gelir dağılımı toplumsal koşullar ve kamu politikaları tarafından doğrudan ya da dolaylı olarak etkilenmektedir. Bir devletin temel yönetim felsefesi ekonomide kamunun görece etkisini belirlemektedir. Devletin etki alanının tam kamusal malların sunumu ile hukuk sisteminin ve piyasaların etkin işleyişini sağlayacak kurumsal düzenlemelerin tesisi ile sınırlı tutulması minimal devlet anlayışı olarak ifade edilmektedir. Devlete minimal bir rol biçen neo-klasik iktisatta piyasa başarısızlıkları, devletin ekonomiye müdahale etmesindeki iktisadi rasyonalityi biçimlendirmiş ve bu müdahale

mikroekonomik faktörlerle sınırlı tutulmuştur. Tam rekabet varsayımı altında, etkin kaynak dağılımının sağlanacağı ve bu dağılım neticesinde ortaya çıkacak bölüşümün adil olacağı kabul görmüştür (Pınar, 2019). Piyasanın işleyişinden kaynaklanan ve faktörel gelir dağılımı da denilen birincil gelir dağılımında, üretim faktörleri milli gelirden marjinal verimliliklerine göre pay almaktadır. Ancak üretim faktörlerinin marjinal verimliliğine göre belirlenen gelir dağılımı kaynak dağılımında etkinliği sağlamakla birlikte adil bölüşümü garanti etmemektedir (Karaş, 2024). Aksine etkinlik ve eşitlik arasında bir mübadale gözlenmektedir (İlgün, 2015).

Keynezyen iktisatla beraber devletin makroekonomik gerekçelerle piyasaya müdahalesi kabul görmeye başlamış, refahın maksimizasyonu ve gelirin adil dağılımı için maliye politikalarının aktif bir biçimde kullanılması fikri benimsenmiştir (Haller, 1985). Devletin çeşitli maliye politikası araçlarını kullanması yoluyla geliri yeniden dağıtması ikincil gelir dağılımı kavramını karşımıza çıkartmaktadır. Birincil gelir dağılımı fonksiyonel gelir dağılımını ifade ederken, ikincil gelir dağılımı bireysel gelir dağılımı olarak da ifade edilmektedir (Çiftçi, 2018). Kamu gelirleri ve/veya kamu harcamaları yoluyla yürütülen maliye politikaları vasıtasıyla milli gelirin yeniden dağılımı ikincil gelir dağılımı adını almaktadır (Ulbrich, 2003).

Afonso vd. (2010), demokratik toplumlarda, yüksek eşitsizliğe karşı toplumun daha az toleranslı olduğunu vurgulamaktadır. Politikacıların gelir veya tüketim dağılımını daha eşit hale getirmeyi amaçlayan politikalar uygulamaya koyma konusunda baskı altında olmasıyla 20.yy'da sosyal refah devleti anlayışı ön plâna çıkmaya başlamıştır. Sosyal refah devleti ya da refah devleti, ekonomik ve sosyal eşitsizlik ve güvensizlik karşısında devletin müdahale etmesi gerektiği fikrine dayanmaktadır (Durdu, 2009). Refah devleti, vatandaşlarına asgari bir gelir güvencesi sunan, çeşitli risk ve belirsizliklere karşı sosyal güvenliği tesis eden, tüm vatandaşların eğitim, sağlık, barınma, sosyal hizmetler gibi alanlarda imkanlarını artırma misyonu yüklenmiş bir devlet anlayışını ifade etmektedir.

Gelir dağılımına müdahale edici politikalar da esasında refah devleti anlayışının bir getirisiidir ve gelir dağılımını doğrudan veya dolaylı olarak etkilemektedir (Afonso vd., 2010). Vergi sisteminde vergiler ile ödeme gücü arasındaki ilişkiyi sağlamak üzere artan oranlı vergi tarifeleri, en az geçim indirimi, istisna, indirim ve muafiyet gibi unsurların yer alması, vergi adaletinin sağlanmasında kullanılan temel araçlardan olup yeniden gelir dağılımının oluşturulmasında yararlanan doğrudan müdahale araçlarıdır (Ay ve Haydanlı, 2017). Gelir dağılımını doğrudan etkileyen bir diğer politika aracı ise transfer harcamalarıdır. Ancak transfer harcamalarının gelir

dağılımına etkisi, transfer harcamalarının türlerine göre farklılaşmaktadır. Faiz ödemelerinin gelir dağılımında eşitsizliği arttırması; düşük gelirli kişilere yönelik transferler ve sosyal amaçlı yapılan transfer ödemelerinin ise gelir dağılımında eşitsizliği azaltması beklenmektedir (Topuz ve Doğan, 2020).

2.1. Hanehalkına Yapılan Transfer Harcamaları ve Sosyal Transfer Harcamaları

Maliye literatüründe transfer harcamalarını kamu harcamaları sınıflandırmasına dahil ederek bunların etkilerini ilk kez ele alan 1928 yılında yayınlanan “A Study in Public Finance” adlı çalışmasıyla Pigou olmuştur (Dalton, 1928). Türkiye’de ise 1964 yılından beri kamu harcamaları; yatırım, cari ve transfer harcamaları olarak sınıflandırılmaktadır (Çetinkaya ve Aslantaş, 2019). 2003 yılından bu yana kullanılan analitik bütçe sınıflandırması harcamaların ekonomik, program, kurumsal ve fonksiyonel sınıflandırmasına olanak tanımaktadır. Çalışmada ele alınan transfer harcamaları ekonomik sınıflandırmada yer almaktadır.

Kamu harcamalarının sosyo-ekonomik etkilerini görmek üzere harcamaların ekonomik sınıflandırması yapılmaktadır. Ekonomik sınıflandırmada kamu harcamaları reel ve transfer harcamaları olmak üzere ikiye ayrılmaktadır (Çetinkaya ve Aslantaş; Batirel, 1979). Transfer harcamaları, milli gelirden bir artış sağlamayan, gelirin bireyler veya sosyal gruplar arasında el değiştirmesini sağlayan harcamalardır (Meriç, 2003). Bir diğer tanıma göre “*mal ve hizmetlerin kullanılmasında için gerekli olan satın alma gücünü toplumdun bir kategorisinden diğerine nakleden devlet harcamalarıdır*” (Meriç, 2003; Nadaroğlu, 1991). Transfer harcamaları; cari transferler, sermaye transferleri ve faiz ödemeleri olarak sınıflandırılmaktadır.

Analitik Bütçe Hazırlama Rehberi’nde cari transferler “*Sermaye birikimi hedeflemeyen ve cari nitelikli mal ve hizmet alımını finanse etmek amacıyla karşılıksız olarak yapılan ödemeler*” olarak ifade edilmiştir. Ayrıca aynı işlemler analitik bütçe sınıflandırmasının kapsamında olmadığından aynı nitelikteki transferlerin bu kapsamda yer almayacağı; transferlerin nihai yararlanıcılara göre değil kime ödendiğine bağlı olarak sınıflandırılacağı belirtilmiştir. Analitik bütçe sınıflandırma sistemine göre cari transfer harcamaları; “faiz giderleri, cari transfer ödemeleri, görev zararları, hazine yardımları, kar amacı gütmeyen kuruluşlara yapılan transferler, hane halkına yapılan transfer ödemeleri, devlet sosyal güvenlik kurumlarından hane halkına yapılan fayda ödemeleri, yurtdışına yapılan transferler, gelirlerden ayrılan paylar, sermaye transferleri, yurtiçi sermaye transferleri ve yurtdışı sermaye transferleri” şeklinde sınıflandırılmaktadır (Analitik Bütçe Sınıflandırma Rehberi, 2019).

Hanehalkına yapılan transferler, hanehalkının eğitim, sağlık, barınma gibi ihtiyaçlarını sağlamak üzere hanehalkının cari nitelikli harcamalarına katkı yaparak refahlarında artış sağlamayı amaçlayan karşılıksız ödemeleri kapsamaktadır (Analitik Bütçe Sınıflandırma Rehberi, 2019). Transfer ödemeleri neticede, düşük gelirli kişilerin refahını arttırmak ve eğitim, sağlık gibi pozitif dışsallık sağlayan faaliyetlerin destelenmesini sağlamak üzere yapılmaktadır. Günümüzde gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerde kullanılan başlıca kamu politikası araçlarından olan sosyal transfer harcamaları ile hanehalkına yapılan transferler Türkiye’de de gelir dağılımındaki bozulmayı azaltmak ve düşük gelirli bireylerin refahını arttırmak için yapılan nakdi karşılıksız ödemeleri kapsamaktadır (Çağan, 2023).

Aşağıdaki tabloda 2006 yılından 2023’e kadar gerçekleşen genel bütçe harcamaları ve bunlar içindeki hanehalkına yapılan transferler, hanehalkına yapılan diğer transferler ve sosyal amaçlı transferlerin miktarları yer almaktadır.

Tablo 1: Türkiye’de 2006-2023 Yıllarında Genel Bütçe Harcamaları ve Transfer Harcamaları (TÜFE (2003)’ye göre deflate edilmiştir)

Yıl	Genel Bütçe Harcamaları (Milyon TL)	Hane Halkına Yapılan Transferler (Milyon TL)	Hane Halkına Yapılan Diğer Transferler (Milyon TL)	Sosyal Amaçlı Transferler (Milyon TL)
2006	135934.78	399.84	199.53	13.98
2007	143004.29	439.29	288.57	40.00
2008	143539.75	439.56	392.37	276.66
2009	159828.36	475.35	479.61	616.56
2010	161542.60	512.33	324.55	894.62
2011	161684.57	580.31	541.86	1179.57
2012	171006.77	738.88	2386.85	1405.22
2013	178711.20	825.91	1623.03	2635.63
2014	179448.57	840.08	1006.20	3187.91
2015	188743.08	856.89	2056.79	3479.40
2016	202676.86	925.93	2374.52	3842.24
2017	211329.37	941.66	2384.66	3907.25
2018	221694.97	941.34	2999.68	3787.11
2019	233871.88	1450.01	2702.87	4746.44
2020	251951.26	1510.98	2891.39	4885.86
2021	280780.45	1506.99	4569.80	4791.13
2022	298440.03	1347.40	12300.28	4576.81
2023	436373.28	1426.04	11273.58	5234.64

Kaynak: Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024.

3. LİTERATÜR

Maliye politikalarının gelir dağılımı üzerindeki etkilerini kamu gelirleri ve kamu harcamaları perspektifinden inceleyen geniş bir literatür bulunmaktadır. İkincil gelir dağılımını transfer harcamalarının büyüklüğü ve kompozisyonu açısından ele alan çalışmaların ulaştığı sonuçların farklılaştığı görülmektedir.

Aktaş ve Dokuzoğlu (2021), 1996-2018 dönemini ve 60 ülkeyi kapsayan Dumitrescu-Hurlin panel nedensellik analizi sonucunda hem yüksek gelir grubunda yer alan ülkelerde hem de yüksek-orta ve düşük-orta gelirli ülkelerde yapılan sosyal transfer harcamaları ile gelir eşitsizliği arasında çift yönlü bir nedensellik ilişkisini saptamıştır. Bu ilişkinin yüksek gelir grubuna dâhil olan ülkelerde nispeten daha güçlü olduğu görülmüştür.

Dayar ve Akıncı (2020), Türkiye’de 1987-2016 döneminde, kamu sosyal transfer harcamalarının kişisel gelir dağılımı arasındaki ilişkiyi çoklu yapısal kırılmalı eşbütünleşme testi ile analiz ettikleri çalışmalarında, kamu sosyal transfer harcamalarının %1 artması durumunda Gini katsayısının % -0.505 oranında azaldığını tespit etmişlerdir. Bu sonuç, sosyal transfer harcamalarının gelir dağılımında eşitsizliği azalttığını göstermektedir.

Arısoy, Ünlükaplan ve Ergen (2010), Türkiye’de 1960-2005 döneminde sosyal harcamalar ve alt kalemleri (eğitim, sağlık ve sosyal koruma) ile iktisadi büyüme arasında uzun dönemli ilişkiyi Johansen-Juselius (1990) eşbütünleşme testi ile analiz etmiştir. Analiz bulgularına göre, sosyal harcamaların ve bu harcamaların alt bileşenleri olan eğitim, sağlık ve sosyal koruma harcamalarının iktisadi büyüme üzerinde pozitif bir etkisi vardır.

Akbulut vd. (2022), 2007- 2018 döneminde 27 AB üyesi ülke ile Türkiye’ye ait sosyal koruma yardımlarının bileşenlerinden olan aile, sağlık, emeklilik ve işsizlik yardımlarının bu ülkelerdeki yoksulluk oranlarına göre etkisini Driscoll-Kraay tahmincisi ile incelemiştir. Elde edilen bulgular, aile ve sağlık yardımlarının yoksulluk oranı üzerinde negatif ve istatistiksel olarak anlamlı bir etkisi bulunduğunu ortaya koymuştur. Bunun yanında, yaşlılık yardımları, dul/yetimlere ve engellilere yapılan yardımların yoksulluk oranı üzerinde pozitif ve anlamlı bir etkisinin olduğu ortaya konulmuştur. Ayrıca medyan %50 üzerinde işsizlik yardımlarının yoksulluk oranına yönelik istatistiksel olarak anlamlı bir etkisi saptanmamışken, medyan %70 üzerinde yoksulluğu arttırdığı ortaya konulmuştur.

Heady, Mitrakos ve Tsakoglou (2001), 13 AB üyesi ülkede yapılan nakit sosyal transferlerin eşitsizlik ve yoksulluk üzerindeki etkisini incelemiştir. Elde edilen bulgular, bu transferlerin tüm ülkelerde hem eşitsizliğin hem de yoksulluğun azaltılmasına yardımcı olduğunu, ancak ülkeler arasında önemli

farklılıklar bulunduğunu göstermektedir. Varılan önemli sonuçlardan biri, eşitsizlik ve yoksulluk üzerindeki etkinin genellikle (Belçika, Danimarka ve Hollanda gibi) milli gelirin büyük bir kısmını sosyal transferlere harcayan ülkelerde daha belirginken, Portekiz ve Yunanistan gibi düşük harcama yapan ülkelerde etkinin daha düşük olduğu yönündedir.

Benzer sonuçlara ulaşan Gottschalk ve Smeeding (1997), yüksek gelirli OECD ülkelerinde kamu tarafından yapılan transfer harcamaları ile gelir eşitsizliği arasında ters yönlü bir ilişki olduğunu ortaya koymuştur. Ele alınan ülkelerin tümünde sosyal transferlerin gelir eşitsizliğini azalttığı; sosyal transferlerin GSYİH'dan aldığı pay ile doğru orantılı olarak bu etkinin anlamlılık gücünün arttığı ortaya konulmuştur.

Maitra ve Ray (2003), Güney Afrika için yaptıkları analizde, hanehalkına yapılan transfer ödemelerinin hanehalkı harcama kalıplarının büyüklüğünü ve kompozisyonunu önemli ölçüde etkilediği ve yoksulluğu azaltmakta etkili olduğu sonucuna ulaşmıştır. Ancak yazarlar, transfer ödemelerinin marjinal etkilerinin farklılık gösterdiğini vurgulayarak, üniter bir modelin geçerli olmadığını ifade etmektedir.

İlgün (2015), 17 OECD ülkesine yönelik ve 1995-2012 dönemini kapsayan statik panel veri analizi neticesinde kamu tarafından yapılan sosyal harcamaların gelir dağılımı üzerinde hem toplam harcamalar hem de sosyal harcamaların alt bileşenleri itibariyle anlamlı ve pozitif bir etkiye sahip olduğunu göstermiştir.

Afonso vd. (2010), 1995-2000 yıllarını kapsayan ve 26 OECD ülkesini ele aldıkları çalışmada veri zarflama yönteminden yararlanmışlardır. Ulaştıkları bulgulara göre eğitim oranı yüksek olan ülkelerde, kamu tarafından yapılan transfer harcamalarının etkisi daha yüksektir. Yazarlara göre, sosyal transfer politika hedeflerinin iyi belirlenmiş olması ve eğitim, sağlık gibi beşeri kalkınma unsurlarıyla tamamlayıcı bir politik çerçeve geliştirilmesi önem arz etmektedir.

Yardımcıoğlu ve Yayla (2020), 2005-2017 yılları arasında yedi ülkeyi içeren panel eş bütünleşme testi ve FMOLS tahmincisi sonuçlarına dayalı olarak sosyal koruma harcamaları ve emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı üzerindeki etkisinin incelemiştir. Yazarlar, emekli maaş ödemelerinin gelir dağılımı üzerinde istatistiki olarak anlamlı ve negatif bir etkiye sahip olduğu ancak sosyal koruma harcamalarının gelir dağılımı üzerinde istatistiki olarak anlamlı bir etkisinin olmadığı tespit etmiştir.

Devine (1983), ABD'de 1946-1976 yılları verilerine dayalı bir OLS analizi yapmıştır. Faktör paylarına göre sınıflandırılmış gruplara göre kamu

harcamalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisinin farklılaştığını ortaya koymuştur. Buna göre kamu harcamaları gelir dağılımını emek lehine değiştirmektedir.

Eroğlu vd. (2017), 21 OECD ülkesinde 2004-2011 yıllarında gerçekleşen sosyal yardım harcamaları ile gelir dağılımı arasındaki ilişkiyi panel eşbütünleşme ve Granger nedensellik testleri bulgularına dayanarak değerlendirmiştir. Buna göre, sosyal harcamalardaki %1’lik artış, Gini oranını %0,0015 oranında azaltmaktadır. Bir diğer deyişle, gelir dağılımı eşitsizliğinde %0,0015 oranında bir iyileşme sağlamaktadır. Çalışmada elde edilen bulgulara göre, kamu sosyal harcamalarının GSMH içerisindeki oranı Gini katsayısının Granger nedeni değildir. İşsizlik ve nüfus artışının gelir eşitsizliğini arttırdığı; ekonominin dışı açıklığı, eğitim harcamalarının GSYİH içerisindeki oranı, ortaokula katılım oranı ve 65 yaş üstü nüfusun toplam nüfus içerisindeki oranı değişkenleri ile Gini oranları arasında negatif bir ilişki olduğu ortaya konulmuştur.

Karaş (2024), farklı ülke gruplarında transfer harcamalarının gelir dağılımı üzerindeki etkisini Gini katsayısına dayalı olarak incelediği çalışmada, gelişmiş ülkelerde transfer harcamalarının kamu harcamaları içindeki payının daha yüksek olduğunu ve toplam transfer harcamaları içinde sosyal yardımların payının artması durumunda gelir dağılımının daha eşit dağıldığını göstermiştir.

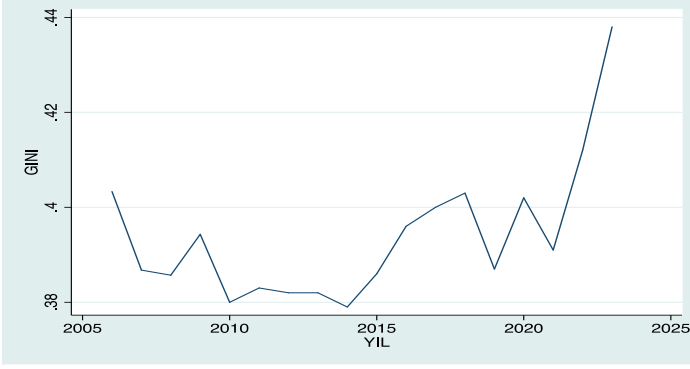
4. VERİ VE YÖNTEM

Çalışmada, Türkiye’de yapılan transfer harcamalarının gelir eşitsizliği üzerinde bir etkisi olup olmadığını değerlendirmek üzere eşbütünleşme analizi ve Granger nedensellik analizi yapılmıştır. Veriler 2006-2023 yıllarını kapsamaktadır ve yıllık frekanstadır. Ele alınan değişkenler Gini katsayısı ve genel bütçe harcamaları içinde yer alan transfer harcamalarının toplamıdır. Gini katsayısı verileri TÜİK veri tabanından; transfer harcamaları verileri ise Hazine ve Maliye Bakanlığı istatistiklerinden edinilmiştir. Transfer harcamaları toplamı; hane halkına yapılan transferler, hane halkına yapılan diğer transferler ve sosyal amaçlı transferlerden oluşmaktadır. Transfer harcamaları toplamı deflate edilerek reel hale getirilmiş ve analizde doğal logaritması alınarak kullanılmıştır.

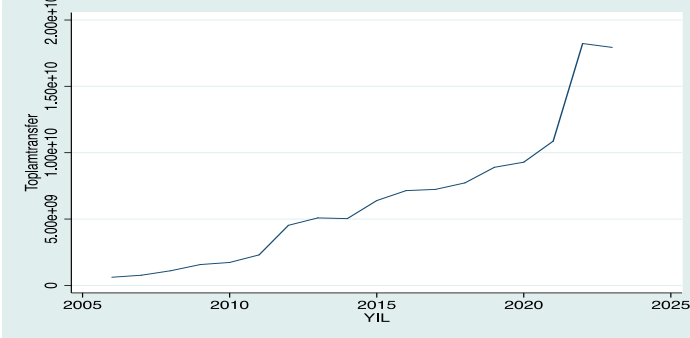
Çalışmada değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisi zaman serisi yöntemleriyle test edilmiştir. Bu sebeple öncelikle serilerin durağanlığı sınanmış, ardından Johansen eşbütünleşme testi uygulanmış ancak değişkenler arasında eşbütünleşme saptanmamıştır. Sonraki aşamada VAR modeli için uygun gecikme uzunluğu belirlenmiştir. VAR modelinin geçerliliği için

gerekli tanısal testler yapılmıştır. Seriler arasındaki ilişkiyi görmek üzere Varyans Ayrıştırması yapılmıştır. Son olarak Granger nedensellik testi yapılarak değişkenler arası karşılıklı ilişki tahmin edilmiştir.

Değişkenlere ait serilerin grafikleri aşağıda sunulmuştur.



Grafik 1: Gini Katsayısı



Grafik 2: Toplam Transfer Harcamaları

4.1. BİRİM KÖK TESTİ

Serilerin durağanlığının saptanması modellerin doğruluğu ve güvenilirliği için önem arz etmektedir. Bunun yanı sıra Engel ve Granger (1987) değişkenler arasındaki eşbütünlüşme analizinden önce değişkenlerin durağanlık derecesinin saptanması gerektiğini vurgulamıştır (Çil Yavuz, 2004:240). Çünkü eşbütünlüşme testleri ancak aynı dereceden bütünlüşük seriler arasında yapılabilmektedir.

Serilerin durağanlığını sınamak için Augmented Dickey-Fuller (ADF) birim kök testi ile Phillips-Peron (PP) birim kök testi yapılarak sonuçlar Tablo 2'de sunulmuştur.

Tablo 2: ADF ve PP Birim Kök Testleri Sonuçları

DEĞİŞKEN	ADF		PP	
	Sabit Terimli ve Trendli	Sabit Terimsiz ve Trendsiz	Sabit Terimli ve Trendli	Sabit Terimsiz ve Trendsiz
GINI	-1.636 (0.7779)	-0.438 (0.9036)	-1.497 (0.8301)	-0.428 (0.9054)
ΔGINI	-4.721 (0.0006)	-3.982 (0.0015)	-4.753 (0.0006)	-3.980 (0.0015)
Intoplam	-1.814 (0.6978)	-1.729 (0.4160)	-1.715 (0.7443)	-2.053 (0.2637)
ΔIntoplam	-3.886 (0.0127)	-3.616 (0.0055)	-3.914 (0.0116)	-3.579 (0.0062)

Tablo incelendiğinde her iki değişkenin de seviyede durağan olmadığı ancak farkları alındığında durağan hâle geldikleri görülmektedir. Seriler I(1) seviyesinde bütünlük olduğu için eşbütünlük testi yapılması mümkündür.

4.2. EŞBÜTÜNLEŞME TESTİ

Zaman serisi analizlerinde, durağan olmayan seriler arasındaki uzun dönemli ilişki eşbütünlük testleri ile analiz edilmektedir. Johansen eşbütünlük testi, ele alınan serilerin aynı dereceden durağan olması durumunda uygulanabilmektedir (Demirgil, 2018: 126). Test sonuçları Tablo 3’te gösterilmektedir.

Tablo 3: Johansen Eşbütünlük Testi

Trend: constant		Number of obs:16			
Sample: 2008-2023		Lags:2			
maximum rank	parms	LL	eigenvalue	trace statistic	%5 critical value
0	6	54.873444	.	8.8207*	15.41
1	9	59.241125	0.42071	0.0853	3.76
2	10	59.283778	0.00532		

Johansen Eşbütünlük testinde rank değeri 0 iken “ H_0 : Hiçbir eşbütünlük yoktur” şeklindedir. Tablo incelendiğinde Trace istatistiği kritik değerden küçük olduğu için boş hipotezin reddedilemediği görülmektedir; seriler arasında eşbütünlük ilişkisi yoktur. Bu sebeple seriler arası eşbütünlük olması şartının sağlanmasını gerektirmeyen VAR modeli kurulmuştur. VAR modeli, bir serinin geçmiş değerlerinin, diğer serinin

mevcut ve gelecekteki değerleri üzerinde etkili olup olmadığı incelemeyi mümkün kılmaktadır.

4.3. VAR MODELİ İÇİN UYGUN GECİKME SAYISININ BELİRLENMESİ

Granger nedensellik testi, değişkenler arasındaki ilişkinin yönünü belirlemek amacıyla kullanılmaktadır. Bu testin ilk aşaması birim kök testleri yardımıyla serilerin durağanlığının saptanmasıdır. Sonraki aşama ise birinci farkı alınan serilerin gecikme sayısının belirlenmesidir. Granger nedensellik testi gecikme sayısına duyarlıdır ve gecikmeli terim sayısı nedenselliğin yönünü değiştirebilmektedir (Topuz, 2011: 60).

Tablo 4: Uygun Gecikme Sayısı

lag	LL	LR	df	p	FPE	AIC	HQIC	SBIC
0	30.8487				.000056	-4.12124	-4.12969	-4.02995
1	50.3341	38.971*	4	0.000	6.2e-06*	-6.33344	-6.35879*	-6.05956
2	51.8555	3.0429	4	0.551	9.3e-06	-5.97936	-6.02161	-5.52289
3	54.8994	6.0879	4	0.193	.000012	-5.84278	-5.90193	-5.20372
4	56.5227	3.2466	4	0.517	.000023	-5.50325	-5.57931	-4.6816

VAR modelinin gecikme uzunluğunun tespiti için Akaike, Hannan-Quinn, Schwarz-Bayesian bilgi kriterleri ile Son Kestirim Hatası ölçütü kullanılmıştır. Tümü de model için uygun gecikme sayısını 1 olarak belirlemiştir.

4.4. VAR MODELİNİN GEÇERLİLİĞİ İÇİN TANISAL TESTLER

4.4.1. OTOKORELASYON TESTİ

Regresyon modellerinde otokorelasyon sorunu hata terimleri arasında bir bağlantı olmasından kaynaklanmaktadır. Artıkların tesadüfi olarak dağılması otokorelasyon sorununu ortadan kaldıracaktır (Güriş vd., 2011: 199). Otokorelasyon sorununun tespiti için uygulanan testlerden biri olan Breusch-Goldfrey LM Testinde olasılık değerlerinin 0,05'ten büyük olması durumunda otokorelasyonun bulunmadığı kabul edilmektedir.

Tablo 5'te görüldüğü üzere serilerde otokorelasyon sorunu bulunmamaktadır.

Tablo 5: Lagrange-Multiplier Testi

lag	Chi2	df	Prob>chi2
1	2.6817	4	0.61243
2	3.3964	4	0.49381

H0: No autocorrelation at lag order

4.4.2. NORMALLIK TESTLERİ

Regresyon modellerinde artıkların normal dağılım varsayımının sınanması gerekmektedir. Jarque-Bera testi, artıkların normal dağılımını test etmektedir. Jarque-Bera testinde boş hipotez artıkların normal dağıldığı şeklindedir. Jarque-Bera olasılık değerinin 0,05’ten büyük olması durumunda artıkların normal dağılım gösterdiği kabul edilmektedir (Jarque ve Bera, 1987).

Tablo 6’da Jarque-Bera test sonuçlarının yer aldığı normallik sınaması bulunmaktadır. Buna göre seriler normal dağılım göstermektedir.

Tablo 6: Jarque-Bera Testi

Equation	chi2	df	Prob>chi2
GINI	0.093	2	0.95464
İntoplam	5.873	2	0.05305
All	5.966	4	0.20172

4.5. VARYANS AYRIŞTIRMA

Varyans ayırıştırma, VAR modellerinde artıkların analiz edilmesinde kullanılan bir yöntemdir. İstatistiki şokların değişkenler üzerinde yarattığı sayısal etkiler görülebilmektedir. Varyans ayırıştırması, bir değişkene ilişkin öngörü hata varyansının diğer değişkenler tarafından açıklanma oranını ifade etmektedir.

Etki-tepki analizi değişkenlerdeki değişimin işareti, süresi ve büyüklüğü ile ilgili bilgi verirken, varyans ayırıştırması ise değişkenlerin değişimi hangi oranlarda etkilediği hakkında bilgi sağlar. Varyans ayırıştırması, bağımlı değişkenlerdeki değişimlerin ne kadarının kendi şoklarından ne kadarının da diğer değişkenlerin şoklarından kaynaklandığını göstermektedir (Demirci, 2017:175).

Tablo 7’de 4 yıllık periyod yer almaktadır. Buna göre, 2. yılda Gini katsayısındaki değişimlerin %20’si transfer harcamalarındaki şoklardan,

%79'u ise kendi şokları tarafından açıklanmaktadır. 3. yılda Gini katsayısındaki değişimlerin %22'si ve 4. yılda ise %25'i transfer harcamalarındaki şoklar tarafından açıklanmaktadır.

Tablo 7: Varyas Ayrıştırma

Step	(1) fevd	(2) fevd
0	0	0
1	0	1
2	.203956	.796044
3	.223879	.776121
4	.256887	.743113

(1) *İrfname* = *varbasic*, *impulse* = *Intoplam*, and *response* = *GINI*

(2) *İrfname* = *varbasic*, *impulse* = *GINI*, and *response* = *GINI*

4.6. GRANGER NEDENSELLİK

Granger nedensellik testi, değişkenler arasındaki ilişkilerin yönünü göstermektedir. Bu sayede değişkenlerin tek yönlü ya da iki yönlü bir ilişkiye sahip olup olmadığı görülmektedir.

Tablo 8: Granger Nedensellik Testi

Equation	Excluded	chi2	df	Prob>chi2
GINI	Intransfer	8.8543	2	0.012
GINI	All	8.8543	2	0.012
Intoplam	GINI	1.1091	2	0.574
Intoplam	All	1.1091	2	0.574

Tablo 8 incelendiğinde ilk kısım için geçerli olan “Transfer harcamaları toplamı Gini katsayısının Granger nedeni değildir” şeklindeki boş hipotezin 0.012 anlamlılık düzeyinde reddildiği görülmektedir. Genel bütçe harcamaları içinde yer alan transfer harcamaları toplamından Gini katsayısına doğru tek yönlü bir Granger nedensellik söz konusudur.

5. SONUÇ

Gelir dağılımında adaleti sağlamaya yönelik bütçe politikaları, ekonomik ve sosyal dengelerin korunması açısından merkezi bir rol oynamaktadır. Bu amaca ulaşmak için kullanılan temel araçlardan biri ise hane halkına

yapılan transferler ve sosyal amaçlı transfer ödemeleridir. Gelir dağılımında eşitsizliği azaltmak için transfer harcamalarının miktarının her geçen yıl arttığı görülmektedir. Bütçe harcamaları içinde büyük bir paya sahip olan bu harcamaların etkili olup olmadığının saptanması, kamu harcamalarının etkinliği ve gelir dağılımında adaletin sağlanması hususlarını kapsamlı bir şekilde değerlendirmeyi mümkün kılmaktadır.

Çalışmada Türkiye’de yapılan transfer harcamalarının, gelir eşitsizliğinin bir göstergesi olan GINI katsayısıyla nedensel bir ilişkisi bulunduğu ortaya konulmuştur. Elde edilen bu bulgular, transfer harcamalarının GINI katsayısının Granger nedeni olduğunu göstermektedir ve ilgili literatürle uyumludur. Buna göre, doğru hedeflenmiş ve etkin yönetilen bir transfer harcamaları politikası, gelir eşitsizliğini azaltmakta etkili olabilecektir.

Toplumsal refahın artırılması, gelir dağılımının dengeli dağılımını ve ekonomik ve/veya sosyal açıdan dezavantajlı kişilerin yaşam standartlarının yükseltilmesi amacıyla çeşitli politika araçlarının kullanılmasını da içermektedir. Transfer harcamaları bu amaca yönelik olarak mutlak yoksulluk sınırının altındaki bireylerin gelirlerini artırmak suretiyle yoksulluk oranlarını düşürülmesine ve göreceli yoksulluğu azaltarak da toplumsal eşitsizliğin hafifletilmesine katkıda bulunmaktadır. Analize konu edilen dönemde Türkiye’de transfer harcamalarının GINI katsayısı ile nedensel bir ilişkisi bulunuyor olması, bir politika aracı olarak kullanımının toplumsal refahı arttırmakta etkili olabileceğini işaret etmektedir. Ancak transfer harcamaları politikalarının diğer politika araçlarıyla uyumlu olması ve yararlanacak kişilerin doğru belirlenmesi önem arz etmektedir.

Kaynakça

- Afonso, A., Schuknecht, L. & Tanzi, V. (2010). Income Distribution Determinants and Public Spending Efficiency. *The Journal of Economic Inequality*, 8 (3): 367-389.
- Akbulut, E., Altundemir, M. E., & Güven, M. (2022). Türkiye ve AB Ülkelerinde Sosyal Koruma Yardımlarının Yoksulluk Üzerine Etkisi: Bir Panel Veri Analizi. *Abant Sosyal Bilimler Dergisi*, 22(1), 343-350. <https://doi.org/10.11616/asbi.1033102>
- Akın, F. (2015). Gelir Dağılımı ve Gelir Dağılımı Müdahale Gereği. *İş Ve Hayat*, 1(1), 9-24.
- Aktaş, E. E., & Dokuzoğlu, S. (2021). Sosyal Transfer Harcamaları-Gelir Eşitsizliği İlişkisi: Karşılaştırmalı Panel Nedensellik Analizi. *Erciyes Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*(59), 119-140. <https://doi.org/10.18070/erciyesiibd.904436>
- Anolitik Bütçe Sınıflandırma Rehberi. (2019). Cumhurbaşkanlığı Strateji ve Bütçe Başkanlığı. https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2019/04/AnalitikEkorehber_2019-2021.pdf
- Arısoy İ, Ünlükaplan, İ. & Ergen, Z. (2010). Sosyal Harcamalar ve İktisadi Büyüme İlişkisi: Türkiye Ekonomisinde 1960 – 2005 Dönemine Yönelik Bir Dinamik Analiz. *Maliye Dergisi*, (158), 398 - 421.
- Ay, H., & Haydanlı, M. L. (2017). Vergi Yükü Ekseninde Toplumsal Yapının Gelir Dağılımı ve Yoksullukla İlişkisi. *Adnan Menderes Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 4(3), 136-153. <https://doi.org/10.30803/adusobed.342849>
- Çağan, S. (2023). Sosyal Transfer Harcamalarının Hanehalkı Tüketim Harcama Yapısı Üzerine Etkisi: Türkiye Örneği. *Ekonomi Politika Ve Finans Araştırmaları Dergisi*, 8(3), 539-552. <https://doi.org/10.30784/epfad.1314307>
- Çetinkaya, Ö., & Aslantaş, M. F. (2019). Merkezi Yönetim Cari Transfer Harcamalarının Mali Büyüklüğünün Değerlendirilmesi. *Uluslararası Yönetim Akademisi Dergisi*, 2(1), 41-50. <https://doi.org/10.33712/mana.538948>
- Çiftçi, H. (2018). Gelir Dağılımında Genel Teorik Tartışmalar. *Sosyal Ve Beşeri Bilimler Dergisi*, 10(1), 18-33.
- Çil Yavuz, N. (2004). Durağanlığın Belirlenmesinde KPSS ve ADF Testleri: İMKB Ulusal-100 Endeksi ile Bir Uygulama. *İstanbul İktisat Fakültesi Mecmuası*. 54(1), 239-247.
- Dalton, H. (1928). Review of *A Study in Public Finance*, by A. C. Pigou. *Economica*. (23), 216–221. <https://doi.org/10.2307/2547800>
- Dayar H. & Akıncı A. (2020). Kamu Sosyal Transfer Harcamalarının Kişisel Gelir Dağılımına Etkisi. *Maliye Dergisi*, (179), 172 - 185.

- Demirci, N. S. (2017). Finansal Gelişmişliğin Özel Sektör Ar-Ge Harcamalarına Etkisi: Türkiye İçin Eşbütünleşme, Nedensellik, Etki-Tepki Analizleri ve Varyans Ayrıştırması (1990-2014). *Muhasebe ve Finansman Dergisi*, 157-182.
- Demirgil, B. (2018). Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Ampirik Bir Çalışma. *Cumhuriyet Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Dergisi*, 19(2), 118-131.
- Devine, J. A. (1983). Fiscal Policy and Class Income Inequality: The Distributional Consequences of Governmental Revenues and Expenditures in the United States 1949-1976. *American Sociological Review*, 48(5), 606-622. <https://doi.org/10.2307/2094922>
- Durdu, Z. (2009). Modern Devletin Dönüşümünde Bir Ara Dönem: Sosyal Refah Devleti. *Muğla Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi* (22), 37-50.
- Eroğlu, N., Altaş, D., Ün, T. & Ulu, M. İ. (2017). OECD Ülkelerinde Sosyal Yardım Harcamalarının Gelir Dağılımına Etkisi: Panel Veri Analizi. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 3(3), 335-354.
- Gottschalk, P. & Smeeding, T. (1997). Cross-national Comparisons of Earnings and Income Inequality. *Journal of Economic Literature*, 35(2), 633-687.
- Güriş, S., Çağlayan, E., Güriş, B. (2011) *Eviews ile Temel Ekonometri*, İstanbul : Der Yayınları.
- Haller, H. (1985). *Maliye Politikası Teorik Esasları ve Temel Problemler*. İstanbul: Güray Matbaası.
- Heady, C., Mitrakos, T., & Tsakoglou, P. (2001). The Distributional Impact of Social Transfers in The European Union: Evidence From The ECHP. *Fiscal Studies*, 22(4), 547-565.
- İlgün, M. F. (2015). Kamu Sosyal Harcamalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: OECD Ülkelerine Yönelik Panel Veri Analizi. *Dokuz Eylül Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*
- Karabulut, T., Ahi, L., & Gürsoy, Z. (2016). Kişisel Gelir Dağılımındaki Adaletsizliğin Giderilmesinde Transfer Gelirlerinin Etkisi: Türkiye Örneği. *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*. 732-741.
- Karaş, E. (2024). Transfer Harcamalarının Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisinin İncelenmesi: Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkeler. *Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*(82), 246-265. <https://doi.org/10.51290/dpusbe.1526280>
- Kirmanoglu, H. (2014). *Kamu Ekonomisi Analizi*. (5.baskı). İstanbul:Beta Basın Yayım.
- Jarque, C. M. & Bera, A. K. (1987) A Test For Normality of Observations And Regression Residuals. *Intl Statistical Review*, 55(2), 163-172

- Maitra, P. & Ray, R. (2003). The Effect of Transfers on Household Expenditure Patterns and Poverty in South Africa, *Journal of Development Economics*, 71(1), 23-49,
- Meriç, .Y. (2003). Gelişmiş ve Gelişmekte Olan Ülkelerde Transfer Harcamalarının Gelişimi. Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi Ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, 8(2).
- Pınar, A. (2019). Maliye Politikası: Teori ve Uygulama. Ankara:Turhan Kitabevi.
- Sevim, S., Ayvaz Güven, E., & Eryiğit, P. (2016). Turizmin Türkiye Ekonomisindeki Yeri: Zaman Serileri Analizi. Uluslararası Alanya İşletme Fakültesi Dergisi, 7(3).
- Şengür, M., & Taban, S. (2016). Gelir Dağılımı-Tasarruf İlişkisi: Türkiye’de Hanehalkı Gelir Türünün Tasarruflar Üzerindeki Etkisi. Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 16(1), 49-71.
- Topuz, Y. V. (2011). Tüketici Güveni Ve Hisse Senedi Fiyatları Arasındaki Nedensellik İlişkisi: Türkiye Örneği. *Ekonomik ve Sosyal Araştırmalar Dergisi*. 53-65.
- Topuz, S. G., & Doğan, E. (2020). Transfer Harcamaları ve Gelir Eşitsizliği İlişkisi: Panel Nedensellik Analizi ile Karşılaştırmalı Bir Değerlendirme. *İzmir İktisat Dergisi*, 35(3), 549-562. <https://doi.org/10.24988/ije.202035308>
- Ulbrich H.U. (2003) *Public Finance in Theory and Practise*.
- Yardımcıoğlu, F., & Yayla, Y. E. (2020). Sosyal Harcamaların Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: Orta ve Doğu Avrupa Ülkeleri Örneği. *Gümrük Ve Ticaret Dergisi*. 7(19), 34-48.

Mükellef Tipolojilerinin Belirlenmesine Yönelik Bir Analiz¹

Meltem Burcu Durmuş²

Güner Tuncer³

Özet

Vergi uyumu, beyannamenin verildiği tarihte uygulanan vergi kanunları, yönetmelikleri ve yargı kararları ile vergi yükümlülüğünün tam olarak beyan edilmesi ve beyannamenin ilgili yerlere eksiksiz ve zamanında verilmesi olarak ifade edilmektedir. Vergi uyumu veya uyumsuzluğu sonucunda dört tip vergi mükellefi oluşmaktadır. Bu tipolojiler; vergi kaçakçısı, sosyal vergi mükellefi, içten vergi yükümlüsü ve dürüst (gönüllü) vergi mükellefidir. Bu çalışmanın amacı, hangi vergi mükelleflerinin vergi uyumu veya uyumsuzluğu açısından kendilerini konumlandıklarını belirlemek ve bu durumu nasıl algıladıklarını keşfetmektir. Bu amacı gerçekleştirmek için çalışmada yöntem olarak nitel analiz uygulanmıştır. Nitel analizin birkaç alt yöntemi bulunmakta olup nitel araştırmalardan biri olan derinlemesine görüşme tekniği tercih edilmiştir. Derinlemesine görüşme tekniği Kocaeli ilinde ikamet eden 12 vergi mükellefine uygulanmıştır. Vergi uyumu veya uyumsuzluğu kavramıyla örtüşecek şekilde, çalışmaya katılan katılımcılar, beyana tabi geliri yalnızca gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan mükelleflerden oluşmaktadır. Genel değerlendirme yapıldığında, vatandaşlık görevi bilinci, vergi adaletinin güçlü olması, vergi otoritesinin olumlu davranışları, ülke ekonomisindeki olumlu gelişmeler ve vatandaşların gelir düzeylerine ve mükelleflerin yaşam kalitesine yansımaları, mükelleflerin dürüst (gönüllü) mükellef tipolojisinde yer almasını sağlayabileceği sonucuna varılmıştır.

- 1 Bu çalışma Vergi Uyumu/Uyumsuzluğu Sonucunda Oluşan Mükellef Tipolojilerinin Belirlenmesi başlıklı tezden türetilmiştir.
- 2 Bilim Uzmanı, Vergi Dairesi Müdür Yardımcısı, m.burcukocuyigit@gmail.com
ORCID: 0000-0002-9712-2228
- 3 Kütahya Dumlupınar Üniversitesi, guner.tuncer@dpu.edu.tr
ORCID: 0000-0001-5579-9436

1. GİRİŞ

Vergi uyumu, beyannamenin verildiği tarihte uygulanan vergi yasaları, yönetmelikler ve yargı kararlarına uygun olarak vergi yükümlülüğünün beyannamede tam olarak belirtilmesi ve beyannamenin tam ve zamanında ilgili yerlere verilmesi şeklinde ifade edilmektedir. Vergi otoritesi açısından temel beklenti her mükellefin tam olarak vergi uyumu göstermesi olup bu kapsamda herhangi bir vergi kayıp ve kaçığının oluşmamasına yöneliktir. Fakat sosyal, siyasal, kültürel, psikolojik ve ekonomik faktörler mükelleflerin vergi uyumu düzeylerini veya vergi uyumsuzluklarını önemli derecede etkileyebilmektedir.

Vergi uyumu / uyumsuzluğu neticesinde dört tip mükellef tipolojisi oluşmaktadır. Bu tipolojiler vergi kaçakçısı, sosyal vergi yükümlüsü, içten vergi yükümlüsü ve dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsüdür. Acaba vergi mükellefleri kendilerini hangi tipolojide konumlandırmaktadır ve bu durumu nasıl algılamaktadırlar sorularına yanıt bulunması bu çalışmanın çıkış noktasını oluşturmaktadır. Bu kapsamda çalışmanın amacı vergi mükelleflerinin, vergi uyumu veya uyumsuzluğu sonucunda oluşan mükellef tiplerinin hangisinde kendilerini konumlandıklarını tespit etmek ve bu durumu nasıl algıladıklarını belirlemektir.

Bu amacı gerçekleştirebilmek için çalışmada yöntem olarak nitel analiz uygulanmıştır. Nitel analiz temel olarak insanlar açısından olayların, yaşanan deneyimlerin, durumların ve çeşitli davranışların ne anlama geldiğini kavramak ve anlamak için kullanılan önemli bir yöntemdir. Nitel analiz çeşitli alt yöntemlere sahip olup bu çalışmada nitel araştırmanın derinlemesine görüşme tekniği tercih edilmiştir. Çalışmada uygulanan derinlemesine görüşme tekniği Kocaeli ilinde ikamet eden 12 mükellefe uygulanmıştır. Araştırma etiği gereği mükelleflerin bilgileri gizli tutularak kodlama yoluyla mükellefler analizde değerlendirmeye alınmıştır. Vergi uyumu/uyumsuzluğu kavramına örtüşmesi açısından araştırmaya katılan katılımcılar beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan mükelleflerden oluşturulmuştur.

2. VERGİ UYUMU (UYUMSUZLUĞU) NETİCESİNDE ORTAYA ÇIKAN MÜKELLEF TİPLERİ

Sosyal ve demografik, psikolojik, siyasal, ekonomik ve vergi sistemine dayalı ana faktörler vergi uyum/uyumsuzluğunu etkilemekte olup bu faktörlere dayalı olarak da çeşitli mükellef tipolojileri meydana gelmektedir.

Kelman'ın (1961) sosyal etkilere tepki verme süreçlerini ele aldığı teorik çerçeveden yola çıkarak, Vogel (1974), İsveç'teki vergi mükelleflerinin tutum

ve algılarını uyum, özdeşleştirme ve içselleştirme davranışlarına dayanarak sınıflandırmıştır. Vogel'in çalışmasından ilham alan Torgler (2003) ise vergi mükelleflerini sosyal vergi yükümlüleri, içten vergi yükümlüleri, dürüst (gönüllü) vergi yükümlüleri ve vergi kaçakçıları olmak üzere dört farklı tipolojiye ayırmıştır.

Aşağıda yer alan Tablo 1'de Vogel'in mükellef tipolojisi yer almaktadır. Vogel (1974)'in geliştirdiği mükellef tipolojisi uyumlu ve uyumsuz mükellefler şeklinde iki ana sınıfa ayrılır. Uyumlu mükellefler uyumlu itaat, uyumlu özdeşleştirme ve uyumlu içselleştirme davranışlarına göre şekil alırken uyumsuz mükellefler ise uyumsuz itaat, uyumsuz özdeşleştirme ve uyumsuz içselleştirmeye göre ortaya çıkar (Çiçek, Çiçek, & Şahin-İpek, 2019). Uyumlu mükellefler, genellikle uyumlu itaat davranışı sergileyen kişilerdir ve vergi kaçırma veya kaçınma gibi eylemlerden kaçınmayı tercih ederler. Yakalanma korkusuyla motive olsalar da vergi uyumunu sürdürmeyi tercih ederler. Özdeşleştirme davranışıyla vergi sisteminin adil olmadığı düşüncesi ağırlık kazansa da vergi uyumunu sağlarlar. Uyumlu içselleştirme davranışıyla ise vergi sisteminin adil olduğuna inanırlar. Uyumsuz mükellefler arasında, uyumsuz itaat davranışına sahip olanlar genellikle grup baskısının etkisiyle vergiye uyum sağlamazlar. Uyumsuz özdeşleştirme davranışına sahip olanlar ise vergi yasaları ve düzenlemelerinin meşruluğuna tam olarak inanmazlar. Uyumsuz içselleştirme davranışına sahip mükellefler ise vergi sisteminin adil olmadığını düşünürler ve bu nedenle vergi kaçırma veya kaçınma eylemlerini gerçekleştirebilirler.

Tablo 1: Vogel'e Göre Mükellef Tipolojileri

Uyumlu Mükellefler	Açıklama	Uyumsuz Mükellefler	Açıklama
Uyumlu İtaat	Yakalanma korkusu sebebiyle vergiden kaçınma/vergi kaçırma davranışı yerine vergiye uyum gösterirler.	Uyumsuz İtaat	Vergi kanun ve düzenlemelerinin meşruluğuna inanırlar ancak grup baskısı nedeniyle vergiye uyum göstermezler.
Uyumlu Özdeşleştirme	Vergi sisteminin adil olmadığı yargısına sahiptirler ancak vergiye uyum gösterirler.	Uyumsuz Özdeşleştirme	Vergi sisteminin adil olduğu yargısına sahiptirler ancak vergi kanunları ve düzenlemelerinin meşruluğu konusunda emin değildirler.
Uyumlu İçselleştirme	Vergi sisteminin adil olduğu yargısına sahiptirler.	Uyumsuz İçselleştirme	Vergi sisteminin adil olmadığı yargısına sahip olduklarından vergiden kaçınırlar/vergi kaçırırlar.

Kaynak: Çiçek, Çiçek ve Şahin-İpek, (2019)

Vogel'in geliştirdiği mükellef tipolojilerinden hareketle Torgler (2003) sosyal vergi yükümlüsü, içten vergi yükümlüsü, dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü ve vergi kaçakçısı olmak üzere dört ana mükellef tipolojisi öne sürmüştür:

Sosyal vergi yükümlüsü, genellikle sosyal normlardan etkilenir. Vergi beyanlarında eksiklik olduğunda veya tespit edilmekten kaçındıklarında suçluluk hissederler. Ayrıca, eksik beyanda bulduklarında ve yakalandıklarında utanç duyarlar. Bu tip vergi yükümlüleri, çevresindeki insanların düşüncelerine son derece duyarlıdır ve çevredeki algılanan değişikliklere karşı duygusal ve sert tepkiler verebilirler. Koşullu işbirlikçi bir rol oynarlar ve başkalarının vergi ödemediğini gözlemlediklerinde kendilerinin de vergi ödemeye eğilimli olabilirler, ancak aksi durumda tepki gösterebilirler. Bu mükelleflerin memnuniyeti ve davranışları sadece objektif sonuçlara değil, aynı zamanda elde edilen sonuçların adil olarak değerlendirilmesiyle de ilgilidir. Ayrıca, mali eşitsizlik durumunu algıladıklarında endişe duyarlar ve eşitliği sağlamak için vergi kaçakçılığı eylemlerine başvurabilirler.

İçten vergi yükümlüsünün motivasyonu, toplum içinde doğal olarak gerçekleşir. Vergiye duyarlılığı ve vergi ödeme zorunluluğu, genellikle devletin veya vergi idaresinin davranışlarına dayanan kurumsal faktörlere dayanır. Bu mükellef tipinde, devletin olumlu faaliyetleri vergi sistemine karşı tutumu ve vergi ödemeyi olumlu yönde etkiler. Otoritenin pozitif yaklaşımı, iş birliğine istekli olmalarını teşvik eder. İş birliği yapma isteği, başkalarının kamu yararına katkılarına bağlı değildir; içten vergi yükümlüsü vergi ödeme konusunda içsel bir motivasyonla hareket eder. Vergi uyumsuzluğuna ilişkin denetimler ve cezalar arttığında, içten vergi yükümlüsü dışsal motivasyonun arttığını fark ederken, içsel motivasyonun ise ikinci planda kaldığını görür.

Dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü, karşılaştığı koşullara bakılmaksızın her zaman vergisini zamanında ve tam olarak öder. Vergi politikasındaki değişimler, ceza oranları veya denetim sıklıkları gibi parametreler onların davranışlarını etkilemez; davranışlarını mutlak bir değerlendirme temelinde yaparlar.

Vergi kaçakçısı mükellef tipi genellikle düşük vergi etliğiyle nitelenir. Daha yüksek vergi cezaları veya artan denetim olasılıkları gibi nispi fiyat değişikliklerini dikkate alırlar. Bu vergi mükellefleri için, standart ekonomik rasyonel seçim teorisi devreye girer. Yakalanma ve cezalandırılma korkusu, vergi uyumunu artırır. Kaçırılan vergilerin beklenen değerini dürüst olmanın değeriyle karşılaştırırlar. Vergi uyumunu açıklamak için kullanılan ve klasik yaklaşım olarak bilinen Allingham-Sandmo modelinde, temel vergi suçlusu

olarak ifade edilebilirler. Fayda maliyet analizi yaparak suç işlemeye karar verirler.

3. ANALİZ

Vergi uyumu veya uyumsuzluğu sonucunda Vergi Kaçakçısı, Sosyal Vergi Yükümlüsü, İçten Vergi Yükümlüsü ve Dürüst (Gönüllü) Vergi Yükümlüsü olmak üzere dört çeşit mükellef tipolojisi oluşmaktadır. Acaba vergi mükellefleri kendilerini hangi tipolojide konumlandırmaktadır ve bu durumu nasıl algılamaktadırlar sorularına yanıt bulunması amaçlanmaktadır. Bu kapsamda mükellef tipolojilerine ilişkin etmenler (ortam, bireyler, olaylar, süreçler, vb.) bütüncül bir yaklaşımla araştırılacak ve ilgili durumu nasıl etkiledikleri ve ilgili durumdan nasıl etkilendikleri üzerine odaklanılacaktır.

Bu çalışmanın amacı vergi mükelleflerinin, vergi uyumu veya uyumsuzluğu sonucunda oluşan mükellef tiplerinin hangisinde kendilerini konumlandıklarını tespit etmek ve bu durumu nasıl algıladıklarını keşfetmektir. Bu amacı gerçekleştirmede çalışmada yöntem olarak nitel analiz seçilmiştir. Çünkü nitel analiz temel olarak insanlar açısından olayların, yaşanan deneyimlerin, durumların ve çeşitli davranışların ne anlama geldiğini kavramak ve anlamak için kullanılan bir yöntemdir.

Nitel araştırmalar insanların olaylara ne tür anlamlar yüklediğini, kısacası olayları nasıl nitelediklerine ilişkin cevap aramaktır. Nitel araştırmanın olup temel amacı ise sosyal gerçekliğin içerisinde yer alan bilginin ortaya çıkartılmasıdır ve bu süreçte araştırmacı kendi öznelliğini işe koşarak var olan sosyal gerçekliği tümevarımcı bir yöntemle ortaya koymaktadır (Özdemir, 2010). Nitel araştırma çeşitli alt yöntemlere sahiptir. Bu çalışmada nitel araştırmanın derinlemesine görüşme tekniği kullanılmıştır.

Derinlemesine görüşme, araştırılan konunun bütün boyutlarını kapsayan, daha çok açık uçlu soruların sorulduğu ve detaylı cevapların alınmasına imkân veren, yüz yüze, birebir görüşülerek bilgi toplanmasına imkân veren bir veri toplama tekniğidir. Karşıdaki kişinin duygu, bilgi, tecrübe ve gözlemlerine görüşme yoluyla ulaşılır (Tekin, 2006). Derinlemesine görüşme açık uçlu, keşif odaklı bir metottur. Görüşmenin amacı, görüşmecinin duygularını, bakış açısını ve perspektifini derinlemesine keşfetmektir.

Bu kapsamda özellikle belirli aktörlerin kişisel görüşlerinin önem kazandığı konularda derinlemesine görüşme tekniği tercih edilir. Derinlemesine görüşmede temel stratejiler aktif dinleme, sabır ve esneklik olup derinlemesine görüşmenin özellikleri bakımından iki durumdan bahsedilebilir (Baş vd., 2008):

- Görüşülen kişi tek başınadır. Böylece söz almak için rekabet içerisine girmez.
- Görüşülen kişiden ayrıntılı bilgi almak için bol zaman bulunur.
- Görüşülen kişinin, görüşmeci dışında herhangi birinin tepkisinden etkilenmesi söz konusu değildir.
- Oldukça zengin bilgi elde edinilebilir fakat daha çok zaman harcanması ve bir maliyet söz konusudur.
- İkinci durum ise derinlemesine görüşmede yapılması gerekenler olup aşağıdaki gibi sıralanabilir (Baş vd., 2008):
- Görüşmeye arkadaşça bir açılış ile başlanılmalı,
- Bilgi kaynaklarından her türlü bilgiyi alabilmek için dikkatle dinlenilmeli,
- Tartışmadaki anahtar kelimeler, ifadeler, tabirler, cevaplar araştırılmalı,
- Yanlış anlamalar, kasıtlı çarpıtmalar ve yanlış yorumlamalar, bilgi kaynağı tarafından kaçınılan konu başlığı ve ifadeler dinlenilmeli. Bunların hepsini araştırmak için hızlı hareket edilmeli. Yeri geldiğinde, sonda sorularla konu tüm boyutlarıyla ortaya çıkarılmaya çalışılmalı,
- Bilgi kaynağını bir konudan diğerine yönlendirmek için tartışmanın doğal akışından emin olunmalı,
- Genelde sessiz kalarak konuşmacıya daha fazla fikirlerini açıklama alanı verilmeli,
- Beklenmedik bilgilere açık olunmalı,
- Görüşmecinin kendi düşüncelerini açıklayarak cevapları etkilenmemeli veya cevaplara karşı ön yargılı davranılmamalı,
- Özel bir cevabı almak için yönlendirici soru sorulmamalı,
- Bir konudan diğerine çabuk geçilmemeli,
- Kaynak konuşurken kişi durdurulmamalı,
- Bilgi elde etmek için mevzu hakkında yanlış yönlendirme yapılmamalıdır.

3.1. Çalışma Grubu

Nitel araştırmalarda örneklem büyüklüğünün belirlenmesinde belli bir kural yoktur. Belirleyici olan unsur araştırmanın amacı ve sorularıdır. Nitel araştırma yönteminin amacı da derinlemesine bilgi toplamaktır.

Nitel çalışmalarda elde edilen sonuçların evrene genellemesi gibi bir durum söz konusu olmadığı için, örneklem seçiminde istatistiksel temsil edilebilirlik yerine örneklemin daha bütünsel, derinlemesine ve bağlamında anlaşılmasına ilişkin yönelim söz konusudur (Türnüklü, 2000).

Nitel çalışmalarda örneklem seçiminde olabildiğince en geniş miktarda bilgi sağlayacak kişilerin seçimine yönelmek gerekmektedir. Bu nedenle örneklemin büyüklüğü ya da küçüklüğü yerine, örneklemin araştırmacının gereksinim duyduğu bilgi miktarını karşılayıp karşılamadığıyla ilgilenilmesi gerekir.

Bu çalışmada araştırmacının Kocaeli ilinde ikamet etmesinden dolayı araştırmada yapılan görüşmeler Kocaeli ilinde gerçekleştirilmiş olup bu kapsamda erişilmesi kolay olan bir durumu seçilmesine dayalı olarak kolay ulaşılabılır durum örnekleme tercih edilmiştir.

Temel olarak vergi uyumu kavramı beyannamenin verildiği tarihte uygulanan vergi yasaları, yönetmelikler ve yargı kararlarına uygun olarak vergi yükümlülüğünün beyannamede tam olarak belirtilmesi ve beyannamenin tam ve zamanında ilgili yerlere verilmesi şeklinde ifade edilebilir (Kitapçı, 2015). Vergi mükelleflerinin kendilerini hangi tipolojide konumlandıklarını anlamak ve bu durumu nasıl algıladıklarını tespit edebilmek adına beyana dayalı vergi mükelleflerinin seçilmesi çalışmanın amacına katkı sağlayacaktır. Bu kapsamda araştırmaya dahil edilen katılımcılar beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan mükelleflerden oluşturulmuştur.

3.2. Araştırma Etiği

Araştırmada gizlilik kuralları gereği katılımcıların isimleri, kimlik bilgileri vb. kesinlikle kullanılmamıştır. Araştırma kesinlikle adli ve idari hiçbir kurum, kuruluş ve olayla alakalı olmayıp sadece bilimsel amaçlarla kullanılacaktır. Görüşmelere başlamadan önce; katılımcılara görüşmede konuşmaların kayıt cihazı ile kaydedileceği, eğer istemedikleri takdirde görüşme esnasında kayıt cihazı kullanılmayacağı beyan edilmiştir. Mükelleflerin kişisel bilgilerinin korunması kapsamında araştırmaya katılan katılımcılara Mükellef 1..12 arasında kodlama oluşturulmuştur. Araştırmaya katılan kişiler kayıt cihazı ile ses kaydı alınmasını kabul etmemişlerdir. Katılımcılar ile yapılan birebir görüşmeler ortalama 30 dakika olarak gerçekleşmiştir. Katılımcılara yöneltilen soruların hazırlanmasında farklı üniversitelerden üç maliye bilim insanının ayrıca nitel analiz yöntemlerinde uzman bir bilim insanının görüşleri alınmış ve sorular bu görüşlerden de yararlanılarak somutlaştırılmıştır.

3.3. Bulgular ve Yorumlar

Soru 1. Devletin yürüttüğü politikalar, vergiye karşı nasıl tepkiler vermenizi sağlar?

Mükellef 1: “Olumlu politikalar vatandaşı vergi vermeye motive ederken, olumsuz politikalar vatandaşın motivasyonunu düşürür. Vergi gönülden değil zoraki verilir.” Mükellef 1, verdiği bu cevabı ile verginin zoraki verilmesine vurgu yapmasına rağmen devletin olumlu politikalarının vergiye karşı olan tutumunu olumlu etkilemesinden dolayı mükellef 1 içten vergi yükümlüsü tipolojisinde konumlandırılabilir.

Mükellef 2: “Yararlı bir şekilde kullanıldığı zaman çok iyi bir hizmettir.” Mükellef 2’nin verdiği cevap ile vergi yükümlülüklerini yerine getirmede kurumsal faktörlere karşı duyarlı olabileceğine bağlı olarak mükellef 2 içten vergi yükümlüsü tipolojisinde konumlandırılabilir.

Mükellef 3: “Devletin vergi politikaları oran bazında çok yüksektir.” Mükellef 3 açısından tipolojinin belirlenmesine yönelik bir emare oluşmamış olup vergi oranlarının yüksekliğine yönelik bir eleştiri getirmeye çalışmıştır.

Mükellef 4: “Vergi oranları yüksek bu biz esnafı zorlamaktadır. Aynı zamanda kira gelirimden dolayı devlete vergi vermekteyim. Kocaeli’nde kira geliri olup da vergisini veren çok az insan var. Aynı zamanda ticari geliri olup da tamamını beyan eden çok az. Devletin ara sıra kanunlaştırdığı af yasaları yerinde olmakla birlikte, vergiyi herkesten alma konusunda aciz kaldığını düşünüyorum. Dürüst vergi mükelleflerinin affa ihtiyacı var çünkü vergi oranları yüksek ama vergi kaçıranda yakalanacak şekilde kanun çıkarılmalı, politika bu yönde olmalı.” Mükellef 4, vergiye karşı tepkisini ifade etmek yerine vergi veren kişi sayısının az olmasına yönelik ve dürüst vergi mükelleflerinin vergi affına ihtiyacı olduğuna yönelik eleştiri geliştirmiştir. Devletin olumlu davranışlarının, vergiye karşı olan tutumunu olumlu etkileyebilme potansiyelinden dolayı mükellef 4 içten vergi yükümlüsü tipolojisinde konumlandırılabilir.

Mükellef 5: “Yararlı bir şekilde kullanıldığını düşündüğüm zaman vergi vermenin benim için bir mahsuru yoktur. Gelirler orantısı tartışılır.” Mükellef 5 bu cevabı ile olumlu politikaların vergiye karşı olumlu tepki vermesine neden olacağına yönelik ima geliştirmiş ve böylece içten vergi yükümlüsü tipolojisine konumlandırılmıştır.

Mükellef 6: “Devlet bizim, bizde devleti ayakta tutmak için canımızla malımızla destek olmalıyız. Ancak vergiler çok yüksek, çok kazandıktan çok, az kazandıktan daha az vergi alınmalı. Ama etrafımıza baktığımızda vergi herkesten alınmıyor. Kaçaklar çok. Hadi vergi aldın herkes gücüne göre vergi

vermiyor. 10 lira kazananda 2 lira veriyor, 50 lira kazanan da 2 lira veriyor. Bir de sık sık vergi affı çıkıyor. Bu vergisini ödeyen kişiyi gevşetiyor. Nasıl olsa af çıkıyor diye aksatıyor. Bu yüzden bence af çıkmamalı ve vergi herkesin gücüne göre alınmalı. Haksızlıklarda bizde insanız. Bizim de aklımıza nasıl olsa seni bulamazlar ya da af çıkar fikri geliyor. Ama Türk olmamız devletimize canımızı verecek olmamız buna engel oluyor.” Mükellef 6 vermiş olduğu cevap ile sisteme yönelik temel eleştiriler geliştirmiş olmasına rağmen devlete koşulsuz destek olunması gerektiği vurgulayarak hiçbir bahane armaksızın verginin ödenmesi gerektiğini ima etmektedir. Bu nedenle mükellef 6, dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 7: “Devletin bazı politikaları var. Örneğin devlet büyük yatırımcıları teşvik ve vergi muafiyetiyle korurken küçük mükelleflerin üzerine ceza ve yaptırımlarla geliyorlar. Bunun yanında belli dönemlerde çıkan af ve taksitlendirme politikalarıyla küçük mükelleflerde gözetildiği için olumlu buluyorum. Yapılan vergi politikalarıyla mükellefe sorulmalı. Ona göre davranılmalı. Tepeden inme vergi politikaları beni olumsuz etkiler.” Mükellef 7 vermiş olduğu cevap ile vergi politikalarının olumsuz yönlerinin kendisini de olumsuz etkileyebileceğini ima ederek içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 8: “Vergimi mutlaka ödemem gerektiği bilinci doğurmaktadır.” Mükellef 8 verdiği cevap ile koşulsuz bir şekilde verginin ödenmesi gerektiğini düşünmektedir. Bu kapsamda katılımcı dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 9: “Devlet babadır. Baba da evladına her zaman şefkatli davranmaktadır. Vergi politikaları vatandaşın canına yakmamalı. Ama devlet bir savaş vb. zor bir durum içerisinde ise değil vergi her türlü fedakârlığı yapmaya da hazırım. Bundan dolayı devletin normal durumlarda vergi politikaları vatandaşın lehine olmalı bu bizleri olumlu yönde etkiler.” Mükellef 9 bu değerlendirmesi ile vergi politikalarının vatandaşlara olumsuz bir durum yaratmaması gerektiğine dikkat çekmiştir. Zorunlu koşullar altında her türlü fedakârlığın yapılmasını da ayrıca vurgulamıştır. Bu kapsamda devletin olumlu davranışlarının vergiye karşı olan tutumunu olumlu etkileyebileceğinden dolayı mükellef 9 içten vergi yükümlüsü tipolojisine daha uygun bir tavır sergilemektedir.

Mükellef 10: “Açıksası her vatandaş gibi bende kaçınabildiğim kadar vergiden kaçırım. Ülkemizde verginin adil olmadığını düşünüyorum. Genellikle çalışanlar üzerinde vergi yükü. Sermaye alabildiğince vergiden kaçınıyor.” İlgili ifade kapsamında mükellef 10’un vergi ödeme isteğinin zayıf olduğu değerlendirilebilir. Mükellef 10, vergi kaçakçısı tipolojisine

uymakla beraber kaçınma kavramını kullanarak ayrıca vergi yükü üzerindeki değerlendirmesi ile vergi yükümlülüklerini yerine getirmede, vergi yükünün adaletli olmasını dikkate aldığını gösterdiği için içten vergi yükümlüsü tipolojisine de uymaktadır. Mükellef 10'nun lisans mezunu olması ve memur mesleğinde yer almasından hareketle vergiden kaçınma kavramını bildiğini varsayarak içten vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 11: “Devletin vergiye karşı yürüttüğü politika eksiklik olmasına rağmen olumlu bakıyorum. Vergi barışı kanunuyla geriye dönük mükellef cezalarını af ile dışı dokunur gelir ve kayıtlı mükellef yarattı. Bunun yanı sıra dürüst mükellef ise kendini cezalandırılmış hissetti. Kanun çıkarırken hiçbir kesimi göz etmeden çıkarması lazım. Adaletli, vicdanlarda sorgulanarak yapılması, her mükellefin istek ve arzusudur.” Mükellef 11 bu değerlendirmesi ile vergi yükümlülüklerini yerine getirmede kurumsal faktörlere karşı duyarlı olduğunu göstermekte olup içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 12: “Ben sadece kira geliri ve memur maaşı gelirimden vergi verdiğim için beni etkilemez. Vergi kaçırmak gibi bir derdimde olmadığı için politikalar beni etkilemez.” Mükellef 12 bu değerlendirmesi ile vergi yükümlülüklerini yerine getirmede hiçbir faktörden etkilenmediğini beyan etmiş olup ayrıca vergisini ödemede herhangi bir bahane aramadığını ima etmektedir. Bu kapsamda mükellef 12, dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Soru 2. Vergi otoritesinin yöntemleri (caydırıcı yöntemler, cezalar, vergi oranlarının yüksekliği, denetim sıklığı, mükellefe karşı davranışları vb.) vergi yükümlülüklerinizi yerine getirmenizde nasıl bir etkiye sahiptir?

Mükellef 1: “Vergi otoritelerinin belirlediği yöntemlerin genel anlamda adaletli ve uluslararası normlara uygun olduğunu düşünmekteyim. Fakat uygulamadaki ahbap-çavuş ilişkisi ciddi anlamda motivasyonumuzu düşürmektedir. Uygulamalardaki esneklik ve sertlikler tamamen yasalarla belirlendiği gibi uygulanmalıdır. Örneğin aynı işi aynı potansiyelde yapan ilk elli firmadan 100 TL, ikinci elli firmadan 1000 TL tahsil edileceğine bu yüz firmadan 550 TL tahsil edilerek adalet sağlanmış olacaktır.” Mükellef 1, vergi sisteminin uluslararası standartlara uygun olduğu belirtirken uygulama ile kanunların örtüşmediği yönünde eleştiride bulunmuştur. Verginin artan oranlı olmasından ziyade maktu alınması yönünde eleştiri geliştirmiştir. Mükellefin değerlendirmedeki ana kriteri vergi yükünün adaletli dağılımıdır. Yükümlülüklerini yerine getirirken uygulamadaki olumsuzluklar motivasyon düşüklüğüne neden olarak vergiye karşı olumsuz reaksiyon geliştirebileceği

sonucuna varılabilir. Bu nedenle Mükellef 1 içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 2: Mükellef bu soru için bir değerlendirme yapmak istememiştir.

Mükellef 3: “Ahlaklı vatandaş vergisini gününde öder. Cezai işleme gerek yoktur.” Mükellef 3, vergi ödemeyi ahlaki unsurlarla bağdaştırarak vergi ödeme alışkanlığı edinmiş mükellef profili oluşturmaktadır. Bu sebeple vergi oranının yüksekliği veyahut denetimlerin sıklığı mükellefi etkilemediğinden dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 4: “Ben devletimin çıkardığı kanun çerçevesinde alınan her vergiye itirazım olmaz, görev olarak görürüm. Yani ödeme gücüm olduğu sürece arka planını sorgulamam. Görevimi sorgusuz yaparım. Yapamıyorsam da yapmak için mücadele ederim. Kanunu, oranı, cezayı sorgulamam. Ancak kanuna rağmen vergi ödememeye çalışanlara karşı devletin acizliğini sorgular, buna üzülürüm. Ama bu benim görevlerimi yapamam engel olmaz.” Mükellef 6, hiçbir bahane aramaksızın verginin ödenmesi gerektiğini vurguladığı için dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisinde konumlandırılmıştır.

Mükellef 5: “Öğretmenlik yaparken direk olarak maaşınızdan kesildiği için bir etkisi olmuyordu. Bunun dışında zaten ev, kira vs. vergimizi aksatmadan veriyoruz.” Mükellef 5, vergisini düzenli ödediği için ve bunun dışında da herhangi bir idari yaptırımlar karşı karşıya kalmadığı için dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 6: “Ceza bizim toplum için caydırıcı etki yapar. Ceza ve devlet görevlilerinin ziyareti, denetimi biz vatandaşları korkutur hem de bizim kendimize gelmemizi sağlar. Ceza olsun ama vergiler yüksek, denetimler az. Vergi oranları ve cezalar düşürülsün.” Mükellef 6, vergi cezalarının olması gerektiğinin üzerinde durmuş olup ayrıca oranın yüksekliği ve denetimin azlığından yana eleştiri geliştirmiştir. Vergi denetimlerinin sıklığının artması gerektiğini vurgulamıştır. Bu nedenle mükellef 6 vergi kaçakçısı tipolojisine konumlandırılabilir.

Mükellef 7: “Kimse cebinden fazla para çıkmasını istemez. Bu yolda çıkan her olumlu değişiklik biz mükellefleri de olumlu etkiler. Bu bizi vergi ödeme konusunda olumlu yönde ve severek vergi vermemizi sağlar.” Mükellef 7, ödenen vergi miktarını azaltıcı çeşitli politika ve uygulamaların vergiye karşı olan tutumu pozitif yönde etkileyeceği beyan etmiş olup vergi sisteminin işleyişinde değişikliklere duyarlı olması nedeniyle içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 8: “Olumlu yönde etkiler.” Mükellef 8, vermiş olduğu cevap ile denetimlerin sıklığının ve caydırıcı yöntemlerin varlığının vergi ödeme

konusunda isteklilik oluşturabileceğinden dolayı vergi kaçakçısı tipolojisinde konumlandırılmıştır.

Mükellef 9: “Devlet ceza makamı değildir. Devlet yol açan engelleri kaldıran pozisyonda olmalı. Ama her türlü iyiliğe ve kolaylığa rağmen hala vatandaşın olumsuz bir davranışı da varsa cezasını çekmeli. Ben 1970’ li yıllardan beri mükellefiyim. Hem ticaret yapıyorum hem de kira gelirim var. Ama cezalı bir işleme tabi tutulduğumu hatırlamıyorum. Devlet bir yandan şefkatli elini uzatırken, nankörlük yapanlara da tokat atan elini göstermeli. Aslında devlet biziz yani ceza veya başka yöntemlerle vergisel anlamda yola gelmemize gerek yok. Bunlara da ihtiyaç yok. Sadece vatandaş olalım yeter.” Mükellef 9, bu soruya verdiği cevapla devletin kolaylık sağlayıcı rol de olması gerektiğini savunurken yapıcı rol üstlenmesine rağmen bu durumu istismar eden kişilere karşı da yaptırım olması gerektiğini belirtilmiştir. Ancak öz olarak yalnızca vatandaş olmanın bilinciyle vergi ödenmeyi görev olarak gördüğünden dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 10: “Ben kira gelirimi her yıl beyan ediyorum. Bir yıl vermemiştim aradılar, kiracı olmadığımı söyledim. Beyanname verdiğim sürece kimse arayıp sormuyor. Açıkçası kirayı da düşük gösterdik. Dediğim gibi mümkün olduğunca ödememek için elimizden geleni yapıyorum.” Mükellef 10’un, vergiye karşı tepkisi vergi matrahını azaltıcı eylemleri destekler nitelikte olduğundan dolayı vergi kaçakçısı tipolojisinde konumlandırılabilir.

Mükellef 11: “Vergi otoritesi olarak vergi oranlarının yüksekliği söz konusu. Diğer yöntemleri olumlu buluyorum. Mükellef ile iletişimleri çok güzel olduğuna inanıyorum. Yükümlülüğümü yerine getirirken de çekinmeden, sıkılmadan gidip beyanım doğrultusunda vergi ödüyorum.” Mükellef 11, vergi oranlarının yüksekliğini eleştirirken akabinde vergi otoritesinin yaklaşımından yana memnuniyetini de dile getirmiştir. Genel olarak vergisel yükümlülüğünü yerine getirirken herhangi bir zorlamaya gerek kalmadan vergi ödeme sorumluluğunu yerine getirmektedir. Mükellef 11, dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 12: “Vergi otorite yöntemleri aslında mevcut hükümet politikaları demektir benim için. Ancak ben vergiyi vatandaşlık görevi olarak gördüğüm için hükümet politikaları benim için sorumluluklarımı yerine getirmemde etkili değildir.” Mükellef 12, bu soruya verdiği cevabı ile vergisini ödemede hiçbir bahane aramadığını vurgulayarak dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisinde konumlandırılabilir.

Soru 3. Vergi otoritesinin size olan bakış açısı nasıldır?

Mükellef 1: “Vergi otoritesi tarafından sağlanan teşvikler gayet memnun edicidir.” Mükellef 1, devletin uyguladığı politikalarından memnun olması nedeniyle vergi otoritesinin politikalarına karşı tutum geliştirebildiği için içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 2: “Aksatmadığımız sürece hiçbir sıkıntı yoktur.” Mükellef 2'nin kurumsal faktörlere duyarlı olabileme potansiyelinden dolayı içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 3: “Ödendiği zaman düzenli bir şekilde sıkıntı olmaz. Ödenmediğinde alabileceğini her şekilde vergiyi alır.” Mükellef, vergi ödenmediği zaman kamu alacağının her türlü tahsil edildiğini bu nedenle vergi yükümlülüklerini yerine getirirken aksi davranışlarda bulunulduğu zaman yaptırımla karşılaşacağını farkında olması nedeniyle kurumsal faktörlere karşı duyarlıdır denebilir. Bu nedenle mükellef 3 içten vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 4: “Çok eskilerden beri vergi temsilcileriyle tanıştım. Çok büyük gelişmeler oldu. Hele her şeyin bilgisayardan halledilmesi memuru da hiyerarşiyi de güçlendirdi. Çünkü bizler her vergi ve cezada artık memur veya idare kasıt yaptı diyemiyoruz. Bilgisayar ne diyorsa o çıktı diyoruz. Bir de memurun modern yaklaşımı gözle görülebiliyor. Vergi idaresi biz vergi mükelleflerinin memnuniyetini düşündüğü düşünüyorum.” Mükellef 4, gelişen teknoloji ile vergi uygulamasında şeffaflığa ulaşıldığını ve bunun akabinde vergi dairesi çalışanlarının da çağı yakaladığını vurgulamıştır. Mükellefin vergi otoritesine karşı genel kanaati memnuniyetine yöneliktir. Bu nedenle devletin olumlu davranışları vergiye karşı olan tutumunu pozitif yönde besleyici etki yaratabildiğinden içten vergi yükümlüsü olarak değerlendirilir.

Mükellef 5: “Aksatmadığımız sürece bir sorun olmaz sanırım. Şimdiye kadar otoriteyle karşı karşıya gelmedik”. Mükellef 5' in verdiği cevap ile kurumsal faktörlere karşı duyarlılığının oluşabilmesi potansiyelinden dolayı içten vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 6: “Önceleri devlet memurları asker gibiydi. Biz korkardık hem de eli sopalıydı. Ama şimdi öyle değil, memurlar okumuş eğitim almış insanlar. Bir haksızlığa uğrarsak hakkımızı her yerde arayabiliyoruz. Şimdi vergi dairelerine gelirken korkmuyoruz. Memurlar anlayışlı ve kibar. Yani vergi ödeme sorunu yoksa vergi dairelerinde çay içmeye gidiyoruz diyebilirim.” Mükellef 6 verdiği cevap ile vergi otoritesinin olumlu davranışlarından

pozitif yönde etkilenebildiğini vurgulamıştır. Bu kapsamda mükellef 6 içten vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 7: “Son beş yıldır vergi dairesindeki memurlar gayet profesyonel, özel işletme konseptindedir. Bir sorunum olduğu zaman çok ivedi olarak beklentim doğrultusunda sorunumu hallediyorlar.” Mükellef 6, vergi otoritesinin politikaları olumlu bulmuş ve bu durum mükellefin vergiye yönelik motivasyonunu arttırdığı çıkarımına varılmıştır. Mükellef 6 içten vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilmiştir.

Mükellef 8: “Vergi otoritesi vergisinin beyanı ve ödemesi yönünde sürekli yeni kolaylıklar getirdiği için olumlu buluyorum. Örneğin; internet vergi dairesi yöntemi.” Mükellef 8, vergi yükümlüsü olmayı kolaylaştıran uygulamalardan memnuniyetini dile getirmiş ve bu durum vergi otoritesine karşı olumlu yaklaşım geliştirmesine neden olmuştur. Mükellef 8, içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 9: “Vergi otoritesi devletine sahip çıkmalı, sadece birçoğu değildir memurluk. Zaman geçtikçe şöyle bir geriye dönüp bakıyorum çok şey değişti. Artık hizmetler hızlı ve sonuç doğuruyor. Vergi dairelerinde bu istikamete görüyorum. Her şey hızlı ve çabuk. Çalışanlar düzenli ve bilgili. Güvenim çok fazlasıyla var onlara. Ben memnunum.” Mükellef 9, pozitif yönde köklü gelişmelerin yaşandığı ve bunun vergi mükellefiyetini olumlu yönde etkilediği yorumunda bulunmuş ve bu soruya verdiği cevap ile içten vergi yükümlüsü olarak değerlendirilmiştir.

Mükellef 10: “Açıkçası kira gelirim dışında otoriteyi hissediyorum. Maaşım ben görmeden vergi kesiliyor.” Mükellefin vermiş olduğu cevap neticesinde tipolojik değerlendirme yapılamamaktadır.

Mükellef 11: “Vergi otoritesinin bakış açısı vergi mükellefini ürkütmeden kanunlar çerçevesinde ve personellerinde olumlu davranışlarıyla desteklenince benim öngörüm isteklendirir.” Mükellef 11, vergi sistemi ve vergi otoritesinin işleyişine yönelik öneride bulunmuş, beyan ettiği fikrinin gerçekleştirilmesi doğrultusunda bireylerin vergi ödeme istekliliğini artıracığına yönelik çıkarımda bulunmuştur. Verilen cevaptan hareket ile mükellef 11 içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 12: “Vergi çalışanları ve idare son dönemlerde özel bir şirket-banka formatında çalıştığını düşünüyorum. Yani hizmet kalitesi giderek yükseliyor. Bu beni mutlu ediyor.” Mükellef 12, vermiş olduğu cevap ile vergi otoritesinin olumlu davranışlarından pozitif yönde etkilenebileceğine yönelik ima geliştirilerek içten vergi yükümlüsü tipolojisinde konumlandırılabilir.

Soru 4. Çevrenizdeki insanların vergilerini ödemesi sizde nasıl bir etki oluşturmaktadır?

Mükellef 1: “Çevremdeki insanların adil bir şekilde vergilerini ödemeleri beni motive etmektedir.” Mükellef 1, bu soruya verdiği cevap ile çevrelerindeki insanların vergilerini ödemesi vergi ödeme eğilimini artırabileceğinden dolayı sosyal vergi yükümlüsü tipolojisinde konumlandırılabilir.

Mükellef 2: “Herkesin sorumluluğunu yerine getirmesi gerekir.” Mükellef 2, dışarıdan herhangi bir zorlamaya gerek duyulmaksızın vergi ödemeyi sorumluluk olarak görmesi nedeniyle içten vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilmektedir.

Mükellef 3: “Her birey kendi yükümlülüklerinden sorumludur. Ödenmediğinde herkes neyle karşılaşacağını bilmektedir.” Mükellef 3 verdiği cevap ile çevresindeki insanların vergilerini ödeyip ödemediklerine dikkate almadan vergi yükümlülüklerini tam olarak yerine getirebilme potansiyeline sahip olduğundan dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 4: “Ben görevimi yerine getirmemde bir etkiye sahip değil. Öderlerse sevinirim ülkem adına, ödemezlerse ülkem ve onlar adına üzülürüm.” Mükellef 4, soruya vermiş olduğu cevabı sonucunda vergisini ödememek için hiçbir bahane aramadığı yönünde bir çıkarım yapılabileceğinden dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilmektedir.

Mükellef 5: “Yani her ne kadar her alınan vergi insanların geçim düzeyini etkiliyor olsa da herkesin sorumluluğunu yerine getirmesi gerekir.” Mükellef 5, vergi ödemenin kişilerin gelirini azalttığına yönelik olumsuz eleştiri geliştirmiş fakat yine de herkesin kendi sorumluluğunu yerine getirmesi gerektiğini dile getirmiştir. Mükellef dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 6: “Çok güzel yalnız olmadığımızı görmek güzel. Keşke herkes ödese ama umudum da var. Bu millet hep devletin yanında olmuştur. Yani bunca masrafı yapıbiliyorsa devlet, demek ki vatandaşların çoğu vergisini veriyordur”. Diğer mükelleflerin vergilerini ödemesi vergilendirmede yalnız olmadığı algısının oluşmasına neden olmuş ve mükellef 6’yı oldukça motive etmiştir. Bu nedenle mükellef sosyal vergi yükümlüsü tipolojinde değerlendirilebilir.

Mükellef 7: “Çevremdeki insanların vergilerini ödemeleri tabi ki eşitlik ilkelerine dayalı olarak bu yükümlülüğü daha kolay yerine getirmemi sağlıyor.” Vergi sisteminde herkesin vergisini ödemesi, vergilendirmede adaletli davranıldığı algısı oluşturmaktadır. Bu durum mükellefte vergi ödeme

istekliliğini arttıracığından mükellef 8 sosyal vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilmektedir.

Mükellef 8: “Benim vergi ödememi olumlu yönde motive etmektedir”. Mükellef 8, bu soruya verdiği cevap ile çevresindeki insanlardan etkilenebileceğini gösterdiği için sosyal vergi yükümlüsü tipolojisinde konumlandırılabilir.

Mükellef 9: “Ben vergi ödemeyi vatandaşlık olarak görüyorum dedim ya. Vergisini ödeyen vatandaş ödemeyen de aday diyorum. Onların görevimi yapıp yapmaması beni sadece üzer veya sevindirir. Benim vergimi ödemem de etkili olmaz.” Mükellef bu soruya vermiş olduğu cevap ile dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 10: “Çevreme baktığımda kimse vergi ödemiyor, mümkün olduğunca kaçınıyor. Bende öyle yapıyorum. Esnaf arkadaşlarım var inanın çoğu benden az vergi veriyor. Ancak benden çok daha varlıklılar.” Mükellef 10 bu cevabı ile vergi ödeme isteğinin zayıf olduğunu göstermektedir. Bu kapsamda mükellef 10 vergi kaçakçısı tipolojisine konumlandırılabilir.

Mükellef 11: “Tabi ki olumlu etki oluşturuyor. Eğer devlet vergi toplamazsa gelir gücünü derinleştiremeyecek. Bütçeyi denkleme için zam yapacak, vergi oranını arttıracak bu da beni direkt ilgilendirecek. Her vatandaş vergisini öderse daha güçlü Türkiye demektir.” Mükellef 11, tüme varım düşüncesinden hareketle diğer bireylerin vergilerini ödememesi kendisine negatif yönlü geri dönüş olacağı düşünerek çevresindeki insanların vergi ödememesinden dolayı yoldan etkileneceğini beyan etmiştir. Çevrelerindeki insanların vergilerini ödemesi vergi ödeme eğilimini artırabileceğinden sosyal vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 12: “Ben vergi sorumluluklarımı yerine getirirken çevremde bu konuyu kötü anlamda suiistimal edilmesi beni çok üzer. Vergilerini ödemesi ise beni mutlu eder. Sorumlulukların herkese yayılması kavga ve stresi tolere eder aksi durum kavga ve kargaşaya yaratır.” Mükellef 12, vergi ödemesinin tabana yayılmaması toplum nezdinde kargaşaya neden olacağı çıkarımında bulunmuştur. Mükellefin kavga kelimesinden kastının adalet duygusunun zedeleneceği çıkarımına varılabilir. Hemen akabinde sorumlulukların yayılması gerektiği ifadesi bunu destekler niteliktedir. Ayrıca diğer bireylerin vergilerini ödemesi kendisinde pozitif etki yaratacağı ifadesi de mükellef 12’ in sosyal vergi yükümlüsü tipolojisine uyduğunu işaret etmektedir.

Soru 5. Sosyal çevrenizdeki insanların inanç ve duygusal gibi özellikleri vergi yükümlülüklerinizi yerine getirmede nasıl bir etkiye sahiptir?

Mükellef 1: “Sosyal çevremde mantıklı insanların vergilerinde ve beyanlarında daha adaletli olduklarına şahit olmakla birlikte, inançlı ve duygusal olanların sistemden uzak etki altında ve adaletsiz davranışlar sergilediklerini gözlemlemekteyim.” Mükellef 1, farklı karaktere sahip mükelleflerin vergi ödeme noktasında nasıl davrandıkları konusunda çıkarımda bulunurken kendisi üzerinde nasıl bir etki yarattığı hususuna değinmemiştir. Fakat bir önceki soruya verdiği cevaptan çıkarım yapılacak olursa sosyal çevresinden etkilenebildiğini ifade etmiştir. Bu kapsamda mükellef 1 sosyal vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 2: “Ben daha çok kendi duygularıyla vergimi düzgün bir şekilde ödemeye çalışıyorum.” Mükellef 2 bu noktada sosyal çevresinden ziyade kendisinin gönüllü bir şekilde vergisini ödediğini ima etmiş olup mükellef 2 dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 3: “Kendi inancıma göre vergi ödemelerimi yapıyorum. Diğer kişiler kendinden sorumluluğunda.” Mükellef soruya vermiş olduğu cevap ile çevresindeki insanların vergilerini ödeyip ödemediklerine dikkate almadan vergi yükümlülüklerini tam olarak yerine getirmeye çalıştığı çıkarımı değerlendirilebilir. Bu sebeple mükellef 3 dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 4: “Çevremdeki insanları düşündüğümde vergilerini ödeme heves veya zorunlulukları sanki devletle zıt düşmemek, ceza yememek için ödüyor. Ama benim için ülke sevgisi önemli, başka ülkelerin oyuncacı olmamak için güçlü devlet önemli. Ben vergimi geleceği güçlü ve güvenli bir devlette çocuklarımla, sevdiklerimin yaşaması için öderim. Verginin zekât olmadığını düşündüğüm için dini boyutu yoktur benim için.” Mükellef 4, diğer bireylerin vergi otoritesi ile ters düşmemek için korku duygularıyla vergilerini ödediği yorumunda bulunmuştur. Fakat kendisinde bu durumun söz konusu olmadığını belirterek vergi ödemeyi, vatandaşlık görevi olarak görmüştür. Bu nedenle mükellef 4, dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 5: “Ben daha çok kendi inanç ve duygularıyla vergimi düzgün bir şekilde ödemeye çalışıyorum.” Mükellef 5, soruya vermiş olduğu cevap ile başkalarından etkilenebmediğini ima ederek dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 6: “Devlet, milletin canını, namusunu, dinini her şeyini korur. Dinimizde gelenek-göreneklerimizde bu değerlerden oluşmaktadır. Yani vergimizi ödemek ibadet etmek gibidir. Vergilerimiz askeri harcamalara gidiyor örnek olarak bu harcamalar teröre karşı yapılıyor. Demek ki vergiler

canımızı ve namusumuzu ve dinimizi koruyarak bize dönüş oluyor.” Mükellef 6, vergi ödemeyi dini vecibelerle sıkı bir biçimde bağdaştırmıştır ve burada devleti koruyucu olarak tanımlamıştır. Tüm bunlar vergilerin kamusal hizmetlerin geri dönüşü olarak algılamasına neden olmuş ve mükellef 6 içten vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilmiştir.

Mükellef 7: “Devletin verdiği hizmetlere karşı minnet duyan, devletine bağlı bireylerin varlığı, verdiğim vergilerin yerinde olduğunu hissetmemi sağlarken kamu malına gavur malı muamelesi yapan, sunulan hizmetlere minnet ve saygı duymayan insanların varlığı can sıkıcı.” Mükellef 7, ödenen vergilerin kamusal hizmetlerin karşılığı olarak görmekte olup içten vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 8: “Vergiye bir vatandaşlık ödevi olarak gördüğüm için çok fazla etkilememektedir.” Mükellef 8, soruya vermiş olduğu cevap ile kendisini dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsüne konumlandırmaktadır.

Mükellef 9: “Benim milliyetçi ve muhafazakâr yapım vergiyi ödememde etkiye sahiptir. Çevremdeki insanların aynı duyguda görevlerini yerine getirmeleri beni memnun eder. Aksi durumda devlete bir kötü bakış sezinlerim. Bu da hoş bir durum olmaz. Devlet hepimizin ve herkese lazım. Bunu idrak etmelidir. Ama olumsuz bir durum dedim ya benim vergimi ödememe engel değil. Ben kolay kolay yapacaklarım konusunda başkalarından etkilenmem.” Mükellef çevresinde insanların vergilerini ödemesi kendisinde olumlu etkiler oluşturacağını yorumunda bulunmuş ve net bir biçimde vergi ödeme hususunda başka bireylerden etkilenmeyeceğini beyan etmiştir. Bu sebeple mükellef 9, dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 10: “Eski bir deyişle paranın dini imanı olmaz. Bu işin inanç ya da duygu ile ilgisi olduğunu düşünmüyorum. Sistemin izin verdiği kadar herkes vergi kaçıır.” Mükellef tüm bireylerin sistem açıklarından faydalanarak vergi kaçırma yolunu tercih ettiği düşüncesine inanması nedeniyle kendisi de potansiyel vergi kaçakçısı olarak nitelendirilebilir. Dolayısıyla mükellef 10 vergi kaçakçısı tipolojisinde değerlendirilebilir.

Mükellef 11: “Vergi, mükellefin sosyal, siyasal, mezhepsel, etnik, ırk ve dinsel hiçbir etkisi bende yoktur. Paranın dini, imanı yoktur. Önemli olan devletin bekasına zarar verecek faaliyet olmasının gerisi teferruattır. Önemli olan adaletli olunmasıdır.” Mükellef “11, vergilemede adaletli olunması gerektiğinin altını çizmesi ve de çevresindeki kişilerin vergi ödemesi veya ödememesinin kendisinde bir etki oluşturmadığını beyan ederken aynı zamanda vergi yükümlülüklerini yerine getirmede, vergi yükünün adaletli

olmasına dikkat çekmeye çalışmıştır. Bu kapsamda mükellef 11 içten vergi yükümlüsü tipolojisinde konumlandırılabilir.

Mükellef 12: “Tüm toplumu devletini seven ve dini inançlarına saygılı bir toplumdur. Bu nedenle vergi yükümlülüklerini yerine getirmede elbette ki duygu ve düşünce yapımızı etki etmektedir.” Mükellef 12, diğer bireylerin vergisel yükümlülüklerini yerine getirmeleri kendisinde etki yaratacağını belirttiğinden sosyal vergi yükümlüsüne uymaktadır.

Soru 6. Vergi ödeme istekliliğiniz nasıl bir düzeydedir?

Mükellef 1: “Açık söylemek gerekirse vergi ödemem konusunda çok hevesliyimdir. Günümde öderim ve devlete katkı olduğu için çok sevinirim. Fakat özensiz ve bilinçsiz harcandığına şahit olduğumda çok üzülürüm.” Mükellef 1, verginin bir sistematige oturtulmadan harcama yapılması durumunda ödemiş olduğu verginin yersiz ve gereğinden fazla harcandığı düşüncesine kapılacağını belirtmiş ancak vergi ödeme istekliliğinin bu durumdan etkilenmeyeceğini de eklemiştir. Mükellef içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 2: “Kazandığımız sürece vergi ödemede sıkıntı yoktur.” Mükellef 2 vergi ödeme isteğini elde ettiği kazançla bağdaştırmayı bu soru için tercih etmiştir. Tipoloji değerlendirmesinde elde edilen kazançla göre bir tipoloji değerlendirmesi olmadığı için mükellef 2'nin bu soruda tipolojisi değerlendirilememiştir.

Mükellef 3: “Vergi oranları yüksek, ödemek zorundayım. Ama ödeme isteği bu oranlar için düşük seviyede.” Mükellef 3 verdiği cevap doğrultusunda vergi ödeme isteğinin zayıf olduğunu belirterek vergi kaçakçısı tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 4: “Param ve kazancım olduğu sürece başka etkiler beni etkilenmeden vergimi öderim. Hevesimde yüksek. İnşallah idarecilerimiz doğru ve mantıklı yerlere harcarlar.” Mükellef kazancı olmadığı dönemlerde vergi ödeme isteğinin farklılaşacağı bildirmiştir ancak bu farklılaşmanın nasıl olacağını ve ne denli olacağına dair beyanda bulunmamıştır. Vergi ödemede hevesli olduğunu da ilaveten belirterek alınan cevaplar sonucunda mükellef 4 içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 5: “Kazandığımız sürece ödenmesi gereken ne varsa ödedik, vergimizi de vatandaşlık vazifemiz olarak ödemeye devam edeceğiz.” Mükellef 5 vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak görmekte olup dışarıdan herhangi bir zorlamaya bağlı kalmadan vergi ödeme sorumluluklarını yerine getirebileceği iması geliştirilebilir. Bu kapsamda mükellef 5 içten vergi yükümlüsü tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 6: “Benim fazla bir kazancım olmadığı için fazla da vergi ödemiyorum. Ancak keşke fazla kazansaydım da fazla ödeseydim. Vergi ödemekten gurur ve mutluluk duyuyorum, sıkıntı yok.” Mükellef 6 verdiği cevap ile vergi yükümlüğünü gönüllü bir şekilde yaptığını belirtmeye çalıştığı için içten vergi yükümlüsü tipolojisinde değerlendirilmektedir.

Mükellef 7: “Zorunlu vergileri öderken zorlanan bir mükellef olarak, gelirim iyi olduğu vergimi rahatlıkla verdiğim daha karlı bir işletmemim olmasını istiyorum.” Mükellef 7 verdiği cevap ile kendisi açısından gerçekleşmesini istediği bir temenni ile vergi ödeme istekliliğini ifade etmeye çalışmıştır. Tipoloji değerlendirmesine uygun bir yapı olmadığı için bu soru açısından mükellef 7 için bir tipoloji değerlendirmesi yapılamamaktadır.

Mükellef 8: “Ödemem gerekli bir borç olarak gördüğüm için iyi düzeydedir. İmkânım olduğu sürece geciktirmemeye gayret ederim.” Mükellef 8, vergiyi devlete olan bir borç niteliğinde görmekte olup he durumda vergisini tam ve zamanında ödemediğini belirtmeye çalışmıştır. Bu kapsamda mükellef 8 dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü olarak değerlendirilmektedir.

Mükellef 9: “Kazansam da kazanmasam da bir şekilde ben vergimi hep ödedim. Bundan da mutluluk duyuyorum. İyi ki hep iyi bir mükellef oldum.” Mükellef 9, her şartta vergi ödeme istekliliğinin mevcut olmasından dolayı dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsüne uymaktadır.

Mükellef 10: “Ülkedeki herkes gibi mümkün olduğunca az. Kimse devlet gibi genel bir varlığa karşılıksız para aktarmak istemez.” Mükellef 10, verginin karşılıksız bir ödeme olduğunu vurgulayarak devlet gibi soyut bir varlığa bireylerin para aktarmak istemediği yönünde eleştiri geliştirmiştir. Bu nedenle mükellefin vergi ödeme isteği düşük denebilir. Mükellef 10, vergi kaçakçısı tipolojisine uymaktadır.

Mükellef 11: “Vergi devletin temel gelir kaynağıdır. Toplanan vergi etkin ve gerekli kullanılırsa devlet güçlenir, toplumun refahı yükselir. Bilinçli sağlıklı bir nesil yetişir. Devletin güçlülüğü bağımsızlığı şu Afrin operasyonundan aşıkâr gözüküyor. Eğer kendi silahını, topunu, tüfeğini füzesini yapmamış olsaydı bu kadar başarılı olunmazdı. Bunun için daha fazla vergi mükellefi yaratmak, devletin kaynağını çoğaltmak gerek.” Mükellef 11’in verdiği bu cevaptan devletin olumlu davranışlarının vergiye karşı olan tutumunu olumlu etkileyebileceği iması çıkarılabilir. Bu sebeple mükellef 11 içten vergi yükümlüsü olarak değerlendirilmektedir.

Mükellef 12: “Ülkem geliyor, toplumun refahı artıyorsa vergi istekliliğim elbette ki olumlu etkilemektedir.” Mükellef 12, devletin olumlu politikaları ülkeyi ileriye taşıyabiliyorsa vergi ödeme isteğini pozitif yönde etkileyeceği

beyanında bulunmuştur. Ancak mükellefin cevabından yola çıkılarak aksi yönde olması durumunda vergi ödeme istekliliğinin bir önceki duruma göre azalacağı kanısına varılmıştır. Ortaya çıkan tablo itibarıyla mükellef birtakım faktörlere karşı duyarlı olduğu söylenebilir. Tüm değerlendirmeler baz alınarak mükellef 12, içten vergi yükümlüsü tipolojisine daha çok uymaktadır.

Tüm sorulara verilen cevaplardan hareketle genel tipolojik değerlendirme yapıldığında mükellef 10 için vergi kaçakçısı, mükellef 1, mükellef 2, mükellef 6, mükellef 7 ve mükellef 11 için içten vergi yükümlüsü, mükellef 3, mükellef 8 ve mükellef 9 için dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uydukları saptanmıştır. Mükellef 4 ve mükellef 5 için vergi yükümlüsü ile dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü arasında eşit bir dağılım gösterdikleri için bu iki tipolojisi arasında yer aldıkları ifade edilebilir. Mükellef 12 için ise sosyal vergi yükümlüsü, içten vergi yükümlüsü ve dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojilerinde eşit dağılım göstermiştir. Bu noktada mükellef 12'nin yaşamında geçirdiği koşullara bağlı olarak bu üç tipoloji arasında geçiş gösterebileceği ima edilebilir.

4. SONUÇ

Vergi uyumu, beyannamenin verildiği tarihte uygulanan vergi yasaları, yönetmelikler ve yargı kararlarına uygun olarak vergi yükümlülüğünün beyannamede tam olarak belirtilmesi ve beyannamenin tam ve zamanında ilgili yerlere verilmesi şeklinde ifade edilmektedir. Şüphesiz her vergi otoritesinin temel beklentisi mükelleflerinin tam olarak vergi uyumu göstermesi olup bu kapsamda herhangi bir vergi kayıp ve kaçığının oluşmamasıdır. Fakat sosyal, siyasi, kültürel, psikolojik ve ekonomik faktörler mükelleflerin vergi uyumu düzeylerini veya vergi uyumsuzluklarını etkileyebilmektedir.

Vergi psikolojisi teorisi incelendiğinde vergi uyumu ve uyumsuzluğu sonucu dört tip mükellef tipolojisi bulunmaktadır. Vergi uyumsuzluğu en yüksek derecede olan tipolojiden vergi uyumu en yüksek olan tipolojiye göre sıralandığında bu tipolojiler vergi kaçakçısı, sosyal vergi yükümlüsü, içten vergi yükümlüsü ve dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsünden oluşmaktadır. Acaba vergi mükellefleri kendilerini hangi tipolojide konumlandırmaktadır ve bu durumu nasıl algılamaktadırlar sorularına yanıt bulunması bu çalışmanın aynı zamanda çıkış noktasını oluşturmaktadır. Bu kapsamda çalışmanın amacı vergi mükelleflerinin, vergi uyumu veya uyumsuzluğu sonucunda oluşan mükellef tiplerinin hangisinde kendilerini konumlandıklarını tespit etmek ve bu durumu nasıl algıladıklarını keşfetmek olarak belirlenmiştir. Çalışmanın amacını gerçekleştirebilmek için yöntem olarak nitel analiz seçilmiştir. Daha önce de ifade edildiği gibi nitel analiz temel olarak insanlar açısından

olayların, yaşanan deneyimlerin, durumların ve çeşitli davranışların ne anlama geldiğini kavramak ve anlamak için kullanılan önemli bir yöntemdir. Nitel analiz çeşitli alt yöntemlere sahip olup bu çalışmada nitel araştırmacının derinlemesine görüşme tekniği tercih edilmiştir.

Nitel çalışmalarda örneklem seçiminde olabildiğince en geniş miktarda bilgi sağlayacak kişilerin seçimine yönlenmek gerekmektedir. Bu nedenle örneklemin büyüklüğü ya da küçüklüğü yerine, örneklemin araştırmacının gereksinim duyduğu bilgi miktarını karşılayıp karşılamadığıyla ilgilenilmesi gerekmektedir. Bu çalışmada araştırmacının Kocaeli ilinde ikamet etmesinden dolayı araştırmada yapılan görüşmeler Kocaeli ilinde gerçekleştirilmiş olup bu kapsamda erişilmesi kolay olan örneklem tercih edilmiştir. Çalışmada uygulanan derinlemesine görüşme tekniği Kocaeli ilinde ikamet eden 12 mükellefe uygulanmıştır. Araştırma etiği gereği mükelleflerin bilgileri gizli tutularak kodlama yoluyla mükellefler analizde değerlendirmeye alınmıştır. Vergi uyumu/uyumsuzluğu kavramına örtüşmesi açısından araştırmaya katılan katılımcılar beyana tabi geliri sadece gayrimenkul sermaye iradından ibaret olan mükelleflerden oluşturulmuştur.

Tüm sorulara verilen cevaplardan hareketle genel tipolojik değerlendirme yapıldığında mükellef 10 için vergi kaçakçısı, mükellef 1, mükellef 2, mükellef 6, mükellef 7 ve mükellef 11 için içten vergi yükümlüsü, mükellef 3, mükellef 8 ve mükellef 9 için dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisine uydukları saptanmıştır. Mükellef 4 ve mükellef 5 için vergi yükümlüsü ile dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü arasında eşit bir dağılım gösterdikleri için bu iki tipolojisi arasında yer aldıkları ifade edilebilir. Mükellef 12 için ise sosyal vergi yükümlüsü, içten vergi yükümlüsü ve dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojilerinde eşit dağılım göstermiştir. Bu noktada mükellef 12'nin yaşamında geçirdiği koşullara bağlı olarak bu üç tipoloji arasında geçiş gösterebileceği ima edilebilir.

Nitel çalışmalarda elde edilen sonuçların evrene genellemesi gibi bir durum söz konusu olmadığı için tüm mükellefleri kapsayan genel bir tipolojik değerlendirme yapılamamaktadır. Özellikle vergi uyumu/uyumsuzluğu vergi psikolojisi kapsamında mükelleflerin kişisel değerlendirmeleri özelinde tipolojileri şekillenmektedir. Her mükellef çeşitli faktörlere bağlı olarak vergi uyumu/uyumsuzluğu davranışını şekillendirmektedir.

Mükelleflerin karşılaştıkları olayların, yaşanan deneyimlerin, durumların ve çeşitli davranışların ne anlama geldiğini kavramak ve anlamak bu çalışmanın özünü oluşturmaktadır. Vergi uyumu/uyumsuzluğu neticesinde oluşan mükellef tipolojilerinin temel özelliklerinden hareketle oluşturulan ve katılımcılara sorulan sorular ile mükelleflerin olaylara ne tür anlamlar

yüklediğini veya olayları nasıl nitelediklerine ilişkin cevap aranarak sosyal gerçekliğin içerisinde yer alan bilginin ortaya çıkartılması sağlanmıştır.

Daha önce de ifade edildiği gibi mükellefler sosyal, ekonomik, siyasal, kültürel vb. faktörlerden etkilenerek vergi uyumu/uyumsuzluğu davranışları göstermekte ve buna göre de tipolojileri oluşmaktadır. Nasıl ki vergi otoritesi hiçbir mükellefinin vergi kaçakçısı tipolojisinde yer almasını istemez iken hiçbir mükellef de kendisinin vergi kaçakçısı profilinde yer almasını istemeyecektir. Fakat yaşanan deneyimlere, gözlemlenen olaylara ve sosyal ilişkilere göre de vergi uyumunda dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisi her mükellef için gözlemlenemeyebilir. Çalışmadan elde edilen analiz sonuçları etrafında değerlendirme yapıldığında özellikle vatandaşlık görevi bilinci, vergi adaletinin güçlü olması gerekliliği, devletin olumlu politikaları, vergi otoritesinin olumlu davranışları, ülke ekonomisinde meydana gelecek pozitif gelişmelerin vatandaşların gelir düzeylerine ve hayat kalitelerine de yansması mükelleflerin dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü tipolojisinde yer almalarını sağlayabilecektir.

Derinlemesine görüşmeler neticesinde çalışmada elde edilen sonuçlardan hareket edildiğinde mükellef tipolojilerinin dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsünden uzaklaşmasına neden olan en temel belirleyici devlet politikalarıdır. Bu açıdan çalışmada aşağıda belirtilen önerilen geliştirilebilir:

- Devletlerin en temel kamu geliri kaynağı vergilerdir. Toplanan vergiler ile yapılan kamu gelirlerinin israf edilmesi mükelleflerin vergi uyumunu etkilemekte ve mükelleflerde vergi uyumsuzluğu davranışlarını tetikleyerek dürüst vergi yükümlüsü tipolojisinden vergi kaçakçısı tipolojisine doğru kaymaların artmasına neden olunabilir. Bu durumda yapılacak olan kamu harcamalarının şeffaf bir süreç içerisinde ve toplumun talepleriyle örtüşecek şekilde gerçekleştirilmesi gerekmektedir.
- Vergi adaletsizliği algısının toplum içerisinde yükselmesi tüm vergi yükümlüsü tipolojilerinin vergiye olan bakış açılarını olumsuz etkilemekte ve vergi uyumunu azaltmaktadır. Türkiye’de vergi sisteminin büyük bir ağırlığının dolaylı vergiler üzerine oturtulması mükellef üzerindeki vergi yükünün adaletsiz bir yapıya dönüşmesine neden olmaktadır. Bu açıdan bakıldığında vergi sisteminde yapılacak reformlar ile dolaysız vergilerin uygulamadaki niteliğinin artırılması gerekmektedir.
- Vergi otoritesinin mükelleflere potansiyel vergi suçlusu bakış açısı ile gerçekleştirebilecekleri vergi denetimleri ve vergi cezaları

mükellefler üzerinde ikame etkisi meydana getirebilir. Bu durum vergi kayıplarını daha da artırabilir. Bu kapsamda vergi otoritesi mükelleflerin daha bilinçli olmasını sağlayacak ve vergi mevzuatları uyumlarını güçlendirebilecek karşılıklı iletişim politikaları geliştirmeli ve bu politikaları nitelikli personel ile mükellef odaklı şekilde sahada uygulamalıdır. Vergi otoritesinin mükellef odaklı yaklaşımı ve çalışmaları, bireylerin vergi ödemeyi bir vatandaşlık görevi olarak görmesine katkı sağlayacaktır. Buna bağlı olarak da arzu edilen mükellef tipolojisi olan dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsü sayısında artışlar yaşanacaktır.

- Son yıllarda vergi idaresinin e-beyan, e- tebligat, e-ödeme, meis (mükellef e-posta iletişim sistemi), gibi (dijital vergi asistanı) ve dijital vergi dairesi gibi birden fazla elektronik tabanlı uygulamalar mükelleflerin vergiye uyumunu artırmıştır. Mükelleflerin vergi dairesine karşı vergisel sorumluluklarını yerine getirmesinde zamanda ve mekânda kolaylık sağlamıştır. 28.02.2018 tarih itibarıyla “interaktif vergi dairesi”, 07.10.2023 tarih itibarı ile de “dijital vergi dairesi” uygulamaları ile elektronik tabanlı hizmetler sunulmuş mükelleflerin bağlı oldukları hizmet birimlerine gitmeden başvuru ve işlemlerin kendileri tarafından takip edebilmeleri, elektronik ortamda borç ödemelerinin yapılabilmesi gibi birçok yeniliği beraberinde getirmiştir. Uygulamanın vatandaş bazlı olması nedeniyle mükelleflerin vergiye uyumunu artırıcı uygulama olarak karşımıza çıkmaktadır. Ayrıca bu uygulama ile gerek gerçek gerekse tüzel kişilerin iş hayatlarına entegre olması açısından da katkı sağlamıştır. Vergi otoritesinin çağa ayak uyduran uygulamalarının çeşitliliğini artırması kurumsal faktörlere duyarlı olan içten vergi yükümlüsü olarak değerlendirilebilecek bireylerin vergi ödeme motivasyonunu yükselterek, vergiye uyumlarını daha da artıracak hatta dürüst vergi yükümlüsü tipolojisine doğru geçişlerin artmasına neden olacaktır.
- Gelir İdaresi Başkanlığının 2017 yılında bazı vergi daireleri ve Başkanlıkları daha sonrasında 2018 yılı itibarıyla ile de tüm teşkilat yapısında kullanılmaya başladığı KEYS sistemi ile vergi idaresinin diğer kamu kurumlarıyla bağlantılı işlerde hem zamandan kazanılmasına yardımcı olurken hem de kırtasiyecilik giderlerinin azalmasına katkı sağlamıştır. Vergi idarelerinin işlerliğini arttırıcı yenilikçi ve diğer kamu kurumlarıyla işbirlikçi uygulamaların yaygınlaşması vergilendirme sürecinin etkin bir şekilde ilerlemesine pozitif katkı sağlayacaktır.

- 2010 yılı itibariyle öncelikle tüzel kişiler de hayat bulan e-fatura sistemi sonraki yıllarda gerçek kişi mükellefler tarafından da kullanılmaya başlamıştır. E-fatura sistemi ile güvenilir, tek format ve standartta merkezi fatura kayıt merkezi oluşturmak tabii ki elektronik sistemin yadsınamaz getirisi olan zaman ve maliyet tasarrufu sağlamaktır. Ki bu amaçlar arzu edilene büyük ölçüde ulaştırmıştır. Lakin burada dikkati çekilmesi gereken nokta elektronik sisteme geçişle birlikte inceleme/denetim gücünün aynı oranda artmamasıdır. Bunun en güzel örneğini e-fatura sistemini örnek gösterebiliriz. Çünkü e-fatura kullanabilmek için birtakım kıstaslar söz konusudur. Bu kıstaslardan bir tanesi; 2023 yılı için sektör ayrımı olmaksızın brüt satış hasılatı 3.000.000 TL ve üzerinde gerçekleşen mükellefler e-fatura ve e-defter uygulamasına geçmek zorundadır. Uygulamanın ilgili kıstası e-fatura veya e-defter uygulamasının tabana yayılmasına engel olmaktadır. Bunun akabinde vergi idaresinin kayıtlara ilişkin denetim gücünün azalmasına neden olmaktadır. Bu nedenledir ki elektronik sisteme geçişin vergi uyumuna katkısı ile denetimin aynı oranda artmamasına engel teşkil edebilmektedir. Bu nedenle e-fatura ve e-defter gibi elektronik sistemin nimetlerinden daha fazla yararlanabilmek adına yıllık brüt satış hasılatının sektöre göre farklılaştırılması elektronik sisteme geçişin vergi uyumuna katkısı ile denetim gücü aynı oranda artacaktır.
- Vergi bilincinin oluşmasına yönelik Hazine ve Maliye Bakanlığı bünyesinde her yıl 26 Şubat- 4 Mart tarihleri arasında vergi haftası etkinlikleri sebebiyle öğrencilerin vergi dairelerine yapmış oldukları ziyaretlerin ya da vergi otoritesi çalışanların okullara yapmış oldukları ziyaretin amaçlanan vergi bilinci oluşmasında eksik kaldığı gözlemlenmiştir. Vergi bilincinin oluşması vergi haftası ile sınırlı kalmaktadır. Neden vergi ödenir? Sorusuna istenilen cevap alınamamaktadır. Bunun için Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Mili Eğitim Bakanlığının koordineli çalışmasıyla müfredata vergi bilinci arttırmak adına aşamalı olarak derslerin içinde yer vermelidir. Verilecek eğitimin örneğin; çocukların alışverişlerinde fiş alması gerektiği bilincinin oluşmasına yönelik olmalıdır. Böylelikle vergi bilincine sahip nesillerin oluşmasıyla beraber vergi gelirlerinin artmasına katkıda bulunacak ve aynı zamanda dürüst vergi yükümlüsü misyonuna sahip bireylerin oluşmasına pozitif yönde katkı sağlanacaktır.
- Mükellef ile idare arasında ortaya çıkan uyuşmazlıkları yargı yoluna başvurmadan önce taraflarca giderilmesini sağlayan uzlaşma müessesesi vergi aslının ve buna ilişkin cezanın bir bölümünden tahsilinin

vazgeçmesine yönelik uygulamadır. Her iki tarafa avantaj sağlayan müessese aynı zamanda ödünleri de beraberinde getirmektedir. Uygulama kasıt ve kusur dengesini göz etme açısından birtakım dengesizliklere sahiptir. Mükellefe sunulacak rakamlarda vergi ödevini birtakım nedenlerden gerçekten yerine getiremeyen ve vergi ödevini bilinçli olarak yerine getirmek istemeyeni ayırt edememektedir. Uzlaşma vergi idaresi açısından sabit bir orana bağlanmıştır. Esasında komisyonun vergi cezasının tamamını kaldırabilme yetkisi mevcutken sabit bir orana bağlanması vergi idarelerinde görünmez kural halini almıştır. Bunun amacın ise herkese eşit muamele yapılması ve bu yöntemle vergilemede adaleti sağlamak. Uzlaşma komisyonları kasıt olmayan örneğin sahte belge düzenlemeyen mükelleflerin vergi cezasının tamamını kaldırabilmelidir. Böylelikle vergilemede adalet duygusunun zedelenmesinin önüne geçilmiş olabilir. Vergilemenin her aşamasında adalet olgusunun mevcudiyeti mükelleflerin vergi kaçakçısı tipolojisinden uzaklaşmalarına neden olarak vergiye uyumunu doğrudan artıracaktır.

- Mali afların yaygınlaşması dürüst (gönüllü) vergi yükümlüsünden içten vergi yükümlüsüne kaymaların yaşanmasına neden olabilmektedir. Kamuoyunda af beklentisinin oluşması vergisini aksatmadan ve de hiçbir bahane üretmeden ödeyen dürüst (gönüllü) vergi yükümlülerin vicdanını yaralamaktadır. Bu durum toplum nezdinde vergi uyumu azaltıcı etki oluşturabilmektedir. Vergi otoritesinin mali afları olağan bir hal durumundan çıkarıp olağandışı bir boyut kazandırmak, vergilemede adalet açısından en önemli görevlerinden biri haline gelmelidir.
- 17/12/2017 tarihinde yayınlanan ve 213 Sayılı V.U.K' un 486 seri no'lu tebliğine göre artık Serbest Meslek Erbabları, işletme hesabına göre defter tutanlar ve basit usule defter ve beyannamelerin elektronik ortamda kayıt altına alınma zorunluluğu getirilmiştir. Uygulama ile kanun koyucu kayıt dışı ekonominin önlenmesi ve de vergiye gönüllü uyumu arttırmak istemiştir. Kayıt dışı ekonominin varlığı merkezi yönetim bütçe gelirlerinin içinde vergi gelirinin yeterli olmamasına neden olduğundan kayıt dışı ekonomiyle mücadelede etkin olabilmek adına söz konusu uygulamanın kamu bütçesine faydalı olacağı şüphesizdir. Duruma mükellefler açısından bakacak olursak defterleri muhafaza etmeye yönelik maliyetlerin azalması, fatura ve makbuzların elektronik ortamda düzenlemesi gibi imkânlar sayesinde vergiye uyum maliyetleri azalmıştır. Ancak mükellefler açısından bir de durumun psikolojik maliyetini düşünecek olursak örneğin; yıllık alım

ve satım tutarları veyahut yıllık kira bedelleri belirli tutarı aşmayan küçük esnaf grubu olarak nitelendirebileceğimiz basit usule tabi mükellefler açısından söz konusu uygulamanın baskı unsuru olarak algılanmasına neden olabilir. Bu durumda ortaya cezai uygulama veya denetim algısına bağlı olarak vergisini ödemeyen bireyler oluşmasına neden olunabilir. Bu sebeple yeni getirilen düzenlemelerin davranışsal yaklaşımları da dikkate alacak biçimde olması vergiye gönüllü uyumu arttıracaktır. Çünkü elektronik merkez takipli uygulamalar ile elde edilecek sonuçlar, ülkenin kayıt dışılık oranına göre değişkenlik gösterecektir. Aynı uygulama gelişmiş ülkelerde yani kayıt dışılığın daha az görüldüğü ekonomilerde kırtasiyeciliği ve vergiye uyum maliyetini azaltan ve aynı zamanda idarenin elini güçlendiren uygulama olarak karşımıza çıkacaktır. Türkiye’de ise kırtasiyecilik ve vergiye uyumun artırılması dışında kayıt dışı ekonominin azalmasına katkı sağlayacaktır. Çünkü Hazine ve Maliye Bakanlığı Risk Analiz Genel Müdürlüğü tarafından hazırlanan Beşinci Kayıtdışı Ekonomiyle Mücadele Eylem Planında yer alan bilgilere göre 2023 yılı dahil kayıtdışılığın %40’a yaklaşması ticari faaliyetlerin elektronik ortamda kavranabilmesine faydalı olacağına işaret etmektedir. Bununla birlikte vergi kayıp ve kaçakçılığının azalmasıyla vergi gelirinde artış yaşanacak ve Hazine kaybı azalacaktır.

- 3065 sayılı KDV Kanununun 9/1 mad. Kapsamında tevkifatlı işlemlerden doğan verginin tanımının genişletilmesi vergi kaçakçılığının azalmasına neden olarak vergi uyumunu artırıcı etki yaratabilecektir. Nitekim ilgili kanunun maddesinin amacı verginin güvenlik müessesesi kavramına girmektedir. KDV’den doğan vergi borcunun satıcı ile alıcının birlikte müteselsilen paylaşılarak vergi borcu hem alıcı hem satıcı üzerine dağıtılmaktadır. Buna istinaden mal teslimi ve hizmet ifasından doğan 1 No’lu ve 2 No’lu olarak verilen KDV beyannamesiyle vergi otoritesi çift taraflı denetim yapmış olmaktadır. Tevkifattan doğan işlemlerin kapsamının kanun koyucu tarafından genişletmesi KDV vergi kayıp ve kaçakçılığının azalmasına neden olacağı düşünülmektedir. Böylelikle vergi uyumu saha denetimi olmadan sistemin içinde kendi kendini denetleyen bir mekanizma olarak işlerlik kazanacaktır. Bu durum, yaptırım gücü ile vergi otoritesinin kural ve kararlarına uyma davranışıyla vergi ödeyen ve ilerleyen dönemlerde değişen hayat şartları neticesinde vergi kaçakçısı olabilecek mükellef profilinin oluşmasını engelleyecektir. Tevkifatlı işlemlerden doğan verginin kapsamının artması mükellefler üzerinde vergi baskısını azaltarak vergi uyumunu artıracaktır.

- Vergi mevzuatının karmaşık yapısı gerek mükellefler gerek aracı uygulayıcılar gerekse vergi personeli tarafından anlaşılmasını güçleştirmektedir. Tarafların vergi sistemine entegrasyonunu zorlaştıran mevzuatın varlığı vergiye uyumu düşürmektedir. Vergi mevzuatının daha sade, anlaşılabilir hale gelmesi sağlıklı bir vergi sistemin oluşmasına zemin hazırlayacaktır.
- Mali afların idare ve denetim yönünden olumsuz etkileri de mevcuttur. Mali aflar idarenin iş tanımı açısından planladığı işleri bloke eden, hareket alanını kısıtlayan dönemler olarak ortaya çıkmaktadır. Örneğin mükellef hakkında düzenlenen haciz varakası afla beraber rafa kaldırılmasına neden olabilir. Bu durum ise takip, mal varlığı araştırmalarını dondurucu etkide kalmasına neden olmaktadır. Bunun idareye yansımaları ise haliyle iş yükünün artmasına neden olmaktadır. İlâveten mali aflarla, verginin tahsilatı engelleniyor veya bütçeye gelir kaydedilmesi öteleniyor. Elde edilen gelir bütçeye kısa vadeli gelir arttırıcı kaynak olurken kamu harcamalarının sürekli gelir kaynağı olmaktan uzak gelir niteliğine dönüşmektedir. Bu durum da bütçenin denklik ilkesinden arzu edilenden daha fazla uzaklaşma riskini doğmasına neden olabilir. Bu noktada devletin mali af dönemlerinde kamu gelir-gider dengesini göz etmede daha hassas davranma gerekliliğini doğuracağı düşünülmektedir. Denetim açısından mali afların handikabı ise inceleme elemanlarının hareket alanını kısıtlanmasına neden olmasıdır. Örneğin af ilan edildiği dönemde başlanan incelemenin belirli sürede sonlanmasına, sonlamazsa ise yeniden inceleme yapmasına imkân vermemesine neden olmaktadır. Tüm bunlar afların kamu geliri arttırıcı etkisi yanında vergi otoritesi çalışanlarının sisteme entegre olmasını engelleyen unsurlar olarak karşımıza çıkmaktadır. Mali afların ilanının tüm detayları ile düşünülüp kısa vadeli gelir kaynağı gibi görülmekten çıkarılıp daha uzun aralıklarla ilan edilip hem idare açısından hem de denetim elemanları açısından vergisel sistemle bütünleşmesini eksiltmemelidir.

Kaynaklar

- Baş, Türker, Y., Usta ve E.Ö. Uyar, (2008), Derinlemesine Görüşme, Baş, Türker & Akturan, Ulun. (2008), Nitel Araştırma Yöntemleri: NVivo 7.0 ile Nitel Veri Analizi, Seçkin Yayıncılık, Ankara.
- Çiçek, S., Çiçek, H. G., & Şahin-İpek, E. A. (2019). Vergiye uyum sürecinde davranışsal Yaklaşım: Mükellef davranışları ve tipolojileri. *Sosyoekonomi*, 27(39), 223-244.
- Kelman, H. C. (1961). Processes of opinion change. *Public Opinion Quarterly*, 25, 57-78.
- Kitapçı, İsmail, (2015), Vergi Etiği, Vergi Psikolojisi Verginin Sosyo-Psikolojik Teorisi. Seçkin Yayıncılık. Ankara.
- Özdemir, Murat, (2010), Nitel Veri Analizi: Sosyal Bilimlerde Yöntem Bilim Sorunsalı Üzerine Bir Çalışma. *Eskişehir Osmangazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 11(1), ss.323-343.
- Tekin, Hasan Hüseyin, (2006), Nitel Araştırma Yönteminin Bir Veri Toplama Tekniği Olarak Derinlemesine Görüşme. *Sosyoloji Dergisi*, 3(13), ss.101-116.
- Torgler, B. (2003). Tax morale: Theory and empirical analysis of tax compliance. Dissertation, University of Basel.
- Türnüklü, Abbas, (2000), Eğitim Bilim Araştırmalarında Etkin Olarak Kullanılabilecek Nitel Bir Araştırma Tekniği: Görüşme. *Kuram ve Uygulamada Eğitim Yönetimi Dergisi*, 6(4), ss.543-559.
- Vogel, J. (1974). Taxation and public opinion in sweden: An interpretation of recent survey data. *National Tax Journal*, 27(4), 499-513.

Dijital Hizmet Vergisi: Uygulama Örnekleri

Hasan Hüseyin Aleçakır¹

Gülistan Altıok²

Özet

Bu çalışmanın amacı, Türkiye’de ve dünyada Dijital Hizmet Vergisi (DHV) uygulamalarını incelemektir. Dijitalleşme, bilgi ve süreçlerin dijital teknolojiler aracılığıyla dönüştürülerek daha verimli, daha hızlı ve daha erişilebilir hale getirilmesidir. Bilgisayar ve internetin yaygınlaşmasıyla birlikte dijitalleşme süreci hızlanmakta ve yeni iş modellerinin ortaya çıkmasıyla birlikte ekonomik sistemler değişmektedir. Yeni iş modelleri, mallar ve hizmetler arasındaki ayrımı bulanıklaştırmaktadır. Şirketler, özellikle de çok uluslu şirketler, merkezlerini düşük vergi oranlarına sahip ülkelerde kurabilmekte ve dünyanın herhangi bir ülkesine hizmet sunabilmektedir. Sonuç olarak ülkeler vergi gelirlerini kaybetmektedir. Birçok ülke OECD’nin öncülüğünde bu vergi kayıplarını önlemek için DHV uygulamalarını benimsemektedir. DHV şu anda 26 ülkede uygulanmakta ve 8 ülkede de uygulanması beklenmektedir. DHV’nin konusu, oranı ve kapsamı ülkeden ülkeye değişmekle birlikte amaç dijital hizmet sağlayan şirketleri vergilendirmek ve vergi kayıplarını önlemektir. Türkiye dijital hizmetlere nispeten yüksek bir vergi oranı uygulamaktadır (%7,5) ve vergi oranı yıllar içinde değişmese de dijital hizmetler vergisinin toplam vergi geliri içindeki payı artmaktadır.

1. GİRİŞ

Dijitalleşmenin günlük hayattaki aktivitelerimizin birçok yönünü değiştirmekle birlikte ekonomilerin ve endüstrilerin de sistemlerini değiştirdiği yadsınamaz bir gerçektir (OECD, 2014). Bu değişim bilgisayarların ve internetin yaygın olarak kullanılmasından kaynaklanmaktadır (Lucas-Mas & Junquera-Varela, 2021). Dijital ekonomi olarak adlandırılan yeni iş modelleri

1 Kutahya Dumlupınar University, hasan.alecakir@dpu.edu.tr
ORCID: 0009-0000-9397-5285

2 Kutahya Dumlupınar University, gulistan.altiok@dpu.edu.tr
ORCID: 0009-0002-4365-8702

ortaya çıkmakta ve sektörleri ürün temelli ekonomilerden dijital hizmetlere dayalı bir ekonomiye doğru büyük bir değişim yaşatarak her sektördeki ve her pazardaki işletmeleri etkilemektedir (Karnosh, 2021; Williams, Chatterjee, & Rossi, 2008; Kofler & Sinnig, 2019). Dijital hizmetlere dayalı ekonomiler, modern bilgi ve iletişim teknolojileri büyük miktarda verinin kullanılmasına dayanmakta olup mallar ve hizmetler arasındaki çizgileri sıklıkla bulanıklaştırmaktadır. Bu durum endüstrilerin ekonomi yaklaşımlarında ve kar elde etme biçimlerinde büyük farklılıklar meydana getirmektedir (Kofler & Sinnig, 2019).

Dijital hizmetlere dayalı işleri tanımlamak ilk bakışta oldukça karmaşıktır (ILO, 2023). Bunun nedeni olarak dijital bir hizmetin ilk olarak internet ortamında başlamasına rağmen tüm etkileşimlerinin dijital olarak kalmamasından kaynaklanması söylenebilir (Lucas-Mas & Junquera-Varela, 2021). Örneğin, çoğu zaman kitap gibi fiziksel ürünlerin teslimiyle uğraşan Amazon, dijital bir hizmeti temsil etmesine rağmen birçok yönden fiziksel olarak var olan kitapçılardan açık bir şekilde farklıdır (Williams vd. 2008). Bu farklılığın sebebi ise diğer dijital hizmet veren çok uluslu şirketler gibi iş yaptığı ülkelerde fiziksel varlığının bulunmamasıdır (Bloomberg, 2024).

Özellikle çok uluslu dijital işletmeler hizmet sağladığı merkezlerini ve dijital sunucularını kurumlar vergisi oranlarının düşük olduğu ülkelerde kurarak büyük miktarlarda gelir elde etmeyi kolaylaştırmaktadır (Wamsley, 2019). Google, uzun yıllar boyunca Avrupa'daki reklam sözleşmelerini İrlanda'nın Dublin kentindeki Avrupa merkezinden yapmıştır (Dillet, 2019). Bu durum söz konusu sözleşmelerden elde edilen kârların, reklamların yapıldığı ülkeler yerine İrlanda'da vergilendirilmesine olanak sağlamıştır (Dillet, 2019). "Büyük Beşli" olarak adlandırılan en büyük beş teknoloji şirketi son on yılda çok yüksek oranlarda büyümüştür. Gelirler; Apple için 1,6, Microsoft için 2,2, Alphabet (Google) için 3,3, Amazon için 4,4 ve Facebook için 6.6 kat artmıştır (Borders vd. 2023). Dijital ekonominin fiziksel ekonomiden yaklaşık iki buçuk kat daha hızlı büyüdüğü tahmin edilmektedir (UNCTAD, 2019).

Amazon, Google, Instagram gibi büyük ölçekli şirketlere ek olarak küçük ve orta ölçekli firmalar da dünya çapında müşterilere ulaşabilir hale gelmektedir (OECD, 2021). Dijitalleşme ile birlikte değişen bu ekonomiler ve endüstriler politika yapımcılar için de karmaşık zorluklar yaratmaktadır. Bu zorluklar içindeki en büyük sorunu vergi politikaları oluşturmaktadır (OECD, 2014). Bu durum temel olarak iki sebepten kaynaklanmaktadır. İlk olarak, vergi politikalarının sürdürülebilir, uzun vadeli ekonomik büyümeye engel olmayacak ve değişen ortama izin verecek şekilde tasarlanması gerekliliğidir (OECD, 2014). Sadece dijitalleşen sektörlerle uygulanacak brüt bazlı bir

vergi, vergiye tabi olan ya da dolaylı olarak bundan etkilenen işletmeler için inovasyon yatırımlarını yavaşlatma riski taşıyacak ve dolayısıyla zarar eden ya da karlılığı sınırlı olan, yeni kurulan veya büyümekte olan diğer firmaları etkili bir şekilde cezalandıracaktır. (Kofler ve Sinnig, 2019). Ek olarak tam rekabetçi piyasalarda firmaların verginin bir kısmını üstlenmesi mümkündür fakat satıcı ve müşterilerin fiyat hassasiyetlerine ve piyasanın yapısına bağlı olarak şirketlerde vergilendirme tamamen veya kısmen yerel tüketicilere daha yüksek mal veya hizmet fiyatları şeklinde yansiyabilir. (Kofler ve Sinnig, 2019; CRS, 2021). Bu durum dijital hizmetlerin tüketiminin azalmasına yol açabilir (CRS, 2021).

İkincisi sebep ise genellikle dijital ekonomiye uyum sağlamak için yeterli donanıma sahip olmayan ve işletmelerin fiziksel varlıklarının bulunduğu yargı alanında vergilendirilmesi üzerine kurulu modası geçmiş uluslararası vergi anlaşmalarına bağlı olmasıdır (Karnosh, 2021; U.S.– France Treaty, 1996). Uygulanan bu vergi anlaşmaları, dijital işletmelerin %9,5 efektif vergi oranıyla ödeme yapmasını sağlarken geleneksel işletmelerin %23,2 efektif vergi oranıyla vergi ödemesi yapmasına sebep olmuştur (Nicas & Satariano, 2019). Ayrıca bu durum 2014 yılında küresel olarak 100 ila 240 milyar \$ arasında vergi geliri kaybına yol açmıştır (OECD, 2024). Bu bağlamda dünyanın her tarafındaki siyasi liderler, medya ve sivil toplum örgütleri, vergiden kaçınmak için merkezlerini vergi cennetlerine taşıyan çok uluslu şirketler hakkında şikâyetlerini dile getirmekte ve başta AB olmak üzere birçok ülke bu şirketleri adil ve etkili vergilendirmeyi, vergi adaletini ve egemenliğini sağlamak için çözümler bulmaya çalışmaktadır (European Commission, 2017, Joint Initiative, 2017, OECD 2014).

OECD 2012 yılından itibaren Matrah Aşındırma ve Kar Kaydırma (BEPS) projesinin eylem planı kapsamında dijitalleşmenin ortaya çıkardığı vergi sorunlarını ele almaya ve çözüm bulmaya çalışmaktadır (Vázquez, 2023). Fakat küresel fikir birliğinin sağlanmaması sonucu çok sayıda ülke kendi vergi tabanlarını korumak için belirli dijital faaliyetlerden elde edilen geliri vergilendirmek için önlemler almaktadır. Bu tedbirlerden birisi de Dijital Hizmet Vergisidir (DHV) (Bloomberg, 2024).

Dijital hizmet vergileri (DHV), dijital şirketler tarafından gerçekleştirilen gelir kaymasının doğrudan bir sonucu olarak ortaya çıkmıştır (Borders, vd. 2023). Bu vergiler, dijital hizmet sağlayan şirketleri vergilendirmek üzere tasarlanan ve yakın zamanda uygulamaya konulan basit, esnek ve daha önce çok az kurumlar vergisi ödeyen dijital şirketler için yeni bir politika aracıdır (Borders, vd., 2023). DHV'ler veri satışları, sosyal ağ hizmetleri, reklam gelirleri ve çevrimiçi pazarlardan elde edilen diğer kazançların brüt geliri

üzerinden alınmaktadır (Bloomberg, 2024; CRS, 2021). Şirketin küresel gelirlerinden ve her bir hesaplanan ülke düzeyindeki dijital varlığından hesaplanan DHV'lerin KDV, gelir ve online satış vergilerinden farklı olduğu söylenebilir (Borders vd., 2023). Farklılık, DHV'nin gelir vergisi dışında ve piyasa temelli kriterlere dayalı olarak yabancı ve yabancı sermayeli şirketlere özel bir vergi olmasından kaynaklanmaktadır (Vázquez, 2023).

2. DİJİTAL HİZMET VERGİSİ'NİN TARİHİ

Dijital dönüşüm açısından bakıldığında Dijital Hizmet Vergisi 1998 tarihli "Elektronik Ticarete İlişkin Ottawa Raporu" ve 2001 tarihli "Vergilendirmenin Çerçeve Koşulları" raporunu temel almaktadır. Her iki rapor dijitalleşmenin vergilendirme açısından getirdiği değişimi ve zorlukları değerlendirmiştir (OECD, 2014). 2000'li yılların başında dijitalleşme ve dijital hizmetler günümüzdeki kadar yoğun olmadığı için yaklaşık 10 yıl boyunca bir eylem planı yapılmamıştır. Fakat dijitalleşmenin beklentilerin ötesinde yaygınlaşması ile birlikte G20 ülkelerinin talebi üzerine OECD 2013 yılında dijitalleşme kaynaklı vergi zorlukları, vergi geliri kayıplarını engellemek için Kapsayıcı Matrah Aşındırma ve Kâr Kaydırma Çerçevesi, Birinci ve İkinci Eylem planlarını açıklamışlardır (Bloomberg, 2014; OECD, 2014).

DHV'lerin çikış noktası, OECD'nin baz erozyonu ve kâr kayması (BEPS) ile mücadele projesiyle yakından bağlantılıdır (Borders, vd., 2023). BEPS sonrasında birçok ülke, vergi gelirlerini korumak için kendi yetki alanlarında gerçekleştirilen belirli dijital faaliyetlerden elde edilen gelirleri vergilendirmek için tek taraflı önlemler alma kararı almıştır. Bu doğrultuda ülkeler, şirketlerin dijital varlıklarını ve dijital hizmetlerinden elde ettiği kazançları araştırmaya başlamış ve özellikle dijital şirketleri veya hizmetleri hedefleyen, gelir vergisinden ayrı olarak dijital hizmet vergileri ortaya çıkmıştır (Vázquez, 2023). İtalya'nın dijital işlemler vergisi, Macaristan'ın reklam vergisi ve Fransa'nın görsel-işitsel içeriğin çevrimiçi ve fiziksel dağıtımına ilişkin vergisi ilk DHV örneklerini oluşturmaktadır.

Fakat bu ilerlemeler mevcut vergi kurallarının hızla dijitalleşen bir ekonominin ihtiyaçlarını karşılama kabiliyetine ilişkin devam eden endişelere son vermemiştir. Bu durum, G20 Maliye Bakanlarının Mart 2017'de Baden'de yaptıkları toplantıda 2018'in başlarına kadar bir ara rapor sunmasını talep etmelerine yol açmıştır (OECD, 2021). Bu rapor doğrultusunda DHV'ler 2019-2021 yıllarında en aktif dönemini yaşamıştır ve ülkeler bu dönemde yeni BEPS anlaşması imzalamış 2023 sonuna kadar DHV uygulamama sözü vermişlerdir (Borders vd. 2023). 2024 yılı itibarıyla ise DHV'nin uygulandığı ülkeler ve bu ülkelerde DHV'nin vergi oranı, kapsamı, küresel ve yurt içi gelir eşikleri ve son durumları Tablo 1'de yer almaktadır.

Tablo 1. Diğer Ülkelerde Duyurulan, Önerilen ve Uygulanan Dijital Hizmet Vergisi

Ülke	Vergi Oranı	Kapsam	Küresel Gelir Eşiği	Yurtiçi Gelir Eşiği	Durum
Avusturya (AT)	5%	Çevrimiçi reklamcılık	750 milyon € (801 milyon ABD Doları)	25 milyon € (27 milyon ABD Doları)	Uygulandı (1 Ocak 2020'den itibaren geçerlidir); 21 Ekim 2021'de DHV'nin yürürlükten kaldırılmasının Pillar One uygulamasına bağlı olacağına dair açıklamaya katıldı.
Belçika (BE)	3%	Kullanıcı verilerinin satılması Dijital bir platformda reklam alanı satmak Mal ve hizmet tedariklerinin değişimini kolaylaştıran dijital aracılık hizmetleri	750 milyon € (801 milyon ABD Doları)	5 milyon € (5,3 milyon ABD Doları)	Önerilen (Bir DHV ilk olarak Ocak 2019'da tanıtıldı ancak Mart 2019'da reddedildi; Haziran 2020'de düzeltilmiş bir DHV önerisi yeniden sunuldu). Küresel bir uzlaşmaya varılamaması halinde bir tanesinin uygulamaya konması beklenmektedir.
Çek Cumhuriyeti (CZ)	5%	Çevrimiçi reklamcılık Kullanıcı verilerinin iletimi Kullanıcılar arasında mal ve hizmet tedarikini kolaylaştırmak için dijital arayüz	750 milyon € (801 milyon ABD Doları)	100 milyon CZK (4,2 milyon ABD Doları)	Önerilen (Vergi oranını %7'den %5'e düşüren önerilen bir değişiklik vardı. Ancak, değişiklik üzerindeki tartışmalar durdu ve DHV çözümü için OECD düzeyinde bir destek var)
Danimarka (DK)	2% (3% ek ücret)	İsteğe bağlı, görsel-ışitsel medya hizmet sağlayıcıları		15 milyon DKK (2,2 milyon ABD Doları)	Uygulandı (1 Ocak 2024 tarihinden itibaren geçerlidir. Danimarka gelirlerinin %5'inden daha azını Danimarka içerisine yatan şirketler için %3 ek vergi uygulanmaktadır. Ayrıca Danimarka, Finlandiya ve İsveç Maliye Bakanları dijital vergi konusunda ortak bir açıklama yayınlamaya dijital ve geleneksel ekonominin değerini yarattığı yerde vergilendirilmesi gerektiğini ve varılacak herhangi bir çözümün uzlaşmaya dayalı bir OECD çözümü olması gerektiğini belirtmişlerdir. Bununla birlikte Danimarka Başbakanı, küresel bir uzlaşmaya varılamaması halinde Danimarka'nın DHV tartışmaları konusunda AB çapında bir anlaşmaya destek vereceğini açıkladı)

Finlandiya (FI)					Danimarka, Finlandiya ve İsveç Maliye Bakanları dijital vergi konusunda ortak bir açıklama yayınlarak dijital ve geleneksel ekonominin değerini yarattığı yerde vergilendirilmesi gerektiğini ve varılacak herhangi bir çözümün uzlaşmaya dayalı bir OECD çözümü olması gerektiğini belirttiler.
Fransa (FR)	3%	Dijital arayüz sağlanması Kullanıcıların verilerine dayalı reklam hizmetleri	750 milyon € (801 milyon ABD Doları)	25 milyon € (27 milyon ABD Doları)	Uygulandı (1 Ocak 2019 itibarıyla geriye dönük olarak uygulanabilir. 2020 DHV tahsilatı 2020 yılının sonuna kadar ertelenmiştir); 21 Ekim 2021'de DHV'nin yürürlükten kaldırılmasının Birinci Sütun uygulamasına bağlı olacağına dair bir açıklama yapıldı.
Fransa (FR)	1.20%	Kayıtlı ve çevrimiçi müzik videolarına ücretsiz ve ücretsiz erişim		20 milyon € (21,4 milyon ABD Doları)	Uygulandı (1 Ocak 2024. 20 milyon €'u aşan tutarlar için ödenecektir).
Macaristan (HU)	7.5%	Reklam geliri		HUF 100 milyon (271,810 Amerikan Doları)	Uygulandı (Geçici bir önlem olarak, reklam vergisi oranı 1 Temmuz 2019'dan 31 Aralık 2024'e kadar geçerli olmak üzere %0'a düşürülmüştür).
İtalya (IT)	3%	Dijital bir arayüzde reklam verme Kullanıcıların mal ve hizmet satın almalarına/satmalarına olanak tanıyan çok taraflı dijital arayüz Dijital bir arayüz kullanılarak oluşturulan kullanıcı verilerinin iletimi	750 milyon € (801 milyon ABD Doları)	5,5 milyon € (5,9 milyon ABD Doları)	Uygulandı (1 Ocak 2020'den itibaren geçerlidir. Kasım 2022'de DHV oranının %3'ten %6'ya çıkarılmasına yönelik bir teklif vardı); 2021'de DHV'nin yürürlükten kaldırılmasının Birinci Sütun uygulamasına bağlı olacağına dair bir açıklama yapıldı. 20 Mart 2024'te İtalya Ekonomi Bakanı, OECD'nin Birinci Sütun'u uygulama çabalarının başarısız olması halinde İtalya'nın DHV'yi koruyabileceğini ve değiştirebileceğini açıkladı.
Letonya (LV)	3%	-	-	-	Duyurulan / Niyetleri Gösteren (Letonya hükümeti, ülkenin %3'lük bir DHV aldığı varsayımına dayanarak vergi gelirlerinin artışı belirlemek için bir çalışma yaptırdı)

Hollanda (NL)					24 Ekim 2023 tarihinde Hollanda Dışişleri Bakanı Hollanda Parlamentosuna bir mektup yazarak, küresel bir anlaşmaya varılamaması halinde AB DHV'nin OECD'nin Birinci Sütun A Maddesi'ne alternatif olarak değerlendirilmesi gerektiğini belirtmiştir.
Norveç (NO)	-	-	-	-	Duyurulan / Niyetleri Gösteren (Norveç, OECD'nin uzlaşmaya dayalı bir çözüme ulaşamaması halinde tek taraflı bir tedbir getirmeyi planlamaktadır; Kapsayıcı Çerçeve anlaşmasından bu yana herhangi bir açıklama yapılmadı)
Polonya (PL)	1.5%	Görsel-ışitsel medya hizmeti ve görsel-ışitsel ticari iletişim	-	-	Uygulandı (Temmuz 2020'den itibaren geçerli olmak üzere; Polonya topraklarında önemli bir dijital varlığı olan dijital sektör işletmelerine %7'lik bir vergi getirilmesine yönelik ayrı bir teklif bulunmaktadır. Ayrıca reklam gelirleri üzerinden %5 oranında bir vergi alınması da tartışılmaktadır).
Portekiz (EN)	4%, 1%				Uygulandı (Şubat 2021'den itibaren geçerlidir; ancak tahakkuk, tahsilat ve ödeme kurallarına ilişkin düzenleme beklemede olduğunda uygulanabilir değildir).
Slovakya (SK)	-	-	-	-	Duyurulan / Niyetleri Gösteren (Maliye Bakanlığı, yerleşik olmayanların reklamcılık, çevrimiçi platformlar ve kullanıcı verilerinin satışı gibi hizmetlerin sağlanmasından elde ettikleri gelirlerle ilgili bir DHV getirilmesi önerisi üzerine bir istişare başlattı; ancak, başka bir adım atılmadı).
Slovenya (SI)	-	-	-	-	Duyuruldu / Niyetleri Gösteren (Maliye Bakanlığı, 1 Nisan 2020'ye kadar Ulusal Meclis'e dijital hizmet vergisi getiren bir yasa tasarısı sunmak için bir hükümet önerisi açıkladı; Ancak, şu ana kadar herhangi bir gelişme olmadı)

İspanya (ES)	3%	Çevrimiçi reklamcılık hizmetleri Çevrimiçi reklam satışı Kullanıcı verilerinin satışı	750 milyon € (801 milyon ABD Doları)	3 milyon € (3,2 milyon ABD Doları)	Uygulandı (16 Ocak 2021'den itibaren geçerlidir); 21 Ekim 2021'de DHV'nin yürürlükten kaldırılmasının Birinci Sütun uygulamasına bağlı olacağına dair açıklamaya katıldı.
İsveç (SE)					Danimarka, Finlandiya ve İsveç Maliye Bakanları dijital vergi konusunda ortak bir açıklama yayınlarak dijital ve geleneksel ekonominin değerin yaratıldığı yerde vergilendirilmesi gerektiğini ve varılacak herhangi bir çözümün uzlaşmaya dayalı bir OECD çözümü olması gerektiğini belirttiler.
İsviçre (CH)	4%		750 milyon € (801 milyon ABD Doları)	CHF 2,5 milyon (2,75 milyon ABD Doları)	Uygulandı (1 Ocak 2024'ten itibaren geçerlidir).
Türkiye (TR)	7.5%	Sosyal medya web sitelerinde reklamlar, içerik satışı ve ücretli hizmetler dâhil olmak üzere çevrimiçi hizmetler	750 milyon € (801 milyon ABD Doları)	TRY 20 milyon (615,896 ABD Doları)	Uygulandı (1 Mart 2020'den itibaren geçerli; başkan DST oranını %1'e kadar düşürebilir veya %15'e kadar artırabilir); 21 Ekim 2021'de yapılan ortak açıklamada DST'nin yürürlükten kaldırılmasının Birinci Sütun uygulamasına bağlı olacağı konusunda aynı şartlarda mutabık kalındı.
Birleşik Krallık (GB)	2%	Sosyal medya platformları İnternet arama motoru Online pazar yeri	GBP 500 milyon (623 milyon ABD Doları)	GBP 25 milyon (31,2 milyon ABD Doları)	Uygulandı (1 Nisan 2020 itibarıyla geriye dönük olarak uygulanabilir); 21 Ekim 2021'de DHV'nin yürürlükten kaldırılmasının Birinci Sütun uygulamasına bağlı olacağına dair bir açıklama katıldı

Kaynak: <https://taxfoundation.org/data/all/eu/digital-tax-europe-2024/>

3. TÜRK VERGİ HUKUKUNDA DİJİTAL HİZMET VERGİSİ

7194 sayılı Kanunla³ (Kanun) yeni bir vergi olarak vergi sisteminde yerini alan “Dijital Hizmet Vergisi” 01.03.2020 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Üç bölüm ve yedi maddeden oluşan DHV’nin uygulanmasına ilişkin detaylar ise Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından 20.03.2020 tarihli ve 31074 Sayılı Resmî Gazete’de Dijital Hizmet Vergisi Uygulama Genel Tebliğinde (Tebliğ) düzenlenmiştir.

3.1 Verginin Konusu

Kanun md.1/1’de üç ayrı kategoride düzenlenen hizmetlerin Türkiye’de sunulmasından elde edilen hasılatın dijital hizmet vergisine tabi olduğu ve md.1/2’de ise “Birinci fıkrada sayılan hizmetlere yönelik dijital ortamda dijital hizmet sağlayıcıları tarafından verilen aracılık hizmetlerinden elde edilen hasılatın da dijital hizmet vergisine tabi” olacağı ifade edilmiştir. Konu bakımından oldukça geniş düzenlenen DHV’nin aşağıda yer alan bentlerde neleri içerdiği Tebliğ’de detaylı bir şekilde ve örnekleriyle açıklanmıştır. Md. 1/1/a-b-c bentlerinde yer alan hizmetler şunlardır:

a) Dijital ortamda⁴ sunulan her türlü reklam hizmetleri (reklam kontrol ve performans ölçüm hizmetleri, kullanıcılarla ilgili veri iletimi ve yönetimi gibi hizmetler ile reklamın sunulmasına ilişkin teknik hizmetler dâhil)

b) Sesli, görsel veya dijital herhangi bir içeriğin (bilgisayar programları, uygulamalar, müzik, video, oyunlar, oyun içi uygulamalar ve benzerleri dâhil) dijital ortamda satışı ile bu içeriklerin dijital ortamda dinlenmesine, izlenmesine, oynanmasına veya elektronik cihazlara kaydedilmesine veya bu cihazlarda kullanılmasına yönelik dijital ortamda sunulan hizmetler

c) Kullanıcıların birbirleriyle etkileşime geçebilecekleri dijital ortamların sağlanması ve işletilmesi hizmetleri (kullanıcılar arasında bir mal veya hizmetin satılmasına veya satılmasının kolaylaştırılmasına yönelik sunulan hizmetler dâhil)

Kanun m.2/1-ç’ye göre:

- Hizmetin Türkiye’de sunulması
- Hizmetten Türkiye’de faydalanılması
- Hizmetin Türkiye’de bulunan kişilere yönelik gerçekleştirilmesi

3 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun 05.12.2019 tarihinde kabul edilmiş ve 07.12.2019 tarih ve 30971 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

4 Dijital ortam, 7194 sayılı Kanun md.2’de “Fiziki olarak karşı karşıya gelmeksizin, çevrim içi faaliyetin gerçekleştirildiği her türlü ortam” olarak tanımlanmıştır.

- Hizmetin Türkiye’de değerlendirilmesi durumunda hizmet Türkiye’de sunulmaktadır.

3.2. Verginin Mükellefi ve Vergi Sorumlusu

Kanun md.3/1’e göre “Dijital hizmet vergisinin mükellefi, dijital hizmet sağlayıcılarıdır” ve “Bunların, 31/12/1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ile 13/6/2006 tarihli ve 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu bakımından tam mükellef olup olmaması, dar mükellefiyette söz konusu faaliyetleri Türkiye’de bulunan iş yeri veya daimî temsilcileri vasıtasıyla gerçekleştirip gerçekleştirmemesi dijital hizmet vergisi mükellefiyetine tesir etmez”. Buna göre, dijital hizmet sağlayıcısının dar veya tam mükellef olmasının hatta gelir veya kurumlar vergisi yönünden mükellef olup olmamasının dahi dijital hizmet vergisi mükellefiyetine bir etkisi yoktur. Dijital hizmet sağlayıcıları Kanunda 1’inci maddede sayılan hizmetleri sunanlar olarak tanımlanmıştır.

Kanun md.3/2’de “Mükellefin Türkiye içinde ikametgâhının, iş yerinin, kanuni ve iş merkezlerinin bulunmaması hâlleri ile gerekli görülen diğer hâllerde Hazine ve Maliye Bakanlığı, vergi alacağının emniyet altına alınması amacıyla vergiye tabi işlemlere taraf olanlar ile işleme ve ödemeye aracılık edenleri verginin ödenmesinden sorumlu tutmaya yetkilidir.” şeklinde vergi sorumlusu ifade edilmektedir.

3.3. Verginin Muafiyet ve İstisnaları

Dijital hizmet vergisinin mükellefi her ne kadar dijital hizmet sağlayıcıları olarak ifade edilse de Kanun 4’üncü maddesinde muafiyet kapsamında iki farklı mükellefiyet eşiği belirlemiştir. Buna göre:

- Türkiye’de elde edilen hasılat tutarı 20 milyon TL’den az olanlar veya

- Dünya genelinde elde edilen hasılatı 750 milyon avrodan veya muadili yabancı para karşılığı TL’den az olanlar, dijital hizmet vergisinden muafır. Türkiye’de elde edilen hasılatın, dünya genelinde elde edilen hasılatı dâhil edileceği Tebliğ’de ifade edilmiştir.

Kanun md.4/4’ göre “Cumhurbaşkanı, birinci fıkrada yer alan hadleri verginin konusuna giren hizmet türlerine göre ayrı ayrı veya birlikte sıfıra kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir”.

Tablo 2. Dijital Hizmet Vergisinde Muafiyet Hadleri

Dünya Genelinde Elde Edilen Hasılat Tutarı (Avro)	Türkiye’de Elde Edilen Hasılat Tutarı (TL)	Muafiyet
750 milyondan az	20 milyondan az	×
750 milyondan az	20 milyondan fazla	×
750 milyondan fazla	20 milyondan az	×
750 milyondan fazla	20 milyondan fazla	✓

Kaynak: Dijital Hizmet Vergisi Uygulama Genel Tebliği doğrultusunda yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

Başka bir deyişle, dünya genelindeki hasılatı 750 milyon Avro’yu ve Türkiye’de elde ettiği hasılatı 20 milyon TL’yi aşanlar yani her iki şartı da taşıyan dijital hizmet sağlayıcıları dijital hizmet vergisi ödemekle yükümlüdür. Her ne kadar kanun lafzında “veya” bağlacı kullanılsa da sistematik olarak bakıldığında muafiyet için iki haddin de sağlanması gerekmektedir.

Belirtilen muafiyet eşiklerinin yer aldığı md.4/1’in devamında mükellefin finansal muhasebe açısından konsolide bir grubun⁵ üyesi olması halinde, bu hadlerin uygulanmasında grubun verginin konusuna giren hizmetlere ilişkin elde ettiği toplam hasılat dikkate alınacağı ifade edilmiştir. Finansal muhasebe açısından konsolide bir grubun üyesi olup olunmadığının nasıl tespit edileceği Tebliğ’de açıklanmaktadır.

Kanun md.4/2’ye göre “İlgili hesap dönemi içerisinde birinci fıkrada yer alan hadlerin her ikisinin de aşılması hâlinde muafiyet sona erer ve hadlerin aşıldığı vergilendirme dönemini takip eden dördüncü vergilendirme döneminden itibaren dijital hizmet vergisi mükellefiyeti başlar. Söz konusu hadlerin aşılp aşılmadığının tespitinde, hesap döneminin üçer aylık dönemlerinin sonu itibarıyla ilgili hesap dönemi içinde elde edilen kümülatif hasılat dikkate alınır”.

5 Kanun md.2/1-d’ce göre finansal muhasebe açısından konsolide grup “Uluslararası Finansal Raporlama Standartları veya Türkiye Finansal Raporlama Standartları uyarınca konsolide finansal tablolarda yer alan tüm işletmeleri” ifade etmektedir.

Tablo 3. (A) İşletmesinin 2023 Hesap Döneminde Elde Ettiği Hasılat

Kümülatif Hasılat Dönemleri	Türkiye’de Elde Edilen Hasılat Tutarı (TL)	Dünya Genelinde Elde Edilen Hasılat Tutarı (Avro)
Ocak – Mart	16 milyon	270 milyon
Ocak – Haziran	24 milyon	762 milyon
Ocak – Eylül	38 milyon	950 milyon
Ocak - Aralık	50 milyon	980 milyon

Kaynak: Dijital Hizmet Vergisi Uygulama Genel Tebliği doğrultusunda yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

Dijital ortamda çevrim içi oyun hizmeti sunan ve finansal muhasebe açısından konsolide bir grubun üyesi olmayan (A) işletmesi, 2022 hesap döneminde dünya genelinde 585 milyon avro, Türkiye’de 36 milyon TL hasılat elde etmiştir. Buna göre söz konusu işletme 2022 yılı itibarıyla dijital hizmet vergisinden muaf olmaktadır. İşletmenin 2023 hesap döneminde aynı hizmetlerden elde ettiği hasılatla ilişkin tablo yukarıda verilmiştir. Buna göre A işletmesi, 2023 hesap döneminin Ocak – Haziran döneminde Kanun md.4/1’de yer alan muafiyet hadlerini aştığından 2023 hesap dönemi Haziran ayı sonu itibarıyla dijital hizmet vergisi muafiyetinden faydalanamayacaktır. Bu durumda hadlerin aşıldığı vergilendirme dönemini takip eden dördüncü vergilendirme dönemi olan Ekim ayı başından itibaren dijital hizmet vergisi mükellefiyeti başlayacaktır.

Kanun md.4/3’e göre “Arka arkaya iki hesap dönemi boyunca birinci fıkradaki hadlerden herhangi birinin altında kalanların vergi muafiyeti, izleyen hesap döneminden itibaren başlar”.

Tablo 4. (A) İşletmesinin 2020-2023 Yılları İtibarıyla Elde Ettiği Hasılat

Hesap Dönemleri	Türkiye’de Elde Edilen Hasılat Tutarı (TL)	Dünya Genelinde Elde Edilen Hasılat Tutarı (Avro)
2020	36 milyon	790 milyon
2021	41 milyon	850 milyon
2022	40 milyon	562 milyon
2023	17 milyon	765 milyon

Kaynak: Dijital Hizmet Vergisi Uygulama Genel Tebliği doğrultusunda yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

Finansal muhasebe açısından konsolide bir grubun üyesi olmayan (A) işletmesi dijital ortamda çevrim içi oyun hizmeti sunmaktadır. İşletmenin bu hizmetlerden elde ettiği hasılat tutarları hesap dönemleri itibarıyla yukarıdaki gibidir. Buna göre, 2022 ve 2023 hesap dönemlerinde elde edilen hasılat tutarları Kanunda belirlenen muafiyet hadlerinin en az birinin altında kaldığından (A) işletmesi 2024 hesap döneminin başından itibaren dijital hizmet vergisinden muaf olacaktır.

Muafiyetlerin ardından istisnaların düzenlendiği md.4/6'göre dijital hizmet vergisinden istisna tutulan hizmetler şunlardır: “Telgraf ve Telefon Kanununun ek 37’nci maddesi kapsamında üzerinden Hazine payı ödenen hizmetler, Gider Vergileri Kanununun 39 uncu maddesi kapsamında üzerinden özel iletişim vergisi alınan hizmetler, Bankacılık Kanununun 4 üncü maddesi kapsamındaki hizmetler, Araştırma, Geliştirme ve Tasarım Faaliyetlerinin Desteklenmesi Hakkında Kanunun 2’nci maddesinde tanımlanan Ar-Ge merkezlerinde Ar-Ge faaliyetleri neticesinde oluşturulan ürünlerin satışı ile münhasıran bu ürünler üzerinden sunulan hizmetler, Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanunun 12’nci maddesi kapsamında yer alan ödeme hizmetleri”.

3.4. Verginin Matrahı ve Oranı

DHV’nin matrahı Kanunun md.5/1 ve md.5/2’de “Dijital hizmet vergisinin matrahı, ilgili vergilendirme döneminde verginin konusuna giren hizmetler nedeniyle elde edilen hasılattır. Hasılatın döviz ile hesaplanması hâlinde döviz, hasılatın elde edildiği tarihte geçerli olan Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası döviz alış kuru üzerinden Türk parasına çevrilir. Verginin matrahından gider, maliyet ve vergi adı altında indirim yapılmaz. Dijital hizmet vergisi, fatura ve fatura yerine geçen belgelerde ayrıca gösterilmez” şeklinde belirlenmiştir.

Kanun md.5/3 ve md.5/4’e göre “Dijital hizmet vergisi oranı %7,5’tir” ve “Dijital hizmet vergisi, matraha oranının uygulanması suretiyle hesaplanır. Bu şekilde hesaplanan vergiden herhangi bir indirim yapılmaz”. Ayrıca “Cumhurbaşkanı, üçüncü fıkrada belirtilen oranı, hizmet türleri itibarıyla ayrı ayrı veya birlikte %1’e kadar indirmeye, iki katına kadar artırmaya yetkilidir” (Kanun md.5/5).

3.5. Verginin Dönemi, Beyanı, Tarhı ve Ödenmesi

Kanun 6/1’e göre “Dijital hizmet vergisinde vergilendirme dönemi, takvim yılının birer aylık dönemleridir. Ancak Hazine ve Maliye Bakanlığı, hizmet

türlerine ve mükelleflerin faaliyet hacimlerine göre birer aylık vergilendirme dönemi yerine üçer aylık vergilendirme dönemi tespit etmeye yetkilidir.” Mükellefin beyanı üzerine tarh olunan DHV, Kanun md.3/2'nin uygulandığı durumlarda vergi kesintisi yapmakla sorumlu tutulanlar tarafından beyan edilecektir (Kanun md.6/2). Mükelleflerin bir vergilendirme döneminde vergiye tabi hasılat elde etmeseler dahi bu dönemlerle ilgili olarak beyanname vermek zorunlulukları Tebliğ'de düzenlenmiştir. Kanun md.6/6'da DHV'nin vadesi, bir vergilendirme dönemine ait DHV beyanname verme süresi olarak belirlenmiş olup md.6/7'de ödenen DHV'nin mükellefler tarafından gelir ve kurumlar vergisine esas safi kazancın tespitinde gider olarak indirilebileceği düzenlenmiştir.

3.6. Vergi Güvenliği

Kanun md.7/1'e göre “VUK kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve ödeme yükümlülüklerini süresinde yerine getirmeyen bu Kanun kapsamındaki dijital hizmet sağlayıcılarına veya Türkiye'deki yetkili temsilcisine, bu yükümlülüklerin yerine getirilmesi için dijital hizmet vergisini tarha yetkili vergi dairesi tarafından internet sayfalarındaki iletişim araçları, alan adı, IP adresi ve benzeri kaynaklarla elde edilen bilgiler kullanılarak VUK'da sayılan tebligat yöntemleri, elektronik posta veya diğer tüm iletişim araçları ile ihtarda bulunulabilir ve bu durum Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde ilan edilir”. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar, Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığının görüşü alınarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenecektir (Kanun md.7/3).

Anayasa Mahkemesi'nce İptal Edilen 7'inci Maddenin 2'inci Fıkrası

Anayasa Mahkemesi, 18 Mayıs 2023 tarih ve E.2020/11, K.2023/98 sayılı Kararı ile 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 7'nci maddesinin 2'nci fıkrasını Anayasa'ya aykırı bularak iptal etmiştir. 132 milletvekilinin iptalini talep ettiği düzenleme şu şekildedir:

“Vergi güvenliği

MADDE 7- (1) 4/1/1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu kapsamına giren vergilere ilişkin beyanname verme ve ödeme yükümlülüklerini süresinde yerine getirmeyen bu Kanun kapsamındaki dijital hizmet sağlayıcılarına veya Türkiye'deki yetkili temsilcisine, bu yükümlülüklerin yerine getirilmesi için dijital hizmet vergisini tarha yetkili vergi dairesi tarafından internet sayfalarındaki iletişim araçları, alan adı, IP adresi ve benzeri kaynaklarla elde edilen bilgiler kullanılarak 213 sayılı Kanunda sayılan tebligat yöntemleri, elektronik posta veya diğer tüm iletişim araçları ile ihtarda bulunulabilir ve bu durum Gelir İdaresi Başkanlığının internet sitesinde ilan edilir.

(2) İlandan itibaren otuz gün içinde bu yükümlülüklerin yerine getirilmemesi hâlinde, dijital hizmet sağlayıcılarının sunmuş oldukları hizmetlere erişimin, bu yükümlülükler yerine getirilinceye kadar engellenmesine Hazine ve Maliye Bakanlığınca karar verilir ve bu karar erişim sağlayıcılarına bildirilmek üzere Bilgi Teknolojileri ve İletişim Kurumuna gönderilir. Engelleme kararlarının gereği bildirimden itibaren yirmi dört saat içinde erişim sağlayıcıları tarafından yerine getirilir.

(3) Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar, Ulaştırma ve Altyapı Bakanlığının görüşü alınarak Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenir.”

Dava konusu düzenlemenin dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere yükümlülüklerini yerine getirmediği durumda erişim engelinin öngörülmesinin aslında bir bakıma süresiz işyeri kapatma cezası olması, aynı mükellef grubuna başka vergiler bakımından uygulanmayan ve diğer tüm mükellefler için de geçerli olmayan bir yaptırımın uygulanması sebebiyle eşitlik ilkesine aykırı olduğu; Hazine ve Maliye Bakanlığınca karar verilmesinin ise haberleşme hürriyetini ihlal etmesinin yanı sıra haberleşmenin engellenebilmesi için gerekli olan hâkim kararının aranmaması ve düşüncüyü açıklama ve yayma özgürlüğüne de müdahale ettiği gerekçeleriyle Anayasa'nın 10., 13., 22. ve 26. maddelerine aykırı olduğu ileri sürülmüştür. Anayasa Mahkemesi 7194 sayılı Kanun'un 7'nci maddesinin 2'nci fıkrasının birinci cümlesini ileri sürülmeyen ancak ilgili bulduğu Anayasa'nın 48'inci maddesi yönünden de inceleyerek 48 ve 13'üncü maddelere aykırı bulmuş ve oy çokluğu ile iptaline karar vermiştir. Söz konusu cümlelerin iptali ile anılan fıkranın ikinci cümlesinin uygulanma imkânının kalmaması nedeniyle uygunluk denetiminin yapılmasına gerek görülmemiştir.

İptaline karar verilen düzenlemenin kamu yararını ihlal edici nitelikte hukuksal boşluğa neden olmaması için Anayasa md.153/3 ve 6216 sayılı Kanun md.66/3 gereğince iptal hükmünün Resmi Gazete'de yayımlanmasından başlayarak dokuz ay sonra yürürlüğe girmesine karar verilmiştir. İptal gerekçelerini aşağıdaki gibi özetlemek mümkündür:

- AYM'nin ilgili bularak incelediği Anayasa'nın “Çalışma ve sözleşme hürriyeti” başlıklı 48'inci maddesine göre dijital hizmet sağlayıcıların sunduğu hizmetlere öngörülen erişim engeli teşebbüs özgürlüğünü sınırlamaktadır.

- Anayasa'nın “Temel hak ve hürriyetlerin sınırlanması” başlıklı 13'üncü maddesine göre teşebbüs hürriyetine sınırlama getirecek düzenlemeler Anayasa'da öngörülen sınırlama sebeplerine uygun olarak hakkın özüne dokunulmaksızın Anayasanın sözüne ve ruhuna, demokratik toplum düzeninin ve lâik Cumhuriyetin gereklerine ve ölçülülük ilkesine aykırı olmayacak şekilde ancak kanunla olmalıdır.

Tablo 5. 7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 7'nci maddesinin 2'nci fıkrasının incelenmesi

Kanunilik ilkesi	Dijital hizmet sağlayıcıların sunduğu hizmetlere erişimin engellenme sebebi, usul ve şekli herhangi bir tereddüde yer vermeyecek biçimde açık ve net olarak düzenlenmiştir.	Belirli, ulaşılabilir ve öngörülebilir niteliktedir.	✓
Sınırlama sebebi	Hak ve özgürlüklerin sınırlandırılması her ne kadar özel sebeplerin bulunmasına bağlı kılınsa da Anayasa Mahkemesi kararlarında özel sınırlama nedeni öngörülmemiş özgürlükler için de sınır teşkil edebilecek durumlar olduğu kabul edilmektedir ⁶ . Kamu alacağını güvence altına almak için öngörülen koruyucu tedbirler olması doğaldır ⁷ .	Dijital hizmet sağlayıcılarının sunduğu hizmetlere erişimin bu yükümlülükleri yerine getirilmelerine kadar engellenmesi suretiyle dijital hizmet sağlayıcılarının vergisel ödevlerini eksiksiz bir şekilde yerine getirmeleri ile vergilerini tam ve zamanında ödemeleri bakımından anayasal bakımdan meşru bir amaca dayanmaktadır.	✓
Ölçülülük ilkesi	Elverişlilik ⁸ Gereklilik ⁹ Orantılılık ¹⁰	Düzenleme yükümlülüklerin yerine getirilmesi amına kadar geçerli olacağından amaca ulaşma bakımından özel bir vergi güvenlik uygulaması olarak gerekli ve elverişli görülebilir. Ancak bu yaptırım teşebbüs özgürlüğü ile vergi alacağının güvence altına alınması arasında makul dengeyi göz ardı ederek teşebbüs sahiplerine aşırı ve katlanılmaz bir külfet yüklemektedir. Öngörülen bu sınırlamanın orantısız olması ölçülülük ilkesini açıkça ihlal etmektedir.	×

Kaynak: Anayasa Mahkemesi, 18 Mayıs 2023 tarih ve E.2020/11, K.2023/98 sayılı Kararı doğrultusunda yazarlar tarafından hazırlanmıştır.

-
- 6 Anayasa Mahkemesi, 13 Kasım 2014 tarih ve E.2013/95, K.2014/176 sayılı Karar, *RG*, 13 Mart 2015, Sayı 29294 ve 14 Mayıs 2015 tarih ve E.2014/177, K.2015/49 sayılı Karar, *RG*, 11 Haziran 2015, Sayı 29383.
- 7 Anayasa Mahkemesi, 15 Mayıs 2019 tarih ve E.2018/142, K.2019/38 sayılı Karar, *RG*, 20 Haziran 2019, Sayı 30807.
- 8 Öngörülen sınırlamanın ulaşılacak istenen amacı gerçekleştirmeye elverişli olması
- 9 Ulaşılacak istenen amaç bakımından sınırlamanın zorunlu olmasını, diğer bir ifadeyle aynı amaca daha hafif bir sınırlama ile ulaşılmasının mümkün olmaması
- 10 Hakka getirilen sınırlama ile ulaşılacak istenen amaç arasında makul bir dengeğin gözetilmesi gerekliliği

İlgili kanun maddesi kanunilik ilkesi ve sınırlama sebepleri bakımından Anayasa'ya uygun olsa da ölçülülük şartını sağlayamamış ve iptali söz konusu olmuştur.

4. BULGULAR

2016 yılından itibaren birçok ülke dijital hizmet sağlayan şirketlerin brüt kazancı üzerinden dijital hizmet vergisi ile vergilendirmektedir. Şu an aktif olarak 33 ülkede dijital hizmet vergisi bulunurken, 10 ülke bu vergiyi uygulamayı reddettiğini açıklamıştır. Dijital hizmet vergisi uygulayacağını duyuran ve yasa tasarısı hazırlayan 4'er ülke bulunmaktayken, 6 ülke bu uygulamanın olduğu ülkelerdeki sonuçları beklemektedir (Bkz. Tablo 6).

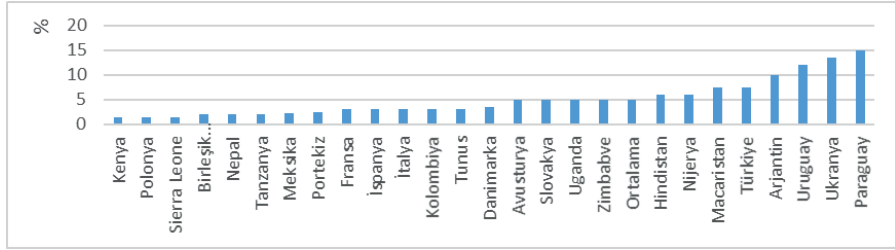
Tablo 6. Dijital Hizmet Vergisi Uygulaması

Onaylayan ülkeler		Reddedenler	Beklemede	Duyuran	Yasa Tasarısı
Arjantin	Pakistan	Almanya	Belçika	Çin	Brezilya
Avusturya	Paraguay	Avustralya	Finlandiya	Japonya	Kanada
Birleşik Krallık	Polonya	Çek Cum.	Güney Afrika	Norveç	Tayland
Danimarka	Portekiz	Endonezya	İsveç	Romanya	Yeni Zelanda
Fransa	Sierra Leone	İsveç	İsviçre		
Hindistan	Slovakya	İsviçre	Singapur		
İspanya	Tanzanya	Letonya			
İsrail	Tayvan	Loas			
İtalya	Tunus	Mısır			
Kenya	Türkiye	Rusya			
Kolombiya	Uganda	Slovenya			
Kosta Rika	Ukrayna	Şili			
Macaristan	Uruguay				
Malezya	Vietnam				
Meksika	Yunanistan				
Nepal	Zimbabve				
Nijerya					

Kaynak: KGMT

Şekil 1, Dijital Hizmet Vergisi bulunan 26 ülkenin vergi oranlarını göstermektedir. Uygulamada bulunan ülkelerde ortalama DHV oranı %5,5'tir. En yüksek DHV oranı bulunan ülke Paraguay'dır. Paraguay'dan

sonra sırasıyla; Ukrayna, Uruguay, Arjantin, Türkiye ve Macaristan DHV'nin en fazla orana sahip olduğu 5 ülkedir. DHV'nin en düşük oranla(%1,5) uygulandığı ülkeler ise Kenya, Polonya ve Sierra Leone'dir.



Şekil 1. Dijital Hizmet Vergisi Oranları

Kaynak: KGMT

Tablo 7, Dijital Hizmet Vergi gelirinin toplam vergi geliri içindeki payını göstermektedir. 2022'de en fazla DHV'sinin toplam gelir içindeki en fazla paya sahip olduğu ülke Türkiye'dir. Türkiye'yi sırasıyla; İspanya, Avusturya, Fransa, İtalya'dır. Yıllar itibariyle diğer ülkelere göre Türkiye'nin DHV gelirinin toplam vergi geliri içindeki payı fazladır. Ek olarak, dijital hizmet vergisinin toplam vergi geliri içindeki payının tüm ülkelerde arttığı görülmektedir. Yürürlüğe girdiği andan itibaren toplam vergi gelirleri içerisinde dijital gelir vergisi payının en fazla arttığı ülkeler sırasıyla; Türkiye(n=0,1), Fransa(n=0,023), Avusturya(n=0,22), İspanya(n=0,022) ve İtalya'dır(0,014).

Tablo 7. Dijital Hizmet Vergisinin Toplam Vergi Geliri İçindeki Payı

	2019	2020	2021	2022	2023
İspanya	NA	NA	0,035170982	0,057454531	NA
Fransa	0,024119444	0,034185229	0,039829482	0,047489722	NA
İtalya	NA	0,032740124	0,038883292	0,046915879	NA
Avusturya	NA	0,026489121	0,045065071	0,049354004	NA
İngiltere	NA	NA	0,045855049	NA	NA
Türkiye	NA	0,134931241	0,241292835	0,233930886	0,241337186

Kaynak: Eurostat ve OECD

Tablo 8, Dijital Hizmet Vergisi gelirinin GSYH içindeki payını göstermektedir. 2022 yılında, DHV gelirinin GSYH içinde en fazla sahip olduğu ülke Türkiye'dir. Türkiye'den sonra sırasıyla; Fransa, İspanya,

Avusturya ve İtalya en fazla paya sahip olan ülkelerdir. Ek olarak, yıllar itibariyle DHV gelirinin GSYH içindeki payının en fazla arttığı ülke yine Türkiye'dir.

Tablo 8. Dijital Hizmet Vergisinin GSYH İçindeki Payı

	2019	2020	2021	2022	2023
İspanya	NA	NA	0,013581065	0,021984927	NA
Fransa	0,011363473	0,016178912	0,018704154	0,022772984	NA
İtalya	NA	0,014025669	0,016626933	0,020138927	NA
Avusturya	NA	0,011305146	0,019785738	0,021524226	NA
İngiltere	NA	NA	0,015673714	NA	NA
Türkiye	NA	0,022620276	0,039263291	0,037144173	0,039712578

Kaynak: Eurostat ve OECD

SONUÇ

Teknolojinin ve internetin hızla gelişmesi yeni sektörler, endüstriler ve ekonomiler yaratmaktadır. Bu yeni ekonomiler, nesnelere interneti ve bilgi iletişim teknolojilerini kullanarak tüketicilere dijital hizmetler sunmaktadır. Bu hizmetler, şirketlerin fiziki olarak bulunmadığı, vergi mükellefi olmadığı ülkelere de ulaşabilmektedir. Geleneksel vergi sistemleri ise bu yeni sektörleri ve ekonomileri vergilendirme konusunda yetersiz kalmaktadır. Şirketler, vergi sistemlerinin bu eksikliklerinden faydalanmak için şirket merkezlerini vergi cennetleri olarak adlandırılan vergi bulunmayan veya çok düşük oranla vergilendirilen ülkelere taşımaktadır.

Dijital hizmet vergisi, dijitalleşen dünya ekonomisinden kaynaklanan vergi sorunlarına yanıt olarak öne sürülmektedir. Bu vergi, reklamcılık, kullanıcı verilerinin satışı ve çevrimiçi pazar yerleri aracılığıyla dijital platformlar aracılığıyla gelir üretimi gibi dijital faaliyetler üzerinde brüt gelire dayalı yeni bir vergidir ve ulusal vergi tabanını korumayı amaçlamaktadır. OECD liderliğindeki bu çalışmalar vergilerin uluslararası uyumunu sağlamaya çalışmış olsa da tüm ülkeler arasında ortak bir mutabakat sağlanamamıştır. Dijital hizmet vergisi uygulamaları ülke için gelir artışı demek olsa da küresel olarak vergi adaletini sağlamada büyük bir tartışma konusu olmaya devam etmektedir.

Bu tartışmalar devam ederken 2024 yılında 26 ülkede dijitalleşmeden kaynaklanan vergi kayıplarını önlemek için dijital hizmet vergisi uygulanmaktadır. Bu ülkelerde dijital hizmet vergisinin uygulanması, konusu,

kapsamı ve oranları ülkeden ülkeye farklılık göstermektedir. Bu farklılık konu ve kapsamına nispeten vergi oranlarında ve uygulamalarında daha belirgindir. Verginin uygulamadaki farklılığı ülkelere göre verginin dolaylı veya doğrudan sınıflandırılmasından da kaynaklanmaktadır. Ek olarak, 26 ülkede vergi oranları %1,5-%15 arasında değişmektedir.

Türkiye, dijital hizmetler üzerindeki vergi oranını nispeten yüksek bir oranında (%7,5) uygulamaktadır. Yıllar itibariyle vergi oranı değişmemesine rağmen dijital hizmet vergisinin toplam vergi geliri içindeki payı artmaktadır. Toplam vergi gelirleri içerisindeki 2020 yılında 0,135 olan bu pay, 2023 yılında 0,090 artarak 0,234 olmuştur. Diğer 5 ülkeye (Avustralya, Fransa, İngiltere, İspanya ve İtalya) kıyasla bu payın yüksek olduğu görülmektedir. Ek olarak incelenen 6 ülke içerisinde Türkiye'nin dijital hizmetlerdeki vergi yükünün (dijital hizmet vergisinin GSYH içindeki payı) en yüksek olduğu görülmektedir.

Türkiye'de harcamalar üzerinden alınan dijital hizmet vergisi dolaylı bir vergidir. Bilindiği üzere dolaylı vergilerin tüketicilere yansıtılması doğrudan vergilere göre daha kolaydır. Bu durum doğrultusunda Türkiye'de bu verginin dijital hizmet sunan firmalardan daha fazla tüketicilerin üzerine bir baskı oluşturacağı tahmin edilebilir. Tüketicilerin dijital hizmetlere olan talebinin azalmaması ve dijital hizmet üreten firmaların aşırı karını önlemek için denetim arttırılması gerekmektedir.

Kaynakça

- Bloomberg. (2024). Understanding digital services taxes & the OECD. Retrieved from <https://pro.bloombergtax.com/insights/international-tax/understanding-digital-services-taxes-the-oecd/#oecd-and-taxation>
- Borders, K., Balladares, S., Barake, M., & Baselgia, E. (2023). Digital service taxes. https://www.taxobservatory.eu/www-site/uploads/2023/06/EUTO_Digital-Service-Taxes_June2023.pdf
- CRS. Congressional Research Service. (2021). Digital services taxes: Overview and issues for Congress (R47988). <https://crsreports.congress.gov/product/pdf/R/R47988>
- Devereux, M., & Vella, J. (2018). Implications of digitalization for international corporate tax reform, *Intertax*, 46(6/7), 550.
- Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, T.C. Resmi Gazete, 30971, 7 Aralık 2019.
- Dijital Hizmet Vergisi Uygulama Genel Tebliği, T.C. Resmi Gazete, 31074, 20 Mart 2020.
- European Commission. (2017). Communication from the Commission to the European Parliament and the Council: A fair and efficient tax system in the European Union for the digital single market (COM(2017) 547 final). Brussels, Belgium.
- Hongler, P., & Pistone, P. (2015). Blueprints for a new PE nexus to tax business income in the era of the digital economy (IBFD White Paper, Working Paper).
- ILO. Digital Employment Diagnostic Guidelines, International Labour Office, 2023.
- J. Caragher. Global VAT/GST on digital services to consumers, 2023. <https://www.vatcalc.com/global/global-vat-and-gst-on-digital-services-to-consumers/>
- Karnosh, Katherine E. (2021) "The Application of International Tax Treaties to Digital Services Taxes," *Chicago Journal of International Law*: Vol. 21: No. 2, Article 8. Available at: <https://chicagounbound.uchicago.edu/cjil/vol21/iss2/8>
- Kofler, G., & Sinnig, J. (2019). Equalization taxes and the EU's 'digital services tax'. *Intertax*, 47(2), 176-200. <https://doi.org/10.54648/TAXI2019017>
- Kofler, G., Mayr, G., & Schlager, C. (2017). Digitalisierung und Betriebsstättenkonzept, *RdW*, 36, 369.
- Laurel Wamsley, France Approves Tax on Big Tech, and U.S. Threatens to Retaliate, NPR (July 11, 2019), <http://perma.cc/H42P-44EZ>.
- Lucas-Mas, Cristian Óliver, and Raúl Félix Junquera-Varela. 2021. Tax Theory Applied to the Digital Economy: A Proposal for a Digital Data

Tax and a Global Internet Tax Agency. Washington, DC: World Bank. doi:10.1596/978-1-4648-1654-3. License: Creative Commons Attribution CCBY3.0IGO

Nicas, J., & Satariano, A. (2019, July 11). France passes digital tax on tech giants, despite U.S. opposition. *The New York Times*. Retrieved from <https://www.nytimes.com/2019/07/11/business/france-digital-tax-tech-giants.html>

OECD (2014), *Measuring the Digital Economy: A New Perspective*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264221796-en>.

OECD (2021), *Tax Challenges Arising from Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/782bac33-en>.

OECD. (2015). *Addressing the tax challenges of the digital economy: Action 1 - 2015 final report*. <https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>

OECD. (2024). *Base erosion and profit shifting (BEPS)*. Organisation for Economic Co-operation and Development. Retrieved from <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html>

OECD. (2024). *Base erosion and profit shifting (BEPS)*. Organisation for Economic Co-operation and Development. Retrieved from <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html>

Office of the United States Trade Representative. (2021). *United Kingdom digital services tax: Section 301 report*. <https://ustr.gov/sites/default/files/files/Press/Releases/UKDSTSection301Report.pdf>

Political Statement – Joint Initiative on the Taxation of Companies Operating in the Digital Economy (9 Sept. 2017) (Joint Political Statement), http://www.mef.gov.it/inevidenza/banner/170907_joint_initiative_digital_taxation.pdf (erişim 21 Haziran 2024), which has originally been signed by France, Germany, Italy and Spain and to which six more Member States – Austria Bulgaria, Greece, Portugal, Romania and Slovenia – have acceded [hereinafter Political Statement – Joint Initiative].

Romain Dillet, Google to Pay \$549 Million Fine and \$510 Million in Back Taxes in France, *TechCrunch* (Sept. 12, 2019), <http://perma.cc/B24J-AVH7>.

See Convention Between the Government of the United States of America and the Government of the French Republic for the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes on Income and Capital, Fr.-U.S., Jan. 1, 1996, 1994 U.S.T. LEXIS 216 [hereinafter U.S.–France Treaty].

- Taxonomy : Williams, K., Chatterjee, S., & Rossi, M. (2008). Design of emerging digital services: A taxonomy. *European Journal of Information Systems*, 17(5). <https://doi.org/10.1057/ejis.2008.38>
- United Nations Conference on Trade and Development (UNCTAD). (2019). Development and globalisation: Facts and figures (Digital Economy Report 2019). https://unctad.org/system/files/official-document/der2019_en.pdf
- Vázquez, J. M. (2023, February 14). Digital services taxes in the European Union: What can we expect? *Kluwer International Tax Blog*. <https://kluwertaxblog.com/2023/02/14/digital-services-taxes-in-the-european-union-what-can-we-expect/>

Sayıştay Denetimi: Türkiye ve Diğer Ülke Uygulamalarının Karşılaştırılması¹

Hakan Kaçar²

Hatice Dayar³

Özet

Denetim kamu ekonomisinde verimliliği ve etkinliği arttıran en önemli unsurlardan birisidir. Yapılan denetimlerden en önemlisi de yasama organı adına yapılan yüksek denetimdir. Yüksek denetimi gerçekleştiren kurumlara da Yüksek Denetim Kurumları denilmektedir.

Çalışmada Türkiye’de yüksek denetim faaliyetlerini gerçekleştiren Sayıştay’ın organizasyonu, faaliyetleri, görevleri ele alınmış ve uluslararası alanda ön plana çıkan Sayıştayların (Fransa, Almaya, İngiltere, Avrupa Birliği ve Amerika) organizasyon yapıları, faaliyetleri, görevleri karşılaştırılmıştır. Bu karşılaştırmalar sonucunda çeşitli benzerlik ve farklılıklar tespit edilip öneriler sunulmuştur.

1. YÜKSEK DENETİMİN KURAMSAL ÇERÇEVESİ

1.1. Tanımı ve Amacı

Demokratik ve hukuk devletinin ayrılmaz bir parçası olan kamu sektörünün bağımsız dış denetim faaliyetlerini, varlıklarını anayasadan veya kanunlardan alan Yüksek Denetim Kurumları (YDK) yerine getirmektedir. YDK’nın örgütlenme ve yasal dayanakları farklılıklar gösterse de YDK’nın ortak bir amacı vardır. Bu ortak amaç; kamu kaynaklarının yasalara ve mevzuata uygun kullanımı ile hükümete ait olan mali tabloların güvenilirliğini

1 Hatice Dayar’ın danışmanlığında yürütülen ve Dumlupınar Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü’nde savunulan ve kabul edilen yayınlanmamış, KAÇAR, Hakan(2023), “Sayıştay Denetimi: Türkiye Ve Diğer Ülke Uygulamalarının Karşılaştırılması” adlı yüksek lisans tezi veri alınarak hazırlanmıştır.

2 Kutahya Dumlupınar University, hakankacar0594@gmail.com
ORCID: 0000-0002-1143-8564

3 Kutahya Dumlupınar University, hatice.dayar@dpu.edu.tr, ORCID: 0000-0003-1186-5125

denetlemektir (Uysal, 2020, s. 23-24). Belirtilen ortak amacın dışında YDK'nın aşağıda belirtilen amaçları da bulunmaktadır.

- **Hesap Verme Sorumluluğunun Yerine Getirilmesini Sağlamak:** Yüksek Denetim kavramı açısından hesap verme sorumluluğu ele alındığında, bu sorumluluğun tarafları yasama ve yürütmedir. Yürütme ilk olarak kendisine verilen ekonomik kaynakları hukuka uygun bir şekilde kullanmalı ve bu şekilde yapılacak olan hizmetleri yasal mevzuatlara uygun bir şekilde yerine getirmelidir. Bu sorumluluk genelde finansal sorumluluk olarak ifade edilmekte ve bu sorumluluğa mali raporlar, bütçe kesin hesapları ve bilançolar ile cevap verilmektedir. Burada yürütmenin bir diğer önemli sorumluluğu da kaynakların verimli ve ekonomik bir şekilde kullanılıp kullanılmadığını denetlemek ve nihai olarak performansların ölçülmesini sağlamaktır (Küçükaycan, 2019, s. 391).

- **Meclis Denetimini Siyasilerden ve Politik Kavramlardan Uzaklaştırmak ve Tarafsızlığı Sağlamak:** Sayıştaylar, denetimlerini parlamento adına yapmaktadır. Böylece parlamentoda vekil üstünlüğü olan iktidarın denetlenmesine de olanak sağlanmaktadır. Bütçe sürecinde önemli kurumlardan olan, Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Strateji ve Bütçe Başkanlığı hem bütçenin hazırlanmasında, hem uygulanmasında hem de kaynak dağılımında etkinliği yerine getirmektedir (Atiyas ve Sayın, 1997, s. 14).

- **Bilgi Toplamak, Sunmak ve Bu Bilgiler Işığında Önerilerde Bulunmak:** Sayıştaylar tarafından yapılmakta olan yüksek denetimde, vatandaşlardan tahsil edilen vergi, harç, resim vb. kamu gelirlerinin nerelere harcandığının yanında harcamaların hukuki ve performans uygunluğu da denetlenmektedir. Denetimler sonunda kamuoyuna raporların sunulması, mali saydamlık ve hesap verilebilirlik açısından önem taşımaktadır.

- **Bütçe Fonksiyonlarının Etkin Olarak İşlemesini Sağlamak:** Kamu bütçeleri hizmetlerin kimlere, nasıl ve hangi finansman kaynaklarıyla sağlanacağını ortaya koyan bir resmi belgedir. Bu belgenin klasik ve modern işlevleri bulunmaktadır (Demirbaş, 2001, s. 44-45). YDK yaptığı denetimlerle bu işlevlerin etkin olmasını sağlamaktadır.

1.2. Niteliği ve Kapsamı

Hukuka uygunluk ve mali denetimle başlayan yüksek denetim süreci, zaman içerisinde değişime uğramıştır. Bu değişimlerde, küreselleşmeyle birlikte başlayan ekonomik ve mali nitelikli olaylar etkili olduğu gibi ülkelerin demokrasi ve bütçe hakkıyla ilgili gelişmelerde rol almaktadır. Bu değişimleri aşağıdaki başlıklar altında incelemek mümkündür (Köse, 2007a, s. 119).

• Düzenlik Denetiminin Gelişimi ve Mali Denetim Uygulamaları

Uygulanmakta olan düzenlilik denetiminin artık her konuyu kapsamaması sonucu klasik denetim anlayışında değişimler olmuştur. Mali tablolara dayalı daha kesin sonuçlar veren hukuki ve performans denetimi anlayışı gelişmeye başlamıştır. Ayrıca düzenlilik denetiminde sıklıkla risk denetimi kavramı kullanılmaya başlanmış ve ön plana çıkmıştır. Risk denetiminde hukukiliğin sağlanması amaçlanmaktadır. Risk denetiminde önemli bir diğer unsur da denetime tabi olan kurum ve kuruluşların iç organizasyonlarında karşılaşılabilecek teknik aksaklıkların rasyonel bir şekilde tespit edilmesine yardımcı olunmasıdır (Kır, 2010, s. 48).

• Performans Denetiminin Gelişmesi

Üretimde kullanılan girdilerin verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkelerine göre değerlendirilmesini esas alan bu denetim türü özellikle sosyal devlet anlayışının benimsenmesiyle önem kazanmıştır. Son yıllarda çoğu kamu idaresi, performans odaklı çalışmakta olup, en az maliyetle en fazla çıktıyı hedeflemektedir. Bu denetim türünde hesap verilebilirlik ilkesi uygulanabilmektedir. Kurumların programları ve faaliyet raporları da denetime ışık tutmaktadır (Kubalı, 1999, s. 29).

Gelişen teknolojiyle birlikte bilişim sektöründe de oldukça önemli gelişmeler yaşanmıştır. Bu gelişmeler ışığında kamu idarelerinde yapılan işlemler sanal ortamda kayıt altına alınmaya başlanmış ve kırtasiyecilik masraflarından önemli derecede tasarruf sağlanmıştır (Yıldız, 2007, s. 174).

• Denetim Tekniklerinin Yaygınlaşması

Denetim var olan ile olması gerekeni karşılaştıran bir kavramdır. Bu karşılaştırmayı yaparken de çeşitli belgelerden yararlanılmaktadır. *Fiziksel İnceleme, Doğrulama, Kayıt Sistemini Geriye Yönelik İzleme, Kayıt Sistemini İleriye Yönelik İzleme, Gözlem, Mülakat, Yeniden Hesaplama* gibi denetim teknikleri bunlardan bazılarıdır (Demirbaş ve Çetinkaya, 2018, s. 51-52).

• Yüksek Denetimde Standartların Gelişmesi

Denetimi gerçekleştiren görevliler tarafından denetim esnasında uyulması gereken kurallar ve izlenmesi gereken prosedürleri gösteren kurallar bütününe denetim standartları denir. Bu standartlar denetimin bağımsız bir şekilde yapılmasına katkı sağlamaktadır. Denetçiler, baskı altında kalmadıklarından, yapılan denetimlerde elde edilen bulgulara dayanarak objektif karar verebilmektedir (Fiedler, 1998, s. 25).

• Yüksek Denetimde Kalitenin Artması

Denetimde yüksek kalitenin sağlanmasının önemli nedenlerinden biri de YDK'nın kendilerini sürekli güncel tutabilmesidir. Bu özelliği sayesinde YDK'nın gerçekleştirdiği denetimde kalite artmaktadır. Ayrıca YDK'nın deneyim kazanması ve gelişmesiyle birlikte birbirleriyle yapacakları iletişim, seminer, brifing, oturum gibi olaylar da küresel olarak YDK'nın gelişmesine ve denetimin kalitesinin artmasına yol açmaktadır (Köse, 2007a, s. 128).

1.3. Yüksek Denetimin İşlevleri

Sayıştaylar günümüzde aşağıda yer alan önemli işlevleri yerine getirmektedir.

1.3.1. Yüksek Denetimin Parlamenter Sistemi Güçlendirmesindeki İşlevleri

Çağdaş bir ülkede bulunması gereken güçlerden biri de yasamadır. Yasama gücünü parlamentolar yerine getirmektedir. Parlamentolar aynı zamanda yürütmenin yaptığı işlemleri Sayıştaylar aracılığıyla denetleyebilmektedir (Köse, 2007b, s. 92-93).

1.3.2. Yüksek Denetimin Hesap Verme Sorumluluğunu ve Şeffaflığı Arttırmadaki İşlevleri

Bütün modern demokrasilerde hesap verme sorumluluğu esastır. Mali hesap verme ile birlikte, kamuda kullanılan kıt kaynakların ne kadar etkili ve verimli kullanıldığı ortaya çıkacaktır. Sayıştay denetimleri ile bu kaynakların kullanımını sürecinde yer alan aktörlerden kaynakların nasıl kullanıldığı hakkında hesap sorulabilmekte ve denetim sonuçları şeffaflığın sağlanabilmesi adına yayınlanabilmektedir. Yüksek denetim kurumları, yasama ve yürütme arasında köprü görevi görmektedir (Taytak ve Bahtiyar, 2015, s. 265).

1.3.3. Yüksek Denetimle Birlikte Oluşabilecek Kamu Ahlakı ve Temiz Toplum

Topluma ait olan kaynakların kullanımında yaşanabilecek olumsuzluklar, yolsuzluklar ve rüşvetler modern demokrasi kavramına aykırı hareketlerdir. Bu tarz olayların fazla olduğu ülkelerde, toplumlar iktidara veya hükümetlere karşı bir güven problemi yaşamaktadır. Böyle bir ortamda vergi, resim, harç, vb. herhangi bir kamu geliri toplanırken sorunlar ortaya çıkabilmektedir. Gelişmiş demokrasi hedefleyen ülkeler ve iktidarlar bu tarz bir olayın yaşanmasını istemezler (Köse, 2007b, s. 96-97).

1.3.4. Yüksek Denetimin Kamu Ekonomisinde Reformist Etki Oluşturma İşlevi

Çeşitli ülkelerde yüksek denetim kurumları, yönetimde reformist hareketlerinin teşvikine yönelik önemli adımlar atmaktadır. Bu ülkelerde denetim, reform için en önemli teşvik unsurunu oluşturmaktadır (Köse, 2007a, s. 133).

1.3.5. Modern Denetimle Birlikte Yaşanacak Kalkınma ve Refah İlişkileri

Günümüzde neredeyse tüm ülke ekonomilerinin ve maliye politikalarının odaklandığı konu, yüksek kamusal harcamalara neden olan faktörlerin belirlenmesidir. Bu faktörler arasında göze çarpan en büyük faktör ise yüksek maliyetlerdir. Yüksek maliyetler beraberinde kamu kesiminde düşük verimliliğe yol açmaktadır. Bu sorunların giderilmesiyle toplumsal refah artırılabilir (Caiden, 1988, s. 130; akt. Köse, 2007a, s. 133).

1.4. Yüksek Denetim Kurumları

Devletin yüksek denetim faaliyetlerini yürüten Sayıştayların, anayasal konumları ve parlamento ile ilişkileri, teşkilat yapıları ve görevleri aşağıda yer almaktadır.

1.4.1. Anayasal Konumu ve Parlamento ile İlişkileri

Sayıştayların konumları genellikle anayasada veya ülkelerin ilgili olduğu denetim yasalarınca belirlenmektedir. Bununla birlikte her ülkenin siyasi yapısı farklı olduğu için Sayıştayların konumları ve bağımsızlığı da farklılıklar göstermektedir (Karaman ve Aral, 2002, s. 64-65).

Konumlandırmanın farklılaşması sonucunda, YDK aracılığı ile Parlamentoların bütçe hakkının kullanımı iki şekilde ele alınmaktadır (Köse, 2007b, s. 41). Türkiye’de de uygulanan Kıta Avrupası modelinde, parlamento, bütçe hakkını bütçe yasa tasarısının görüşülmesi esnasında kullanır. Bütçe görüşmeleri bittikten sonra bütçenin kesin hesap yönüyle çok fazla ilgilenilmemektedir. Anglo Sakson modelinde ise halk tarafından güvenoyu almış olan parlamentolar, bütçe yasa tasarısı üzerinde herhangi bir değişiklik yapmamaktadır. Bu sistemde parlamentolar, kesin hesaplar üzerindeki denetimlerini daha yoğun gerçekleştirmektedir (Altynbekuly, 2018, s. 68).

1.4.2. Yüksek Denetim Kurumlarının Teşkilat Yapıları

Ülkelerin yürürlükteki mevzuatları uyarınca Sayıştayların teşkilat yapıları farklılıklar göstermektedir. Sayıştayların teşkilat yapıları iki türdür. Bunlar Ofis Tipi Sayıştaylar (Monocratic Form) ve Kurul Tipi Sayıştaylardır (Collegiate Form) (Altynbekuly, 2018, s. 68).

1.4.2.1. Ofis Tipi Sayıştaylar

Ofis Tipi Sayıştaylar 'da Genel Denetçi (Auditor General) unvanına sahip yüksek bir yönetici bulunmaktadır. Sayıştay bu yönetici tarafından yönetilir ve ofis tipi sayıştay içerisinde başkan yardımcıları ile denetçiler de yer almaktadır. Bu şekilde örgütlenen YDK ofislerinde yöneticiler, kurumun başı, sorumlusu ve yöneticisidir. Bu tür örgütlenmede YDK Common Law (Anglo-Sakson, Ortak Hukuk Sistemi) hukuk sistemini benimsemişlerdir. Bu sistem, İngiltere, Amerika Birleşik Devletleri, Kanada, Avusturya'da uygulanmaktadır (Köse, 2000, s. 42).

Ofis tipini benimseyen YDK'nın özellikleri aşağıda yer almaktadır:

- Kurumsaldır,
- Yargısal yetkileri yoktur,
- Yasama organları ile yakın ilişkiler kurarlar,
- Denetimden sonuç alınması daha çok yasama ve kamuoyu baskısına dayanır.

Ofis tipi örgütlenen Sayıştaylarda öncelik yasamanın denetlenmesini istediği konulardır ve büyük projelerin performans denetimleri de yapılmaktadır. Kamu yönetiminde yapılmakta olan denetimler ise daha çok iç denetim faaliyetleri şeklinde yerine getirilmektedir (Köse, 2007b, s. 43).

1.4.2.2. Kurul Tipi Sayıştaylar

Kurul Tipi Sayıştaylar, hukuk sistemi açısından Kıta Avrupası veya Romano-Germanik modelinde görülmektedir. Bu yapıda örgütlenen Sayıştayların karar ve yönetim organları kurullar şeklinde oluşturulmuştur. Sayıştayların başkanları bütün işleyişten ve idareden sorumlu olup, bu kurumları dışarıda da temsil etmektedir. Başkanlar yargı kurullarının başkanlığını yapamamaktadır. Bazı özel durumlarda kurullar şeklinde kararlar alındığı için başkan tek başına karar alamamaktadır. Kurul tipi Sayıştaylar ikiye ayrılmaktadır (Altynbekuly, 2018, s. 69).

1.4.2.2.1. Yargı Yetkisine Sahip Sayıştaylar (Latin Modeli)

Yargı yetkisine sahip Sayıştaylarda, yasama ve yürütme etkisinden bağımsız olarak yargılama da (hesap sorma) yapılabilmektedir. Kamuda hesap verilebilirliği sağlamak amacıyla çalışmalar yürütülmektedir. Özellikle anayasal bir statüye sahip olan Sayıştaylar, hesap mahkemesi olarak kesin kararlar alabilmektedir (Ciğerci ve Balkı, 2020, s. 237).

Yargı modelindeki Sayıştaylar, kamusal bütün kurumların denetimini yaparak, kamusal kaynakların etkin, verimli bir şekilde kullanılmasını sağlamaktadır. Fransa, İtalya, İspanya, Portekiz ve Türkiye’de bu model uygulanmaktadır. Yapılan denetimde daha çok hukuka uygunluk denetiminin ön planda olduğu ve performans denetiminin ikinci plana atıldığı görülmektedir (Ciğerci ve Balkı, 2020, s. 238).

1.4.2.2.2. Yargı Yetkisi Bulunmayan Sayıştaylar (Germen Modeli)

Yargı yetkisi bulunmayan Sayıştay modelinde dış raporlamaya önem verilmektedir. Yayınlanan bu raporlar meclise veya parlamentoya sunulmaktadır. Burada Sayıştayların yargılama yetkisi olmadığı için çıkan usulsüzlükler ve diğer hukuk dışı olaylar mahkemelerce karara bağlanmaktadır. Hollanda, Almanya, Japonya’da uygulanan modeldir (Altynbekuly, 2018, s. 70-71).

1.4.3. Yüksek Denetim Kurumlarının Görevleri

Sayıştayların bazı ortak görevleri bulunmaktadır. Bunlar denetim, raporlama ve bazı uygulamalarda yargılamadır. Bunların dışında örgütlenme olarak farklılık gösteren Sayıştayların ülkelere göre diğer görevleri de mevcuttur.

Sayıştaylar, raporlama ve yargılama görevlerinin yanı sıra ayrıca ilgili kurumun talebinin olması durumunda danışmanlık görevlerini de yürütmektedir (Altynbekuly, 2018, s. 74).

Sayıştayların genel bütçeye dair hazırlamış olduğu genel uygunluk bildirimini yasama organına sunmaları ve içtihadı birleştirme kararıyla uygulamada birliktelik sağlamaları da görüş bildirme olarak değerlendirilmektedir (Avcı, 2012, s. 86).

1.4.4. Yüksek Denetim Kurumlarının Diğer Denetim Kurumları İle İlişkisi

1.4.4.1. İç Denetim Kurumları İle İlişkisi

Yüksek denetim kurumları ve yüksek denetim kurumlarının faaliyetleri iç denetimin varlığını sağlayan, güçlendiren bir unsurdur. Bundan dolayı kurumlarda oluşturulan iç denetim mekanizmalarının bağımsızlığı, yüksek denetim kurumlarınca istenmektedir. Güçlü bir iç denetim mekanizması yüksek denetime ait iş yükünü hafifletmede ve oluşabilecek hataların önüne geçmede önemli rol oynamaktadır (Akyel, 2010, s. 9).

1.4.4.2. Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları ile İlişkisi

Bir ülkeye ait YDK ile uluslararası YDK arasında kuvvetli bir altyapı, iletişim ve organizasyonel işbirliği bulunmaktadır. Bunun için kurumsal yapılanmalar oluşturulmuştur. Bu yapılanmaların başında da Uluslararası Yüksek Denetim Kurumları Teşkilatı (INTOSAI) gelmektedir. Bu örgüt Avrupa, Asya, Afrika, Latin Amerika gibi birçok kıtadan üyesi olan bir örgüt olup, YDK hakkında tanımlamalar, yönetmelikler ve uygulamalar çıkartan bir örgüttür. INTOSAI benzeri bir diğer kuruluş da Ekonomik İşbirliği Teşkilatı (ECO)'na üye devletlerinin oluşturmuş olduğu Ekonomik İşbirliği Teşkilatı Yüksek Denetim Kurumu (ECOSAI) 'dur. YDK ile uluslararası

2. SAYIŞTAY DENETİMİNE YÖNELİK ÜLKE UYGULAMALARI

Türkiye ve diğer ülke Sayıştaylarının karşılaştırılması için örnek alınan Fransa, Almanya, İngiltere, Avrupa Birliği ve Amerika Birleşik Devletleri Sayıştaylarının organizasyon yapılarına ve gerçekleştirdikleri denetim faaliyetlerine ilişkin açıklamalar aşağıda yer almaktadır.

2.1. FRANSA SAYIŞTAYI

2.1.1. Sayıştay'ın Gelişimi ve Teşkilat Yapısı

Fransa Sayıştay'ının anayasal dayanağı incelendiğinde, 1789 yılında yayımlanan İnsan ve Yurttaş Hakları Bildirgesi (Declaration of Human Rights)'de yer aldığı görülmektedir. Bildirgede toplumun, kamu kurumlarının idaresi ile ilgili hesap sorma hakkının bulunduğu ifadesi 15.maddede yer almaktadır. Bu maddedeki hesap sorma işlevinin gerçekleştirilmesi amacıyla da Sayıştay Kurumu oluşturulmuştur (Yücel, 2018, s. 97).

Fransa Sayıştayı (Cour des Comptes) I. Napolyon tarafından 1807 yılında kurulduğundan tarihsel olarak orta çağa dayanmaktadır. Fransa'da yüksek denetimle ilgili tarihsel önemli bir değişim ve gelişim de V. Kral Philip zamanında olmuştur. Kral Philip döneminde açılan Kraliyet Hesap Dairesi adıyla örgütlenen Fransa Sayıştay'ı, Fransız İhtilalindeki 16 yıllık ara haricinde günümüze kadar gelmiştir. İhtilalin ardından Napolyon kurum üzerinde bazı revizyonlar yaptırmıştır (Köse, 2007b, s. 121).

Fransa Sayıştay'ı, ulusal kamu kurum ve kuruluşlarını, sosyal güvenlik kurumlarını, kamusal hizmetleri de kapsayan birçok kurum ve kuruluşun mali denetimini gerçekleştiren bir yargı organıdır (Güven ve Acungil, 2015, s. 12).

Fransa Sayıştay'ının görev ve yetkileri sürekli değişime uğramıştır. Uğradığı değişikliklerle birlikte Fransa Sayıştay'ının görev ve yetkileri de artmıştır. En önemli değişikliklerin yaşandığı yıllar ise 1946 ve 1958 yıllarında yapılan anayasal değişikliklerdir. Bu anayasalardaki en önemli değişim kamu kaynaklarının kullanımında görev alan şahısların da denetiminin yapılacak olmasıdır. Yapılan bu değişiklik sonucunda kamu kaynaklarının verimli, etkin ve ekonomik olarak kullanılması sağlanmıştır. Fransa Sayıştay'ına yönelik bir diğer önemli gelişme de 1982 yılında yaşanmıştır. Gerçekleşen bu gelişmeyle birlikte yerel yönetimlerinin denetiminin gerçekleştirilebilmesi amacıyla bölgesel ve yerel hesap mahkemeleri oluşturulmuş, mali denetim sonrasında görevliler hesap verebilir hale gelmiştir (Yücel ve Ağcakaya, 2018, s. 1119).

Fransa Sayıştay'ının görev ve yetkilerine yönelik değişimler 2001, 2005, 2008 yıllarında da sürmüştür. Yapılan bu değişikliklerle Sayıştay, Fransa ekonomisinin kalkınmasında ve ülkenin kamu politikalarının değerlendirilmesinde rol almıştır. Ayrıca 2008 yılında gerçekleştirilen anayasa değişikliği ile Fransa parlamentosuna yardım etme görevi de Sayıştay'a verilmiştir. 2008 yılında Fransa Sayıştay'ına kamu politikalarını değerlendirme görevi verilmiştir ve bu görevi, 2011 yılında yapılan değişikliklerle güçlendirilmiştir (Yücel, 2018, s. 97).

Anayasal bir kurum olan Fransa Sayıştay'ının teşkilat yapısında, birinci başkanın yetkisi altında 7 daireye bölünmüş mali yargıçlar, departmanlar ve hizmetleri yerine getirebilmek için diğer personeller yer almaktadır. Yargıçlardan oluşan genel sekreterlik makamı da bulunmaktadır. Mahkemenin başsavcılık görevini ise Sayıştay kurumunun başsavcısı yapmaktadır.

2.1.2. Sayıştay Denetiminin Kapsamı

Fransa Sayıştay'ı incelendiğinde 3 asli görevi ortaya çıkmaktadır. Bunlar; denetleme, yargılama ve diğer görevleri olmak üzere sınıflandırılabilir (Yücel ve Ağcakaya, 2018, s. 1125).

Yedi daire bulunan Fransa Sayıştay'ında, bu dairelerin görev ve yetki dağılımları şu şekildedir (The Cour des comptes, 2015, s.14; akt. Altynbekuly, 2018, s. 131).

1.Daire: Ekonomi, bütçe ve mali kesimdeki bakanlıkları, kurumları ve şirketlerin denetimini yerine getirir.

2.Daire: Endüstri, enerji, dış ticaret, savunma sanayi ve küçük orta büyüklükteki işletmelerin (KOBİ), denetimini gerçekleştiren dairedir.

3.Daire: Eğitim, kültür ve araştırma alanlarında görev alan bakanlıkların denetimini yapan dairedir.

4.Daire: Başbakanlığın denetimini gerçekleştiren dairedir. Ayrıca bölgesel ve yerel mahkemelerden gelen itirazlara karşı temyiz faaliyetlerini de bu daire yürütmektedir.

5.Daire: Çalışma, istihdam, mesleki eğitim, konut ve sosyal sorumluluk faaliyetlerini icra eden bakanlıkların denetimini gerçekleştiren dairedir.

6.Daire: Sosyal güvenlik hizmetlerini, sağlık ve medikal hizmetleri yerine getiren bakanlık ve kuruluşların denetimini üstlenen dairedir.

7.Daire: Kamu istihdamı, bölgelere dair kalkınma planları, balıkçılık ve tarım gibi konularla ilgili faaliyetleri yerine getiren bakanlıkların denetimini yerine getirmektedir.

Fransa Sayıştay'ı Maliye Bakanlığına bağlı görevlilerin uygulama esnasında kontrol edilen mali işlem ve olaylara müdahil olmamaktadır. Sayıştay'ın görevi mali işlemlerden sonra ortaya çıkmaktadır. Fransa Sayıştay'ı sadece mali denetim faaliyetlerini gerçekleştirmez. Mali denetimin yanı sıra mali olayların kanun ve mevzuata uygun gerçekleştirilip, gerçekleştirilmediğini yani hukuki denetimi de yerine getirir. Bu denetim ayrıca yönetim denetimi olarak da nitelendirilmektedir. Yönetim denetimi son yıllarda Fransa Sayıştay'ınca önem verilen bir denetim çeşidi olmaktadır ve sürekli gelişim halindedir. Sayıştay mali işlemleri her sene denetleyemez ancak yıllık denetim raporları hazırlayarak bu raporlara uygunluk doğrultusunda faaliyetlerini yürütmektedir (Magnet ve Meller, 1993, s. 4).

2.1.3. Sayıştay'ın Gerçekleştirdiği Denetim Türleri

Sayıştay'ın yapmış olduğu denetimlerin, incelendiğinde bu denetimlerin üç ana başlıkta toplandığı görülmektedir (Yücel ve Ağcakaya, 2018, s. 1125-1126).

- Hesapların belgeler doğrultusunda denetlenmesi,
- Hukukilik (yasallık) denetimi, yürürlükte yer alan kanun ve mevzuatlara uygun olarak işlemlerin gerçekleştirilip gerçekleştirilmediği,
- Performans denetimi, merkezi bütçe içerisinde yer alan kamu kurum ve kuruluşlarının, sosyal güvenlik kurumlarının ve son olarak da mahalli idarelerin, kaynaklarının ekonomiklik, verimlilik ve sonuç odaklı analiz edilmesinin sağlanmasıdır.

Gelişmiş bir ekonomi olan Fransa ekonomisinde, küreselleşen dünya düzeniyle ve artan kamusal harcamalar sonucu, son yıllarda daha çok performans denetiminin ön plana çıktığı söylenebilir.

2.1.4. Sayıştay'ın Bütçe Üzerindeki Denetimi

Fransa Sayıştay'ı merkezi bütçe üzerindeki denetimlerini hukukilik, hesap verilebilirlik ve performans üzerine gerçekleştirmektedir (Alptürk, 1993, s.6). Bu denetimler için Sayıştay tarafından, bir veya grup halindeki denetçiler görevlendirilmektedir. Sonrasında denetim sonuçları ilgili idarenin bakmakta olduğu dairelere raporlar şeklinde sunulmaktadır (Köse, 2007b, s.124).

Fransa Sayıştay'ının değerlendirme, denetleme ve onaylama şeklinde aşağıda açıklanan ana görevleri bulunmaktadır.

- **Değerlendirme:** 2008 yılında yapılmış olan anayasa değişikliğiyle Sayıştay, izlenecek olan kamu politikalarını değerlendirmektedir. Sayıştay, kamu politikalarının etkinliğini denetlemekte ve denetimler sonucunda da değerlendirmeler yapmaktadır (Altynbekuly, 2018, s. 133).

- **Denetleme:** Sayıştay kamusal fon ve araçların doğru, etkili ve verimli kullanımının denetimini yerine getirmektedir.

- **Doğru kullanım:** Sayıştay'ın, yönetimin gerçekleştirdiği ve yürütmekte olduğu faaliyetlerin kanunlara ve mevzuatlara uygun olup olmadığını denetlemesidir. Etkili kullanım: Sayıştay'ın, kamusal alanda hedeflerin sonuçlarla örtüşüp örtüşmediğini denetlemesidir. Verimli kullanım: Sayıştay'ın, en az girdi ile maksimum çıktıyı sağlamak amacıyla yaptığı denetimdir (Altynbekuly, 2018, s. 130-132).

- **Onaylama:** Sayıştay, her yıl devletin ve sosyal güvenlik kurumlarının hesaplarına onay verir. Bu göreviyle birlikte Sayıştay, vatandaşlara daha şeffaf bilgiler sunmaktadır (Altynbekuly, 2018, s. 132).

2.2. ALMANYA SAYIŞTAYI

2.2.1. Federal Sayıştay'ın Gelişimi ve Teşkilat Yapısı

Federal Almanya; 11'i batı, 5'i doğu Almanya'dan olmak üzere toplamda 16 federe devletten oluşmaktadır. Bu durum Almanya Anayasası'nda da belirtilmiş olup, her biri Anayasal açıdan bağımsızdır (Köse, 2007b, s. 128). Bu birimlerin denetim görevini iki kuruluş üstlenmektedir. Bunlardan ilki Sayıştay'dır. Sayıştay, federal mali yönetimi denetlemektedir. İkinci denetim kurumu ise Eyalet Denetim Mahkemesi'dir. Bu mahkeme 16 eyaletin finansal açıdan yönetimini denetlemektedir. Bu iki denetim kurumu arasında herhangi bir statü veya ast-üst ilişkisi bulunmamakta olup her iki kurumda gerçekleştirdiği denetimlerde bağımsızdır (Şanlı ve Çiçek, 2015, s. 9).

Federal Sayıştay'ın başkanı ve başkan yardımcısı, cumhurbaşkanı, hükümet ve parlamentonun ortak kararı ve salt çoğunluğuyla seçilmektedir. Federal Sayıştay başkanı ve başkan yardımcısının görev süreleri 12 senedir. Başkan ve yardımcısı dilerse kanuni emeklilik yaşına kadar yani 65 yaşına kadar görevde kalabilir. Federal Sayıştay'ın, başkan, başkan yardımcısı, 9 bölüm başkanı ve 52 adet daire başkanıyla beraber toplamda 63 üyesi vardır ve bu üyeler hakimlik teminatı ile güvence altındadır. Ayrıca bu çalışanlar anayasal olarak tanımlanmışlardır (Binici, 2010, s. 88).

2.2.2. Federal Sayıştay Denetiminin Kapsamı

Federal Sayıştay; bakanlıkları, bakanlıklara bağlı çeşitli organları, devlet kurumlarını, sosyal güvenlik kurumlarını, kamu işletmelerini, federal hibeleri ve anayasal organlara bağlı olarak görevini devam ettiren idari birimlerin denetiminden sorumludur. Federal Sayıştay, belirli bir hissesi ya da tamamı devlete ait olan ticaret ve sanayi alanlarında faaliyetlerini yürütmekte olan özel hukuk kurumlarının da denetimini yapmaktadır. Özellikle devlet tüzel kişiliğine bağlı olan kurum ve kuruluşların özelleştirme esnasındaki ve sonrasındaki prosedürlerin denetimini de Federal Sayıştay yapmaktadır. Federal Sayıştay bağımsız bir yapıya sahip olan Federal İş ve İşçi Bulma Kurumu ve Radyo Televizyon Kurumu gibi kurumların denetimini de üstlenmektedir. Federal Sayıştay, mahalli idareler üzerinde de denetimlerini gerçekleştirebilmektedir (Köse, 2007b, s. 131-132).

Federal Sayıştay'ın üç asli görevi bulunmaktadır. Bunlar denetim yapmak, tavsiyelerde bulunmak ve raporlamaktır. Federal Sayıştay, yapılan denetimler sonucu, hükümete ve parlamentoya tavsiyelerde bulunarak idari ve mali verimliliğin artırılmasını da sağlamaktadır. Ayrıca Federal Sayıştay hesap verilebilirliği ve şeffaflığı da sağlayarak kamu mali yönetiminin iyileştirilmesinde de önemli rol oynamaktadır. Sayıştay yapmış olduğu bütün bu işlemlerde bağımsız ve objektiftir (Şanlı ve Çiçek, 2015, s. 9).

2.2.3. Federal Sayıştay'ın Gerçekleştirdiği Denetim Türleri

Federal Sayıştay, mali denetim, performans denetimi ve uygunluk denetimi yapmaktadır. Bu denetimleri hem uygulama sonrası (ex-post) hem de gerçek zamanlı (in real time) olarak gerçekleştirir ve tavsiyelerde bulunur.

- Mali Denetim: Kamu tüzel kişiliğine sahip kurum ve kuruluşları, Sosyal Güvenlik Kurumları, devletin hissedarlığını yaptığı Özel Kurum ve Kuruluşları da kapsayan denetimde, Almanya Federal Cumhuriyeti Sayıştay'ı uygulanacak olan herhangi bir finansal kararı harcama yapılmamış olsa bile incelemeye ve denetlemeye yetkilidir (Demirbaş, 2001, s. 163).

- Uygunluk denetimi: Uygunluk denetiminde, Federal Sayıştay yürürlükte olan yasa ve mevzuatlara uygun olarak organizasyon yapısını, işlemlerini ve harcamalarını denetlemektedir.

- Performans denetimi: Verimlilik, etkinlik ve tutumluluk kriterleri perspektifinden yararlanılarak yapılan bu denetim türünde Federal Sayıştay bünyesinde çalışmalarını yürüten denetçiler, özellikle kamu mali yönetiminde etkinliğin sağlanmasına ve istihdam seviyesine önem vermektedir (Şanlı ve Çiçek, 2015, s. 15).

Almanya Sayıştay'ının gerçekleştirmiş olduğu performans denetimleri 4 ana başlıkta incelenebilir. Bunlar: etkinlik denetimi ve program değerlendirmeleri, fayda-maliyet analizleri, program denetimleri ve enine kesit denetimidir (Demirbaş, 2001, s. 163).

Performans denetiminde, fayda-maliyet analizleri ile bütçe harcamalarında minimizasyon, çıktılarda ise maksimizasyon hedeflenmektedir. Harcama öncesinde yürürlüğe girmesi planlanan projelerin incelenmesi ise program denetiminin en önemli unsurudur. Enine kesit denetiminde ise Sayıştay birkaç kurumu ele alarak uygulanacak projelerin kıyaslamasını esas almaktadır (Demirbaş, 2001, s. 165).

2.2.4. Federal Sayıştay'ın Bütçe Üzerindeki Denetimi

Bütçe sürecinde Federal Sayıştay'ın düzenliliği sağlamak, yasal uyumu gerçekleştirmek ve verimliliği teşvik etmek gibi birtakım asli görevleri vardır. Federal Sayıştay'ın denetim sonuçları ışığında denetlenen organizasyonlara ve parlamentoya tavsiye verme görevi de bulunmaktadır. Bütçeleme sürecinde Federal Sayıştay, Maliye Bakanlığı ile iş birliği yapmaktadır. Federal Sayıştay, yeni yapılan reformlardan sonra bütçedeki değişkenlerle ilgili yaşanabilecek olası bir sorun hakkında başta Maliye Bakanlığı olmak üzere diğer bakanlıklarla da elde edilen bulgular üzerinden tavsiyelerde bulunabilmektedir. Bu süreçlerden sonra gelen bütçenin komisyon onayı aşamasında da Sayıştay devreye girmektedir. Sayıştay yetkilileri bütçe komitesi bünyesindeki raportörlere tavsiyelerde bulunmaktadır. Ayrıca komisyon aşamasındaki tüm toplantılara Federal Sayıştay'dan temsilciler de katılmaktadır. Sayıştay temsilcileri tarafından tespit edilen verimsiz, etkinsiz veya yararsız harcamalar komisyon aşamasında iken iptal edilebilmektedir. Federal Sayıştay, milli güvenlikle ilgili olan savunma ve istihbarat işlemlerini de çeşitli mevzuatlara dayanarak ve gizlilik esasına dayanarak denetlemektedir. Federasyonun orta vadeli mali planının analizi ve işleme konulmasında da Federal Sayıştay'ın görüşleri önem arz etmektedir. Sayıştay, mali rapora ek olarak gerçekleştirdiği yaklaşık 900 birimin denetim sonuçlarıyla ilgili raporları hazırlamaktadır. Sayıştay; parlamentonun istek ve talepleri doğrultusunda bazı raporları da hazırlayabilmekte ve bazen büyük denetimler hakkında da özel raporlar yayımlayabilmektedir (Blöndal, 2014, s. 48-49).

2.3. İNGİLTERE SAYIŞTAYI

2.3.1. Sayıştay'ın Gelişimi ve Teşkilat Yapısı

Parlamerter demokrasinin ilk ortaya çıktığı ülke olan İngiltere'de Sayıştay (Comptroller General of the Exchequer), daha Parlamento oluşturulmadan, 1314 yılında kurulmuştur. İlk yüksek denetim kurumu olarak Sayıştay kabul edilmektedir (Köse, 2007a: 148).

Bu kurum zaman içinde çeşitli değişikliklerle günümüzde İngiltere'de parlamento adına kamu harcamalarının denetimini gerçekleştiren Ulusal Denetim Ofisi (National Audit Office-NAO)'ne dönüşmüştür. Bu gelişmelerle birlikte NAO bugünkü Anglo Sakson teşkilatlanma yapısına kavuşmuştur. Sayıştay'ın başında Genel Denetçi adı verilen bir yönetici bulunmaktadır ve bu genel denetçi Kraliçenin onayı ile atanmaktadır. Atanmış olan bu genel denetçinin görev süresi ise on yıldır ve ikinci bir dönem için yeniden göreve gelememektedir. Bazı durumlarda ise Parlamento'nun isteği ve Kraliçenin onayı ile görevinden uzaklaştırılabilmektedir. Genel Denetçi

özellikle diğer kurumlardan bilgi ve belge isteme konularında oldukça geniş yetkilerle donatılmıştır. NAO, denetimde görev alacak ekipleri altı grup halinde yapılandırmaktadır. Oluşturulan her birim, altyapı projelerini (özellikle büyük çapta olanları), altyapı faaliyetleri ile ilgili oluşturulacak programları ve mahalli idarelerin kamusal hizmet sunumuna dair stratejik denetimleri yapan birimleri de kapsamaktadır (Yücel, 2018, s. 72-73).

2.3.2. Sayıştay'ın Gerçekleştirdiği Denetimlerin Kapsamı

Sayıştay, devlet daireleri ve bakanlıklar başta olmak üzere, kamu idareleri, bağımsız kurum ve kuruluşlar, şirketler ve vakıflar olmak üzere kamu sektöründeki yaklaşık 370 hesabın bağımsız ve objektif bir şekilde denetiminden sorumludur. Ayrıca denetim kapsamına, British Broadcasting Corporation (dünyanın çeşitli ülkelerinde haber programları yayınlayan en büyük televizyon ağlarından biridir), Network Rail (Demiryolu Şirketi), UK Asset Resolution Ltd.(Mali Hizmetler Şirketi) gibi büyük çapta faaliyetlerini sürdüren ticari şirketler de girmektedir. Ayrıca mahalli idarelerin denetim faaliyeti de Sayıştay'a verilmiştir. Bunun yanı sıra yerel düzeydeki idarelerin harcamalarına ilişkin NAO tarafından çeşitli raporlar da hazırlanmaktadır (European Court of Auditors, 2019, s. 218-219).

2.3.3. Sayıştay'ın Gerçekleştirdiği Denetim Türleri

NAO, iki türlü denetim yapmaktadır. Bunlar mali denetim ve performans denetimidir. Mali denetimde hükümet kuruluşlarına ait olan mali tablolar incelenmekte ve ortaya çıkan sonuçlar parlamentoya sunulmaktadır. Bu sırada kurumlara, NAO tarafından, mali yönetişimi daha iyi hale getirmeleri konusunda tavsiyeler verilmektedir (Avcı, 2014, s. 371).

NAO'nun performans denetimini yapması, 1983 yılında yayımlanan Ulusal Denetim Yasası'yla yetkilendirilmesi sonucu başlamıştır. Bu gelişmeyle birlikte NAO Başkanı; performans denetiminin gerçekleştirilmesinden, sonuçların parlamentoya sunumundan ve gerçekleştirilecek olan performans denetiminde, gerekli olabilecek her türlü bilgi ve belgeye ulaşabilme konusunda yetkilendirilmiştir. Sayıştay tarafından gerçekleştirilen performans denetiminde, hükümet politikalarının hedeflerinin yerindeliği açısından bir hüküm verilememektedir (Köse, 2007b, s. 149).

NAO, kaynaklarının neredeyse yüzde ellisini performans denetimlerine ayırmaktadır. Bu denetimler gerçekleştirilirken üç faktör üzerinde durulmaktadır. Bunlar; israf ve etkisizliği azaltmak üzere yapılan seçici incelemeler, büyük çapta gerçekleştirilecek olan plan ve projeleri kapsayan geniş çaplı incelemeler ve idari işlemleri konu alan incelemelerdir (Sayıştay, 1990, s. 7-8).

2.3.4. Sayışta'nın Bütçe Üzerinde Gerçekleştirdiği Denetim

NAO Başkanı, yapılan denetimler sonucunda parlamentoya bilgi vermekle yükümlüdür. Böylelikle görevde yer alan hükümetlerin hesap verilebilirliği sağlanmaktadır. Yargılama yapmayan NAO'nun bütçe denetimleri üzerinde gerçekleştirdiği faaliyetler sonucu hesap verilebilirlik kavramı, hukuki boyuttan ziyade siyasi boyutla ilgilidir. NAO Başkanı bu siyasi sorumluluktan dolayı görevini ifa ederken hiyerarşinin ve merkezîyetçiliğin etkisi altında kalabilmektedir (Nordan ve Smith, 2008, s. 926-927).

Sayıştaylar tarafından hazırlanan raporların, Kamu Hesapları Komitesince incelenmesi nedeniyle denetime tabi olan kurumların ita amirleri, Komisyonu kurumlarını temsil etmek için katılmaktadır. Burada ilgili döneme ait harcanan kamu gideri ve toplanan kamu gelirleri de mali açıdan denetlenmekte ve kurumun performans ölçütleri de değerlendirilmektedir. Bu toplantılar esnasında hazineye bağlı temsilciler de toplantıda hazır bulunmaktadır (Köse, 2007b, s. 152).

2.4. AVRUPA BİRLİĞİ UYGULAMASI

Avrupa Birliği Sayıştay, AB'nin uluslarüstü (supranational) kurumlarından bir tanesidir. Bu nedenle birliğin Sayıştay'ının organizasyon yapısı da incelenmiştir.

2.4.1. Avrupa Birliği Sayıştay'ının Gelişimi ve Teşkilat Yapısı

Avrupa Birliği, II. Dünya Savaşı sonrasında yaşanan yıkım ve soğuk savaş döneminin başlamasıyla birlikte özellikle Batı Avrupa'daki ülkelerin bir Avrupa entegrasyonu kurma fikri ile birlikte doğmuştur. Bu bağlamda 1948 yılının Mayıs ayında, Lahey şehrinde, 16 ülkeden yaklaşık 600 temsilcinin katılımıyla, Paris ile Avrupa Kömür Çelik Topluluğu (AKÇT) kurulmuştur (Dinan, 2014, s. 5).

1951 yılında imzalan Paris Antlaşması ile AKÇT'yi, 1957 yılında Roma Antlaşması ile kurulan Avrupa Ekonomik Topluluğu (AET) ve Avrupa Atom Enerjisi Topluluğu izlemiştir. 1965 yılına gelindiğinde ise bu iki topluluk tek çatı altında birleştirilmiştir. Giderek daha kurumsal ve organize birlik olma yolunda 1970 ve 1975 yıllarında bütçelerle ilgili antlaşmalar yapılmıştır. 1986 yılında ise bu entegrasyonu daha profesyonel hale getirmek için tek Avrupa senedi imzalanmıştır. Küreselleşme olgusunun artması ve Soğuk Savaş döneminin sona ermesiyle birlikte daha yenilikçi ve ekonomik olarak daha da büyümeyi amaçlayan bu oluşum 1992 yılında imzalanan Maastricht Antlaşması ile Avrupa Birliği (AB)'ne dönüşmüştür. Bu antlaşmanın imzalanmasıyla birlikte AB üç ilkeye göre idare edilmeye başlamıştır. Bunlar,

Ekonomik ve Parasal Birlik, Ortak İç ve Dış Güvenlik Politikaları, Adalet ve İçişleri Birliğinden oluşmaktadır (Laurson, 2016, s. 2).

Gelişen bu yapıyla birlikte AB, uluslar üstü bir örgüt haline gelmiştir. Bu yapının güçlenmesi amacıyla da çeşitli mali ve kurumsal yapılar oluşturulmuştur.

AB'nin örgütsel yapısının temelini, Bakanlar Konseyi-Avrupa Konseyi, Avrupa Komisyonu, Avrupa Parlamentosu, Adalet Divanı ve Sayıştay olmak üzere beş siyasi yapı oluşturmaktadır (European Court of Auditors, 2020).

AB'yi oluşturan kurumlardan bir tanesi de Avrupa Sayıştay'ıdır. 1977 yılında Lüksemburg'da kurulan Avrupa Sayıştay'ı (European Court of Auditors -ECA), o zamana kadar bağımsız bir denetim kurumu olmayan AET'nin ilk bağımsız denetim kuruluşu olmuştur. ECA kurulana kadar denetim faaliyetleri, basit bir şekilde Commission de Control adındaki bir komisyon tarafından yapılmıştır. AB Sayıştay'ının tam bir AB Kurumu olması ise 1993 yılındaki Maastricht Antlaşmasıyla olmuştur (Aden, 2015, s. 313-314).

AB Sayıştay'ı her üye devletten birer üye seçilmek kaydıyla toplamda 27 üyeden oluşan bir kurumdur. Üyeler AB Parlamentosu ile fikir alışverişi yapıldıktan sonra AB Konseyi tarafından atanmaktadır. Atanan bu üyelerin görev süreleri 6 yıldır ve yenilenebilmektedir. AB Sayıştay'ının başkanı ise 3 yıllık bir dönem için üyeler tarafından seçilmekte ve yeniden başkan olarak da atanabilmektedir. AB Sayıştay'ı üye ve denetim personellerinden oluşan 5 daireye ayrılmıştır (European Court of Auditors, 2020).

AB Sayıştay'ının yargılama yetkisi bulunmamaktadır. AB Sayıştay'ı, gerçekleştirdiği denetimler sonucu sadece rapor vermektedir. AB Sayıştay'ının başkanı ve üyeleri oldukça geniş yetkilerle donatılmışlardır. Birlik olması nedeniyle yaptıkları denetimlerde hiçbir kurum ve şahsa bağlı olmaksızın bağımsız bir şekilde denetim faaliyetini gerçekleştirmektedir (Köse, 2007b, s. 290).

2.4.2. AB Sayıştay'ının Gerçekleştirdiği Denetimlerin Kapsamı

AB Sayıştay'ı, birliğin dış denetimini yürüten organdır. Bu organ birliğin mali kaynaklarının kontrolünden ve yönetiminden sorumludur. Ayrıca yapacağı denetimler ve raporlar sonucunda bu yönetişimin daha iyi bir şekilde yapılmasını ve geliştirilmesini amaçlamaktadır (Calderia, 2008, s. 7).

Bu amaçlar doğrultusunda Sayıştay'ın gerçekleştirdiği denetimler ve yetkileri ise şu şekildedir (European Union, 2020):

- AB'ye ait olan gelir ve giderlerin denetimini gerçekleştirir. AB'ye ait olan fonların hukuka uygun bir şekilde toplanıp toplanmadığını inceler. Bu fonların toplanması sonucu yapılan harcamaların nasıl ve nereye, birliğin çıkarları doğrultusunda harcanıp harcanmadığını inceler.
- AB'ye ait olan fonların kullanımını sırasında görev alan kurum veya kişilerin bu fonların kullanımını esnasında fonlar üzerindeki etkilerinin denetimini gerçekleştirir.
- AB'nin yardımında bulunduğu ülkelerin veya kurumların mevcut durumları hakkında denetimleri gerçekleştirir.
- AB Komisyonu ve üye ülkelerin hükümetleri için denetim raporları hazırlar ve raporlar ışığında tavsiyelerde bulunur.
- AB Parlamentosu'nun ve AB Konseyi'nin; AB Bütçesi üzerindeki etkisini ve bütçenin onay aşamasının izlendiği bir rapor oluşturur.
- AB maliyesinin etkin ve verimli kullanılabilmesi ve sürdürülebilirliğin sağlanması amacıyla uzman görüşü verir.

AB Sayıştay'ı bu denetimlerinin yanı sıra farklı kurumlar ve fonların da denetimini yapar. AB Kalkınma fonları, AB ajansı, ortak teşebbüsler, Avrupa Yatırım Bankası ve Fonu, Avrupa Merkez Bankası, AB'nin borçlanma ilişkilerini yürüten kuruluşlar da AB Sayıştay'ının denetimi kapsamındadır (European Court of Auditors, 2019, s. 24).

2.4.3. Avrupa Birliği Sayıştay'ının Gerçekleştirdiği Denetim Türleri

AB Sayıştay'ının denetimine tabi olan mali işlemlerin karışık bir yapıda olması nedeniyle sistem temelli bir denetim yöntemi benimsenmiştir. Buna göre fon yöneticilerince kurulan yönetsel ve iç kontrol sistemlerinin güçlü ve eksik yönlerinin tespit edilmesi amacıyla analizlerin yapılması bu sistemin en önemli unsurudur. AB Sayıştay'ı iç kontrol mekanizmasının aksaklıklarını tespit etmektedir (Sayın, 1998, s. 78-79).

AB Sayıştay'ı arafından gerçekleştirilen performans denetiminde, AB'nin gelir ve giderlerinin kalitesi ile mali yönetişimin doğru ve sağlıklı bir şekilde uygulanıp uygulanmadığı ele alınmaktadır. AB Sayıştay'ı da performans denetimlerini üç ana unsura göre değerlendirmektedir. Bunlar; verimlilik, ekonomiklik, etkinliktir. Bu denetimler sonucunda oluşturulan raporlar, yıllık performans raporunda toplanmaktadır (Sandal, 2011, s.43).

2.4.4. Avrupa Birliği Sayıştay'ının AB Bütçesi Üzerindeki Denetimi

AB Sayıştay, birliğin karar organları olan Avrupa Parlamentosu ve Konseye; Avrupa Birliği'nin bütçeleme süreci ve uygulanmasında kendilerine verilen yetkilerin kullanımında yapmış olduğu denetimler ve raporlar ile yardımcı olmaktadır. Sayıştay, bütçenin kesin hesap tasarısı üzerindeki incelemeleri ve Sayıştay'ın, Parlamento'ya vereceği yıllık raporlarla birlikte bütçenin aklanmasına karar vermektedir. Sayıştay'a genel uygunluk bildirimini sunma görevi de atfedilmiştir. Bu görev Parlamento ve Konseye verilmiş olup ilk kez 1994 yılı hesapları için uygulanmıştır ve günümüzde de devam etmektedir. Genel uygunluk bildiriminde, yapılan faaliyet ve işlemlerin yasallığı, düzenliliği denetlenmektedir. Yıllık raporlarda olduğu gibi genel uygunluk bildirimleri de aklanma için önemli olmaktadır (Köse, 2007b, s. 291-292).

AB Sayıştay'ı, Maastricht Antlaşmasının yürürlüğe girmesiyle beraber hesapların güvenilirliğine ve yapılan işlemlerin yasal mevzuatlar ile hukuki prosedürlere uygunluğuna dair Avrupa Parlamentosuna ve Komisyona güvence bildiriminde bulunmakla görevlendirilmiştir. Bu bildirim AB Sayıştay'ının denetimlerini sistematik olarak sürdürülebilir olması için zorunluk haline getirilmiştir. Bu bildirimler birliğin resmi yayın organlarında yayımlanmaktadır (Mengiler, 2010, s. 15).

2.5. AMERİKA BİRLEŞİK DEVLETLERİ SAYIŞTAYI

2.5.1. Sayıştay'ın Gelişimi ve Teşkilat Yapısı

Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde mali yönetim yapısının düzenlenmesi için 1921 yılında, ABD yüksek denetim sistemi kurumu olarak ve kongrenin en önemli destekleyici kurumu olarak Government Accountability Office (GAO), Genel Muhasebe Ofisi kurulmuştur (Azuma, 2004, s. 91). 1986 yılına kadar bu kuruluş, yasama ve yürütme ile ilgili sorumluluklara sahip niteliktedir. 1986 yılında, GAO'nun yürütmenin dışında yer alan bir kurum olduğuna yönelik düzenleme yapılmıştır. GAO, Kongre'ye analiz, inceleme, araştırma ve personel desteği sağlamaktadır (Kaiser, 2007, s. 1). Kurum 2004 yılında Genel Muhasebe Ofisi olan adını, mevcut rolünü ve misyonunu daha iyi yansıttığı için, Devlet Hesap Verme Ofisi olarak değiştirmiştir.

ABD'de Sayıştay, hem mali, hem de performans denetimi uygulamalarını ayrı ayrı ikiye kez dış denetime tabi tutmaktadır. Özellikle performans denetimi uygulamaları hakkında hazırlanan kapsamlı ve yapıcı raporlar,

içerdiği gözlem ve değerlendirmeler, iyi uygulama örnekleri ve geliştirdiği öneriler itibariyle alanındaki en gelişmiş rapordur. En üst birimi başkanlık olan GAO'nun, başkana bağlı üç adet de yardımcısı bulunmaktadır. Başkan yardımcılarının nitelik olarak üç temel görevi bulunmaktadır. Bu görevler; yönetsel işler, denetim konularındaki planlama ve raporlama ile yolsuzlukla mücadeledir. Ayrıca GAO'da başkan yardımcılara bağlı iki ana bölüm ve bunlara bağlı aşağıda yer alan yedi alt bölüm mevcuttur. Görev süresi sonrayan başkan yeniden seçilememektedir. Sürekli hastalık, görevini engelleyecek fiziksel sorunlar ve akıl kaybı gibi istisnai durumlar dışında başkanın görevine son verilemez (Köse, 2007b, s. 167-169).

2.5.2. Sayıştay Denetiminin Kapsamı

GAO denetimlerinin büyük bir bölümünü kongre talebiyle gerçekleştirmektedir. Bu niteliği ile de Kongre tarafından verilen her konuyu denetlemekten sorumludur. Denetim konularının hangisi olabileceği konusunda çalışmalar yapan Planlama Birimidir. Bu birimin yürüttüğü ön çalışmalar sonucunda Kongrenin, GAO'dan hangi konularda denetim isteyeceği önceden tespit edilebilmektedir (Alptürk, 1991, s. 46).

GAO, Parlamento adına denetimlerini gerçekleştirirken bağımsız bir organizasyondur. Gerçekleştirmiş olduğu denetimlerin büyük bir kısmını ise performans denetimleri oluşturmaktadır. GAO, Bakanlıkları ve ilgili kamu idarelerini denetlerken sadece performans denetimi yapmaz. Performans denetimiyle birlikte değerlendirme ve düzenlilik denetimi de yapmaktadır. GAO, ihtiyaç duyulması durumunda tüm bu denetimleri tek bir seferde gerçekleştirebileceği gibi spesifik denetimler de yapabilmektedir (Binici, 2010, s. 65).

GAO tarafından gerçekleştirilen denetimler 3 kitapta anlatılmaktadır. Bunlar; sarı kitap, yeşil kitap ve mali denetim el kitabıdır. Bu kitaplardan sarı olanında devletin denetim standartlarının yeterlilik, dürüstlük, objektiflik ve bağımsızlık gibi kavramların perspektifinden yapılmasını sağlayan unsurlara yer verilmektedir. Yeşil kitapta ise hükümet ve bağlı kuruluşların iç kontrol standartları ile verimlilik ve etkinlik sağlamak amacıyla kullanılan politikalar yer almaktadır. Mali denetim el kitabında ise federal kuruluşların mali tablolar aracılığıyla belirlenen denetim standartlarına ulaştırılması amacıyla belirlenen yöntemler bulunmaktadır (Köse, 2007b, s. 175-176).

2.5.3. Sayıştay'ın Gerçekleştirdiği Denetim Türleri

GAO, performans denetimi yapmakta, mali denetimlerle de performans denetimini desteklemekte ve geliştirmektedir (Özdem, 2006, s. 101).

Performans denetim talebi, Kongre tarafından yapılmaktadır. Denetim konusu ve denetime tabi olan kuruluşlar hakkında, denetimin sonucunda Kongreye ayrıntılı bir rapor sunulmaktadır (Alptürk, 1991, s. 53). Burada denetimi başlatan ve ilk adımların atılması için Kongre ile iletişime geçen Kongre İle İlişkiler Ofisi önemli rol oynamaktadır. GAO'nun alt departmanı olan bu bölüme Kongre tarafından yazılı beyanın gelmesiyle denetim süreci başlamaktadır. GAO tarafından gerçekleştirilecek denetim, yerel ya da bölgesel bir unsur barındırıyorsa, GAO yetkilileri tarafından yerelin üst düzey yöneticileri de gerçekleştirilecek olan denetimlerde hazır bulunmaktadır (Köse, 2007b, s. 173).

2.5.4. Sayıştay'ın ABD Bütçesi Üzerindeki Denetimi

ABD bütçesinin hazırlanmasında Beyaz Saray ve Kongre etkili olduğu için bütçe, birçok prosedürü içermektedir. Bütçeden, Başkanın ve Kongrenin kamu harcamalarını hangi yatırımlara nasıl kanalize ettiği ve güçler arasındaki kaynak tahsisinin nasıl yapıldığı tespit edilebilmektedir. Bunun sonucunda kamu egemenliğine dayandırılarak finanse edilen kamu harcamalarının denetimi de yapılmakta ve şeffaflık sağlanabilmektedir. Bu şekilde gerek toplumun gerek sivil toplum kuruluşlarının ve devlette rol alan yöneticilerin bütçeye verdikleri önem görülebilmektedir (Blöndal ve diğerleri 2003, s. 8-12).

ABD'de bulunan birçok kamu kurumu ve Federatif yapıdaki idareler denetim altındadır. Yukarıda adı geçen üç kitaptan birisi olan sarı kitapta, denetimlerin nasıl gerçekleştirileceğine yönelik açıklamalar bulunmaktadır. Buna göre GAO denetimini iki şekilde yapmaktadır. Bunlardan ilki mali denetimdir. Gerçekleştirilen bu denetimle birlikte denetime tabi olan idarelerin tanımlanmış olan kriterlere ne denli uyup uymadığı tespit edilmektedir. (Altynbekuly, 2018: 188-189). Diğer denetim ise performans denetimidir. GAO, gerçekleştirdiği performans denetimleri sonucunda kamu idareleri ve kamu kuruluşlarının programlarının ve etkinliklerinin artmasını sağlamaktadır. GAO, gerçekleştirdiği performans denetimleri aracılığıyla hesap verilebilirlik olgusunu ön plana çıkarmaktadır (Altynbekuly, 2018: 189). GAO'nun gerçekleştirdiği performans denetiminin esasları aşağıda yer almaktadır (Alptürk, 1991: 46).

- Hükümet programlarının yürürlükteki kanun ve mevzuatlara uygun olarak işleyip işlemediğini ve bu konuda Kongreye sunulan belge ve raporların doğru olup olmadığını,
- Kamu kaynaklarının kullanımında ortaya çıkabilecek olan israfın önüne geçilmesi ve verimliliğin artırılması,

- İktidarlar tarafından uygulanan politikalarda işlerliğin saptanması ve eğer uygun olmayan politikalar varsa bunlarda değişikliğin sağlanması,
- Hükümete (iktidara) ait olan programların daha düşük finansmanla uygulanıp uygulanmadığı,
- Kongrenin hangi konuları önemle gündeme getirmesi gerektiği araştırılmaktadır.

GAO son yıllarda daha sık program değerlendirmesi yapmaktadır. Diğer bir deyişle idare faaliyetlerinin ya da organizasyonlarının belirlenmiş hedeflere hangi ölçüde ulaşıp ulaşılmadığının denetimini gerçekleştirmektedir (Yücel, 2022, s. 172).

GAO, mali ve performans denetimlerini gerçekleştirdikten sonra sıra raporlama işlemine gelir. Denetimler sonucunda GAO denetçileri tarafından elde edilen bulgular, denetime tabi tutulan idarelerin üst yöneticileri ile Kongreye iletilmektedir. Raporlar sonucunda GAO denetime tabi tutulan kurum ve kuruluşlara tavsiye niteliğinde kararlar sunmaktadır (Köse, 2007b: 175).

3. SAYIŞTAY DENETİMİNİN TÜRKİYE VE DİĞER ÜLKE UYGULAMALARI İLE KARŞILAŞTIRILMASI

3.1. Türkiye’de Sayıştay’ın Gelişimi Ve Teşkilat Yapısı

Günümüz Sayıştay’ının temelleri Osmanlı Devlet’inin Tanzimat Dönemlerinde atılmıştır. Osmanlı döneminden önce devletin yönetim mekanizmasında yer alan yani Divan-ı Hümayunda görev alan defterdar devletin bütçeleme sürecinde önemli bir rol oynamıştır. Defterdar tarafından hazırlanan bütçe ise Veziriazam daha sonra da Padişah tarafından denetlenmekteydi (Önder ve Türkoğlu, 2012, s. 200).

Tanzimat Döneminde Fuat Paşa önderliğinde 29 Mayıs 1862 tarihinde İradei Senniye Kanunu ile Divan-ı Muhasebat Kurumu kurulmuş ve bu kurumla birlikte günümüz Sayıştay’ının temelleri atılmıştır.

Divan-ı Muhasebat kurulduğu andan itibaren Osmanlı Devleti adına yüksek denetim faaliyetlerini gerçekleştirmiş ancak özellikle askeri ve siyasi başarısızlıkların artması nedeniyle mali yükün artmasına engel olamamıştır (Önder ve Türkoğlu, 2012, s. 200).

Cumhuriyetin ilanı sonrasında gerek idari gerekse mali anlamda birçok yeni uygulama yürürlüğe girmiştir. Bu uygulamalardan birisi de 24 Kasım 1923 yılında yürürlüğe giren 374 Sayılı Divan-ı Muhasebat Sureti İntihabına Dair Kanundur. Bu kanun ile Sayıştay’ın kuruluşu gerçekleşmiştir.

1924 Anayasasının 100. Maddesinde de açık bir şekilde Sayıştay'a atıfta bulunulmuştur (Tuncer, 2011, s.16).

Cumhuriyet sonrası dönemde Sayıştay kurumuyla ilgili olarak ilk ciddi düzenleme 01.06.1934 tarihinde yaşanmıştır. Bu yılda 2514 Sayılı Divan-ı Muhasebat Kanunu yeniden düzenlenmiştir ve dağınık mevzuat derlenmiştir Divan-ı Muhasebat, 1961 Anayasasının 127.maddesinde Sayıştay olarak adlandırılmıştır. Bu maddeye göre Sayıştay'a, genel ve katma bütçeli dairelerin bütün gelir ve giderlerini Türkiye Büyük Millet Meclisi adına denetlemek ve sorumluların hesap ve işlemlerini kesin hükme bağlamak ve kanunlarla verilen inceleme, denetleme ve hükme bağlama işlemlerini yapma görevi verilmiştir. Bu hükümler çerçevesinde uyumlaştırma sağlamak için 21.02.1967 tarihinde 832 Sayılı Sayıştay Kanunu çıkarılmış ve 2514 Sayılı Divan-ı Muhasebat Kanunu yürürlükten kalkmıştır (Mutluer, ve diğerleri, 2005, s.360).

Küreselleşme ile birlikte maliye politikalarında değişimlerin bir sonucu olarak Sayıştay'a kamu idarelerinin performans açısından denetim yapma yetkisi de verilmiştir. Bu yetki ilk kez 1996 yılında 832 sayılı Sayıştay Kanununda yapılan değişiklikte yer almıştır. Ayrıca 2003 yılında yürürlüğe giren 5018 Sayılı Kamu Mali yönetimi Kontrol Kanunu çerçevesinde devletin tüm gelir ve giderleri ile borçları bütçe kapsamına alınmıştır. Yine bu kanuna göre fonlar kaldırılmış ve fonların kaynakları Sayıştay aracılığı ile Türkiye Büyük Millet Meclisinin denetimine tabi tutulmuştur. Bununla birlikte Sayıştay tarafından yapılan vize ve tescil faaliyetleri kaldırılmış ve denetim kapsamı genişletilerek sosyal güvenlik kurumları da dahil edilmiştir (Metin, 2007, s. 68). Bazı değişiklikler yapılarak uygulamada kalan 832 sayılı kanunu, 19.12.2010 yılında 6085 sayılı yeni Sayıştay kanunu ile yürürlükten kaldırılmıştır. 6085 sayılı kanun ile Sayıştay'ın denetim kapsamı genişletilmiş ve Sayıştay'a raporlama görevi verilmiştir (Söyler, 2012, s.62).

6085 sayılı Sayıştay kanununun hedefleri aşağıda yer almaktadır (Ergen ve Oldaç, 2020, s.305).

Düzenlilik ve performans denetimini eşit bir şekilde uygulayabilme,

Bütün kamu kaynaklarını ve faaliyetlerini denetleyebilme hususunda yasal yetkiye sahip olabilme,

Bağımsız bir kurum statüsünde olma,

Hazırlamakla görevli olduğu raporları belirli zaman diliminde TBMM'ne ve halka sunabilme,

Hesap verme sorumluluğu bilincinin, saydamlığın ve şeffaflığın kamuya işlenerek yolsuzluğun önüne geçmede aracı rol oynama,

Görevlerini ve yetkilerini etkin bir şekilde yerine getirebilme konusunda iyi bir teşkilat yapısına sahip olabilmesi amaçlanmıştır

Sayıştay kanunundaki değişimler küreselleşme olgusuyla birlikte dinamik bir süreç haline dönüşmüştür. Değişimlerin yaşamasındaki en önemli unsurlardan biri, Türkiye ile Avrupa Birliği arasındaki yakınlaşma olmuştur. Bununla birlikte Sayıştay, Uluslararası YDK teşkilatlarına da aktif olarak katılımlar sağlamış ve aşağıda belirtilen bazı organizasyonlarda yer almıştır (Sayıştay, 2023).

- Uluslararası Sayıştaylar Organizasyonu (INTOSAI)
- Asya Sayıştaylar Teşkilatı (ASOSAI)
- Avrupa Sayıştaylar Teşkilatı (ECOSAI)
- Yargı Yetkisi Olan Sayıştaylar Formu

Türkiye’de yüksek denetim faaliyetlerini yürütmekle görevli olan Sayıştay, mahkeme şeklinde örgütlenmiştir.

Sayıştay başkanı; Sayıştay’ın yönetiminden ve temsil edilmesinden sorumlu en üst yönetici olmakla birlikte, genel işleyişten de sorumludur. Kanunda belirtilmiş olan hususların dışına çıkılmasını önlemek amacıyla tüm tedbirleri almakla mükelleftir. Başkan, aynı zamanda Genel Kurulun da başıdır. Sayıştay Başkanı gerekli gördüğü zaman Temyiz Kuruluna ve Daireler Kuruluna da başkanlık etmektedir. Başkan, TBMM’deki ilgili komisyonları (genellikle Bütçe Komisyonu olmak üzere) yılda birkaç kez bilgilendirmekle de görevlidir. Yine Sayıştay tarafından hazırlanmış olan rapor ve belgelerin TBMM’de görüşülmesi esnasında başkan kendisi bulunabilir veya bir başkan yardımcısını görevlendirebilir. Ayrıca Sayıştay başkanı, meslek mensuplarının görev ve atamaları ile ilgili işlemleri de gerçekleştirmektedir. Bunun yanında Sayıştay Başkanı, daireler ve kurullar arasındaki iş paylaşımını da yapmaktadır (Sayıştay Kanunu, 2010, Madde 21).

Sayıştay Başkanı; denetim ve yönetim işleriyle ilgilenmeleri için de iki tane başkan yardımcısı görevlendirmektedir (Sayıştay Kanunu, 2010, Madde 22). Denetimden sorumlu başkan yardımcısının başlıca görevleri şunlardır; Denetim organizasyonunu gerçekleştirmek, denetim sonuçları perspektifinde raporları hazırlamak ve bu raporların uygunluğunu kontrol etmektir. Sayıştay teşkilatında ayrıca yargı ve karar organları olarak; Daireler, Genel Kurul, Rapor Değerlendirme Kurulu, Temyiz Kurulu, Daireler Kurulu, Yüksek Disiplin Kurulu, Meslek Mensupları Yükseltme ve Disiplin Kurulu,

Denetim Planlama ve Koordinasyon Kurulu, Başsavcılık olmak üzere dokuz tane birim yer almaktadır (Sayıştay Kanunu, 2010, Madde 23).

3.2. Türkiye’de Sayıştay Denetiminin Kapsamı

Sayıştay’ın gerçekleştirmiş olduğu denetimlerin kapsamında, Merkezi yönetim bütçesine dahil edilmiş olan kamu kurum ve kuruluşları, sosyal güvenlik kurumları, mahalli idareler, kamu iktisadi teşekkülleri (KİT), sermaye açısından değerlendirildiğinde doğrudan veya dolaylı olarak kamu payı taşıyan ve spesifik kanunlarla kurulmuş olan anonim ortaklıklar bulunmaktadır. Ayrıca genel yönetim kapsamından hariç tutulan diğer kamu kurum ve kuruluşları, genel yönetime dahil veya hariç olmak üzere diğer kamu idarelerine bağlı bir şekilde bu idareler tarafından kurulan doğrudan veya dolaylı bir biçimde hissedarlık yapılan her türlü idare, kuruluş, müessesler, birlikler, işletmeler ve şirketler de yer almaktadır. Bunun yanında kamu kurum ve kuruluşları tarafından gerçekleştirilen iç ve dış borçlanmalar, borç verilmesi, borçların geri ödenmesi, yurtdışından alınan hibelerin kullanımı ve gerektiğinde hibe verilmesi, hazineye ait olan garantiler, nakit yönetimi, bütçe içi ve dışı fonlar ile uluslararası hukuka dayandırılarak uluslararası organizasyonların denetimi Sayıştay tarafından gerçekleştirilmektedir (Demirbaş ve Çetinkaya, 2018, s. 182-183).

3.3. Türkiye’de Sayıştay’ın Gerçekleştirdiği Denetim Türleri

Türkiye’de Sayıştay denetim, hesap yargısı ve raporlama işlemlerini gerçekleştirmektedir. Bunların yanı sıra Sayıştay bazı konular hakkında görüş bildirme yetisine de sahiptir (Akyel, 2016, s. 123).

Sayıştay iki türlü denetim gerçekleştirmektedir. Bunlar düzenlilik ve performans denetimleridir (Sayıştay Kanunu, 2010, Madde 36). Düzenlilik denetimi bünyesinde, mali denetim ve uygunluk denetimleri yer almaktadır (Çimen, 2019, s. 82-83). Mali Denetim; Kamu idarelerinin mali durumları hakkındaki bilgi ve belgelerin kuruma ait mali tablolarda gerçeğe uygun olarak yansıtılıp yansıtılmadığının denetlenmesidir (Yalçın, 2017, s.54). Mali rapor ve tablolar bu denetimin ana unsurunu oluşturmaktadır. Mali tablolardan kasıt, yevmiye defterleri, bilanço, nakit akım tablosu, defteri kebir gibi dönem içi işlemlerin kaydedildiği tablolardır (Sayıştay Başkanlığı, 2018, s. 14). Uygunluk Denetimi denetim iki farklı yönüyle ele alınmıştır, bunlar mali denetimle birlikte yürütülen düzenlilik denetimi ve mali denetimden bağımsız bir şekilde yapılan düzenlilik denetimidir (Sayıştay Başkanlığı, 2018, s. 10).

Mali denetimle birlikte yürütülmekte olan uygunluk denetimi; INTOSAI tarafından oluşturulan uluslararası denetim standartlarına uygun olarak kamu idarelerinin faaliyetlerinin, uyması gereken yasal dayanaklara ve diğer unsurlara uygun olup olmadığının denetimidir. Mali denetimden bağımsız olarak gerçekleştirilen uygunluk denetimi; düzenlilik denetiminin bir unsuru olarak tek başına da yapılabilir. Bu durumda bir veya birkaç kamu idaresinde seçilmiş olan bazı konuların kanun, yönetmelik ve mevzuatlara uygun olup olmadığının denetimi yapılmaktadır. Bu denetime konu olabilecek hususlar genellikle harcamalar, gelirler, mallar veya projeler ile idarece gerçekleştirilen eylem ve işlemlerdir. TBMM tarafından Sayıştay'a gönderilmiş olan inceleme talepleri de bu kapsamda denetlenmektedir (Sayıştay Başkanlığı, 2018, s. 10).

Sayıştay'ın gerçekleştirdiği diğer denetim türü de Performans Denetimidir. Son yıllarda kamu mali yönetiminde kaynaklarda israfını artması sonucunda, gelişmiş çoğu ülkede olduğu gibi Türkiye'de de de Sayıştay tarafından performansa dayalı denetimler gerçekleştirilmektedir.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (KMYKK) ile 6085 Sayılı Sayıştay Kanununda da performans odaklı denetimlere yer vermiştir. 5018 sayılı Kanunda, Sayıştay'a kamu kaynaklarının etkili, ekonomik ve verimli kullanılıp kullanılmadığını belirleme ve kamu idarelerince gerçekleştirilen faaliyet sonuçlarını ölçme ve performans açısından değerlendirme görevi verilmiştir. Ancak kanunda performans denetimi altında bir alt başlık bulunmamaktadır. İlgili kanununun dokuzuncu maddesinde de performans denetimiyle ilgili hükümler bulunmaktadır. Buna göre; "Kamu idareleri, kamu hizmetlerinin istenilen düzeyde ve kalitede sunulabilmesi için bütçeleri ile program ve proje bazında kaynak tahsislerini; stratejik planlarına, yıllık amaç ve hedefleri ile performans göstergelerine dayandırmak zorundadırlar" şeklinde düzenlemelere yer verildiği görülmektedir. İlgili düzenlemede performans denetiminin göstergelere dayandırılması ifade edilmiştir (KMYKK, 2003, Madde 9).

Sayıştay Kanuna göre performans denetimi ise (Sayıştay Kanunu, 2010, Madde 36); "hesap verilebilirliğin sağlanması amacıyla idarelerin belirlemiş oldukları hedef ve göstergeler çerçevesinde faaliyet sonuçlarının ölçülmesidir" şeklinde belirtilmiştir. Performans denetimi üç ana unsurdan oluşmaktadır. Bunlar verimlilik, etkinlik ve tutumluluktur.

Daha önce de belirtildiği gibi Türkiye'de, Sayıştay'ın denetim görevinin yanı sıra yargılama görevi de bulunmaktadır. "Sayıştay'ın kesin hesap kanunu tasarısı ve genel uygunluk bildirimini TBMM'ne vermiş olması, ilgili yıla ait Sayıştay tarafından sonuçlandırılmamış denetim ve hesap yargılamasını

önlemez ve bunların karara bağlandığı anlamına gelmez” şeklinde anayasada hüküm yer almaktadır (Anayasa, 1982, Madde 160). Bu düzenlemede Sayıştay’ın yargılama faaliyetinin hesap yargısı olduğu görülmektedir. Sayıştay’a her ne kadar kesin hükme bağlama ve yüksek mahkeme görevleri ve sıfatları atfedilmiş olsa da Sayıştay, bir idare denetim mahkemesidir. Yargılama görevi Sayıştay’a tamamlayıcı olarak verilmiş bir yetkidir (Bayar, 2005: 63).

Sayıştay kararlarına karşı, Sayıştay Kanununda bazı kanun yolları öngörülmüştür. Bunlar; temyiz, yargılamanın iadesi ve karar düzeltilmesidir. Bunlardan temyiz ve karar düzeltilmesi normal kanun yolu iken yargılanmanın iadesi belirli sebeplere dayanarak yapılan olağanüstü bir kanun yoludur (Taytak ve Sakınç, 2018, s. 89).

3.4. Türkiye’de Sayıştay’ın Bütçe Üzerinde Gerçekleştirdiği Denetimi

Sayıştay’ın yapmış olduğu düzenlilik ve performans denetimleri merkezi yönetim bütçesi üzerinde önemli rol oynamaktadır. Sayıştay, merkezi yönetim bütçesi kapsamında yaptığı denetimler sonucunda hazırladığı çeşitli raporları TBMM’ne sunmakta ve denetimler sonucunda yargılama yapmaktadır. Sayıştay’ın yaptığı denetimler sonucu hazırladığı raporlar; genel uygunluk bildirim, kamu idaresi Sayıştay denetim raporu, dış denetim genel değerlendirme raporu, faaliyet genel değerlendirme raporu, mali istatistikleri değerlendirme raporu ve KİT raporundan oluşmaktadır (Selen ve Taytak, 2017, s.212, 215).

3.5. TÜRKİYE VE DİĞER ÜLKE SAYIŞTAY DENETİMLERİNİN KARŞILAŞTIRILMASI

3.5.1. Türkiye ve Fransa Karşılaştırması

Fransa ve Türkiye Sayıştayları birbirlerine benzerlik göstermektedir. Her iki ülkenin yüksek denetim faaliyetlerini gerçekleştiren Sayıştaylar anayasal bir statüdedir. Kamu kurum ve kuruluşları ile sosyal güvenlik kurumları ülkelerde Sayıştay tarafından, denetime tabii tutulmaktadır. Her iki Sayıştay’ı da gerek düzenlilik gerekse de performans denetimi yapmaktadır. Ancak Türkiye’de Sayıştay tarafından gerçekleştirilen performans denetimleri uluslararası standartlara uygun olmayıp, performans bilgisi denetimi şeklinde yapılmaktadır. Fransa Sayıştay’ı, başkana bağlı, 7 daireden, mali yargıçlardan, çeşitli departmanlardan ve idareye yardımcı olmak amacıyla oluşturulan çeşitli yardımcı yapılardan oluşmaktadır. Türkiye Sayıştay’ı ise, kurullar, daireler ve başsavcılık makamlarından meydana gelmiştir. Her iki

lke Sayıştay'ının mali yargılama yetisine sahip olduğu söylenebilir. Ayrıca her iki ülkenin Sayıştay'ı bazı uluslararası yüksek denetim organizasyonlarına da üyedir.

Merkezi yönetim btçeleri üzerinde her iki Sayıştay'ın etkisi oldukça yüksektir. Burada lke Sayıştayları gerçekleştirdikleri düzenlilik ve performans denetimleri ile kamu kaynaklarının hukuka uygun olup olmadığını değerlendirmekte, idarelerin ve idarelerde çalışan kamu görevlilerinin faaliyetlerini verimlilik, etkinlik ve tutumluluk ilkeleri açısından inceleyip, raporlar oluşturmaktadır. Hazırlanan bu raporlar Parlamentolara iletilmektedir. Raporlarda hesap verilebilirlik konusunda oluşabilecek olumsuzluklara neden olan bireyler hakkında Sayıştaylarca yargılama da gerçekleştirilmektedir. Fransa Sayıştay'ı, büyük projeleri, KOBİ'ler ve başbakanlık gibi unsurları da denetleyebilmektedir. Türkiye'de KOBİ denetimleri Bankacılık Düzenleme ve Denetleme Kurulu (BDDK) tarafından gerçekleştirilmektedir.

3.5.2. Türkiye ve Almanya Karşılaştırması

Almanya Sayıştay'ı da Türkiye Sayıştay'ı gibi anayasal bir organdır. Burada her iki yüksek denetim organının btçeler üzerinde gerçekleştireceği denetim faaliyetleri anayasal güvence altına alınmıştır. Her iki yüksek denetim organının da denetime tabi tuttuğu idareler benzerlik göstermektedir. Bakanlıklar, kamu kurum ve kuruluşları, sosyal güvenlik kurumları, ortaklıkların çoğunu devletin üstlendiği teşebbüsler ve mahalli idareler her iki yüksek denetim organınca denetime tabi tutulmaktadır. Bu iki kurum arasındaki en önemli fark Almanya Sayıştay'ının yargılama yetkisine sahip olmayıp, Türkiye Sayıştay'ının bu yetkiye sahip olmasıdır. Almanya Sayıştay'ının denetim, raporlama ve tavsiyelerde bulunma yetkileri, Türkiye Sayıştay'ında da bulunmaktadır.

Almanya'ya Sayıştay'ının başkanlık makamı bünyesinde, 9 bölümden oluşan, idari ve denetim yapıları yer almaktadır. Türkiye Sayıştay'ının aksine Almanya Sayıştay'ında mali yargılama yapılmadığı için başsavcılık ve savcılık makamları bulunmamaktadır. Her iki ülkenin Sayıştay Kurumu EUROSAP ve INTOSAP ya üyedir.

Almanya ve Türkiye Sayıştaylarının merkezi yönetim btçeleri üzerinde gerçekleştirmiş oldukları denetimler de benzerlik göstermektedir. Yapılan bu denetimler parlamento adına yapılarak, denetim sonucundaki raporlar parlamentoya sunulmaktadır. Almanya Sayıştay'ı özellikle performans denetimlerinde kullandığı fayda maliyet ve enine kesit yöntemleri ile

Türkiye Sayıştay'ının gerçekleştirmiş olduğu performans denetimlerinden ayrılmaktadır.

Almanya Sayıştay'ı Türkiye Sayıştay'ının hazırlamış olduğu genel uygunluk bildirimine neredeyse denk olan yıllık faaliyet raporunu hazırlamaktadır. Hazırlanan her iki belge içeriği itibariyle merkezi yönetim bütçesinin üzerindeki denetimleri kapsamaktadır. Almanya Sayıştay'ı hazırlamış olduğu yıllık faaliyet raporu ile bütçe üzerinde gerçekleştirmiş olduğu denetimleri önerileriyle birlikte parlamentoya sunmaktadır. Almanya ve Türkiye Sayıştayları, parlamentolarının özel istekleri doğrultusunda yine bütçe içerisinde kendilerine yer bulmuş konular hakkında denetimler yapabilmektedir.

Almanya ve Türkiye Sayıştayları uyguladıkları denetimler ile günümüzün en önemli kavramı olan hesap verilebilirliği sağlamakta ve kamu kaynaklarının etkin kullanımının gerçekleştirilmesine yardımcı olmaktadır.

3.5.3. Türkiye ve İngiltere Karşılaştırması

İngiltere Sayıştay'ı geçmişten günümüze kadar çeşitli kanunlara konu olmuş bir kuruluştur. Türkiye Sayıştay'ı gibi yürütmekte olduğu denetimleri kendilerine ait olan yasalar çerçevesinde yürütmektedir. Her iki ülke Sayıştay'ı gerçekleştirdiği denetimlerde bağımsız ve objektif bir şekilde hareket edebilme yetisine sahiptir. Denetime tabi tuttuğu kurumlar her iki ülkede birbirine benzerlik gösterse de İngiltere Sayıştay'ının özellikle dış denetim kapsamında özel şirketlere ve bazı büyük yatırımcılara da hizmet verdiği görülmektedir. Türkiye ve İngiltere Sayıştay'ında, merkezi yönetim bütçesi içerisinde yer alan kamu kurum ve kuruluşları ile sosyal güvenlik kurumları, özel bütçeli bazı idareler ve mahalli idareler denetime tabiidir.

İngiltere Sayıştay'ı idari yapılanma olarak Türkiye Sayıştay'ından farklıdır. NAO'da başkanlık makamı genel Komptrolör olarak anılan genel denetçi makamına denk düşmektedir. Ayrıca icra ekipleri de Türkiye Sayıştay'ının kurullarının görev ve faaliyet alanlarına giren konularda çalışmalarını yürütmektedir. Mali hesap yargısı farklılaşmasından dolayı da İngiltere Sayıştay'ında başsavcılık ve savcılık makamları bulunmamaktadır.

İngiltere ve Türkiye Sayıştaylarının gerçekleştirmiş oldukları denetimler iki türde yoğunlaşmışlardır. Bunlar mali denetim ve performans denetimleridir. Her iki kurum da gerçekleştirmiş oldukları mali denetimlerde, mali tabloların doğruluğunu, güvenilirliğini ve tutarlılıklarını denetlemekte ve bu denetim faaliyetleri sonucunda oluşturacakları raporları parlamentolarına sunmaktadır. Her iki ülkede performans denetimleri yapılmaktadır. Ancak Türkiye'de performans denetimi Sayıştay tarafından gerçekleştirilmektedir.

İngiltere’de ise Sayıştay performans denetimlerini gerçekleştirirken Kamu Hesapları Komitesi bu denetime katılmakta ve etkin bir rol üstlenmektedir. Ayrıca İngiltere Sayıştay’ına çeşitli özerk denetim kurumları da performans odaklı gerçekleştirilen denetimlerde yardımcı olmaktadır.

İngiltere Sayıştay’ı ve Türkiye Sayıştay’ı bütçe üzerinde gerçekleştirilen denetimde etkili bir rol üstlenmektedir. Her iki ülkenin Sayıştayları merkezi yönetime ait bütçenin denetlenmesi sonucu parlamentoya detaylı raporlar sunmaktadır. Her iki kurumda da denetimine tabi olan mahalli idareler de Sayıştay tarafından denetlenmektedir.

Yargılama yetkisine sahip olmayan İngiltere Sayıştay’ı bu bağlamda Türkiye Sayıştay’ından ayrılmaktadır.

3.5.4. AB ve Türkiye Karşılaştırması

Türkiye’nin Avrupa birliğine girme isteği konusunda tavrını koruması nedeniyle burada Türkiye Sayıştay’ı ile AB Sayıştay Kurumu karşılaştırılmıştır.

AB Sayıştayı ve Türkiye Sayıştayları yapısal olarak birbirinden farklılıklar göstermektedir. Bunun başlıca nedeni AB Sayıştay’ının birliği denetleyen bir yüksek denetim organı olmasıdır. Bu nedenle gerek görevleri gerekse de sorumlulukları Türkiye Sayıştay’ına nazaran daha yoğundur. Birliği temsil ettiği için de denetimlere yardımcı olacak birçok kurum ve komisyon AB Sayıştay’ına yardımcı olmaktadır. AB Sayıştay’ı da yargılama yetisine sahip değildir ve bu yönüyle Türkiye Sayıştay’ından ayrılmaktadır. AB Sayıştay’ı gerçekleştirdiği denetimler sonucunda oluşturdukları raporları birliğin yargı organına göndermekte ve sorumluların yargılanmasına yardımcı olmaktadır. Her iki kurum da gerçekleştirmiş oldukları denetimleri parlamentolarına raporlar şeklinde sunmaktadır. AB Sayıştay’ı, birliğin Sayıştay’ı olması nedeniyle de birliğe dahil olan üye ülkelerin de denetim faaliyetlerinde etkin olarak rol almaktadır. AB ve Türkiye Sayıştayları, yasal güvence altına alınmış ve gerçekleştirebilecekleri denetimler bu yasalarda belirtilmiştir.

AB Sayıştay’ı başkanlık makamı altında beş daireden oluşmaktadır. Bu daireler de kendilerini temsil etmesi amacıyla iki yıllık görev süreleri olan, kendi içlerinden birer yönetici seçmektedir. Türkiye’de böyle bir idari yapılanma görülmemektedir. Yine AB Sayıştay’ı, mali hesap yargısı görevi bulunmadığı için idari teşkilatlanmasında başsavcılık ve savcılık makamlarını bulundurmamaktadır. Bu yargılamalar AB Mahkemesi tarafından yapılmaktadır. Ayrıca Türkiye Sayıştay’ından farklı olarak en yaşlı üyenin görev aldığı bir genel sekreterlik makamı da AB Sayıştay’ının idari teşkilatlanmasında yer almaktadır. Her iki kurum EUROSAI ve INTOSAI’ya üyedir.

AB ve Türkiye Sayıştay'ı, düzenlilik ve performans denetimini gerçekleştirmektedir. Düzenlilik denetimlerinde mali tabloların doğruluğu ve hukuka uygunlukları denetlenmektedir. AB Sayıştay'ı bir oluşumun denetim faaliyetlerini gerçekleştirdiği için Türkiye Sayıştay'ından farklı olarak sistem temelli bir denetim metodu benimsemiştir. AB ve Türkiye Sayıştayları gerçekleştirecekleri performans denetimleri ile hesap verilebilirliği sağlamaktadır. AB ve Türkiye Sayıştay'ı merkezi yönetim bütçelerinin denetiminde de etkindir. Sayıştaylar tarafından verilecek olan yıllık raporlarla birlikte bütçe aklanmaktadır. AB Sayıştay'ı hazırlanan 7 yıllık bütçe üzerinde Türkiye Sayıştay'ında olduğu gibi genel uygunluk bildirimlerini parlamentoya sunmaktadır. Her iki Sayıştay da performans raporları, yıllık raporlar ve parlamentoların istedikleri raporları hazırlamakla görevlidir.

Her iki kurum özellikle gerçekleştirmiş oldukları denetimlerde benzerlikler taşısa da AB'nde birlik olması sebebiyle denetimine tabi olan kurum ve kuruluş sayısı oldukça fazladır.

3.5.5. Türkiye ve Amerika Karşılaştırması

Türkiye ve ABD Sayıştayları yasalarla güvence altına alınmıştır. Bu özellikleri ile her iki kurum da denetimlerini gerçekleştirmekte ve denetim sonucunda parlamentolarına raporlarını iletmektedir. Her iki kurum da yaptıkları denetimleri parlamento adına yürütmektedir. ABD ve Türkiye Sayıştayları merkezi yönetim bütçesini, mahalli idareleri, sosyal güvenlik kurumları gibi birçok idareyi denetlemektedir.

Türkiye Sayıştay'ında başsavcılık ve savcılık makamları bulunmakta iken ABD Sayıştay'ında bu tip bir örgütlenme bulunmamaktadır.

ABD Sayıştay'ında performans denetimi ön plandadır. Her iki ülke Sayıştayları, gerçekleştirecekleri mali denetimlerle, finansal tabloların doğruluğunu, güvenilirliğini ve uygunluğunu denetlemektedir. GAO'nun bu denetimleri gerçekleştirirken uyması gereken kurallar sarı kitapta yer alırken, Türkiye Sayıştay'ı için de denetim yönetmeliği yapılacak olan denetimler için rehber niteliği taşımaktadır.

Her iki kurum, merkezi yönetim bütçesi üzerinde etkili bir rol üstlenmekte olup, mali denetimleri ve performans denetimlerini gerçekleştirdikten sonra hazırlayacakları raporları parlamentoya sunmaktadır.

Türkiye ve ABD Sayıştay'ı, yaptıkları denetimler ile sağlıklı bir kamu mali yönetiminin oluşmasında etkili rol oynamaktadır. Her iki kurumun bağımsız ve tarafsız şekilde yürüteceği denetimler bu amaca daha çok hizmet

etmektedir. Her iki kurum yapısal olarak farklılık gösterse de asıl amaçlardan biri de hesap verilebilirliktir. GAO'nun yargılama yetkisi olmaması nedeniyle, sorumluları yargılayamasa da raporları ile yargılanmaya ışık tutmaktadır.

SONUÇ

Denetim geçmişten günümüze kadar birçok değişim yaşamış ve farklı türleri oluşmuştur. Düzenlilik denetimleri ile harcamaların mali ve hukuki yapıları ele alınırken, performans denetimleriyle idarelerin ve bu idarelerde görev alan personellerin ne kadar etkin olduğu tespit edilmeye çalışılmaktadır. Gelişen kamu mali yönetimi anlayışıyla birlikte önem kazanan bir diğer denetim türü de yüksek denetimdir. Yüksek denetim; kamu sektörünün bağımsız ve objektif bir şekilde anayasalara bağlı olan YDK tarafından denetimin gerçekleştirilmesidir.

Dünyada çoğu ülke denetim faaliyetlerini gerçekleştirecek bir YDK'na sahiptir. Ancak bu YDK'nın denetim usulleri ve çerçeveleri farklılık göstermektedir. YDK'ı tarafından gerçekleştirilecek olan denetimler kimi ülkelerde anayasalarla kimi ülkelerde ise yasalarla güvence altına alınmıştır. Fransa YDK'ı Court des Comptes, Almanya YDK'ı Bundesrechnungshof, İngiltere YDK'ı National Audit Office, AB YDK European Courts of Auditors ve ABD YDK Government Accountability Office'nin çalışmaları göz önüne alındığında rüşvet, kaçakçılık, yolsuzluk gibi suçlarla uğraşp, kamu mali yönetimindeki aksaklıkların tespit edilmesinde önemli bir rol oynamakta oldukları görülmektedir.

YDK'nın ülkeden ülkeye farklılık göstermesi birçok denetim türünü ve standartlarını ortaya çıkarmıştır. Bu bağlamda INTOSAI tarafından uluslararası denetim standartlarının belirlenmesi gerekli olmuştur. Bunun için belirlenen ISSAI standartları gerçekleştirilecek denetim yöntemlerinin belirlenmesine katkı sağlamıştır. INTOSAI'ye üye olan ülkeler, bu kurum tarafından çıkarılacak denetim rehberlerine uymak zorunda ve ülke YDK'larını bu standartlar çerçevesinde geliştirmektedir. Bununla birlikte yüksek denetimin taşıması gereken başlıca özellikler vardır. Bu denetimin parlamento adına yapılması, kendine has birtakım özellikler taşıması, dışsal bir faaliyet olması, anayasal bir statüde olması, hesap verme sorumluluğunu ön planda tutması yüksek denetimin özellikleridir.

Dünyanın en gelişmiş ülke Sayıştayları, düzenlilik ve performans denetimlerini ön plana çıkarmakta ve bu denetimler aracılığıyla bütçe denetimlerini gerçekleştirmektedir. Ülke Sayıştaylarının kurumsal yapıları genellikle ülkelerinin örgütlenme şekillerinden dolayı farklılıklar göstermektedir. Bazı Sayıştaylar yargılama yetkisine sahip iken kimi

Sayıştaylarda bu yetki yoktur. Yetkisi olsun ya da olmasın Sayıştayların ana görevlerinden birisi de hesap verilebilirliğin sağlanmasıdır. Çoğu gelişmiş ülke Sayıştay'ı son zamanlarda denetim odağını performans denetimine çevirmiştir. Bunun da başlıca nedeni kamu kaynakların kıt olmasıdır. Performans denetimleri ile YDK'ı denetimlerini gerçekleştirerek efektif bir kamu mali yönetiminin sağlanmasına katkıda bulunmaktadır. Ayrıca merkezi yönetime dahil olan kamu idarelerinin yanında eyalet ve mahalli idarelerde de bütçelerin denetimleri yine Sayıştaylarca yapılmaktadır.

Türkiye'de de denetim olgusu oldukça eski tarihlere dayanmaktadır. Selçuklu döneminde bütçe denetiminin başladığı öne sürülmekle beraber asıl merkezi yönetim bütçesinin denetim faaliyetleri Osmanlı döneminde başlamıştır. Defterdar ve vezirler aracılığıyla başlayan ve Divan-ı Muhasebat Kurumu ile devam eden süreçte günümüz Sayıştay görevlerinin bazıları yerine getirilmiştir. Cumhuriyetin ilanından sonra Sayıştay kurulmuştur. İktidarların en önemli denetim aracı olan bütçeyi Türkiye Sayıştay'ı düzenlilik ve performans denetimleri ile denetlemektedir. Mali tabloların doğruluğu, hukuka uygunluğu, belirlenen hedef ve amaçlara ulaşıp ulaşamadığı düzenlilik denetimlerinde yer alırken, performans denetimleri gerçekleştirilmektedir. Ülkemizin Sayıştay'ı hesap yargısı sıfatı da taşımaktadır. Sayıştay merkezi yönetim bütçesi üzerinde karşılaşılabilecek hukuka aykırı işlem ve eylemlerde ilgili sorumluları yargılayabilmektedir. Bunun da asıl amacı hesap verilebilirliğin sağlanmasıdır. Türkiye'de de Sayıştay denetimi, gelişmiş ülke Sayıştayları gibi performans denetimine ağırlık verilerek gerçekleştirilmeye çalışılmaktadır. Ancak incelenen ülkelerle karşılaştırıldığında bu konuda önemli ölçüde eksiklikler olduğu söylenebilir. Bununla birlikte Türkiye'de Sayıştay'ın denetimlerinin daha iyi yapılabilmesi için görev yükünü hafifletecek iç denetim kurullarının yetersiz olduğu görülmektedir. Tüm bu unsurları ile YDK ve gerçekleştirdiği yüksek denetimin aktif olarak sürdürülebilmesi için yapılması gerekenler ise şöyle sıralanabilir.

- YDK her şeyden önce bağımsız bir yapıda olmalıdır.
- YDK anayasalarla veya yasalarla güvence altına alınmalıdır.
- YDK gerçekleştireceği denetimlerde uluslararası denetim standartlarına uygun olmalıdır.
- YDK'nın gerçekleştireceği yüksek denetim faaliyetlerine yürütme ve yasama organı karışmamalıdır.
- YDK hesap verilebilirlik çerçevesinde yargılama yapabilir veya yargılanacak kişilerin tespitini yapabilmelidir.

- Yüksek denetim faaliyetleri sonucu şeffaflık sağlanmalıdır.
- YDK kendi örgütlenmelerini liyakat esasına göre yapılandırılmalıdır.

Böylelikle çıkan aksaklıkların sebebi bulunup, buna neden olan şahısların tespiti yapılabilecektir. Özellikle son yıllarda yaşanan krizler sonrası artan kamu harcamalarını minimize edilmesi amacıyla yüksek denetim faaliyetlerine duyulan ihtiyaç artmaktadır.

Türkiye-Fransa Sayıştayları karşılaştırıldığında; her iki ülke Sayıştay'ı özellikle hesap yargısı görevlerini üstlenmeleri itibarıyla benzerlik göstermektedir. Ancak idari teşkilatlanma ve bölgesel teşkilatlanma açısından Türkiye Sayıştay'ı eksik kalmış olup, bu eksiklerin giderilmesi sonucunda yerelde yaşanabilecek mali yolsuzluklar daha rahat bir şekilde tespit edilebilecektir.

Türkiye ve Almanya Sayıştayları karşılaştırıldığında; bu iki kurum idari açıdan benzerlik göstermekle beraber Türkiye Sayıştay'ında hesap yargılamasının yapılması yönüyle farklılık gösterirler. Bu özellik zaman zaman olumlu olsa da olumsuz sonuçlara da yol açabilmektedir. Olumlu yanı, mali yargılama yetkisine sahip yargıçlar tarafından sorumlular hakkında olumlu veya olumsuz karar alınabilmesidir. Olumsuz yanı ise daha spesifik uzmanlık gösterebilecek konular hakkında mali yargılama yapılırken sürecin gecikebilmesidir.

Türkiye ve İngiltere Sayıştayları karşılaştırıldığında; köken olarak bütçe hakkı, İngiltere'de ortaya çıkan olaylar sonucunda dünyaya yayılmış bir kavramdır. Bu olay sonucunda İngiltere ve Birleşik Krallık coğrafyasında denetim ve denetim organizasyonlarını yürüten organlar oldukça köklüdür. Bundan dolayıdır ki; idari teşkilatlanma olarak İngiltere Sayıştay'ının başkanı birçok yetkiyle donatılmıştır. Ayrıca seçilen başkan yeniden başkanlık makamına seçilememektedir. Sonuçta görevlilerin uzun süre görevde kalmayarak veya ikinci dönem başkanlık yapamamaları nedeniyle kurumda kadrolaşmanın olmaması gibi olumlu sonuçlar ortaya çıkmaktadır. Türkiye Sayıştay'ından farklı olarak özellikle kamu hesap komitesi ile birlikte denetimde faaliyetlerde bulunulması nedeniyle hata riski minimumlara indirilebilmektedir.

Avrupa Birliği ve Türkiye Sayıştay'ı karşılaştırıldığında; Avrupa Birliği, bir birlik olması nedeniyle daha karmaşık bir yapıya sahiptir. Almanya ve İngiltere Sayıştayları gibi, AB Sayıştay'ı da mali yargılama yetkisine sahip değildir. Birliğin Sayıştay'ında, birliğe üye devletlerden temsilci ve yöneticileri bulunmaktadır.

ABD ve Türkiye Sayıştay'ı karşılaştırıldığında; GAO Başkanının yardımcılarının sayısı ve spesifik görevleri ile Türkiye Sayıştay'ından ayrılmaktadır. Başkan yardımcılara denetim ve yolsuzluklarla mücadele görevleri verilmiştir. Genel hatlarıyla kuruma yüklenecek görevler, GAO'da başkan yardımcılara verilmiştir. Türkiye Sayıştay'ından farklı olarak yine başkanın görev süresi tek seferliktir. Yargılamada da yine farklılıklar mevcut olup; ABD Sayıştay'ı yargılama yetisine sahip olmayıp, başsavcılık ve savcılık makamları bulunmamaktadır. Ayrıca ABD'nin siyasi yönetim yapısı nedeniyle parlamento ve senatoyla birlikte daha içli dışlı bir kurum şekline bürünmüştür. Federal bir devlet olan ABD'de, GAO'ya yardımcı olabilecek eyalet denetim organları da mevcuttur.

Türkiye Sayıştay'ının gelişebilmesi ve etkinliğinin arttırılabilmesi için yapılması gerekenler şu şekilde sıralanabilir;

- Türkiye Sayıştay'ının Anayasal statüsü bozulmamalı ve kurum kanunları revize edilip, kurumun hukuki statüsü güçlendirilmelidir,
- Ülkede oluşabilecek politik konjonktürden kurum, uzak tutulmalıdır,
- Nitelikli ve liyakatli başkan ve idareci kadroları görevlendirilmelidir,
- Sayıştay ve toplum arasındaki etkin iletişim ve haberleşme olanakları arttırılmalı, alınan kararlar zamanında topluma duyurulmalıdır,
- Küreselleşen dünya ihtiyaçlarına uygun denetim yöntemleri kullanılmalıdır,
- Uluslararası yüksek denetim kurumlarındaki gelişmeler yakından takip edilmelidir,
- Sayıştay personelleri çalışma koşulları ve özlük hakları düzenlemeleri yapılmalıdır,
- Mali hesap yargısının kapsamı arttırılmalı ve yerelde oluşabilecek yolsuzlukların önüne geçmek için bölgesel düzeyde denetim kurulları oluşturulmalıdır,
- Seçili ülkelerin Sayıştaylarında özellikle performans denetimlerinde uluslararası standartlara erişilmesine rağmen, Türkiye Sayıştay'ı bu konuda eksik kalmıştır. Bu konudaki eksiklik giderilmelidir,
- TBMM bünyesinde bulunan Bütçe Komisyonu ile daha sağlıklı ilişkiler kurulmalıdır,
- Düzenlilik denetiminde, denetime tabi olan mali tabloların daha güvenilir denetlenebilmesi ve kırtasiyeciliğin azaltılması için kuruma yeni teknolojik sistemler entegre edilmelidir,

- Kurumlarda gerçekleşecek olan iç denetim organizasyonları ile işbirliği güçlendirilmelidir,
- Mali yargılama neticesinde verilen ilamlar toplumla paylaşılmalı ve mali Şeffaflık toplumla konsolide edilmelidir.

Kaynakça

- Aden, Hartmut (2015), The European Court of Auditors and Its Relationship with National Independent Audit Institutions: The Evolving Audit Function in the EU Multilevel System, The Palgrave Handbook of the European Administrative System, editör Michael W. Bauer ve Jarle Trondal, Palgrave Macmillan UK, London, s. 313–328.
- Akyel, R. (2016). Sayıştay Raporlarının Kamu Mali Yönetime Katkısı . *Amme İdaresi Dergisi* 49(1), 119-145.
- Akyel, R., & Baş, H. (2010, Ocak-Haziran). Kamu Yönetimi Ve Denetimi Bağlamında Sayıştayın Anayasal Ve Yargısal Konumu . *Maliye Dergisi*, 158, 374-387.
- Alptürk, G. (1993), “Fransız Sayıştayı”, Sayıştay Dergisi, Nisan-Haziran, Sayı 12, ss.3-7.
- Alptürk, G. (1991). Amerikan Sayıştayı ve performans denetimi. *Sayıştay Dergisi* 2(4) , 43-55.
- Altynbekuly, A. (2018). *Karşılaştırılmalı Ülke Uygulamalarında Yüksek Denetim Kurumu Olarak Sayıştay*. Doktora, Kocaeli Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Anayasa (1982), T.C. Resmi Gazete, 17863, 7.11.1982
- Atıyas, İ., & Sayın, Ş. (1997). *Siyasi Sorumluluk, Yönetmelik Sorumluluk Ve Bütçe Sistemi: Bir Yeniden Yapılanma Önerisine Doğru*. İstanbul: TESEV.
- Avcı, M. A. (2014). Ofis Tipi Sayıştay Örnekleri Işığında Türk Sayıştay’ının Değerlendirmesi, “Kamu Maliyesinde Denetim”, Konulu 29. *Türkiye Maliye Sempozyumu (16-20 Mayıs) Tebliğler Kitabı, Antalya*, ss. 369-397.
- Avcı, M. A. (2012). *Sayıştay’ın Kamu Harcamalarına İlişkin Performans Denetiminin Temelleri*. Doktora Tezi, Atatürk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Erzurum
- Azuma, N., 2004, “Performance Measurement of Supreme Audit Institutions in 4 AngloSakson Countries: Leading by Example”, *Government Auditing Review*, Vol: 11, s. 65-99.
- Bayar, D. (2005). Sayıştayın Anatomisi . *Maliye Dergisi*, 148, 63-81.
- Binici, Ş. (2010). *Savunma Harcamalarının Sayıştay Denetiminde Karşılaştırılmalı Bir Analiz: Türkiye, ABD, Fransa ve Almanya Örneği*. Yüksek Lisans Tezi, T.C. Kara Harp Okulu Savunma Bilimleri Enstitüsü Güvenlik Bilimleri Ana Bilim Dalı, Ankara .
- Blöndal, J. (2014). Budget review: Germany. *OECD Journal on Budgeting*, 9-77.
- Blöndal, J., Kraan, D. J., & Ruffner, M. (2003). Budgeting in the United States . *OECD Journal of Budgeting* , 7-53.
- Calderia, V. (2008). The European Court Of Auditor’s perspective on the . *Pol-
ytechnical Studies Review* , 7-27.

- Çiğerci, İ., & Balkı, A. (2020). Sayıştayların Denetlenmesi: Ülke Uygulamaları Ve Türkiye, *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi*, 7(1), 235-252.
- Çimen, S. (2019). *Büyükşehir Belediyelerinin Mali Yapısı Ve Sayıştay Denetimi*. Yüksek Lisans Tezi, Bolu Abant İzzet Baysal Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Demirbaş, Tolga (2001), Sayıştaylar Tarafından Gerçekleştirilen Performans Denetimleri ve Türk Sayıştay Uygulaması, Sayıştay Yayın İşleri Müdürlüğü, Araştırma/İnceleme/Çeviri Dizisi: 17, Ankara.
- Demirbaş, T., & Çetinkaya, Ö. (2018). *Kamu Mali Yönetiminde Kontrol Ve Denetim*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Dinan, D. (2014). *Europe recast: A history of European Union (Second Edition)*. Colorado : Lynne Reiner Publishers
- Ergen, Z., & Oлдаç, B. D. (2020). Tarihsel süreç içerisinde Türk Sayıştayı, *Çukurova Dergisi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 29(1), 298-307.
- ECA (2020), Governance, European Court of Auditors (ECA), <https://www.eca.europa.eu/en/Pages/Structure.aspx> (Erişim Tarihi: 10.03.2022)
- European Union (2020), European Court of Auditors (ECA), https://europa.eu/european-union/about-eu/institutions-bodies/european-court-auditors_en, (Erişim Tarihi: 19.06.2022)
- ECA (2019), Public Audit in the European Union, The Handbook on Supreme Audit Institutions in the EU and its Member States, Publications Office of the European Union, Luxembourg. (Erişim Tarihi: 18.06.2022)
- Fiedler, F. (1998). Önsöz. Lima Deklarasyonu. Yüksek denetim kurumları standartları (ISSAI) – I. Sayıştay Yayınları. https://sayistay.gov.tr/files/866_issai.pdf, (Erişim Tarihi: 12.04.2022).
- Güven, A., & Acungil, Y. (2015). Türkiye Ve Fransa Merkezi İdaresinin Mali Denetiminde Sayıştayın Rolü. *Gaziosmanpaşa Üniversitesi Sosyal Bilimler Araştırmaları Dergisi*, 10(1), 1-20.
- Kaiser, F. M., 2007, “CRS Report for Congress”, GAO: Government Accountability Office and General Accounting Office, Congress Research Service.
- Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu (2003), T.C. Resmi Gazete, 25326, 24.12.
- Karaman, F., & Aral, C. S. (2002). Avrupa Birliği'ne Adaylık Sürecinde Sayıştay. *Sayıştay Dergisi*, 46-47, 43-82.
- Kır, H. (2010). Stratejik Denetim Ve Denetimde Risk Odaklılık. *Denetişim*, 4, 47-61.
- Köse, H. Ö. (2007a). Yüksek Denetimde Çağdaş Gelişmeler Ve Sayıştayın Konumu. *Sayıştay Dergisi*, 65, 111-150.
- Köse, H. Ö. (2007b). Dünyada Ve Türkiyede Yüksek Denetim. *Sayıştay* 145. *Kuruluş Yıldönümleri Yayınları*.

- Köse, H. Ö. (2000). Parlamenter Sistemde Sayıştay'ın Yeri Ve İşlevleri. *Sayıştay Dergisi*, 11(39), 32-66.
- Kubalı, D. (1999). Performans Denetimi. *Amme İdaresi Dergisi*, 32(1), 31-62.
- Küçükaycan, D. (2019). Kamu Mali Yönetiminde Hesap Verme Mekanizması Olarak Performans Esaslı Bütçe Sistemi Unsurları. *Ufuk Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 15, 387-411.
- Laursen, F. (2016). The Founding Treaties Of The European Union And Their Reform . *Oxford Research Encyclopedia of Politics*, 1-28.
- Magnet, J., & Meller, C. C. (1993). Fransız Sayıştayı. *Sayıştay Dergisi*, 4(12), 3-7.
- Mengiler, Ö. (2010). Avrupa Birliği Sayıştayının Kurumsal Etkinliği . *Sayıştay Dergisi*, 77, 3-32.
- Mutluer K., Öner, E., Kesik, A. (2005). Bütçe Hukuku, İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları, İstanbul
- Nordan, S. D., & Smith, L. M. (2008). Contrast And Foundation Of The Public Oversight Roles Of The U.S. Government Accountability Office And The U.K. National Audit Office. *Public Administration Review* , 68(5), 921-931.
- Önder, Ö., & Türkoğlu, İ. (2012). Denetim Anlayışının Değişimi: Yeni Sayıştay Kanunu Üzerine Değerlendirmeler . *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi* , 8(17), 197-214.
- Özdem, T. (2006). *Kamu Mali Denetiminde Yeniden Yapılandırma Ve Amerika Birleşik Devletleri Uygulaması İle Karşılaştırılması*. Yüksek Lisans Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Sandal, A. (2011). Avrupa Birliğinde Performans Denetimi . *Denetim* , 41-48.
- Sayın, İsmail Hakkı (1998), Avrupa Birliği Sayıştay'ı İnceleme, Sayıştay Başkanlığı, Cumhuriyetin 75'nci Yıldönümü Dizisi: 2, Ankara.
- Sayıştay Kanunu (2010). T.C. Resmi Gazete (<https://mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=6085&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>). Tarih/Sayı: 19.12.2010/27790, (Erişim Tarihi: 17.07.2022).
- Selen, U., & Taytak, M. (2017). Türkiye'de Bütçenin Yasama Organı Tarafından Denetimi Ve Sayıştay'ın Konumu. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 19(1), 193-223.
- Söyler, İ. (2012). Yeni Kamu Mali Yönetim ve Denetim Sistemi Çerçevesinde Sayıştay'ın Rolü. *Sayıştay Dergisi*, (87), 61-96.
- Şanlı, İ. D., & Çiçek, Ş. E. (2015). Federal Alanya Cumhuriyeti'nde Yüksek Denetim. *Sayıştay Dergisi*, 96, 5-23.
- Taytak, M., & Bahtiyar, E. (2015). Hesap Verme Sorumluluğu Çerçevesinde Türk Sayıştay'ının Rolü. *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 20(4) , 261-284.

- Taytak, M., & Sakınç, S. (2018). Sayıştay'ın Yargılama Fonksiyonu Ve Sayıştay Yargısında Kanun Yolları . *Optimum Ekonomi ve Yönetim Bilimleri Dergisi* 5(1), 81-105.
- TC Sayıştay Başkanlığı. (2023). Üye Olunan Uluslararası Sayıştaylar Teşkilatı. <https://www.sayistay.gov.tr/pages/79-uye-olunan-uluslararasisayistaylar-teskil>, (Erişim Tarihi: 19.06.2022)
- TC Sayıştay Başkanlığı (2018). Düzenlilik denetim rehberi. SDR.1, 2018/4. https://www.sayistay.gov.tr/files/562_Duzenlilik%20Denetim%20Rehberi%20v4.pdf. (Erişim Tarihi: 013.07.2022)
- TC Sayıştay Başkanlığı, (1990), İngiltere Sayıştay'ında İncelemeler, Sayıştay Yayınları, No:32, Ankara.
- Tüncer, S. (2011). Sayıştay-Maliye Bakanlığı İlişkileri ve İşbirliği, Yaklaşım Dergisi, 223: 9-16.
- Uysal, O. (2020). *Yüksek denetim standartları çerçevesinde performans denetiminin incelenmesi ve Türkiye uygulamasının değerlendirilmesi*. Doktora Tezi, Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Yalçın, S. (2017). *Yüksek Denetim Kurumlarının Kurumsal Yapısı Ve Mali Performans*. Ankara: T.C. Sayıştay Başkanlığı Yayınları No:114 Araştırma / İnceleme / Çeviri Dizisi No:43.
- Yıldız, Ö. R. (2007). Bilişim denetimler ve Sayıştay. *Sayıştay Dergisi*, 65, 174.
- Yücel, K. (2022). *Hükümet Sistemleri Ve Yüksek Denetim: Sayıştay'ın Konumu Üzerine Bir İnceleme*. Yüksek Lisans Tezi, Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Yücel, Ö. (2018). *Kamu Mali Yönetim Sisteminde Seçilmiş Ülke Sayıştayları Ve Türk Sayıştayını Analizi* .Yüksek Lisans Tezi, Süleyman Demirel Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Isparta.
- Yücel, Ö., & Ağcakaya, S. (2018). Yargısal Yüksek Denetim Modelinde Fransız Sayıştayının Analizi . *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi* , 23(3), 1117-1130.

Mülkiyet Düzenini ve İşletme Biçimlerini Tespit Eden Kanunlarla Maliye Nizamını Tespit Eden Kanunlar İçindeki Ahenk Meseleleri

Özcan Erdoğan¹

Özet

Türkiye’de mülkiyet düzenini belirleyen yasalarla, mali düzeni belirleyen yasalar arasındaki uyum sorunları; devletleştirme ve özelleştirme aşamalarında ortaya çıkmaktadır.

Türkiye’de işletme biçimlerini belirleyen yasalarla, mali düzeni belirleyen yasalar arasındaki uyum sorunları; özellikle şahıs işletmeleri ve şahıs şirketleri ve sermaye şirketlerinin oluşması aşamasında şahıs işletmelerinin aleyhine olarak ortaya çıkmakta. Şahıs şirketleri ve sermaye şirketleri teşvik ve mali yasalar tarafından desteklenmektedir. Menkul kıymetler borsasında işlemler yapma açısından sermaye şirketleri avantajlı konumdadırlar.

Sonuç olarak Türkiye’de Sistem ve Düzen Politikasının araçları arasındaki çatışmaların giderilmesine dönük çalışmalar geçmişte yapılmamıştır. Oysa bu konuda Avrupa Birliği Ülkelerinin mevzuat çalışmaları ülkemize örnek olmalıdır.

1. GİRİŞ

Bütün dünyada olduğu gibi ülkemizde de, mülkiyet düzenini belirleyen yasalar ve işletme biçimini belirleyen yasalar ile mali düzeni belirleyen yasalar arasındaki uyum sorunları; kamu ekonomisinin ilgi alanına giren özelliklere sahiptir. Çünkü; sistem ve düzen politikasında, ekonominin alt anabilim dalı olan kamu ekonomisi de kendi ilgi ve uğraşı alanını belirli bir bilimsel tutarlılık çerçevesinde genişletmek istemektedir. Bu genişleme isteği, yeni çatışma alanları yaratacaktır.

1 Kutahya Dumlupınar University, ozcan.erdogan@dpu.edu.tr
ORCID: 0000-0002-6737-3819

Türkiye Cumhuriyeti Devletinin 100 yıllık tarihinde, ülkenin iktisat uygulamaları serüveni; Osmanlı Devletinden devralınan sistem ve düzenin güncellenmesi ve yenilenmesi ile başlamıştır. Osmanlı Devletine kapitülasyonları dayatan Batılı gelişmiş kapitalist ülkeler; elbette Türkiye Cumhuriyetinin iktisadi açıdan gelişmesini ve kalkınmasını istemediler. Ancak bu emperyalist güçler bu hazımsızlıklarını, siyasi entrikalar öncülüğünde ve kılıfı içinde sözde ekonomik yardım ve dayatmalarla gösterdiler ve ulusumuzun bu dayatmaların farkında olması; onlara karşı olan duruşu kuvvetlendirmiştir. Türkiye’de mülkiyet düzeni, işletme biçimleri düzeni ile mali düzen arasındaki ilişkiler; bu karşı duruş açısından değerlendirilmeye çalışılmıştır.

2. TÜRKİYE’DE İYELİK NİZAMINI TESPİT EDEN KANUNLARLA MALİYE NİZAMINI TESPİT EDEN KANUNLAR İÇİNDEKİ AHENK MESELELERİ

Kamulaştırılan özel girişimlerin faaliyet durumları da çarpıcı özellikler göstermektedir. Özel mülkiyetten, devlet iyeliğine dönüştürülen bu firmalar genel anlamda türel ve eylemlilikli tekeller olmayıp (Lipsey vd., 1990, p. 250), hususi firmalar gibi prensip olarak pazar ve yarışma şartlarına ahenk sağlamaktadır (Akalin, 1986, s. 401).

Kamu işletmelerinin Pazar Ekonomilerinde arz ettiği durum incelenmeye değer bazı özellikler göstermektedir. Esasta Piyasa iktisadının muteber olduğu çağdaş ekonomilerde devlet sektörünün; finansal monopol, mecburi devlet sarfları, enfastrüktür investisyonları ve esas sahalarda devlet müteşebbisliği gibi nevi şahsına münhasır iktisadi faaliyetleri önemli buutlara varabilmektedir. Oysa bu vaziyet, bahis mevzuu sahalarda merkezi idare iktisadi prensibinin muteber mevcudiyetini gerektirmemektedir. Doğal olarak, mantıklı ekonomik davranışın icabı, devlet iktisadi faaliyetlerinin de planlanması mecburi olacaktır. Devlet teşebbüsleri de hususi teşebbüsler gibi input sağlama ve satım etkinliklerini Piyasa iktisadi prensipleri gereğince tanzim edecekler ve bundan dolayı oluşturdukları işyeri tasavvurlarında bu vaziyete (piyasa) done olarak razı olacaklardır. Bu ilkelere uymamak, kar maksimumlaştırması hedefine ilerlemeyen devlet teşebbüsleri için bir mania değildir (Han, 1992, s. 252). Üretimi destekleyen ekonomik nitelikteki hizmetler arasında yer alan ziraat, endüstri, tecim alanlarındaki işler, altyapı işleri ve investisyonları, bu ikili mülkiyet yapısını oluşturan öğelerdir. Bu iktisadi işler şahıslara direkt yarar sunma yerine, daha çok pazardaki firmalara fayda sunmakta ve onların özel maliyetlerinin azalmalarına yardımcı olmaktadır. Tüketicilerin bu hizmetlerden yararlanmaları ise,

maliyetteki düşüşün rekabet aracılığıyla, ürünlerin fiyatlarına yansımaları ile gerçekleşmektedir (Bulutoglu, 1988, s. 219).

Kamunun bir müteşebbis şeklinde pazarda bulunmasının çok sayıda sebepleri bulunmaktadır. Bu sebepler memleketlerin tekamülîyet seviyesine, üstelik bunun ilerisinde memlekette memlekete büsbütün şekil değiştirebilmektedir. Choski'ye göre devlet girişimlerinin nedenleri şunlardır (Aktan, 1992, ss. 58-59):

- Hususi girişime yardımcı olmak ve önyak olmak,
- Tekelleri denetlemek,
- Yer yağı ve doğalgaz gibi bazı tabii menşeleri çıkartmak,
- Devlet işlerini yerine getirmek,
- Envestismanlardan gelir elde etmek,
- Menşelerin etkili bir biçimde tasarrufunu yapmak,
- Hususi girişimin mevcudiyetini sağlamak,
- Hariciliklerde muvazene sağlamak,
- Nitelikli yönetici ve teknikçi eğitmek,
- İşe yerleştirmeyi artırmak,
- Üretim artışını sağlamak,
- Gelir dağılımındaki eşitsizliklerin azalmasını sağlamak,
- Bölgesel kalkınmaya hız kazandırmak,
- Fiyat istikrarını sağlamak,
- Zorunlu ihtiyaçların sübvansiyonunu sağlamak,
- Modernizasyonu sağlamak,
- Döviz girişini artırmak,
- İhracat artışını gerçekleştirmek,
- Sosyalizmin gerçekleşmesini sağlamak,
- Ülke dahilindeki sermayecilerin ekonomik kuvvetini dengeli duruma getirmek,
- Milletin yalnız başına yeterlilik seviyesini yükseltmek,
- Millî saygınlığı yükseltmek,
- Çok uluslu şirketlerin ekonomik gücünü dengelemek.

Yukarıda bahsedilen ikili mülkiyet yapısından ayrı olarak, üretim araçları üzerindeki mülkiyete ilişkin hukuksal düzenlemede ortaya çıkan üçüncü tip, karma mülkiyettir. Bunlar, kapitali bazı yönden kamuca ve bazı yönden de hakiki veya hususi, hükmi şahıslar tarafından karşılanan işletmelerden oluşmaktadır. Bu karma işletmelere en güzel örnek, Türkiye İş Bankası'dır. Bu bankanın ortakları arasında; İş Bankası Memurlar Sendikası, Türk Dil Kurumu, Türk Tarih Kurumu, Maliye Bakanlığı ve bir kısım hususi kişiler bulunmaktadır (Birdal, 1986, 29).

Konuya bir de mülkiyete ilişkin, ekonomik felsefe açısından bakılınca aşağıdaki durum ortaya çıkmaktadır. On dokuzuncu yüzyılda birliğini koruyan egemen bir kapitalist sınıf vardı ama mega şirketlerin büyümesiyle birlikte, mülkiyet ile denetim yetkisinin birbirinden ayrılması bu sınıfın birliğinin bozulmasına neden oldu. Hisse senedine sahip olma halk arasında bir hayli yaygınlaştığından dolayı, "Sermaye Sahipleri" parçalanmış bir kategori oluşturdu. Sermaye sahipleri şirketlerde asıl gücü ellerinde tutan yürütme gücüne sahip yöneticilerden ayrı bir kategori oluşturmaya başlamışlardır. Ama yöneticiler de kendi aralarında bölünmüşlerdir. Bunun ana nedeni, her şeyden çok kendi sorumlulukları altındaki belirli şirketlere bağlılık hissetmeleridir (Giddens, 1994, 61). Piyasa ekonomileri içinde büyük işletmelerde iyelik iyeliği ile imalat vasıtaları üstündeki tasarruf yetkisinin, bu şekilde birbirlerinden ayrılması, klasik liberal ve Marksist ideolojilerin bu konudaki abartılı tutumlarının tersine bir gelişmedir.

Mülkiyet konusuna bir de Türk Ticaret Kanununda ifadesini bulan tüzel kişilik açısından bakılınca aşağıdaki durum ortaya çıkmaktadır. Türk Ticaret Kanununun 16. maddesi açısından, ticaret şirketleri hükmi şahsiyeti haiz olarak, şirket sözleşmesinde belirtilen faaliyet konusunun kapsamı içerisinde bulunmak şartıyla tüm kazançları elde edebilir ve sorumlulukları yüklenebilir.

İşletmelerin mülkiyeti konusuna, ülkelerin sahip oldukları siyasal rejimler açısından bakılınca ilginç durumlar ortaya çıkmaktadır. Sosyalist sistemin kuruluş aşamasında mülkiyete ilişkin ilk başlardaki uygulama ilginç ve çarpıcıdır. Eski Doğu Bloku ülkelerinde ve Bağlantısızlar Grubuna mensup ülkelerin bir kısmında, imalat vasıtalarının devletleştirilmesi neticesi, devlet iyeliği üstün vaziyete geçmişti (Samuelson & Nordhaus, 1989, 836). Ön-Sermayedar ya da Sermayedar vasıflı yapılardan sert de olsa, ansızın, kanlı da olsa, bir anda sosyalizme intikal edilemeyeceği, yapısal ahengin ve tutarlılığın vakit talep eden bir teşekkül olduğu meydana çıkartıldıktan sonra; Lenin, Mart 1921 Kongresinde, "Görülmemiş Bir İktisadi Siyaset (New Economic Policy-N.E.P.)" takip edilmesinin icaplarını ifade etmiş ve müteakiben bu siyasetin uygulanmasına başlanmıştır. Sosyalizmi ortaya koymak gayesi ile-ki

buna yapısal intikal denebilir-sermayeci işleyişlerin bazılarında, Sosyalizmi teşekkül ettirmek ve tedricen bir ahenk, insicamlılık temin etmek hedefi ile yararlanılacaktır. Sermayeci düzenin bir takım öğelerini içeren bu geriye gidiş, kısmen; hususi müteşebbislik, pazar mekanizmasına başvurulması-bu devrede (N.E.P.-); teşekkül ettirilmiş bulunan devlet iktisadi sektörünün yanına sınırlanmış da olsa bir hususi sektör ve daha oldukça cılız haldeki bir kooperatif sektörün ilave edilmesine ve böylelikle muhtelit iktisadi bir strüktürün doğmasına neden olmuştur (Hamitoğulları, 1975, 548-549). Kurumsal ve Sosyal Strüktürler bakımından, üretim araçlarının Hususi İyeliği, prensip halinde ilga edilmiştir. Ancak, istihlak emtiaları, başkalarını istismara imkan vermeyecek biçimde; mesela rençberin zati konutuna ve birkaç adet hayvana, ufak bir arazi bölümüne ve vasıtalarına vb. sahip bulunması, olağan görülmektedir (Hamitoğulları, 1975, 539-540). Ancak 1986 yılında Sovyetler Birliği'nde başlayan Şeffaflık (Glasnost) ve Yeniden Yapılanma (Perestroika) akımları sonucunda, 1991 yılında Sovyetler Birliği dağılmış ve bu sürecin benzeri diğer Doğu Avrupa Ülkelerinde de yaşanmış ve hem Sovyetler Birliği'nde ve hem de Doğu Avrupa'da Çok Partili Demokratik hayata geçilmiş ve ardından da Liberalizmin gereği olarak tüm bu ülkelerde özelleştirme sürecine girişilmiştir (Akaş & Okyay, 1995, 68 ve 128).

Bugün örneğine, yalnızca Çin, Küba ve Kuzey Kore'de rastlanılan özekten idareli sosyalist ekonomilerde, imalat vasıtaları tamamen veya kısmen devlet iyeliği konusu olmaktadır. Ancak, Küba (Kissinger, 1995, 832) ve Çin (The Economist, 1997, 19)'de son yıllarda yapılan ekonomik ve hukuki reformlarla özel mülkiyetin alanında eskiye göre genişlemeler görülmekte ve özel sektörün faaliyeti artmaktadır (Ögütçü, 1995, 23).

Çin gibi ıslahat yapılmış özekten idareli iktisatlarda, devletsel(sosyal) iyelik şeklinde bir yumuşama görülmekte, iş yeri idarecileri gerek hüküm sahasında, gerekse imalat vasıtalarının tasarrufunda fazlalaşan ölçütte salahiyyete sahip olmaktadır.

Mülkiyet konusunun ana unsurlarından olan sözleşme özgürlüğüne, piyasa ekonomilerinde sosyalist nitelikli müdahaleler olmakta ve ilginç sonuçlara yol açmaktadırlar. Bu müdahalelere örnek olarak fiyat kısıtlamaları verilebilir. Fiyat kısıtlamalarına örnek olarak, minimum narh fiyatları verilebilir. Devlet veya kamu organları bazen üreticileri korumak amacıyla minimum narhlar koyar ve böylelikle fiyatların düşmesini engelleyebilir. Diğer bir deyimle, narh fiyatlarının altında satış yapılamaz. Çünkü, aslında devlet belirlenen minimum fiyat üzerinden (taban fiyatından) bütün ürünlerin alımını garanti

etmiştir. Bütün bu çabalara rağmen, ürününü daha düşük ama peşin fiyatına satmak isteyenler bulunabilir (Özguven, 1991, 319).

Fiyat kısıtlamalarına ek olarak, sosyalist nitelikli diğer bir müdahale de miktar kısıtlamalarıdır. Miktar kısıtlamalarına örnek olarak; özel kesim aracılığıyla gerçekleştirilecek ithalatın, 'liste belirlemeleri' aracılığıyla, arzulandığı vakit indirilip çoğaltılması, verilebilir. Liste belirlemesi, ya muayyen emtialar için ya da muayyen memleketler için tatbik edilebilir. Kamu yurt içinde üretilmekte olan bir sanayi ürününün, örneğin kumaşın, ithalatını ya tamamen önler ya da belirli bir miktarla sınırlar. Böyle bir uygulamada amaç yerli sanayii dış rekabete karşı korumaktır. Bazen de belli ülkelerden ithalat yapılması yasaklanabilir.

Bu tür kısıtlamaların, ekonomik boyutlarından biri de, ithalat yapılması yasaklanan ülke parasının elde bulunmaması, uyguladığı fiyatların çok yüksek olması ve kalitenin düşük olması gibi ekonomik yönleri de olabilir (Savaş, 1982, 404).

Yukarıda bahsedilen kısıtlamaların bazen de uluslararası siyasete yönelik boyutu olabilmektedir. Örneğin, Birleşmiş Milletler kararıyla terörizmi destekleyen ülkelerden yapılan ithalatın yasaklanması gibi.

Türkiye'de mali düzeni belirleyen yasalarla, mülkiyet düzenini belirleyen yasalar arasındaki ilişkilerde en önemli uyum sorunu; gerçek ve tüzel kişilerin mülk edinmelerine ilişkin dolaylı vergilerin oranlarının, mülk edinmeyi zorlaştıracak veya muvazaalı şekilde vergi kaçırmaya neden olacak biçimde yüksek olmasıdır. Buna örnek olarak; K.D.V.(Katma Değer Vergisi) oranının % 1 olması ve tapu kadastro işlemlerinden alınacak harç oranlarının % 0.6 ile % 0.840 arasında değişmesi verilebilir.

3. TÜRKİYE'DE İŞYERİ ŞEKİLLERİNİ TESPİT EDEN KANUNLARLA KAMU MALİYESİ NİZAMINI TESPİT EDEN KANUNLAR ARASINDAKİ AHENK MESELELERİ

Çağımızda devletin görevlerinden birisi ve belki de en önemlisi ekonomik hayatı düzenlemektir. Bundan dolayı ekonomik hayatın hücrelerini oluşturan işletmelerin kuruluşu bazı yasalarla düzenlenmiştir (Birdal, 1986, 148).

İşyerleri muayyen bir türe nizamı dahilinde, bu nizamın icaplarını yapmak şartıyla tesis edilirler (Müftüoğlu, 1989, 32). Diğer bir deyişle işyerleri, yasaların verdiği kazançlar ve yüklediği mesuliyetler sınırı dahilinde etkinlik yaparlar. Bu hukuki tertipler, işyerlerinin, bir takım kazançlarını muhafaza etme ve tekamül ettirme vazifesini ifa ederken, diğer taraftan işyerlerine muayyen yükümlülükler ve mesuliyetler de yükleyebilir. Bundan dolayı

işyerleri, etkinlik yaptıkları cemiyetin türel strüktürüne özen göstermek ve bu strüktüre ahenk göstermek zorundadırlar (Dinçer & Fidan, 1996, 108). Bundan başka, yeni işletme tesis safhasında iken muayyen hukuki işlemlerin yapılması, muayyen formalitelerin tamamlanması zorunludur (Müftüoğlu, 1989, 32). İşletmeler, şahıs olarak kurulduklarında Medeni Kanuna göre temel hak ve hürriyetleri kullanabilecek yaşa gelmiş olmaları aranırken, şirket olarak kurulmak istendiklerinde; kollektif, komandit, limited veya anonim şirketlerden birini seçmek ve gerekli sorumlulukları yerine getirmek durumundadırlar (Dinçer & Fidan, 1996, 12-13).

Yukarıda belirtilen işletme biçimlerini belirleyen yasalardan biri de Türk Ticaret Kanunu'dur. Ticaret Hukukunun temeli olan, "ticari işletme" kavramı ticaret kanununda açık olarak tanımlanmıştır. Yalnızca 11inci maddenin 1inci fıkrasında Ticari İşletmenin tanımı yapılmış, 2nci fıkra "Ticari işletme ile esnaf faaliyetinin sınırlarının Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi ile belirleneceği" hükmünü sevk etmiş, 3üncü fıkrası ise Ticari İşletmenin malvarlığı, devri ve ticaret siciline kaydı hükmünü getirmiştir. Borçlar Kanununun 620nci maddesine göre adi ortaklık tanımı şu şekildedir. Adi ortaklık sözleşmesi, öyle bir bağıttır ki onunla iki ya da daha çok kişi sayılarını veya emtialarını müşterek bir gayeye ulaşılmak üzere birleştirmekte anlaşılır. Bir şirket, yasayla düzen verilmiş şirketlerin tefrik edici vasıflarını taşıyorsa, bu kısım kararlarına bağlı sıradan şirket addedilir.

İşletme biçimlerini dolaylı şekilde belirleyen unsurlardan birisi de Sermaye Piyasası'dır. Kapital pazarının imalatta yararlanılan kapitali aşırı bir adette birikim iyesinden devşirmesi sebebiyle, imalat emtiaları üstündeki iyeliğin genişlemesine ve imalattan sağlanan karın yaygın bir kütleye pay edilmesine yardımcı olabileceği fikri ileri sürülmektedir. Böylece halk kapitalizminin doğmasına neden olunabileceği ileri sürülerek, A.B.D. (Amerika Birleşik Devletleri)'yi süper güç yapan ideolojinin de bu olduğu belirtilmektedir.

A.B.D.'nin sermaye piyasasına önem vermesinde, kapitalizme karşı olan düşüncelerin sivirmemesi için, sermaye piyasası kanalı ile mülkiyetin yaygınlaştırılarak, piyasanın siyasal amaçlara hizmet için de kullanılmak istenmesi etkin bir rol oynamıştır.

Kamuya açılmış kurumların inkişaf ettiği memleketlerde, imalat vasıtaları iyeliğinin devlete düştüğü devlet kesimi, iyeliğin önemli kapital sahiplerine düştüğü hususi kesim ve iyeliğin yaygın kamu camialarına düştüğü kamu kesimi bulunmaktadır.

Halk sektörü, küçük tasarrufları önemli işyerleri dahilinde birleştirerek sermaye birikimini sağlamakla birlikte, imalat vasıtaları iyeliğini yaygın kamu

camialarına yaymakta ve cemiyette oldukça muvazeneli bir irat dağıtılmasını sağlamakta ve böylece sosyal bir görevi de yerine getirmektedir (Çapanoğlu, 1993, 18-19).

Bugün halka açık şirketler dünyanın hemen her tarafında, Anonim Şirket hüviyetinde olmaktadır. Anonim ortaklıklar, ihtiyaç hissettikleri uzun dönemli kaynakları belgit ve tahvilat çıkarmak suretiyle kapital pazarından temin etmeye uğraşırlar. Böylelikle, kapital pazarını vasıta şeklinde değerlendirerek kaynak ihtiyaçlarını gideren işyerleri, mecburen kamuya yaygın bir hususiyet göstermektedirler (Ceylan, 1991, 267).

Amerika Birleşik Devletleri'nde iktisadın resesyon ve üstelik ricat devrelerinde, halka açık şirketlerin iratları inmesine karşın, pay edilen kazanç önceki düzeyini muhafaza eder. Ortaklıkların izledikleri bu politika aracılığıyla esham iyelerinin mübayaaya kuvvetlerinin zayıflamasına karşı tedbir alınır; iktisadın genişleme dönemlerinde de tevzi edilen kazanç artırılmaz, özfinansmana başvurulur; bu tarzda bir taraftan hususi giderlerin artmasına imkan tanınmaz, diğer taraftan kuruluşlar oldukça fazla envestisman oluşturarak yekun sunuyu çoğaltırlar (Türk, 1985, 70). Sermaye piyasası bu yönden incelendiğinde, iyeliği kitleye dağıtarak, iktisadi ilerlemeyi süratlendireceği ifade edilebilir (Ceylan, 1991, 267).

İşletmeler çeşitli açılardan sınıflandırıldıklarında ise aşağıdaki durum ortaya çıkmaktadır. İşletmeler meydana getirdikleri mal ve hizmetlerin çeşidine göre; ticaret işletmeleri, sanayi ve tarım işletmeleri, banka işletmeleri ve hizmet işletmeleri olarak dört gruba ayrılabilir (Birdal, 1986, 27). Büyüklüklerine göre işletmeleri ise; büyük işletmeler, orta işletmeler ve küçük işletmeler olarak üç gruba ayrılabiliriz (Alpugan, 1990, 62).

Konunun ana belirleyicisini oluşturan pozitif hukuk açısından ise durum kendine özgü özelliklere sahip bulunmaktadır. Hukukun pozitif bölümünü oluşturan kanunlar, tüzükler, yönetmelikler v.s. herkesçe olduğu gibi işletme tarafından uyulma zorunluluğu taşıdıklarına göre, bunların incelenmesi önem taşımaktadır. Anayasa, toplumun ve devletin temel düzenini oluşturmaktadır. Mülkiyet hakkı, meslek seçme özgürlüğü gibi temel ilkeler başta olmak üzere, diğer birey hak ve özgürlükleri, iş hayatının esas ve vazgeçilmez unsurlarını oluştururlar. 1961 Anayasası, ekonomik yapı ve faaliyetleri düzenlemede, hem devlete, hem özel kişilere yer ve rol vermiş, böylece, kamu ve özel ekonomi sektörlerinin, ülkenin ekonomik gelişmesinde yan yana çalışmalarına olanak sağlamıştır. Batılı birçok ülkelerin Anayasaları, Türk Anayasasından farklı olarak özel kesime, kolektivist-komünist bazı ülkelerin anayasaları ise, kamu kesimine daha fazla bir yer ve rol tanımaktadırlar. İşletmeler, anayasa düzenine uymak konusunda

pasif uyma önlemleri alırlarsa da bazı durumlarda, ekonomik hayattaki rol ve yerlerini genişletme bakımından, yani anayasa düzenini kendi lehlerine değiştirme doğrultusunda aktif çabalarda bulunabilirler.

İş hayatının düzenlenmesinde ikinci derecede önemli rol oynayan hukuksal kurallar(mevzuat) Medeni Kanun, Borçlar Kanunu, Ticaret Kanunu, İcra ve İflas Kanunu, vergi kanunları ve işgücü-işveren ilişkilerini düzenleyen sosyal yasadan oluşmaktadır. Medeni Kanununun Aynı Haklar bölümü sahiplik hakkının kullanılmasına ait ayrıntılı kuralları, Borçlar Kanunu ise, akit(mukavele-anlaşma) ilişkilerine ilişkin ayrıntılı kuralları düzenler.

Ticaret Kanunu; deniz, kara ve hava ticaret ilişkilerini daha ayrıntılı olmak üzere düzenlemektedir. Tek kişi ve ortaklık şeklindeki işletmelerin bağlı oldukları sermaye, yönetim, risk ve üçüncü kişilere karşı sorumluluk kuralları ile işletmeler arasındaki borç-alacak ilişkilerinde başlıca araç olan kıymetli evrak(senetler)a ait hükümleri düzenlemektedir(Tosun, 1992, 129). Kuruluş ve işletmelerin kanun koyucusunca belirlenmiş örgütsel yapısı, onların hukuksal biçimini oluşturur. Bu örgütsel yapının kabulü ve uygulanması zorunlu olabileceği gibi, kuruluşların sahiplerinin seçim ve tercihlerinin sonucu da olabilir. Örneğin; bankacılık ve sigortacılık iş kollarında kurulacak işletmelerin anonim ortaklık hukuksal biçiminde örgütlenmeleri yasal bir zorunluluktan doğmaktadır (Tosun, 1990, 447-448). Aynı şekilde, 2499 sayılı Sermaye Piyasası Yasasının 3794 sayılı Yasayla değişik 33. maddesinin a bendine göre; sermaye piyasasında faaliyet gösterecek mutavassıt müesseselerin kurumların serbest bırakılabilmesi amacıyla da bu kurumların Anonim ortaklık biçiminde tesis edilmeleri şartı getirilmiştir (Akgüç, 1994, 801). Dayanışma ve yardımlaşma amacı taşıyan kurumların ise kooperatif, dernek, ya da vakıf gibi biçimlerden biri olarak örgütlenmeleri gereklidir. Yine, sermayesi devlet ve kamu kurumlarına ait olan kuruluşların (K.İ.T.) örgütlenmeleri kendi özel yasalarıyla olmaktadır.

Diğer bir deyimle, kuruluşların hukuksal biçimi, sermayelerinin özel ya da kamusal olup olmadığına (yani sahiplerine), sahip ya da kurucuların amaçlarına ve bazen de üretim koluna bağlı olmak üzere yasa tarafından belirlenmiş ve sınırlandırılmıştır. Hukuksal biçimin seçimindeki bu az sayıda sınırlamalar dışında, işletme kurarken girişimcilerin oldukça geniş bir hukuksal biçim seçme olanağı vardır(Tosun, 1990, 448). Bazen işletmelerin finanslama ihtiyaçlarını karşılamak üzere hukuksal olarak şekil değiştirdikleri de görülür. Hukuksal olarak şekil değiştirme söz konusu amaç için olabileceği gibi başka amaçlar için de olabilir. Hukuksal olarak şekil değiştirme, işletmenin sahibi veya sahipleri değişmeden işletmenin bir hukuksal biçimden bir başka hukuksal biçime dönüşmesi demektir. Örnek olarak, bir kollektif şirketin bir

anonim şirket biçimine veya aksi yönde bir anonim şirketin bir kolektif şirket biçimine dönüşmesi verilebilir. Bu şekilde, finansman ihtiyacı daha kolay temin edilebilir veya daha önceki hukuki şekilde duyulan finanslama ihtiyacı ortadan kalkabilir (Erdoğan, 1990, 174-175). Firmanın finansman yapısını güçlendirmek için, bir iyeli işyerinden adi şirket ya da ortaklık tüzüğüne de dönülebilir, işletme ortaklık biçimindeyse türü değiştirilebilir. Şirket biçiminin, bilhassa anonim ortaklık çeşidinin, para imkanları temin etme yönünden bir takım avantajlı taraflarının mevcut olduğu belirtilebilir. Türk Vergi kanunlarında 1981 yılında yapılan değişikliklerle, kişi ortaklıklarının tür tebdil ederek kapital ortaklığı durumuna dönüşmeleri, vergi bakımından kolaylaştırılmıştır (Akgüç, 1994, 924).

Müteşebbisler, işyeri tesis edilirken veya müteakiben, iktisadi hayata müteallik kanunların derpiş ettiği türel şekillerden bir tanesini tercih etmek ve sonunda o şeklin gerektirdiği idari uzuvları (örgütü) oluşturarak etkin duruma gelmek mecburiyetindedirler (Tosun, 1990, 448).

Girişimciler, bu konuda karar verirken aşağıdaki faktörleri göz önünde tutmaktadırlar (Birdal, 1986, 149-151):

- Tek başına yönetme isteği,
- Riski sınırlı tutma isteği,
- Daha çok sermaye bulma gereksinimi,
- Hükümet ve finansman bankaları tarafından tercih edilme,
- Kuruluş ve yönetim giderlerinin hacmi,
- İşletmelerin faaliyet gösterdiği konular,
- Ayrıntılı kuruluş ve kontrol usullerinden uzak kalma isteği,
- İşin devamlı olması durumu.

İşyeri idarecileri, bahis mevzuu türel şekillerden bir tanesini gereksinim ve arzularına bakılırsa ve erkince tercih edebilecekleri imişçesine, kanun vazedici zatlarını belirli bir türel şekli tatbik etme mecburiyeti ile karşı karşıya bırakabilir.

Hukuksal şekil ister erkince tercih edilebilsin ister yasalarla belirlenmiş bulunsun, esas mühim bulunan nokta, işletmenin hukuksal biçiminin, yönetsel ve örgütsel gereklerini yerine getirme zorunluluğunun bulunmasıdır (Tosun, 1990, 448).

İşletmenin hukuksal biçiminin sürdürülmesinde en önemli şartlardan birisi de, işletmenin başarısı ve bu başarıyı sağlayanların ödüllendirilmesidir.

Ödüllendirme ise özel bir öneme sahiptir. İşyerinin ayırdığı mükafatların ise hiç olmazsa şu beş ölçüte uygun düşmesi gereklidir:

-Mükafatlandırılacak muvaffakiyet, teşekkülün, idarecinin ve görevlilerin hakiki gereksinimlerini yerine getirmeli ve bütünlenmiş durumda bulunmalıdır,

-Görevlilerin gereksinimlerine yaraşır durumda bulunmalıdır,

-Aracısız olarak sahibine verilebilir durumda bulunmalıdır,

-Nafile sözlerden oluşmasının aksine, çabucak yararlanılabilir durumda bulunmalıdır ve

-İnsanların örgütle ilgili geçmiş deneyimlerine uygun durumda olmalıdır.

Yönetici personelin, yeri geldiğinde ödülmesi de bir ödül yerine geçmektedir. Birçok işletme özel ödüllerin yararına inanır, ancak bu ödülleri en üstteki bir avuç kişiyi onurlandırmak amacıyla kullanılır. Bu şekilde ödüllendirilen kişiler zaten üst düzeyde olmakla özendirilmiş kişilerdir. Onlar sadece gerekeni yapmaktadırlar. Önemli olan, olumlu bir çabasının karşılığında sıradan personele ödül vermektir (Gümüş, 1995, 235, 237-238).

İşletmenin faaliyetlerinin başarısızlığı durumunda ise, işletmenin hukuki durumunun değişmesi söz konusu olabilmektedir. Bu söz konusu hukuki değişiklik ise işletmenin devletleştirilmesidir. Ancak, söz konusu devletleştirme işleminin gerçekleşebilmesi için gerekli şartlar 3082 no.lu Devletleştirme Kanununun 2. maddesinde şu şekilde belirtilmiştir (Yıldız, 1993, 29):

Kamu hizmeti niteliğindeki özel teşebbüsün hizmet ya da üretimi,

-ülke çapında kamu gereksinimini karşılıyorsa,

-başka hiçbir biçimde sağlanamıyorsa ve

-yavaşlatıldığı ya da durdurulduğunda kamunun büyük zarar görme olasılığı varsa,

devletleştirme şartları gerçekleşir. Bu şartlar ileri sürülerek ve stratejik önemi nedeniyle, Koç Holding'e ait Asil Çelik Anonim Şirketi 1981 yılında devletleştirilmiştir.

Türk Ticaret Kanunu açısından ise işletme biçimleri aşağıdaki gibi bir sınıflandırmaya tabi tutulmaktadır. Türk Ticaret Kanununa göre işletme biçimleri, Gerçek Kişi Tacirler ve Tüzel Kişi Tacirler olarak iki gruba ayrılmakta; Tüzel Kişi Tacirler de kendi aralarında Kollektif Ortaklıklar,

Komandit Ortaklıklar, Kapitali Hisselere Taksim Edilmiş Komandit Ortaklıklar, Limited Ortaklıklar, Anonim Ortaklıklar ve Kooperatif Şirketler olarak sınıflandırılmaktadır. Şahsi işyerleri, anonim, limited, kollektif, komandit ortaklıklar, türlü işyeri ünitelerinden kimileridir. Kooperatifler, kazanca dönük bulunmayıp, azalarının pazardaki vaziyetlerini kuvvetlendirmeye dönük olduğundan dolayı, gaye ve işlev bakımından öteki işyeri şekillerinden farklılaşan nevi şahsına münhasır bir müteşebbislik türüdür. Yine son zamanlarda globalleşme olgusu içinde değerlendirilen ve faaliyetlerinin % 30'undan fazlası milli sınırlar içinde gerçekleşen “çok uluslu şirketler” şeklinde oldukça farklı ve uluslararası nitelikte işletme biçimleri bulunmaktadır (Birdal, 1986, 32-33).

Türkiye’de İşyeri Şekillerini Tespit Eden Kanunlarla, Kamu Maliyesi Nizamını Tespit Eden Kanunlar arasındaki ahenk sorunu; Vergi Kanunlarının şirketleşmeyi ve şirket faaliyetlerini teşvik eder, buna karşılık tek kişilik işletmelerin faaliyetlerini caydırıcı nitelikte olması noktasında toplanmaktadır. Bu caydırıcılık; tek kişilik işletmelerin vergi yükünün ağırlığı noktasındadır. Tek kişilik işletmeler üzerindeki, yukarıda bahsedilen vergi yükünün ağırlığı; mali politikaların kurumlar vergisi mükellefleri olan şirketlerden yana yanlılığı anlamına gelmektedir.

4. SONUÇ

Sistem ve Düzen Politikası araçları, ekonomik sistemin ve onun içindeki mali sistemin oluşumunda önemli görevler alırlar. Bu çalışmada mali sistem ile, kamu maliyesine ilişkin sistem kastedilmektedir. Kamu maliyesine ilişkin sistem; sistem ve düzen politikasının diğer araçları ile yakından ilgilidir. Kamu maliyesine ilişkin sistem ile sistem ve düzen politikası araçları arasında yakın ilişkiler bulunmaktadır. Kamu maliyesine ilişkin sistemin de araçları bulunmaktadır. Bu araçlar da aynı zamanda maliye politikasının araçlarıdır.

Türkiye’de ekonomik sistem ve düzen politikası oluşturulurken ve tasarlanırken; sistemi ve düzeni oluşturan unsurların birbirleri ile çatışmalarına gerekli titizlikle özen gösterilmediğine dair izlenimler bulunmaktadır. Mülkiyet düzeni ve işletme biçimi düzeni; kapitalist sistemin anayasal nitelikteki temel unsurlarıdır. Ekonomik sistem ve düzenimizi oluştururken; bu sistem ve düzenin unsurlarının özellikle mülkiyet düzeni ve işletme biçimi düzeni ile çatışmamasına özen göstermek gereklidir. Aksi takdirde ekonomik sistem ve düzenin verimlilikle ve etkinlikle çalışması mümkün olmayacaktır. Rusya Federasyonu, Sovyetler Birliği’nden kalan ekonomik sistem ve düzenini dönüştürürken bu çatışmaları yoğun bir biçimde yaşamıştır ve sonuçta kendine özgü bir ekonomik sistem ve düzen yaratmayı başarmıştır. Ancak, bu sistem ve düzenin de eleştirilebilir yönleri bulunmaktadır.

Kaynaklar

- Akalın, G. (1986). *Kamu Ekonomisi* (2. b.). Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi.
- Akaş, C. & Okyay, S. (1995). *Gorbaçov'un Rusyası* (1. b.). İstanbul: Yapı Kredi Yayınları.
- Akgüç, Ö. (1994). *Finansal Yönetim* (6. b.). İstanbul: Avcıol Basım-Yayın.
- Aktan, C.C. (1992). *Kamu Ekonomisinden Piyasa Ekonomisine: Özelleştirme* (1. b.). İzmir.
- Alpugan, O., Demir, M.H., Oktav, M. & Üner, N. *İşletme Ekonomisi ve Yönetimi* (2. b.). İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Birdal, İ. (1986). *İşletme Ekonomisi* (1. b.). İstanbul: Çağlayan Kitabevi.
- Bulutoğlu, K. (1988). *Kamu Ekonomisine Giriş* (4. b.). İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Ceylan, A. (1991). *İşletmelerde Finansal Yönetim* (2. b.). Bursa: Uludağ Üniversitesi Güçlendirme Vakfı.
- Çapanoğlu, M.B. (1993). *Türkiye ve Dış Ülkelerde Sermaye Piyasası Özelleştirme Uygulamaları ve Menkul Kıymet Borsaları* (1. b.). İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım
- Diñçer, Ö. & Fidan, Y. (1996). *İşletme Yönetimine Giriş* (2. b.). İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Erdoğan, M. (1990). *İşletme Finansmanı* (1. b.). Diyarbakır: Dicle Üniversitesi Diyarbakır Meslek Yüksekokulu.
- Giddens, A. (1994). *Sosyoloji*(Çev.: M. Ruki Esengün ve İsmail Öğretir) (2. b.). İstanbul: Birey Yayıncılık.
- Gümüş, M. (1995). *Yönetimde Başarı İçin Altın Kurallar* (1. b.). İstanbul: Alfa Basım Yayım Dağıtım.
- Hamitoğulları, B. (1975). *Çağdaş İktisadi Sistemler* (1. b.). Ankara: Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi.
- Han, E. (1992). Zılhoğlu, O.N. (Der.), Kamu Girişimlerinin İktisadi Kalkınmadaki Rolü. *İktisadi Kalkınma* içinde (ss. 251-264). Eskişehir, Anadolu Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi.
- Kissinger, H. (1995). *Diplomacy* (1st Ed.). New York: Simon & Schuster.
- Lipsey, G.R., Steiner, P.O., Purvis, D.D. & Courant, F.N. (1990). *Economics* (9th Edition Ed.). New York: Harper & Row.
- Müftüoğlu, M.T. (1989). *İşletme İktisadı* (1. b.). Ankara: Turhan Kitabevi.
- Öğütçü, M. (1995). *2000'li Yıllara Doğru Yeni Ekonomik Süpergüç: Çin* (1. b.). İstanbul: TÜSİAD(Türkiye Sanayici ve İşadamları Derneği).
- Özgiiven, A. (1991). *İktisat Bilimine Giriş* (6. b.). İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Samuelson, P.A. & Nordhaus, W.D. (1989). *Economics* (13th Ed.). Singapore: Mc Graw Hill.

- Savaş, V. (1982). *İktisat Politikasına Giriş* (2. b.). İstanbul: Ar Yayın Dağıtım.
- The Economist. (1997). Deng's China. *The Economist*, 342(8005): 19-21.
- Tosun, K. (1992). *İşletme Yönetimi* (6. b.). Ankara: Savaş Kitap ve Yayınevi.
- Tosun, K. (1990). *Yönetim ve İşletme Politikası* (1. b.). İstanbul: İstanbul Üniversitesi İşletme Fakültesi.
- Türk, İ. (1985). *Maliye Politikası* (6. b.). Ankara: S Yayınları.
- Yıldız, N. (1993). *Kamulaştırma Tekniği* (2. b.). İstanbul: Yıldız Teknik Üniversitesi.

Türkiye’de Kamu Dış Borçları ve Kamu Harcamaları Arasındaki İlişkinin Analizi

Serhat Gözen¹

Ersin Nail Sağdıç²

Özet

Kamu dış borçları ödendiği dönemler dikkate alındığında milli geliri azaltan ve vergi gelirlerini artıran bir etkiye sahiptir. Bunun yanında faiz ödemeleri ile kamu harcamalarını artırıcı bir etkiye sahiptir. Fakat kamu dış borçları genel itibariyle uzun vadeli uygulandığı düşünüldüğünde söz konusu borçların gelecek nesillere aktarılan bir yük olarak nitelendirilebileceği açıkça söylenebilir. Diğer bir ifadeyle kamu borçları gelecek nesillere aktarılan ek bir vergi yükü veya kamu harcaması olarak karşımıza çıkmaktadır. Bu bakış açısından hareketle bu çalışmanın odak noktası kamu dış borçları ve kamu harcamaları arasındaki ilişkiyi incelemektir. Buradan hareketle bu çalışmada 1990-2023 dönemi için kamu harcamalarının kamu dış borçlarına etkisi Türkiye özelinde ARDL analizi ile araştırılmıştır. Çalışmada elde edilen ARDL eşbütünleşme test sonuçları, Türkiye’de uzun dönemde kamu harcamaları ve kamu dış borçları arasında pozitif yönde bir ilişki olduğunu göstermektedir. Başka bir deyişle, kamu harcamalarında meydana gelen %1’lik bir değişim uzun vadede kamu dış borcunda %0,23’lük pozitif bir değişime neden olmaktadır. Ayrıca nedensellik testi sonuçları, kamu harcamaları ile kamu dış borcu arasında çift yönlü bir nedensellik ilişkisinin varlığını ortaya koymuştur.

1. GİRİŞ

Kamu harcamaları devletlerin faaliyetlerini gerçekleştirmek amacıyla yapmış oldukları harcamalardır. Kamu harcamaları genellikle vergiler olmak üzere çeşitli kamu gelirleri ile finanse edilmektedirler. Nitekim günümüzde kamu gelirlerinin yaklaşık %80-85 düzeyinde vergi gelirlerinden oluşmaktadır. 1990’lü yıllarından başından beri kamu harcamaları sürekli

1 Kutahya Dumlupınar University, Serhat.gozen@dpu.edu.tr, ORCID: 0000-0003-1387-7883

2 Kutahya Dumlupınar University, ersinnailsagdic@dpu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-4022-8515

artış eğilimde olmasına rağmen kamu gelirleri ya da vergiler aynı düzeyde artış göstermemiştir. Bu durumun birçok nedeni vardır. Örneğin ekonomik kalkınma ve gelişme aşamalarında vergi gelirlerinin aşırı artış göstermesi büyümeyi olumsuz etkilemektedir. Bunun yanında kamu tercihi teorisi açısından değerlendirildiğinde hükümetlerin tekrar seçilme güdüsüyle vergileri artırmak istememeleri açık bir şekilde ifade edilebilir. Tam tersine kamu harcamalarını seçim dönemlerinde ya da seçmenlerini manipüle etmek amacıyla artırmak istemeleri kamu tercihi teorisinin temel vurguları arasında sayılmaktadır. Diğer taraftan sermaye piyasasının yetersiz olması ve yurtdışında tasarrufların yetersiz olması gibi nedenler de iç borçlanmayı engellemektedir. Maastricht Kriterleri gibi devletin iç borçlanmasına sınır getiren ya da hükümetlerin merkez bankasından borçlanmasını yasaklayan mali kurallar da bu durumu zorlaştırmaktadır (Yıldız ve Köstekçi, 2017). Bu durumda da hükümetler kamu gelirlerinin bir alternatifi olarak dış borçlanmaya gitmektedirler. Çünkü dış borçlanmanın iç borçlanma ile kıyaslandığında öncelikle alındığı dönemde milli geliri artırıcı bir etkisi mevcuttur. Dış borçlanma aynı zamanda alındığı dönemde hane halkının satın alma gücünü artırması ve ülkeye ek kaynak sağlaması gibi etkiler meydana getiren bir borçlanma türüdür. Buna rağmen dış borçlanma, geri ödendiği dönemde milli geliri azaltan, vergi gelirlerini artıran, faiz ödemeleri açısından ise kamu harcamalarını artıran bir etkiye sahiptir. Fakat dış borçlanmanın genellikle uzun vadeli olarak uygulandığı düşünüldüğünde gelecek nesillere aktarılan bir yük olarak nitelendirilebileceği açıkça belirtilebilir. Bu anlamda gelecek nesillere aktarılan ek bir vergi yükü ya da kamu harcaması olarak karşımıza çıkmaktadır.

Dış borçlanma ve kamu harcamaları arasındaki ilişki yukarıda bahsedilen nedenlerden dolayı birçok yönüyle ele alınabilir. Bu çalışmanın odak noktası kamu harcamalarının kamu dış borçlanması üzerinde bir etkiye sahip olup olmadığını tespit etmeye çalışmaktır. Günümüzde kamu harcamaları artan savunma harcamaları, kentleşme ve nüfus, ekonomik büyüme ve kalkınma, gelir ve kaynak dağılımındaki adaletsizlikler, seçim ekonomisi, teknolojik gelişmeler vb. gibi çeşitli nedenlerden dolayı sürekli artış halindedir. Bu durum literatürde kamu harcamalarının artış kanunu, sıçrama tezi temelinde sürekli olarak teorik ve ampirik çalışmalar ile desteklenmektedir. Artan kamu harcamalarını ise hükümetler öncelikle vergiler ve iç borçlanma kaynakları ile finanse etmeye çalışmaktadırlar. Fakat vergiler ve iç borçlanma ile sürekli artış halinde olan kamu harcamalarının finansmanı gelişmekte olan ülkeler için zor hale gelmektedir. Örneğin ülkedeki tasarruf düzeyinin yetersiz olması, finansal kaynakların yetersizliği, ödemeler bilançosundaki dengesizlikler, sanayileşme ve büyümenin yetersiz olması gibi faktörler bu zorlukların

başında ifade edilebilir. Bu yüzden hükümetler siyasi ve ekonomik maliyeti ilgili dönemde en az düzeyde olan dış borçlanmayı tercih etmektedirler.

Buradan hareketle bu çalışmada kamu harcamaları ve kamu dış borçlanması arasındaki ilişki Türkiye’de 1990-2023 yılları temelinde araştırılmıştır. Çalışmada giriş bölümünü takip eden ikinci bölümde dış borçlanma ve kamu harcamaları arasındaki ilişki teorik açıdan ele alınmıştır. Üçüncü bölümde kamu harcamaları ve dış borçlanma ile ilgili yapılmış olan ampirik çalışmaları özetlemektedir. Dördüncü bölümde çalışmada kullanılan veri, yöntem ve bulgulara yer verilmiştir. Sonuç bölümü ise analiz kısmında elde edilen bulguların yorumu ve çıkarımları içermektedir.

2. DIŞ BORÇLANMA VE KAMU HARCAMALARI ARASINDAKİ İLİŞKİNİN TEORİK TEMELLERİ

Kamu borçları sağladıkları kaynaklar açısından dış borçlar ve iç borçlar olarak sınıflandırılmaktadır. İç borçlanma ülkelerin kendi kaynaklarından elde ettikleri bir borçlanma türüdür. Dış borçlanma ise devletlerin ülke dışındaki kişi veya kurumlardan döviz (yabancı para) cinsinden yapmış olduğu borçlanmadır. Dış borçlanma, devletlerin ihtiyaçlarını karşılamak üzere kamu gelirlerini oluşturan finansman kaynakları yetersiz olduğu durumlarda diğer ülkelerden belirli bir süreliğine geri ödeme koşulu ile sağladıkları gelirler olarak basit bir ifadeyle tanımlanabilir. Dış borçlanmaya özellikle gelişmekte olan ülkelerde birden fazla nedenle başvurulmaktadır. Gelişmekte olan ülkeler altyapı yatırımı için yetersiz sermaye birikimine sahip olmaları, üretim için yeterli hammadde ve ara mallara sahip olmamaları, teknolojik olarak yetersiz olmaları gibi temel nedenlerle dış borçlanmaya başvurumaktadırlar. Aynı zamanda gelişmiş ülkeler de dış borçlanmaya çeşitli nedenlerle başvurabilmektedir. Gelişmiş ülkeler genellikle olağanüstü harcamaların finansmanı ya da büyük projelerin finansman ihtiyacını karşılamak üzere dış borçlanmaya gitmektedirler. Fakat gelişmekte olan ülkelerde ödemeler bilançosundaki açıklar, kamu harcamalarının sürekli artış halinde olması ve vergi gelirlerinin yetersiz düzeyde olması dış borçlanmanın temel nedenleri arasında belirtilebilir.

Dış borçlanmanın nedenleri ülkenin iktisadi yapısı, gelir düzeyi, kalkınma seviyesi vb. gibi birçok faktöre bağlıdır. Bu kapsamda dış borçlanma nedenleri literatürde geniş bir şekilde ele alınmıştır (Pehlivan, 2022; İnce, 2001; Yıldız, 2024). Devletler dış borçlanmaya ilk olarak kalkınma aşamasında başvurumaktadırlar. Zira büyük ölçekli yatırımların finansmanı ve alt yapının oluşturulması bu durumun en önemli nedenleri arasında sayılmaktadır. Ekonomik büyüme ve kalkınma modelleri çerçevesinde gerçekleştirilen

büyük ölçekli yatırımlar ancak bu sayede finanse edilmektedirler. Çünkü ülkelerin gelişmekte olduğu bu aşamada iç kaynakların ve sermayenin yetersiz olması borçlanmayı zorunlu kılmaktadır. Bunun yanında söz konusu gelişmekte olan ülkelerde ekonomik kalkınma ve büyüme gerçekleşirken ülkedeki döviz ihtiyacının karşılanması gerekmektedir. Ülke içerisindeki büyüme yeterli seviyeye ulaşmadığında ya da ara ve yatırım malları ülke içinde üretilemediğinden bu aşamada bu tür malların ithal edilmesi gerekmektedir. Bu durum ise dış ödemeler dengesini bozmaktadır. Bu anlamda da gelişmekte olan ülkelerde dış borçlanmaya başvurulmaktadır. Esasen iç borçlanma ya da dış borçlanma fark etmeksizin kamu kesiminin finansman açıklarını gidermek ve kamu gelirlerini zaman bakımından denkleştirmek devlet borçlanmasının diğer temel nedenleri arasında gösterilmektedir. Kamu kesimi finansman açıkları kamu kesimi gelirleri ve giderleri arasındaki fark olarak tanımlanabilmektedir. Geleneksel açık, birincil açık ya da operasyonel açık durumlarında devletler genellikle iç borçlanma yoluyla bu sorunları gidermeye çalışmaktadırlar. Benzer şekilde kamu gelirlerini zaman bakımından denkleştirme amacıyla da genellikle gelişmekte olan ülkelerde iç borçlanmaya gidilmektedir. Fakat iç borçlanma açısından gelişmekte olan ülkeler için birçok problem ortaya çıkmaktadır. Örneğin yurtiçi tasarrufların yetersiz olması, ülkedeki sermaye piyasasının gelişmemiş olması gibi durumlar bu ülkeler açısından iç borçlanma yapma durumlarını daha da zor hale getirmektedir. Benzer şekilde olağanüstü durumlar, ekonomik krizler, savunma harcamalarını artırma zorunluluğu gibi faktörler de bu olumsuz durumu perçinlemektedir. Sonuç olarak yukarıda bahsedilen dış borçlanma nedenleri gelişmekte olan ülkeler için kamu harcaması yapmayı doğrudan ya da dolaylı olarak zorunlu kılmaktadır. Bu çalışmanın da odak noktası olan kamu harcamaları ve dış borçlanma arasındaki ilişkinin temel çıkış noktası buradan kaynaklanmaktadır. Literatürde de kamu harcamaları ve dış borçlanma bu açıdan ampirik ve teorik olarak sıklıkla çalışılmaktadır.

Kamu harcamaları ile dış borçlanma arasındaki ilişki öncelikle iktisadi görüşler temelinde değerlendirilebilir. Söz gelimi Klasik İktisadi Görüş’e göre devletler minimum düzeyde kamu harcaması ve kamu geliri elde edecek şekilde hareket etmek zorundadırlar. Altın bütçe ya da denk bütçe kuralı olarak da bilinen bu durum devletlerin bütçe açığı vermeyecek şekilde ekonomi içerisinde yer almalarını vurgulamaktadır. Diğer bir ifadeyle devletin ekonomik faaliyetlerinin minimum düzeyde olması gerektiğini savunmaktadırlar. Bu anlamda Klasik Yaklaşım borçlanmayı olağanüstü bir gelir türü olarak tanımlamıştır. Ancak zorunlu hallerde büyük ölçekli yatırımlar için kullanılabileceğini belirtmişlerdir. Çünkü borçlanma ile ülke içerisindeki verimli kaynakların ülke dışına aktarılacağı, bu durumunda

ekonomik anlamda birçok olumsuz etki yaratacağını belirtmişlerdir (Çalçalı, 2013; Yılmaz, 2021; Yıldız 2024). Bunun yanında borçlanmanın geri ödeme dönemlerinin kamu harcamalarını artırıcı etkisi olacağından tekrar bütçe dengesinde bozulmaya neden olabileceği belirtilebilir. Keynesyen görüşte, kamu harcamaları- ekonomik istikrar, ekonomik büyüme ve kalkınma dönemlerinde kullanılacak önemli bir maliye politikası aracı olarak kabul edilmektedir. Bunun yanında söz konusu görüş ekonomideki konjonktürel dalgalanmaları ve bütçe dengesizliklerini gidermek amacıyla vergilerden ziyade dış borçlanmanın kullanılabileceğini savunmaktadır. Her iki görüşten de kamu harcamaları ve kamu dış borçları açısından değerlendirildiğinde, dış borçlanmanın sonuç olarak kamu harcamalarını artıracağını diğer taraftan kamu harcamalarının tekrar finansman ihtiyacından dolayı dış borçlanmayı artıracığı sonucu çıkarılabilir. Dolayısıyla kamu harcamaları ile kamu dış borçlanmasının birbirlerini etkileyen iki önemli değişken olduğu ifade edilebilir.

Kamu harcamaları ve kamu borçlanması arasındaki ilişki kamu harcamaları açısından değerlendirildiğinde öncelikle bu ilişkinin kamu harcamalarının sürekli artış halinde olduğunu belirten teoriler ve çalışmalar temelinde gerçekleştiği belirtilebilir. Kamu harcamaları, Adolph Wagner'ın kamu harcamalarındaki artış hızının milli gelir düzeyindeki artış hızından daha fazla olduğunu tespit etmesinden sonra literatürde bir çok araştırmacı tarafından ampirik olarak çalışılmıştır. Bunun akabinde Alan Peacock ve Jack Wiseman tarafından ortaya atılan sıçrama tezi ile ilgili alanda çalışmalar daha hızlanmıştır. Günümüzde kamu harcamalarının sürekli arttığını gösteren birçok ampirik çalışma ve teori bulunmaktadır. Bu anlamda değerlendirildiğinde kamu harcamaları genel olarak ekonomik, sosyal, siyasi, askeri, demografik vb. gibi bir faktörle artış göstermektedir. Örneğin ekonomik büyüme ve kalkınma dönemlerinde alt yapı ihtiyacının artması, savaş ve benzeri durumlar için yapılan savunma harcamaları, kentleşmenin artması, maksimizasyon ilkesi, sosyal güvenlik harcamaları, çevre sorunları için yapılan harcamalar, ekonomik istikrar ve fiyat istikrarını sağlamak için yapılan harcamalar, teknolojik gelişmeler vb. gibi bir faktör kamu harcamalarının sürekli artmasına neden olmaktadır. Bu anlamda artan kamu harcamalarının finansmanını da yine hükümetler organize etmektedir. Hükümetler ise gelişmekte olan ülkelerde hem ortanca seçmen teorisi hem de seçim ekonomisi gibi nedenlerle kamu harcamalarının finansmanını vergiler yerine dış borçlanma ile gerçekleştirmektedir. Diğer taraftan bu ülkelerdeki yetersiz yurtiçi tasarruf düzeyi gibi nedenler de bu durumu zorunlu kılmaktadır. Fakat dış borçlanma iç borçlanmaya göre hükümetler açısından daha konforlu ve iç piyasayı genişleten bir durum olduğundan

tercih edilmektedir. Sonuç olarak kamu harcamalarının sürekli olarak artış göstermesi hem dış borçlanmayı artıracak hem de dış borçlanmanın artması kamu harcamalarının tekrar uzun vade de artış göstermesine neden olacaktır.

Kamu dış borçlanmasını belirleyen faktörler açısından değerlendirildiğinde de kamu harcamalarının dolaylı olarak kamu dış borçlanması üzerinde etkiye sahip olduğu görülmektedir. Literatürde kamu dış borç yükünü belirleyen temel faktörlerin ekonomik büyüme, enflasyon seviyesi, faiz oranları, bütçe dengesi, kur seviyesi ve ödemeler dengesi olduğu belirtilebilir (Peker ve Bölükbaş, 2013; Erdem, 2016; Yılmaz, 2021; Karaş, 2022; Yıldız, 2024). Bu anlamda kamu harcamalarının bu değişkenlerle olan ilişkisi kamu dış borcunu etkilemektedir. Dolayısıyla kamu harcamalarının bu değişkenler aracılığı ile dolaylı olarak kamu dış borçlanmasını etkilediği belirtilebilir. Kamu dış borçlanmasının ekonomik etkileri açısından da kamu harcamaları ve kamu dış borçlanması arasındaki ilişki ele alınabilir. Bu anlamda kamu harcamaları ve kamu dış borçlanması dolaylı olarak birbirlerine etki etmektedirler. Fakat dış borçların ekonomik etkileri, ülkelerin sağladığı dış borçlanma kaynaklarını kullanım tercihi, ülkelerin ekonomik koşulları ve dış borçlanma koşullarına (vade, maliyet vb.) göre farklılık gösterebilmektedir (Yıldız ve Sağdıç, 2021).

Borçlanma literatüründe kamu borçlarını etkileyen temel faktörler borcun elde edildiği kaynak, kullanıldığı yer, borcun miktarı ve yapısı, borcun vadesi ve borcun geri ödeme şekli olarak sıralanabilir (Tosunoğlu, 2012). Kamu harcamaları ve dış borçlanma açısından bakıldığında burada en önemli faktör borcun geri ödeme şeklidir. Çünkü kamu borçları ödeme zamanında temel olarak vergi oranlarını ve türlerini artırarak, yeni borçlanma yaparak ya da para basma suretiyle finanse edilmektedir (Yıldız, 2024). Bu anlamda tekrar kamu harcamalarının artacağı belirtilebilir. Kamu borç yönetimi de kamu harcamalarını doğrudan etkileyen bir durumdur. Borç yönetimi borcun ödenmesine kadar geçen süreçte borçlanma ile ilgili her türlü işlemlerin yerine getirilmesi olarak tanımlanabilir (Açba, 1991). Dar ve klasik anlamda ise borçların süresi geldiğinde ödenmesidir (Yıldız, 2024). Bu anlamda borç servis yükünün azaltılması, borcun amortismanı, konsolidasyon, konversiyon gibi borçlanma ile ilgili tüm işlemlerin kamu harcamalarını artırıcı etkisi olduğu belirtilebilir. Diğer bir anlamda kamu borç yönetimi hem kamu harcamaları hem de kamu dış borçlanmasını etkileyen temel faktör olarak belirtilebilir (Yıldız, 2014).

3. Literatür İncelemesi

Kamu dış borçlanması ve kamu harcamaları arasındaki ilişki doğrudan ve dolaylı olarak literatürde birçok araştırmacının çalışma alanına girmiştir. Literatür incelendiğinde iki farklı açıdan değerlendirilebilir. Birinci açıdan değerlendirildiği kamu dış borçlanmasını ele alan çalışmalar temelinde kamu harcamaları dış borcu etkileyen dolaylı değişkenler arasında gösterilmektedir. Bunun yanında ikinci açıdan değerlendirildiğinde dış borçlanma kamu ve özel dış borçlanma olarak ayrı ele alınmaktadır. Konu ile ilgili en önemli ve ilk çalışmalardan birisi Barro (1979)'un çalışmasıdır. Barro (1979), çalışmasında Amerika Birleşik Devletleri için yapmış oldu çalışmada 1922-1976 arasında kamu dış borçlanmasını etkileyen birçok değişkeni analizine dahil etmiştir. Bu değişkenler arasında olan kamu harcamalarının kamu dış borçlanmasını pozitif yönde etkilediğine dair sonuçlar görülmektedir. Dış borçlanma literatüründe Edo (2002) ve Loganathan vd. (2010) çalışmaları da öncü çalışmalar arasındadır. Örneğin Loganathan vd. (2010) dış borç stoku ile kamu harcamaları arasında nedensellik ilişkisi olduğunu göstermiştir. Dış borcu belirleyen faktörler içerisinde kamu harcamalarını dahil eden ve genellikle kamu harcamalarının dış borç düzeyini pozitif yönde etkilediğini gösteren birçok çalışma mevcuttur (Peker ve Bölükbaş, 2013; Esener 2013, Veiga ve Veiga 2014; Sağdıç ve Yıldız, 2020; Karaş, 2022). Bunun yanında Swamy (2015)'in çalışmasında elde ettiği gibi kamu harcamalarının dış borç üzerinde negatif etkide bulunduğunu gösteren çalışmalar da literatürde bulunmaktadır. Dış borçlanma literatüründe kamu dış borçlanması yerine dış borçlanma ve ekonomik faktörler ya da kamu harcamaları arasındaki ilişkiyi ortaya koyan çok sayıda ampirik çalışma mevcuttur. Örneğin Karagöl (2006), savunma harcamalarının dış borçlanmayı artırdığını tespit etmiştir.

Kamu harcamaları ve kamu dış borçlanması arasındaki ilişkiyi literatürde doğrudan araştıran çalışmalar sınırlıdır. Özellikle Türkiye özelinde yapılan çalışmalar az sayıdadır. Literatürde Türkiye için kamu harcamaları ve brüt dış borç stoku arasındaki ilişki 2003:Q1-2017:Q1 döneminde Bölükbaş vd. (2017) tarafından incelenmiştir. Bölükbaş vd. (2017) kamu harcamaları ve dış borçlanma arasında pozitif yönde ilişki tespit etmişlerdir. Çalışmada elde edilen sonuca göre kamu harcamalarındaki %1'lik artışın dış borçlanmayı %1.21 oranında artırdığını tespit etmişlerdir. Kamu harcamalarının kamu dış borcu üzerindeki doğrudan etkisini inceleyen öncü çalışma Çadircı ve Kaya (2024) tarafından yapılmıştır. Çalışma Türkiye için 2006-2023 dönemini kapsamaktadır. Çalışmada elde edilen sonuçlar kamu harcamaları ve kamu dış borcunun enflasyon ve döviz kurundan etkilendikleri tespit edilmiştir. Bunun yanında kamu harcamaları ve kamu dış borcu arasında nedensellik ilişkisi tespit edilememiştir. Bağdıgen ve Abdullhakimoğulları (2005) Türkiye

için yapmış oldukları çalışmada borç servisi ve kamu harcamaları arasında istatistiksel olarak anlamlı bir ilişki bulamamışlardır. Karagöz (2007) Türkiye temelinde yapmış olduğu çalışmada kamu harcamalarının dış borçlanma üzerindeki etkisinin anlamlı olmadığı tespit etmiştir. Koyuncu ve Tekeli (2010) 1990-2009 yılları arasında Türkiye’de kamu harcamalarının dış borç stokunu pozitif yönde etkilediğini belirlemişlerdir. Peker ve Bölükbaş (2013) 2001-2010 yılları arasında kamu harcamalarının dış borçlanmayı belirleyen temel değişkenler arasında olduğu tespit etmişlerdir. Mah vd. (2013) yılında Yunanistan için yapmış olduğu çalışmada kamu harcamalarının kamu dış borcunu pozitif yönde etkilediğini göstermişlerdir. Uguru (2016) 1980-2013 döneminde Nijerya için kamu harcamalarının kamu borçlarını pozitif yönde etkilediğini bulmuştur. Dökmen ve Kaplan (2018), 1999-2015 yıllarında kamu sosyal harcamalarındaki artışın kamu borcunu artırdığı sonucuna ulaşmışlardır. Altıok ve Yamaçlı (2021) kamu dış borçlanması ve bütçe açığı arasında pozitif yönde ilişki tespit etmişlerdir.

Literatür genel olarak incelendiğinde çalışmaların üç kısma ayrıldığı görülmektedir. Borçlanma literatüründe çalışmalar sıklıkla kamu ve özel dış borçlanmayı birlikte esas alarak gerçekleştirilmişlerdir. Bunun yanında kamu dış borçlanma ve kamu harcamaları arasındaki ilişki doğrudan ampirik çalışmalarda nadiren ele alınmıştır. Bu çalışma literatürdeki diğer çalışmalardan kamu dış borçlanması ve kamu harcamaları arasındaki ilişkiyi doğrudan ele alması açısından diğer çalışmalardan ayrılmaktadır.

2. VERİ, YÖNTEM VE BULGULAR

Bu çalışma da Türkiye’de 1990-2023 yılları arasında kamu dış borçlanması ve kamu harcamaları arasındaki ilişki incelenmiştir. Bu amaçla oluşturulan Model 1, kamu harcamalarının (*KH*) kamu dış borçlanması (*KBORÇ*) üzerindeki etkisini tahmin edebilmek amacıyla oluşturulmuştur. Oluşturulan Model, Uguru (2016), Bölükbaş vd. (2017) ve Çadırcı ve Kaya (2024)’ün çalışmaları temel alınarak tahmin edilmiştir. Söz konusu ilişkiyi tahmin edebilmek amacıyla aşağıdaki model oluşturulmuştur:

$$\text{Model 1: } KBORÇ = \beta_0 + \beta_1 KH + \varepsilon_t \quad (1)$$

Model 1, kamu harcamalarının (*KH*) kamu dış borçlanması (*KBORÇ*) üzerindeki etkisini tahmin edebilmek amacıyla oluşturulmuştur. Eşitlikteki *KBORÇ* kamu kesimi brüt dış borç stokunun milli gelire oranını, *KH* ise merkezi hükümet tarafından gerçekleştirilen kamu harcama düzeyinin milli gelire oranını temsil etmektedir. Araştırmada kullanılan değişkenler Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası Elektronik Veri Dağıtım Sistemi (EVDS) ve Hazine ve Maliye Bakanlığı (HM) İstatistikler bölümünden derlenmiştir.

Araştırma kapsamında oluşturulan model tahmini için kullanılan değişkenlere ait bilgiler Tablo 1’de özetlenmiştir.

Tablo 1: Değişkenlere İlişkin Bilgiler ve Tanımlayıcı İstatistikler

Kısaltma	Açıklama	Değişken	Veri Kaynağı
<i>KBORÇ</i>	Kamu Brüt Dış Borç Stokunun GSYİH’ya Oranı	Bağımlı	TCMB, HM
<i>KH</i>	Merkezi Hükümet Harcamalarının GSYİH’ya Oranı	Bağımsız	TCMB, HM
		<i>KBORÇ</i>	<i>KH</i>
	Ortalama	0.168665	0.224185
	Medyan	0.166100	0.223100
	Maksimum	0.271000	0.325900
	Minimum	0.100400	0.129400
	Standart Sapma	0.043270	0.042840
	Çarpıklık	0.480293	0.247442
	Basıklık	2.482021	3.518025
	Jarque-Bera	1.687292	0.727120
	Olasılık	0.430139	0.695197
	Gözlem	34	34

Araştırma kapsamında oluşturulan model tahmini için kullanılan değişkenlere ait bilgiler Tablo 1’de özetlenmiştir. Tablo 1’deki değişkenlere ait istatistikler incelendiğinde Türkiye’de 1990-2023 yılları arasında kamu dış borç stokunun milli gelire oranı ortalama %16, kamu harcamalarının milli gelire oranı ise %22 olarak gerçekleşmiştir. 1990-2023 yılları arasında kamu dış borç stokunun milli gelire oranının en yüksek olduğu dönem 2002 yılı, en düşük olduğu dönem ise 2008 yılıdır. Kamu harcamalarının milli gelire oranının en yüksek olduğu dönem 2001 yılı, en düşük olarak gerçekleştiği dönem ise 1990 yılıdır. Grafik 1, analizde kullanılan değişkenlerin 1990-2023 yılları arasındaki yüzdeleri göstermektedir.



Grafik 1: 1990-2023 Yılları Arasında Değişkenlerin Dağılımları

Kaynak: Yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

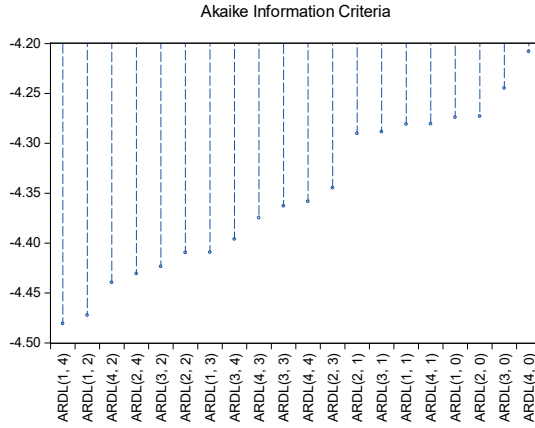
Araştırma kapsamında gerçekleştirilen analizde zaman serisi yönteminden yararlanılmıştır. Değişkenler arasındaki ilişkileri test edebilmek amacıyla öncelikle değişkenlerin durağanlıkları birim kök testleri ile tespit edilmiştir. Durağanlık seviyeleri için Augmented Dickey Fuller (ADF) ve Phillips Perron (PP) Birim Kök Testleri kullanılmıştır. Analizin sonraki kısmında Gecikmesi Dağıtılmış Otoregresif Modeller (ARDL) yöntemi ile değişkenler arasındaki uzun dönem eşbütünlük ilişkisi belirlenmiştir. Değişkenler arasındaki kısa dönemli ilişki ise ARDL Hata Düzeltme Modeli ile belirlenmiştir. Bunun yanında modelin kararlılık koşulları CUSUM ve CUSUMSQ testleri ile, değişkenler arasındaki nedensellik ilişkisi ise Granger nedensellik testi ile araştırılmıştır.

Tablo 2: Değişkenlere Ait Birim Kök Test Sonuçları

Değişkenler	Düzyey		Birinci Fark	
	ADF Test İst.	PP Test İst.	ADF Test İst.	PP Test İst.
<i>KBORÇ</i>	-4.5745 (0.0009)	-2.0344 (0.2714)	-8.4190 (0.0000)	-4.5839 (0.0009)
<i>KH</i>	-2.3385 (0.1667)	-2.4963 (0.1255)	-4.6172 (0.0008)	-4.6148 (0.0008)
<i>Kritik Değer %1</i>	-3.6537	-3.6537	-3.653730	-3.6537
<i>Kritik Değer %5</i>	-2.9571	-2.9571	-2.957110	-2.9571
<i>Kritik Değer %10</i>	-2.6174	-2.6174	-2.617434	-2.6174

Değişkenlerin durağanlık seviyeleri belirleyen ADF ve PP Birim Kök Testleri sonuçlarına göre KBORÇ değişkeninin seviyede ve birinci farkında durağan olduğu tespit edilmiştir. Kamu harcamalarının milli gelire oranı (KH) değişkeninin ise seviyede durağan olmadığı ancak birinci farkı

alındıktan sonra durağan hale geldiği görülmektedir. Analizin bu kısmından sonra değişkenler arasındaki uzun dönemli ilişkiyi belirlemek amacıyla ARDL testi gerçekleştirilecektir. Çünkü değişkenler arasındaki farklı durağanlık seviyelerinde eşbütünleşme yöntemi olarak sıklıkla ARDL kullanılmaktadır. Ayrıca ARDL yöntemi farklı durağanlık seviyelerine sahip olan değişkenlerin sınır testi ve kısa dönem katsayısını gösterebilmek amacıyla hata düzeltme modelini kullanmaya olanak sağlamaktadır (Akel ve Gazel, 2014). ARDL yönteminde öncelikle optimum gecikme uzunluğu ve bilgi kriterine göre Akaike Bilgi Kriteri (AIC) değerinin en düşük olduğu model seçilmelidir. Grafik 2'de maksimum gecikme uzunluğunun 4 olarak belirlendiği en küçük AIC değerine karşılık gelen ARDL(1,4) modelinin seçildiği en iyi 20 AIC modeli gösterilmiştir.



Grafik 2: Akaike Bilgi Kriteri (En İyi 20 Model)

Kaynak: Yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

Optimum gecikme uzunluğu belirlendikten sonra ARDL analizi için F istatistik değerinin sınır testi ile belirlenmesi ve kritik üst sınır değeriyle karşılaştırılması gerekmektedir. Değişkenler arasındaki eşbütünleşme ilişkisinin varlığı F istatistik değerinin kritik üst sınır değerinin üzerinde kabul edilmektedir. Çalışmada gerçekleştirilen modelin ARDL sınır test sonuçları Tablo 3'te gösterilmektedir.

Tablo 3: ARDL Sınır Testi Sonuçları

Model 1: $KBORÇ = \beta_0 + \beta_1 KH + \varepsilon_t$		
F İstatistiği	6.038793 (0.0000)	
Uygun Gecikme Uzunluğu	1, 4	
Anlamlılık Düzeyi	Kritik Değer	
	Alt Sınır	Üst Sınır
%1	4.94	5.58
%2,5	4.18	4.79
%5	3.62	4.16
%10	3.02	3.51

Tablo 3’te %1 anlamlılık düzeyine sahip F istatistik değeri (6.038793) 4.94 üst sınır değerinin üzerinde olduğundan H_0 hipotezi reddedilmiştir. Değişkenler arasında eşbütünleşme ilişkisi yoktur şeklindeki H_0 hipotezi reddedilerek kamu dış borç stoku ve kamu harcamaları arasında uzun dönemli ilişki olduğu sonucuna varılmıştır. Model 1’deki eşitliğe uygun olarak değişkenler arasındaki uygun gecikme uzunluğu ve uzun dönemli ilişkinin varlığının belirlenmesinden sonra değişkenler arasındaki kısa ve uzun dönemli ilişkiyi belirlemek amacıyla ARDL modeli oluşturulmuştur. EKK temelinde tahminde edilen ARDL model tahmininden elde edilen sonuçlar Tablo 4’te gösterilmiştir.

Tablo 4: ARDL (1,4) Modeli Tahmin Sonuçları

Bağımlı Değişken: $KBORÇ$		
Değişkenler	Katsayı	t istatistiği (Olasılık)
$KBORÇ$ (-1)	0.307890	1.546 (0.1356)
KH	0.754901	6.903 (0.0000)
KH (-1)	0.227854	0.8064 (0.4283)
KH (-2)	-0.469015	-1.4987 (0.1475)
KH (-3)	0.317764	1.0665 (0.2972)
KH (-4)	-0.385416	-1.8446 (0.0780)
C	0.038892	1.07208 (0.2948)
Tanısal Testler		
R2	0.797790	
Düzeltilmiş R2	0.745039	
F-istatistiği	15.12383 (0.000000)	
Breusch-Godfrey LM Testi	1.993895 (0.1081)	

ARCH LM Testi	0.559452 (0.4609)
Breusch-Pagan-Godfrey Testi	0.892390 (0.4247)
White Testi	1.914461 (0.4010)
Jarque-Bera Normallik Testi	0.984322 (0.6113)
Ramsey Reset Testi	0.000893 (0.9764)

Tablo 4, ARDL model tahmininin yanında modele ait tanısal testleri de özetlemektedir. Tablodan anlaşılacağı üzere öncelikle Breusch-Godfrey LM testi temelinde modelde otokorelasyon sorunu olmadığı görülmektedir. Jarque-Bera testi sonuçları hata terimlerinin normal dağılıma sahip olduğunu göstermektedir. ARCH-LM, Breusch-Pagan-Godfrey ve White test sonuçları modelde değişen varyans problemi olmadığını, Ramsey Reset testi sonuçları ise model kurma hatası olmadığını göstermektedir. F-istatistiği sonuçları modelin genel itibariyle anlamlılığa sahip olduğunu göstermektedir. Bunun yanında R^2 değeri 0,79 değerinde olması bağımlı değişken olan kamu borç stokunun kamu harcamalarındaki değişimler tarafından oldukça yüksek düzeyde açıklandığını göstermektedir. ARDL (1,4) modeline ait uzun dönemli tahmin sonuçları ve değişkenlere ait katsayı değerleri Tablo 5'te özetlenmiştir. Araştırmada oluşturulan Eşitlik 1 temelinde uzun dönemli katsayıların tahmini için aşağıdaki ARDL (1,4) modeli tahmin edilmiştir:

$$KBORÇ = \beta_0 + \sum_{i=1}^m \beta_{1i} KH_{t-1} + \varepsilon_t \quad (2)$$

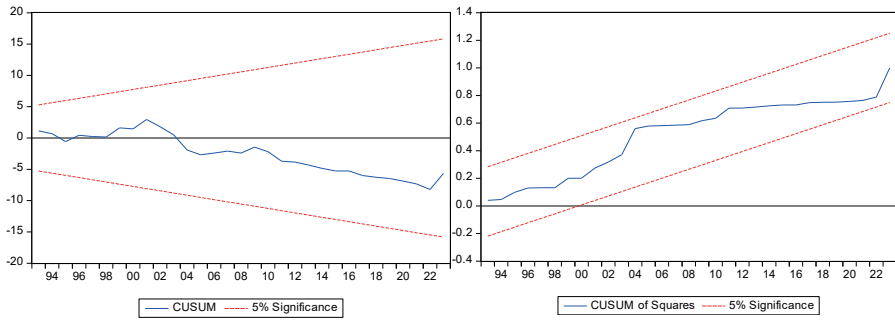
ARDL (1,4) modeline ait uzun dönemli tahmin sonuçları ve değişkenlere ait katsayı değerleri Tablo 5'te özetlenmiştir. Araştırmada oluşturulan Eşitlik 1 temelinde uzun dönemli katsayıların tahmini için aşağıdaki ARDL (m,n,p) modeli tahmin edilmiştir:

Tablo 5: ARDL (1,4) Modeli Uzun Dönem Tahmin Sonuçları

Bağımlı Değişken: KBORÇ		
Değişkenler	Katsayı	t istatistiği (Olasılık)
KH	0.238693	34.289359 (0.0000)
C	0.582634	56.526708 (0.0000)

Tablo 5, kamu dış borç stoku ve kamu harcamaları arasındaki ilişkiyi gösterebilmek amacıyla kurulmuş olan ARDL(1,4) modelinin uzun dönem tahmin sonuçlarını göstermektedir. Tahmin sonuçları KH değişkeninin %1

anlamlılık düzeyinde pozitif yönde bir etkiye sahip olduğunu göstermektedir. Buna göre elde edilen sonuçlar Türkiye’de 1990-2023 yılları arasında kamu harcamalarının milli gelire oranındaki (KH) %1’lik değişim kamu borç stokunun milli gelire oranı üzerinde %0,23 düzeyinde pozitif yönde değişime neden olmaktadır. Sonuçlara göre Türkiye’de uzun dönemde kamu dış borç stoku ve kamu harcamaları arasında pozitif yönde ilişki olduğu tespit edilmiştir. Araştırmada tahmin edilen ARDL (1,4) modelinin yapısal kırılma ve kararlılık koşullarını ortaya koyabilmek amacıyla CUSUM ve CUSUMSQ grafikleri Grafik 3’te gösterilmektedir. CUSUM ve CUSUMSQ test sonuçları araştırmada kullanılan değişkenlerde yapısal kırılmaların bulunmadığını ve modelin istikrarlı bir yapıya sahip olduğunu göstermektedir. Bununla beraber modelde elde edilen parametrelerin kısa ve uzun dönemde güvenilir olduğunu göstermektedir.



Grafik 3: CUSUM ve CUSUMSQ Testi

Kaynak: Yazarlar tarafından oluşturulmuştur.

ARDL tahmin modelinde değişkenlere ait katsayıların uzun dönemli tahminleriyle beraber hata düzeltme modeli ile kısa dönemli katsayılar tahmin edilmektedir. Eşitlik (3) kısa dönemli katsayıların tahmini için oluşturulan hata düzeltme modelini göstermektedir.

$$\Delta KBORÇ = \beta_0 + \sum_{i=1}^m \beta_{1i} \Delta KH_{t-1} + \beta_4 ECM_{t-1} + \varepsilon_i \quad (3)$$

Hata düzeltme modelinde ECM_{t-1} değişkenlerin uzun dönemli ilişkisinin belirlendiği modele ait gecikme değerlerini göstermektedir. Hata düzeltme terimi değişkenlere ait kısa dönemdeki değişim ya da dengesizliklerin uzun dönemdeki düzeltme katsayısını göstermektedir. Kısa dönem katsayıların yorumlanabilmesi için hata düzeltme teriminin anlamlı ve negatif olması gerekmektedir.

Tablo 6: ARDL (1,4) Hata Düzeltme Modeli Sonuçları

Bağımlı Değişken: $\Delta KBORÇ$		
Değişkenler	Katsayı	t istatistiği (Olasılık)
$\Delta(KBORÇ (-1))$	0.238693	43.740413 (0.0000)
$\Delta(KH)$	0.006978	1.200683 (0.0000)
ECM (-1)	-0.390959	-5.103498 (0.0000)

Tablo 6, hata düzeltme modeli sonuçlarını göstermektedir. Hata terimi katsayısı olan ECM (-1) negatif ve istatistiksel olarak anlamlıdır. %1 anlamlılık düzeyinde modelde kısa dönemde meydana gelecek şok etkilerinden meydana gelecek sapmaların uzun dönemde %39'unun düzeltilebileceği anlaşılmaktadır. Buna göre, kısa dönemde kamu harcamalarında meydana gelecek %1'lik değişimlerin kamu dış borçlanması üzerinde %0,0006 pozitif yönde değişime neden olduğu belirlenmiştir.

Tablo 7: Granger Nedensellik (Pairwise) Testi Sonuçları

Nedensellik Yönü	Gecikme	Gözlem Sayısı	F-Değeri	P- Değeri
$KBORÇ \rightarrow KH$	2	34	3.48147	0.0452
$KH \rightarrow KBORÇ$	2	34	2.77089	0.0804

Çalışmada gerçekleştirilen analizin son aşamasında Türkiye'de 1990-2023 yılları arasında kamu dış borç stoku ve kamu harcamalarının milli gelire oranı arasında nedensellik ilişkisi olup olmadığı araştırılmıştır. Tablo 7, değişkenler arasındaki nedensellik test sonuçlarını göstermektedir. Nedensellik test sonuçlarına göre Türkiye'de ilgili dönemde kamu dış borçlanması ve kamu harcamaları arasında çift yönlü nedensellik ilişkisi olduğunu göstermektedir.

4. SONUÇ

Kamu harcamaları devletlerin üstlenmiş olduğu faaliyetleri yerine getirmek ve bireylerin temel ihtiyaçlarını karşılamak üzere yapmış oldukları harcamaları ifade etmektedir. Kamu harcamalarının ekonomik etkileri harcamanın gerçekleştiği alan ve harcamanın karşılandığı finansman aracı bakımından farklı sonuçlar meydana getirmektedir. Kamu harcamaları ekonomik etkilerinin yanında kamu finansmanı dengesi açısından da önemli bir yere sahiptir. Zira kamu harcamaları ekonominin gelişme dönemlerinde özellikle altyapı, kentleşme, yetersiz sermaye birikimi gibi nedenlerle sürekli artış eğilimindedir. Savunma harcamaları da bu ülkeler için kamu harcamalarını artıran temel faktörler arasında sayılabilir. Bunun yanında kamu tercihi teorisi açısından değerlendirildiğinde kamu harcamaları hükümetlerin

tekrar seçilebilmek amacıyla kullanabildikleri bir araç haline gelebilmektedir. Literatürde de kamu harcamalarının sürekli artış halinde olduğunu ortaya koyan çok sayıda teori ve ampirik çalışma mevcuttur. Burada en önemli nokta devlet açısından kamu harcamalarının finansmanıdır. Kamu harcamaları temel olarak kamu gelirleri ile finanse edilmektedir. Kamu gelirleri arasında da gelişmekte olan ülkelerde en fazla paya sahip olan vergi gelirleridir. Fakat vergi gelirlerini kamu harcamalarının finansmanında sürekli kullanmak ve bu amaçla vergi gelirlerini artırmak ekonomiyi birçok yönden olumsuz yönde etkilemektedir. Bundan dolayı devletler genellikle söz konusu harcamaları finanse etmek için borçlanmaya başvurumaktadırlar. Devlet borçlanması temel olarak iç ve dış borçlanma olarak iki kategoriye ayrılabilir. İç borçlanma ülke için kaynaklardan devletin borçlanmasıdır. Bu çalışmanın odak noktası dış borçlanma olduğu için iç borçlanma, kamu harcamaları ve ekonomik etkilerine değinilmemiştir. Dış borçlanma ya da kamu dış borçlanması dış kaynaklardan hükümetlerin genellikle uzun vadelerde borçlanmasını ifade etmektedir. Kamu dış borçlanması diğer dış borç yöntemleri gibi uzun vadeli yapıya sahip olduğundan hem hükümetler açısından hem de vatandaşlar açısından etkileri hemen hissedilmeyen ya da hissedilmek istenmeyen finans kaynağıdır. Kamu dış borçlanması ekonomik açıdan çok sayıda faktörden etkilenmektedir. Bazı faktörler doğrudan kamu dış borçlanmasını etkilerken bazı faktörler ise dolaylı olarak etkilemektedir. Bu çalışmada doğrudan veya dolaylı olarak çeşitli etkilere sahip olan kamu harcamalarının kamu dış borçlanmasına etkileri araştırılmıştır. Buradan hareketle bu çalışmada Türkiye’de kamu harcamalarının kamu dış borçlanması üzerindeki etkileri 1990-2023 yılları arasında zaman serisi yöntemine göre araştırılmıştır.

Araştırmada öncelikle kamu dış borçlanması ve kamu harcamaları arasındaki ilişkiyi ortaya koymak amacıyla oluşturulan modelde kullanılan değişkenlerin durağanlıkları tespit edilmiştir. Buna göre analizde kullanılan değişkenlerden kamu dış borçlanmasının seviyede ve birinci farkta durağan olduğu, kamu harcamalarının ise seviyede durağan olmadığı fakat birinci farkında durağan hale geldiği tespit edilmiştir. Buna göre araştırmada oluşturulan modelin tahmini için değişkenlerin durağanlık seviyelerine göre ARDL analizi kullanılmıştır. ARDL (1,4) modelinin uzun dönem tahmin sonuçlarının göre kamu harcamaları (KH) değişkeninin %1 anlamlılık düzeyinde kamu dış borçlanma düzeyine pozitif yönde bir etkiye sahip olduğunu belirlenmiştir. Elde edilen sonuçlar Türkiye’de 1990-2023 yılları arasında kamu harcamalarının milli gelire oranındaki (KH) %1’lik değişimin kamu borç stokunun milli gelire oranının üzerinde %0,23 düzeyinde pozitif yönde değişime neden olduğu sonucuna ulaşılmıştır. Ampirik bulgular kamu dış borç stokuna dolaylı ya da doğrudan etkiye sahip olan kamu harcamalarının dış borçlanma politikalarında dikkate alınması gerektiğini göstermektedir.

Kaynaklar

- Açba, Sait (1991). *Devlet Borçlanması*, Afyon.
- Altıok, Ş.B. & Yamaçlı, D.S. (2021). Türkiye’de Kamu Borçlanması: 2002-2019 Dönemi İçin Dinamik Bir Analiz. *Erciyes Akademi*, 35(3): 1269-1285.
- AKEL, V. & GAZEL, S. (2014). Döviz Kurları ile BİST Sanayi Endeksi Arasındaki Eşbütünlük İlişkisi: Bir ARDL Sınır Testi Yaklaşımı. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 44, 23-41.
- Bağdigen, M. & Abdulkakimoğulları, E. (2005). Borç servisi ile kamu gelir ve harcamaları arasındaki ilişkinin ampirik bir analizi: Türkiye örneği. *Ankara Üniversitesi SBF Dergisi*, 60 (2), 29-48.
- Barro, R. J. (1979). On The Determination of The Public Debt. *Journal of Political Economy*, 87(5), 940-971.
- Bölükbaş, M.T., Yenipazarlı, A. & Bölükbaş, M. (2017). Kamu Harcamaları ve Dış Borçlanma İlişkisi: Türkiye İçin Ekonometrik Bir Analiz. *Küresel İktisat ve İşletme Çalışmaları Dergisi*, 6(12):164-176.
- Buyrukoğlu, S., Canbolat, N. & Arslan, U. (2023). Türkiye’deki Kamu Dış Borç Stokunun Büyüme Üzerindeki Etkisi. *Journal of Business and Communication Studies*, 2(2): 174-196.
- Çadırcı, Ç. & Kaya, L. (2024). Enflasyon ve döviz kuru etkisi altında kamu harcamaları ve dış borç ilişkisi: Türkiye için simetrik ve asimetrik nedensellik analizi. *KOCATEPEİİBFD*, 26(2), 222-237. <https://doi.org/10.33707/akuiibfd.1427063>
- Çalcalı, Ö. (2013). Kamu Maliyesi Perspektifinden Adam Smith, *International Journal of Economic and Administrative Studies*, 6(11): 89-107.
- Dickey, D. A., & Fuller, W. A. (1979). Distribution of the Estimators for Autoregressive Time Series With a Unit Root. *Journal of the American Statistical Association*, 74(336): 427-431.
- Dökmen, G. & Kaplan, Z. (2018). Sosyal Harcamaların Devlet Borçlanması Üzerindeki Etkisi: OECD Ülkeleri Örneği. *Research Journal of Public Finance*, 4(2): 99-113
- Edo, S. E. (2002). *The external debt problem in Africa: a comparative study of Nigeria and Morocco*. African Development Bank Blackwell Publishers, USA.
- Erdem, M. (2016). Devlet Borçları (7. Baskı), Bursa: Ekin Basım Yayın.
- Esener, S. Ç. (2013). *Gelişmekte Olan Ülkelerde ve Türkiye’de Dış Borçlanmanın Belirleyicilerinin İncelenmesi: 1980–2010*. Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı: Ankara, Yayın No: 2013/424.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı (2021). *Ekonomik Göstergeler*, <https://www.hmb.gov.tr/ekonomik-gostergeler>, Erişim Tarihi: 17.03.2024.
- İnce, Macit (2001). Devlet Borçları ve Türkiye, Gazi Kitabevi, Ankara

- Karaş, G. (2022). Türkiye’de Kamu Dış Borç Yüküne Etki Eden Faktörlerin Belirlenmesi (1974-2020). *Gümrük Ticaret Dergisi*, 9(29): 42-57.
- Karagol, E. (2006). The relationship between external debt, defence expenditures and GNP revisited: The case of Turkey. *Defence and Peace Economics*, 17(1): 47-57.
- Karagöz, K. (2007). Türkiye’de dış borçlanmanın nedenleri ekonometrik bir değerlendirme. *Sayıştay Dergisi*, 66: 99-110.
- Koyuncu, F. T., & Tekeli, S. (1990). 1990 sonrası dönemde Türkiye’de dış borç stoku üzerinde etkili olan ekonomik faktörlerin analizi. *Ekonomi Bilimleri Dergisi*, 2(1):123-130.
- Loganathan, N., Sukemi, M. N. & Sanusi, N. A. (2010). External debt and macroeconomics performance in Malaysia: sustainable or not?. *Global Economy and Financial Journal*, 3(2).
- Mah, G., Mukkudem-Petersen, J., Miruka, C. & Petersen, M. A. (2013). The impact of government expenditure on the Greek government debt: An econometric analysis. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 4(3), 323-330.
- Pehlivan, O. (2022). Kamu Maliyesi, Celepler Matbaacılık Basım Yayın ve Dağıtım, Trabzon.
- Peacock, A. T., & Wiseman, J. (1961). *The Growth of Public Expenditure in the United Kingdom*. Princeton: Princeton University Press.
- Peacock, A. T., & Wiseman, J. (1979). *Approaches To the Analysis of Government Expenditure Growth*. *Public Finance Review*, 7(1), 3-23.
- Peker, O. & Bölükbaş, M. (2013). Türkiye’de Dış Borçlanmanın Belirleyicileri: Ekonometrik Bir Analiz. *Atatürk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 27(2):289-302.
- Perron, P. (1989). The Great Crash, the Oil Price Shock, and the Unit Root Hypothesis. *The Econometric Society*, 57(6): 1361-1401.
- Perron, P. (1997). Further Evidence On Breaking Trend Functions in Macroeconomic Variables. *Journal of Econometrics*, 80(2): 355-385.
- Sağdıç, E.N. & Yıldız, F. (2020). Factors Affecting External Debt in Transition Economies: The Case Of Central Asia and The Caucasus. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 16(4): 891-909.
- Swamy, V. (2015). *Government Debt and Its Macroeconomic Determinants – An Empirical Investigation*. MRPA Paper No. 64106.
- Tosunoğlu, Ş. (2012). *Devlet Borçlanmasının Genel Özellikleri*, Devlet Borçları (Editörler: F. Tekin ve Ş. Tosunoğlu), Anadolu Üniversitesi AÖF Yayınları, Yayın No: 1541, Eskişehir.

- Türkiye Cumhuriyet Merkez Bankası (2021). Elektronik Veri Dağıtım Sistemi, <https://evds2.tcmb.gov.tr/index.php?/evds/serieMarket>, Erişim Tarihi: 16.03.2024.
- Uguru, L. C. (2016). The Link between public debt and government expenditure pattern: the Nigerian experience. *IOSR Journal of Business and Management*, 18(1): 37-41.
- Veiga, L. G. & Veiga, F. J. (2014). *Determinants of Portuguese Local Governments' Indebtedness*. NIPE WP: 16/2014.
- Wagner, A. (1967). Three Extracts on Public Finance (1883). İçinde *Classics in the Theory of Public Finance* (ss. 1-27). St. Martin's Press.
- Yıldız, F. (2014). Türkiye'de 1990-2012 Döneminde Kamu Borç Yönetimi ve Kamu Borç Yapısındaki Değişim Üzerine Bir İnceleme, *Sakarya İktisat Dergisi*, 3(4): 67-104.
- Yıldız, A. & Köstekçi, A. (2017). Mali Kural Uygulamaları ve Türkiye'nin Mali Kural Performansı (2000-2015), *Güncel Gelişmeler Perspektifinden Kamu Maliyesinde Seçme Konular* (Editörler: Yıldız, F. ve Tuncer, G.), Savaş Yayınları, Ankara.
- Yıldız, F. & Sağdıç, E.N. (2021). Dış Borç ve Ekonomik Büyüme İlişkisi: Kamu ve Özel Sektör Dış Borçları Açısından BRICS-T Ülkeleri Analizi. *Alanya Akademik Bakış*, 5(2): 839-863
- Yıldız, F. (2024). Kamu Borçlarının Belirleyicileri Türkiye ve Avrupa Birliği Ülkeleri Analizi, *Özgür Yayınlar*, Gaziantep. <https://doi.org/10.58830/ozgur.pub433>.
- Yılmaz, B. E. (2021). *Devlet Borçları ve Türkiye'de Borç Çıkmazı*. Der Yayınları, İstanbul.

Kuruluşundan Bugüne Türkiye Cumhuriyeti'nin Dış Borçlanma Serüveni

Tuba Gezer¹

Özet

Borçlanma, ülkelerin kendi kaynaklarının yeterli olmadığı durumlarda bir zorunluluk unsuru olmakla birlikte bazen de bir ekonomi politikası aracı olarak kullanılmaktadır. Ülkelerin borçlanırken dikkat etmesi gereken temel konu borçlanmanın Gayri Safi Milli Hasıla'ya oranıdır. Bu oran belli bir seviyeyi aştığında ülke ekonomisi borç yönetiminde sorunlar yaşar. Hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkeler kalkınma için borçlanmaya başvurmaktadır. Ancak gelişmekte olan ülkeler iç kaynaklarının yetersizliği nedeniyle daha fazla dış borçlanmaya ihtiyaç duymaktadır. Dış borçlar ülkeleri ekonomik ve sosyal olarak etkilemektedir.

Çalışmanın amacı, kuruluşundan bu yana Türkiye Cumhuriyeti'nin dış borç politikasını ve sonuçlarını analiz etmektir. Bu doğrultuda çalışmada öncelikle devlet borçlanmasının teorik yönleri incelenmiş, ardından dış borç kavramı, türleri ve nedenlerine değinilmiştir. Son olarak, Türkiye'de dış borçların gelişimi Cumhuriyet dönemi (1923-1946), Planlı Kalkınma öncesi dönem (1946-1960), Planlı Kalkınma dönemi (1960-1980), 1980-2000 ve 2000'den günümüze ayrı ayrı analiz edilmiştir. Sonuç olarak, Türkiye özellikle kuruluş yıllarında dış borçlanmaya fazla başvurmamıştır. 1950 sonrası dönem ise dış borçlanmaya en çok başvuru alan dönem olmuştur. Petrol Krizi ve Kıbrıs Barış Harekâtı gibi ekonomik ve siyasi durumlar dış borç stokunu artırmıştır. 1980 sonrasında sermaye hareketlerinin serbestleşmesiyle birlikte ülkedeki dış borç miktarı daha da artmıştır. Dış borçlardaki artış ülkenin 1994 yılında krize girmesine neden olmuştur. 2001 krizinden sonra güçlü ekonomiye geçiş programı ve 4749 sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun ile borç yönetiminde kontrol sağlanmıştır. Türkiye'de borçlar sürdürülebilir hale gelmiştir. Ancak 2008 Küresel Ekonomik krizi sonrasında küresel piyasalarda yaşanan olumsuz gelişmeler, Türkiye'nin yeni borç almak yerine eski borçlarını ödemesine neden olmuştur. Son yıllarda yaşanan kur atakları ve Covid-19 krizi sonrasında özel sektörün borç miktarı azalmış, kamunun payı artmıştır. Bu çalışmada ele alınan çeşitli gösterge rasyolarına göre Türkiye'nin dış borç göstergeleri hala olumlu sinyaller vermemektedir.

1 Kutahya Dumlupınar University, tuba.yildirim@dpu.edu.tr, ORCID: 0000-0002-5417-1986

1. GİRİŞ

Gelişmekte olan ülkeler ekonomik kalkınma ve büyüme sağlamak için büyük ölçekli yatırım yapmak zorundadır. Yatırımların ana kaynağı tasarruflardır. Fakat söz konusu bu ülkelerde iç tasarruflar yetersizdir. Bu yüzden pek çok gelişmekte olan ülke yatırımlarını artırmak için dış borçlanmaya başvurmaktadır. Dış borçlanma gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler için olağan bir gelir kaynağı durumundadır.

Dış borçlanmanın bazı avantaj ve dezavantajları vardır. Avantajlarından bazıları özel sektör yatırımcısını iç borçlanmaya göre daha az dışlamasıdır. Özellikle gelişmekte olan ülkeler için iç borçlanma yöntemi olan para basarak borçlanmanın neden olacağı enflasyon ihtimalini ortadan kaldırır ve mali disiplini sağlamaktadır. Ayrıca enflasyonist dönemlerde yabancı para birimi ile borçlanma yerli para birimine göre daha uzun vadeye sahiptir. Bu da ülkelerin ekonomik konjonktürlerine olumlu yansımaktadır. Yurtiçindeki tasarruf yetersizliğinden dolayı yurtdışı piyasalardan borçlanma yöntemini tercih eden gelişmekte olan ülkeler için dış borçlanma ekonomik büyüme ve kalkınma açısından önemli rol oynamaktadır. Bilhassa teknoloji ithali bu ülkelerin kalkınmasına katkıda bulunmaktadır. Dezavantajlarından biri ise, dış koşullara bağımlılık borç servisi maliyetlerinin artmasına bu da bütçe harcamalarının artmasına neden olur. Açığın kapanması için tekrar borçlanılması ise borcu sürdürülemez hale getirmektedir. Bu durumda uzun vadede ülkenin borç krizi yaşamasına neden olur. Ayrıca çok fazla dış borçlanmaya başvurulduğu zaman ülkenin maliye ve para politikası alanı daralmakta ve özel yatırımların caydırılmasına sebep olmaktadır (Eser & Birinci, 2014:40-41).

Bu çalışmanın amacı Türkiye Cumhuriyeti'nin kuruluşundan günümüze kadar yaşanan süreçte dış borçlanmasının gelişim ve değişiminin incelenmesidir. Çalışmada Türkiye'nin kurulmasından itibaren günümüze kadar dış borçlanma sürecindeki yaşanan gelişmeler daha çok T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı'ndan elde edilen betimsel istatistiki verilerden faydalanılarak tablolar aracılığıyla açıklanmıştır. Çalışmada öncelikle dış borç tanımı, çeşitleri ve nedenleri anlatılmıştır. İlerleyen bölümde ise Türkiye'de dış borçlanmanın gelişimi dönemler itibarıyla açıklanmıştır.

2. DEVLET BORÇLARI TEORİK ÇERÇEVE

Devletin gelir kaynakları arasında vergiler önemli bir yer tutmaktadır. Kamu hizmetlerini gerçekleştirmek için yapılan harcamalar milli gelir içerisinde artmaya başladığında bireylerin gelirlerinin bir kısmının tasarruf edilerek devlet hizmetlerine ayrılmasını gerektirmektedir. Devlet bu işlemi

borçlanarak yapılmaktadır. Borçlanmayı vergiden ayıran temel unsur ise borç verenin tamamen kendi rızasına dayanıyor olmasıdır. Borçlanma da devletin olağan kamu gelirleri arasında yer almaktadır. Klasik anlayış çerçevesinde devletin borçlanması pek istenilen bir durum değil iken günümüzde olağan bir şekilde hem gelişmiş hem de gelişmekte olan ülkeler iç ve dış borçlanma yoluna gitmektedir (Pehlivan, 2022: 179).

Klasik anlayışın borçlanmaya sadece olağanüstü durumlarda başvurulması ve yalnızca mali bir amacının olduğunu savunmasının aksine modern anlayış mali amaçla birlikte sosyal, iktisadi amaçlarının da olduğunu savunmaktadır. Modern yaklaşıma göre borçlanma olağan durumlarda da başvurulacak bir gelir kaynağıdır. Bu görüşün yaygınlaşmasıyla beraber devletler daha kolay borçlanma yöntemine başvurmaya başlamıştır. Bugün de devletler yalnızca kamu harcamalarını karşılamak için değil başka pek çok farklı nedenden dolayı da borçlanmaktadır. Ülkelerin kalkınma seviyesi, mevcut koşulları, tarihi vb. gibi faktörler borçlanma sebepleri üzerinde etkili olmaktadır (Akbaş Akdoğan, 2023: 298).

Devlet borçlanmasının başarılı olabilmesi, iyi bir borç yönetimine ve borçların sürdürülebilir olmasına bağlıdır. Sürdürülebilir borç ise, borçlanma yönetimi kapsamında kamu borç seviyesinin devletin borç talebini karşılanması, güvenilirlik ve uzun vadede almış olduğu borçları geri ödeyebilmesidir (Berkay & Ağcakaya, 2017: 3). Devlet borçları genel olarak sağlandığı kaynağa göre (iç, dış), vadesine göre (kısa, orta ve uzun) ve isteğe bağlı olup olmama durumuna göre (gönüllü, zorunlu) sınıflandırılmaktadır (Pehlivan, 2022:180). Devlet borçlarının sağlandığı kaynak ya da vadesinin ekonomiye etkileri farklı olmaktadır. Ayrıca ülkelerin iç ve dış borçlanma nedenleri ve borç miktarı gelişmişlik seviyelerine göre de farklılık arz etmektedir. Devlet borçlanması, borçlanmanın gerçekleştirildiği yer bakımından bir farklılık gözetildiğinde ülke sınırları içinden ve dışından elde edilmesine göre iç borç ve dış borç olarak ikiye ayrılmaktadır.

3. DIŞ BORÇ TANIMI, ÇEŞİTLERİ VE NEDENLERİ

Genel olarak borçlanma, belirli bir süre sonra iade etmek üzere para veya benzeri değerli şeylerin kabul edilmesidir. Devlet borçlanması da bir hükümetin veya devlet kurumlarının kendi kaynakları dışındaki kaynaklardan kredi temin etmesidir. Ancak devlet dış borçlanması, uluslararası ilişkiler sonucu ortaya çıkan ve borçlanıldığı veya geri ödendiği dönemde milli gelir üzerinde artırıcı veya azaltıcı etki yapan dış kaynaklardan sağlanan transfer akımlarıdır (Adıyaman, 2006:22). Dış borçlanmada kendi para birimi ile dış borçlanma yapan gelişmiş ülkeler olduğu gibi (ABD, İngiltere, Fransa,

Almanya ve Japonya vb.) yabancı para birimi ile borçlanan gelişmekte olan ülkeler de (Türkiye, Arjantin, Brezilya, Macaristan, Rusya vb.) bulunmaktadır (Çelik, 2017:319).

Kamunun gelir gider arasındaki farkı borçlanmayla karşılanmaktadır. Ekonomik konjonktür boyunca hükümetin sadece yatırım yapmak için borçlanacağı, cari harcamalar için ise borçlanmaya başvuramayacağı sistem altın kural uygulamasıdır (Işık & Meriç, 2009:1599). Fakat ülkeler bu kurala dikkat etmek yerine siyasal, ekonomik nedenlerle borçlanmaya başvurmaktadır. Kamunun borçlanması ise iç ve dış borçlanma olmak üzere ikiye ayrılır. Nitelikleri farklı olmakla beraber her iki borçlanma türünde de ekonomiyi buhrana sürüklenme potansiyeli vardır. Bu yüzden borçların sürdürülebilir olması gerekmektedir (Kepenek, 2014:269).

Dış borç belirli bir zaman diliminde o ülkede yerleşik olmayan kişilerden (yurtdışı piyasalardan) bir sözleşmeye dayanarak sağlanmış olan kısa, orta ve uzun vadeli yükümlülüklerdir. Devletleri dış borçlanmaya zorlayan nedenler arasında ise şunlar yer almaktadır (Ulusoy, 2016:57-60);

- Devletin kendi iç kaynaklarından borçlanma imkanının olmaması,
- Sanayileşme ve kalkınma için gerekli finansal sermaye,
- Yerel paranın değerinin korunmak istenmesi,
- Üretimde kullanılabilecek hammadde, ara ve yatırım mallarının ithalatında gerekli olan finansman,
- Dünya genelinde faiz oranlarının düşmesi sonucu yurt dışı borçlanmanın yurt içi borçlanmaya göre daha elverişli olması,
- Savaş, doğal afet gibi öngörülmeven olağanüstü harcamaların finansmanı,
- Ekonominin kısa vadeli sermaye akımlarına açık olması,
- Dış ticaret ödemelerinde meydana gelen açıkların giderilmesinde
- Refinansman yapmak için yani vadesi gelen borçların ödenmesi için yeniden borçlanması,
- Savunma harcamalarında kullanılmak üzere özellikle gelişmekte olan ülkeler tarafından dış borca başvurulmaktadır.

Dış borçlanmaya başvuran bir ülkede mevcut kaynaklara ek olarak yeni kaynakların gelmesiyle ülkenin kalkınmasına katkıda bulunur. Ancak gelişmekte olan ülkeler için kalkınmanın sürdürülebilir olması için iç tasarrufların artması gerekmektedir. Dış borçların ödenebilmesi için de borçlanmayla

elde edilen kaynağın ülkenin döviz gelirlerini artıracak ve sermaye birikimine katkıda bulunacak yatırımlara yöneltilmesini gerektirmektedir. Aksi halde, borcun vadesi dolduğunda dış borcun ödenememesi ya da borcu kapatmak için tekrar borçlanılması durumu meydana gelir. Bunlardan dolayı ülkelerin dış borç sarmalına yakalanmamaları için borçlanma yoluyla elde ettikleri gelirleri verimli alanlarda kullanmaları gerekmektedir (Sağlam & Hashemi, 2020:18).

Döviz sıkıntısı yaşayan ülkeler dış borçlanma sayesinde geçici süreli de olsa çözüme kavuşmuş olurlar. Bununla beraber dış borçlar ödendiği zaman ülkeden bir kaynak çıkışı söz konusu olmaktadır. Borçlu ülke, yatırımlarını, tüketimlerini ya da her ikisini birden borcun servisi miktarınca azaltmak zorundadır. Bununla beraber bu ödeme döviz olarak yapılacağından harcamaların kısılmasına ek olarak bulunması zorunlu dövizin de sağlanması gerekmektedir (Karluk, 2014:180-181). Bunlara ek olarak savunma giderlerini, büyük yatırım ve yapısal reformları karşılamak için de gelişmekte olan ülkeler dış borca başvurmaktadır. Ayrıca sözü geçen ülkelerdeki yüksek alt yapı maliyetleri, kayıt dışılık ve gerekli vergiyi toplamadaki yetersizliği finansman ihtiyacını artıran sebeplerdendir (Karagöz, 2007:101).

Dış borçlanma ülkelerin ekonomisinin dış etkilere karşı duyarlılığını artırmaktadır. Bilhassa faiz ve kur riski ara sıra borçlanan ülke ekonomisinde beklenmeyen etkilere sebep olabilmektedir. Bu yüzden hem gelişmiş hem de gelişmekte olan tüm ülkeler için bir doğal borçlanma sınırı vardır. Bu sınır her ülkeye göre değişiklik göstermektedir. Borçlanmanın amacı ne olursa olsun bu sınırın aşılması halinde borç alan ülke açısından tehlike arz edebilir. Bundan dolayı dış borç miktarının vadesi, döviz bileşimi ve yönetiminin belirlenmesi gerekmektedir (Koçak, 2009:77).

Dış borçlar çoğunlukla iç kaynakları bakımından yetersiz gelişmekte olan ülkeler tarafından kalkınmanın finansmanında ve ekonomik bakımdan düzenin sağlanmasında kullanılmaktadır (Yıldız, 2018:10). Gelişmekte olan ülkelerde kronik bir finansman sorunu vardır. Yeni gelir kaynağı olarak vergi oranlarını artırmak ya da yeni vergilerin yürürlüğe konulması yerine borçlanmaya başvurmak siyasilerin daha çok tercih ettiği yöntemdir. Bilhassa uzun vadeli dış borçlar ekonominin kısa vadede rahatlamasını sağlamaktadır. Devletlerin sermaye birikimini sağlaması için vergi gelirlerini artırması gerekmektedir. Ancak bu durum gelişmekte olan ülkelerde yapısal sorunlar ve uygulamalardaki güçlüklerden dolayı mümkün olmamaktadır (Şeker, 2006:81).

Dış borçlar genellikle vadesine göre (kısa, orta, uzun) borçlu ve alacaklılarına göre (resmi kaynaklı ve özel kaynaklı) olarak sınıflandırılmaktadır. Borçlulara

göre; kamu borçları, kamu garantili borçlar ve özel garantisiz borçlar yer almaktadır. Alacaklılara göre ise resmi kaynaklı borçlar iki taraflı (devletten devlete yardımlar) ve çok taraflı (çokuluslu kuruluşlardan sağlanan yardımlar) olurken, özel kaynaklı borçlar ticari banka kredileri, tahvil ihraçları ve diğer borçlar olarak ayrılmaktadır. Bunlara ek olarak ise kullanım biçimine göre; bağlı-serbest krediler, proje ve program kredileri, satıcı kredileri ve borç ertelemeleri olarak sınıflandırılmaktadır (Ulusoy, 2016:61).

Yap-işlet-devret , yap-işlet ve sermaye piyasalarından borçlanma gibi modern finansman yöntemlerine göre borçlanma çeşitleri de mevcuttur. Bu yöntemlerden ilk ikisi 1980'li yıllarda özel sektörü finansal bakımdan desteklemek için uygulanmıştır. Yatırım miktarının özsermayesi haricindeki tutar için uluslararası banka yada finans kuruluşlarından borçlanan şirkete hazinenin kefil olmasıdır. Sermaye piyasalarından borçlanma ise tahvil ihraç edilmesi yöntemiyle yapılmaktadır. Bu yöntemde amaç klasik borçlanma yöntemlerinin yarattığı maliyet artışları ortadan kaldırmaktır. Tahvil ihraç eden ülkenin kağıtlarını alan yatırımcı hem borçlusunun kağıdını almaktadır hem de doğrudan yatırım yapma fırsatı elde etmektedir (Selvi, 2014:24-25).

Ülkelerin dış borçlanma yaptığıında elde ettiği kaynağı verimli bir şekilde kullanabilmesi ve borcun sürdürülebilir olması için ekonominin massetme kapasitesi, ödemeler bilançosu dengesi, uzun ve kısa dönem olmak üzere borcun vadesi ve dış borç servisi gibi göstergeler dış borçlanmanın limitini belirlemektedir (Opuş, 2002:187).

4. TÜRKİYE'DE DIŞ BORÇLARIN GELİŞİMİ

Dünya genelinde kaynakların dengesiz dağılımı iç kaynak problemini gündeme getirmekte ve bu durum bilhassa gelişmekte olan ülkeleri yetersiz sermaye, iş gücü ve hammadde sorunlarından dolayı dış kaynak bulmaya zorlamaktadır (Takım, 2012:26).

Türkiye'nin dış borçlarının arkasında dikkat çeken krizler yatmaktadır. Bu yüzden kriz yıllarında da borçların neden bu kadar biriktiği daha iyi anlaşılmaktadır. Özellikle İkinci Dünya Savaşı sonrasında Türkiye'nin yaşadığı krizlerin zamansal boyutu şaşırtıcı bir düzenleme ortaya koymuştur: Türkiye her on yılda bir, her dönemin sonunda (7. ve 9. yüzyılları arasında) yoğun ya da hafif krizler yaşamıştır. Her yirmi yılda bir (1958, 1978, 1998) 8. yılında başlayan krizler, olağanüstü yoğunluk ve uzunlukta olmuş ve izlenecek politikalarda bağımsızlık bağlamında Türkiye'ye çok maliyetli olmuştur (Çelik, 2017:320).

Gelişmekte ve kalkınma sürecinde olan Türkiye'de dış borçlanmanın tarihsel gelişimi kuruluş yıllarını kapsayan 1923 yılından ikinci dünya savaşına

kadar olan dönem, Planlı dönem öncesi ve 1980 yılına kadar olan planlı kalkınma dönemi, 1980 yılında finansal serbestleşmeyle birlikte dışa açılma politikalarının 2000 yılına kadar dış borç üzerindeki etkisi incelenmiştir. Son olarak ise 2000 yılından günümüze kadar dış borç süreci incelenmiştir.

4.1. Cumhuriyetin İlk Yıllarında Dış Borçlanma (1923-1946)

Türkiye Cumhuriyeti'nin kurulduğu yılları içeren 1923-1929 dönemi liberal ekonomi politikalarının uygulanmaya çalışıldığı dönemdir. Osmanlı İmparatorluğunun dağılmasıyla baş gösteren yoksulluk dönemini geride bırakmak ve ekonomiyi canlandırmak için Atatürk'ün liderliğinde kurulan yeni yönetim pek çok reformlar yapmıştır. Ancak Osmanlı'dan devralınan önemli miktardaki borçla beraber yetersiz sanayi altyapısı ekonomik büyüme ve kalkınmayı zorlaştırmıştır. Bu amaçla öncelikle 1923 yılında İzmir İktisat Kongresi düzenlenmiş ve ekonomik bağımsızlık için yeni bir yol haritası çizilmiştir (Özgür, 1972: 84). 1930-1931 yılları korumacı- devletçi iktisat politikalarının uygulandığı dönemdir. Sanayideki üretimi artırmak, ödemeler bilançosunu güçlendirmek, ekonomik büyüme ve kalkınmayı sağlamak, sosyal hayattaki reformları gerçekleştirerek bireylerin refahını yükseltmek devletçilik politikalarının amaçları arasında yer almaktadır (Özçelik & Tuncer, 2007: 262).

Türkiye Cumhuriyeti ilk kurulduğu yıllarda Osmanlı Devletinden kalan borçları devraldığı için borçlu ülke konumundaydı. Osmanlıdan kalan dış borçlar pek çok ülkelere paylaştırılmış olsa da %62,54'ünü Türkiye Cumhuriyeti devralmıştır. Bu borçlara ek olarak Türkiye Cumhuriyeti tarafından ilk dış borç 1930 yılında alınmıştır. "İktisadi Cihazlanma" adıyla ABD'den 10 milyon dolarlık borç alınmıştır. 5 yıllık sanayileşme programını finanse etmek amacıyla 1934 yılında Sovyet Rusya'dan dış borç alınmıştır. Alınan dış borç fabrikaların yapılmasında kullanılmıştır. 1938 yılına gelindiğinde ise dış ödemede yaşanan zorlukları gidermek ve askeri gereksinimler için İngiltere'den 16 milyon İngiliz sterlini borç alınmıştır (Yavuz, 2009:211).

Cumhuriyetin ilk yıllarında 1929 Büyük Dünya Buhranı yaşanmasına rağmen dış ticaret fazlası verilmiştir. 2. Dünya Savaşına kadar Türkiye'de ticaret dengesi sağlanmıştır. Para basımı sonrası neden olan enflasyon da yaşanmamıştır (Pamuk, 2021). Dünya ekonomilerinde krizin etkileri görülürken Türkiye bir şekilde krizin dışında kalmayı başarmış ve sanayileşme alanında önemli adımlar atmıştır. Bu durum kuruluş yıllarındaki uygulanan dışa kapalı devletçi politikalar sayesinde olmuştur.

1940-1945 dönemi Türkiye'nin dış borçlarının önceki dönemlere nazaran arttığı bir dönemdir. Bu dönemde 49,5 milyon sterlini İngiltere'den, 1,5 milyon sterlin Fransa'dan, 5 milyon dolar ABD'den, 35 milyon dolar Almanya'dan; toplamda 40 milyon dolar ve 51 milyon sterlin kredi sağlanmıştır. Ayrıca millileştirme için yabancı kuruluşlara 517 Milyon Lira'lık borç senetleri verilmiştir. Yani 1938 sonu itibariyle 236 milyon dolar olan konsolide dış borçlar, savaşın bittiği 1945 yılı itibariyle 439 milyon dolara yükselmiştir (Selvi, 2014: 79-80).

Türkiye'nin kuruluşundan 1946 yılına kadar olan süreçte borçlanmanın yapıldığı yıl, borç alınan ülke ve borçlanma ile gerçekleştirilen harcamalar aşağıdaki Tablo 1'de özet olarak gösterilmektedir.

Borçlanmanın Yapıldığı Yıl	Borç Alınan Ülke	Borçlanma ile Gerçekleştirilen Harcama	Borç Miktarı
1928- 1933	ABD	*Anadolu Demir Yolu Millileştirme *Mersin-Tarsus-Adana Hattı Millileştirme *Haydar Paşa Limanı Tesisleri Millileştirme	19 Milyon \$
1930	ABD Türk Amerikan Yatırım Şirketi	1.Çakmak ve Kibrit üretim ve işletme imtiyazı karşılığı	10 Milyon \$
1930	ABD	2. İktisadi Cihazlanma	10 Milyon \$
1934	Sovyet Rusya	1.Beş yıllık sanayi planında yer alan bazı fabrikaların yapımı	8 Milyon \$
1938	İngiltere	Dış Ödeme Güçlüklerini Gidermek, Askeri Malzeme Mübayaası ve Karabük Demir-Çelik Fabrikasının Yapılması	16 Milyon sterlin
1939-1940	İngiltere / Fransa	*1939 Teslihat Kredisi *1940 Altın İstikrazı *1940 Kliring Deblokaj İstikrazı	42 Milyon sterlin (İngiltere) 1,5 Milyon sterlin (Fransa)
31.12.1942	Almanya	*Silah ve Askeri Teçhizat alımı	45,5 Milyon lira
1946	ABD	*Savaş sonrası silah ve malzeme alımı	10 milyon \$

Kaynak: (Yılmaz, 2023)

4.2. Planlı Dönem Öncesi Türkiye'de Dış Borçlanma (1946-1960)

İkinci dünya savaşı zamanında tarafsız politikası sayesinde Türkiye Almanya, Fransa ve İngiltere'den borç alabilmiştir. Savaş bittiğinde Türkiye'nin dış borçları yaklaşık 356 milyon lira olmuştur. Bu dönemde kısa vadeli borçlara nazaran uzun vadeli borçlar daha çok artmıştır. Askeri malzeme alımında kullanılmak üzere 1946 yılında Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'den 10 milyon dolar borç alınmıştır. Ayrıca Marshall yardımları ve Truman doktrini kapsamında pek çok fon alınmıştır. Uluslararası kuruluş olan International Monetary Fund (IMF) 'den ilk defa 1947 yılında 5 milyon dolarlık kredi alınmıştır (Ünlüönen, 1988: 326).

1950 yılından sonraki dönemde dış borçlanma 1960 yılına kadar hızla artmaya başlamıştır. Bu duruma ilgili dönemde uygulanan liberal iktisadi politikalar neden olmuştur. Kalkınmanın temelini oluşturan alt yapı yatırımları ve tarımda makineleşme dış borçlanmayla karşılanmıştır (Eğilmez, 2018:143). Bu kapsamda Türkiye, Marshall Planı çerçevesinde 1948-1951 yılları arasında özellikle tarım için yardım almış ve bu dönemde

dış borcu %800 artmıştır. Fakat 1954 yılında yaşanan kötü hava koşulları sebebiyle tarımsal üretimden istenilen verim alınamamış ve büyüme negatif etkilenmiştir. Bu durum dış borçların ödenmesinde finansal sıkıntıların yaşanmasına sebep olmuştur. Yaşanılan döviz sıkıntısı ithalatta kısıtlamayı beraberinde getirmiş ve üretimde azalmalar yaşanmıştır (Karagöl, 2010:5).

İthalat ihracat dengesinde yaşanan dengesizlik ödemeler dengesine de yansımıştır. 1950'lerden sonra Türkiye'nin dış ticaret açığı önemli boyutlara ulaşmıştır. Bu olayların ertesinde Türkiye 1958 yılının Temmuz ayında ilk defa moratoryum ilan etmiştir. Yani borçlarını ödeyemeceğini bildirmiştir. Uluslararası kuruluşların desteğiyle istikrar tedbirleri uygulanmaya başlanmıştır. Türkiye'nin dış borçlarını ödeyemeceğini ilan etmesinden sonra borçları için yeni bir plan belirlenmiş ve 1972 yılına kadar tüm borçların ödenmesi kararlaştırılmıştır. Bu plan kapsamında borcun yaklaşık %40'ı ertelenmiştir. İstikrar tedbirlerinin uygulanabilmesi için IMF'den 354 milyon dolar dış kredi alınmış ancak 1960 askeri darbesi nedeniyle program uygulanamamıştır (Akbaş Akdoğan, 2023:309).

Borçlanmanın Yapıldığı Yıl	Borç Alınan Ülke	Borçlanma ile Gerçekleştirilen Harcama	Borç Miktarı
1947	IMF	-	5 Milyon \$
1949	ABD	-	33,8 milyon\$
1950	ABD	İlk Amerikan Yardımı	24 milyon \$
1950	Dünya Bankası	Silo Kredisi	3,9 milyon \$
1950	Dünya Bankası	Sınai Kalkınma Kredisi	9 milyon \$
1950	Dünya Bankası	Liman Kredisi	12,5 milyon \$
1950	Avrupa Tediye Birliği	-	55 milyon \$
1952	IMF	-	10 Milyon \$
1953	IMF	-	20 milyon \$
1952	Dünya Bankası	-	25,2 milyon \$
1954	Dünya Bankası	-	3,8 milyon \$
1952	ABD	Marshall Yardımı	11,2 milyon \$
1955	ABD	Marshall Yardımı	20 milyon \$
1956	ABD	Marshall Yardımı	25 milyon \$
1957	ABD	Marshall Yardımı	25 milyon \$
1957	IMF	-	13,5 milyon \$
1958	Avrupa İktisadi Birliği Memleketleri	İstikrar programı kredisi	25 milyon \$
1958	Avrupa Para Anlaşması	İstikrar programı kredisi	25 milyon \$
1958	IMF	İstikrar programı kredisi	25 milyon \$
1958	Export-Import Bank	İstikrar programı kredisi	37,5 milyon \$
1958	Kalkınma İkras Fonu	İstikrar programı kredisi	37,5 milyon \$
1959	ABD	-	97,2 milyon \$
	ABD	-	26,5 milyon \$
1960	Almanya	-	37 milyon \$

Kaynak: (Yılmaz, 2023)

Yukarıdaki Tablo 2'de bu döneme ait dış borçlar gösterilmiştir. Tabloya bakıldığında en çok borçlanma yapılan yılın 1958 yılı olduğu görülmektedir. 1950 yılından sonra dış borç seviyesi yaklaşık %800 artmıştır. Devlet borçlarına ek olarak kamu sektörü kredili ithalat borcu ve ariyere borçlar da yer almaktadır. 1950-1960 yılları arasında en çok dış borç alınan ülke ABD olmuştur.

4.3. Planlı Kalkınma Dönemi Türkiye’de Dış Borçlanma (1960-1980)

Bu dönemde geleceğe yönelik kalkınma planları oluşturulmuş, askeri darbe yaşanmış, Bretton Woods sistemi çökmüş, Petrol krizi yaşanmış ve Kıbrıs Barış Harekâtı olmuştur. 27 Mayıs 1960 tarihinde yapılan askeri darbe sonucunda Demokrat Parti Hükümeti sonlandırılmıştır. 1961 Anayasası'nın yürürlüğe girmesiyle plana dayalı kalkınma dönemi başlamış ve 1963 yılından itibaren beş yıllık kalkınma planları oluşturulmuştur (Karluk, 2014:197).

Türkiye’de planlı dönemin başlamasıyla beraber ülke içindeki tasarruf yetersizliğini telafi etmek amacıyla borçlanmaya gidilmiştir. Bu dönemde, “Program Kredileri”, “Proje Kredileri”, “Borç Ertelemesi” ve “Röfinansman Kredileri” alınmıştır (Adıyaman, 2006:62).

Kalkınma planlarının amaçları arasında mali kaynak bakımından Türkiye’nin dışa bağımlılığını ortadan kaldırmak yer almıştır. Bunun için dış ödemeler dengesinin gerçekleştirilmesi gerekmektedir. Bu nedenle ithal ikameci politikalar uygulanmış, yerli üretim teşvik edilmiştir. İlk zamanlar politikalara uyulmuştur. Ancak ikinci beş yıllık kalkınma planı sonrasında dış borçlanma süratle artmıştır. Alınan dış borcun maliyetinin düşük seyretmesinden dolayı tüketim ve yatırım artmıştır. Bu durum cari açık verilmesine neden olmuştur. 12 Temmuz 1962 tarihinde Ekonomik Kalkınma ve İş Birliği Örgütü (Organisation for Economic Co-operation and Development - OECD) tarafından “Türkiye’ye Yardım Konsorsiyumu” kurulmuştur (Pirimoğlu, 1982:56). Konsorsiyum kredileri 17-33 yıl vadeli, 6-8 yıl ödemesiz ve %1,8 ile %4,1 faiz oranlıdır. Türkiye Konsorsiyumdan 2,311 milyon dolarlık krediyi fiilen kullanmıştır. Önceki döneme göre daha akılcı bir borçlanma politikası yürütülmesine rağmen dış borç miktarı hızlı bir biçimde artmıştır (Karluk, 2014: 198).

Dışarıya bağımlılığın azaltılması için yapılan kalkınma planlarında ne yazık ki beklenen performans gerçekleşmemiş ve bu dönemler içerisinde dış borçlanma giderek artmıştır. Tablo 3, Türkiye’nin 1962-1979 yılları arasındaki dış borç stok miktarını göstermektedir.

Tablo 3: 1962-1979 Yıllarında Türkiye'nin Dış Borç Stoku (Milyon \$)

Yıllar	Orta ve Uzun Vadeli Dış Borçlar	Kısa Vadeli Borçlar	Toplam Dış Borç Stoku	Dış Borç Stoku/ GSMH
1962	-	-	1017	11,27
1963	-	-	857	11,55
1964	964	-	964	11,93
1965	1051	-	1051	11,55
1966	1149	-	1149	11,69
1967	1286	-	1286	12,78
1968	1502	-	1502	11,85
1969	1678	-	1678	11,58
1970	1891	-	1891	18,25
1971	2177	-	2177	16,15
1972	2291	-	2291	14,76
1973	2654	-	2654	14,74
1974	2901	-	2901	11,46
1975	3256	1035	4291	12,59
1976	4214	2706	6920	17,71
1977	4819	6116	10935	23,68
1978	6749	7176	13925	28,04
1979	9883	3556	13439	27,06

Kaynak: Hazine Müsteşarlığı ve TÜİK

Dış kaynak bulmak için yurt dışında bulunan işçi dövizinin ülkeye getirilmesi amaçlanmıştır. Bu kaynağın bulunması ihracatın göz ardı edilmesine ve ithal bağımlılığına neden olmuştur. Bu dönemde sağlanan dış kaynaklarla pozitif büyüme gerçekleşmiş olsa dahi dış borç ödemelerinde döviz darboğazı yaşanmasına sebep olmuştur. Dış ticaret dengesini sağlamak, döviz darboğazından kurtulmak ve kalkınma planlarındaki hedeflenen amaçlara ulaşmak amacıyla Türk Lirası %66 oranında 1970 yılında devalüe edilmiştir. 1973 yılındaki Arap-İsrail savaşında Amerika'nın İsrail'i desteklemesiyle beraber petrol ambargosu uygulanmaya başlamıştır. Petrol fiyatları yükselmiştir. Bu durum Türkiye'de dış borç stokunun artmasına neden olmuştur (Özcan, 2016:179-180).

4.4. 1980-2000 Yıllarında Türkiye'de Dış Borçlanma

Bu dönemde Türkiye'deki dış borç kompozisyonu, ham madde ve tüketim malı ithalatına ayrılan pay, getirisi dolaylı ve düşük alt yapı yatırımlarından ve vadesi gelen borcun yeniden ödenmesinden oluşuyordu. 2000'li yıllara kadar alınan borçların verimli yatırımlarda kullanılması, kamudaki israfın ve savurganlığın önlenmesi, özel sektörün ihracata teşvik edilmesi ve ekonomik istikrarın sağlanması amaçlanmıştır. Ancak alınan borçlar istenildiği kadar etkin kullanılamamıştır. Bu dönemde finansal serbestleşme hız kazanmıştır. Sermaye hareketlerinin serbestçe dolaşmaya başlaması ise döviz açısından bazı istikrarsızlıkları beraberinde getirmiştir (Esener, 2013:37-38).

Dış ticarete yaşanan dengesizlikler ve bilhassa 1983 yılından sonra Türkiye'nin dış borç yükünü yeniden artırmıştır. Bu dönemde uygulanan dış borçlarda değişken faiz uygulanması dış borç miktarının daha da yükselmesine neden olmuştur. Dış borç miktarındaki artışın en önemli nedenlerinden birisi ABD dolarının diğer paralar karşısında değer kaybetmesidir. Türkiye'de dış borçlarının önemli bir kısmını ABD'den dolar cinsinden almasından dolayı dış borçları artış göstermiştir (Tandırıcıoğlu, 2000:263).

1980 yılında IMF ile yapılan görüşmeler sonucunda Türkiye'de dış borç miktarı artmıştır. 1987 yılından başlayarak kısa vadeli borç ödemelerini gerçekleştiren TCMB sayesinde dış borç artış hızı nispeten yavaşlamıştır. Buna karşın birkaç yıl sonra tekrar kısa vadeli borçlarda artış yaşanmıştır. Dönemde uygulanan politikalar sayesinde Türkiye'de yüksek büyüme hızı yakalanmıştır (Opuş, 2002:196).

Türkiye'nin dış borçlarının artmasında 1980 sonrası reel kullanımların dışında artışa neden olan faktörler; garantisiz ticari borçlarla ilgili yapılan ayarlamalar, 1984 yılında Hazinesin bilgisayar sistemine geçmeden önceki borçların kayıtlarındaki farklar nedeniyle ilave borç yüklenmesi, Dünya Bankasından alınan kredilerin geri ödenmesinde ortaya çıkan kur farkları ve ABD'den alınan askeri kredilerin refinansmanı için ABD'nin garantörlüğünde tahvil ihracı yapılarak borcun maliyetinin düşürülmesi istenirken ihrac sonrası askeri borcun ticari borca dönüşmesi sonucu borç stokunda artış yaşanmıştır (Kocaoğlu, 2005: 41-42).

1990'lı yıllarda ise ABD ve Japonya'da yaşanan durgunluk, Güney Doğu Asya ve Rusya'da yaşanan ekonomik krizler Türkiye'nin dış borç stokuna olumsuz yansımıştır. Çünkü dünya ticareti daralmış Türkiye'nin de ihracat gelirleri azalmıştır. Aynı zamanda finans piyasalarından borçlanma maliyeti artmıştır. Bu sebeplerden ötürü Türkiye'nin borç yükü daha da artmıştır. Bunlara ek olarak 1993 yılının sonu ve 1994 yılının başlarında uluslararası kredi derecelendirme kuruluşları Türkiye'nin notunu düşürmüştür. Bu durum ülkeyi ekonomik açıdan zora sokmuş ve krize doğru götürmüştür. Mevcut ekonomik krizden çıkmak amacıyla 5 Nisan istikrar tedbirleri uygulamaya konmuştur. Programın uygulanmasıyla birlikte dış borç stokunda yıllar sonra ilk defa azalma meydana gelmiştir (Ulusoy, 2016:191).

Tablo 4: Türkiye'de 1980-2000 Dönemi Dış Borç Göstergeleri

Yıl	Toplam Dış Borç	Borçluğa Göre		Kısa Vadeli	Orta ve Uzun Vadeli	Dış Borç Servis Oranı (%)
		Kamu	Özel			
1980	16.227	-	-	2.505	13.722	47,4
1981	-	-	-	-	-	-
1982	-	-	-	-	-	-
1983	18.385	-	-	2.281	16.104	38,2
1984	20.659	-	-	3.180	17.479	31,0
1985	25.476	-	-	4.759	20.717	30,7
1986	32.101	-	-	6.349	25.752	35,8
1987	40.428	-	-	7.623	32.805	32,3
1988	40.722	-	-	6.417	34.305	36,2
1989	43.911	37.272	6.638	5.745	38.166	32,0
1990	49.035	41.611	10.770	9.500	39.535	27,6
1991	52.381	42.495	11.128	9.500	42.881	26,9
1992	58.595	43.205	15.390	12.660	45.935	29,8
1993	70.512	46.933	23.579	18.473	52.039	26,4
1994	68.705	51.518	17.186	11.187	57.518	30,1
1995	75.948	54.174	21.774	15.500	60.448	28,0
1996	79.299	52.573	26.725	17.072	62.227	22,3
1997	84.356	50.832	33.523	17.691	66.665	21,3
1998	96.351	54.325	42.026	20.774	75.577	26,7
1999	103.123	55.113	48.011	22.921	80.202	34,9
2000	118.602	64.171	54.431	28.301	90.301	38,0
Ortalama	57.622 (75,068)	49.519	25.932	11.707	45.915	31,35

Kaynak: (Esener, 2013: 38)

Yukarıdaki Tablo 4 incelendiğinde Türkiye’de 1980 yılından 2000 yılına kadar toplam dış borç miktarının düzenli olarak arttığı görülmektedir. 1992 yılından sonra ise borç miktarı genel ortalamanın üzerinde seyretmiştir. Borçlusuna göre Kamu ve Özel sektör incelendiğinde kamu sektörünün ağırlığının özel sektöre göre daha fazla olduğu görülmektedir. Fakat aradaki fark 1998 yılından sonra azalmıştır. Özel sektör de hemen hemen kamu sektörü kadar borçlanmıştır. Vadelerine göre borçlara bakıldığında ilk yıllar orta ve uzun vadeli borç miktarının kısa vadeli borçlara nazaran daha yüksek olduğu görülürken 2000’li yıllara yaklaşıldığında bu farkın önceki yıllara göre daha da azaldığı görülmektedir. Ancak yine de kısa vadeli borçların yaklaşık üç katı orta ve uzun vadeli borçlanma yapılmıştır. Dış borç servis oranının ise yıllar içerisinde düştüğü görülmektedir. 1994-1998 yılları arasında genel ortalamanın altında kalsa dahi 2000 yılında ortalama epey uzaklaşmıştır.

4.5. 2000’li Yıllarda Türkiye’de Dış Borçlanma

Türkiye’de 1990’lı yıllarda dış borçlanma çoğunlukla kamu sektörüne ait dış borçlardan oluşmuştur. 2000’li yıllarda ise durum tamamen değişmiştir. Özel sektörün dış borcu bu dönemde önceki dönemlere göre artmış, kamu sektörü borcu ise azalmıştır. O yıllarda cari işlemler dengesinin finansmanının sağlanması, iç talebe dayalı hızlı büyüme, tüketici kredilerindeki artış ve Türk lirasının değer kazanması özel ve kamu sektör borç kompozisyonunun değişmesine neden olmuştur (Erdil Şahin, 2012:47).

21. Yy.’a girerken iç ve dış ekonomik dengeleri bozulan Türkiye yeni bir istikrar programı için IMF desteğine başvurmuştur. Program başarılı bir şekilde uygulanırken 2000 yılı Kasım ayında bankacılık krizi baş göstermiş ve 2001 Yılı’nın Şubat ayında Türkiye ciddi bir ekonomik krize girmiştir (Eğilmez, Hazine, 2004: 87). Yaşanan krizlerin etkisiyle program çökmüştür ve uygulanamamıştır. 14 Nisan 2001 tarihinde ise “Güçlü Ekonomiye Geçiş Programı (GEGP)” ismiyle yeni bir program hazırlanmıştır. IMF’in de onayını alan bu programın temel amacı; sürdürülemez boyutlara ulaşan kamu borçlanmasının sınırlandırılmasıdır. Ayrıca devlette şeffaflığı artıracak ve kamu finansmanını güçlendirecek düzenlenmeler programın amaçları arasında yer almıştır. Bu doğrultuda 2002 yılının Nisan ayında 4749 Sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun çıkarılmıştır. Bu yasayla birlikte çeyreklik dönemler için hazırlanan kamu borç yönetimi raporları TBMM’ye sunulmuştur. Bu kapsamda şeffaflık ön plana alınmıştır. Bu yasanın amacı mali disiplini gerçekleştirerek borç stokunu azaltmaktır (Bayraktar, 2010:465-467).

Bu düzenlemeler sayesinde mali piyasalarda tekrardan güven ve istikrar sağlanmıştır. Bu durum ekonomiye güveni de beraberinde getirmiştir ve sürdürülebilir borç seviyesinde olumlu bir seyir izlenmiştir. Reel faiz oranlarının düşmesiyle beraber iç talep ve reel sektörün yatırım talebi artmıştır. Siyasal istikrar ve programların uygulanmasındaki kararlı duruş sayesinde ekonomideki güven ortamı güçlenmiş, eflasyon oranları düşmeye başlamış, kredi faizleri geri çekilmiş ve küresel konjonktürde pozitif gelişmeler yaşanmıştır. Fakat yurt içi tasarrufları istenilen seviyeye gelmemiş ve cari açığı artırıcı rol oynamıştır. Cari açığa rağmen ekonomik büyüme yaşanan 2005 yılları küresel sermayeyi ülkeye çekmeye başlamıştır. 2004-2005 yıllarında ekonomi %9,4 büyümüştür. Ancak yine de hem kamuda hem özelde tasarruf düzeyi istenilen seviyeye getirilememiştir. Bu durum ekonominin en önemli sorunları arasında yer almıştır (Akbaş Akdoğan, 2023:313).

2000'li yıllarda yabancı sermayeyi ülkeye çekmek için reel faiz oranları yükseltilmiştir. Bu durum borç senetlerine olan ilgiyi artırmıştır. Yüksek faiz oranları ülke içindeki bankaların dışarıdan yabancı para cinsinden borçlanıp devlete TL olarak yüksek faizden borç vermesine sebep olmuştur. Ülkede döviz bolluğu yerli paranın değerinin yükselmesine neden olmuş ve cari işlemler açığının artmasına neden olmuştur. Bu olaydan kazanç elde edenler yalnızca bankalar ve şirketler olmuştur (Özcan, 2016:185).

Bu gelişmelerin ışığında 2002 yılından itibaren Kamu sektörünün dış borç stokunun arttığı Tablo 5'te gözlenmektedir. 2000'li yıllar boyunca dış borç stokundaki artış devam etmiş ve 2006 yılında 200 milyar \$'ı, 2014 yılında 400 milyar'ı aşmış ve 2019 yılı itibarıyla 436,9 milyar düzeyine ulaşmıştır. Ayrıca 2005 yılından itibaren özel sektörün dış borç stoku kamu sektörünü aşmaya başlamış ve yıllar itibarıyla aradaki makas giderek açılmıştır. TCMB'nin dış borç stoku ise 2003 yılında 24,3 milyar \$ düzeyinden sonra azalan bir seyir izlerken 2018 yılında tekrar artışa geçmiş ve 2019 yılında 8,421 milyar \$ düzeyine ulaşmıştır.

Tablo 5: Türkiye Brüt Dış Borç Stoku 2000 sonrası (Milyar dolar \$)													
	2002	2007	2012	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023 Ç1	2023 Ç2	2023Ç3
KAMU	65	74	107	123,7	137,3	143,2	160,9	177,6	179,7	186,2	197,3	195,3	194,8
Kısa vade	1	2	13	17,1	19,4	20,8	23,4	24,9	22,2	28,9	33,3	31,1	31,8
Uzun Vade	64	72	94	106,6	117,8	122,4	137,4	152,7	157,5	157,3	164	164,3	163
TCMB	22	16	7	1,1	1,8	5,9	8,5	21,3	26,1	32,8	39,3	46,2	45,7
Kısa Vade	2	2	1	0,4	1,8	5,9	8,5	21,3	26,1	32,8	39,3	46,2	45,7
Uzun Vade	20	14	6	0,7	0	0	0	0	0	0	0	0	0
ÖZEL SEKTÖR	45	170	244	281,7	312,5	277,6	245,4	230,4	231,8	240,3	240,1	236,8	242,1
Kısa Vade	16	47	100	72,9	88,6	66,4	64,1	65,5	70,5	87,4	88,9	88,4	91,3
Uzun Vade	29	123	143	208,8	223,9	211,2	181,3	164,9	161,3	152,8	151,2	148,4	150,8

Kaynak: (Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024)

Tablo 5'ten görüldüğü gibi brüt dış borç stokunun ana bileşeni özel sektör dış borçlarıdır. 2003'ten bu zamana kadar brüt dış borç stoku

içinde özel sektörün payı kamu sektörüne göre daha fazladır. Ancak 2008 krizinden hemen sonra özel sektörün özellikle uzun vadeli borçlanma imkanları azalmıştır. Küresel piyasalardaki olumsuz gelişmeler nedeniyle kredi maliyetlerinin artması ve beklentilerin kötüleşmesi yatırımları olumsuz etkilemiştir. Hem arz hem de talep kanalındaki daralmalardan dolayı özel sektör borç stokunu artırmak yerine eski borçlarını ödemeye çalışmıştır. 2018 yılının haziran ayından sonra yaşanan kur sıçramalarından dolayı özel sektörün dış borcu gerilemeye başlamıştır. 2018'de 314 milyar dolar olan özel sektör dış borç stoku, dolar/TL'deki seyir sonucu 2022 ikinci çeyrekte 231 milyar dolara gerilemiştir (Yılmaz, 2023).

Borç yönetiminin sürdürülebilir olmasını sağlayan bazı göstergeler kullanılmaktadır. Dünya Bankası ve IMF tarafından borçlanma göstergeleri belirlenmiştir. Bu göstergeler; Toplam Dış Borç/GSMH, Toplam Dış Borç/İhracat, Borç Servisi/İhracat ve Faiz Servisi/İhracat olmak üzere 4 tanedir. Bu göstergelerden üçünün kritik değeri aşması durumunda o ülke çok borçlu ülke olarak adlandırılır. Söz konusu oranlar;

- Toplam Dış Borç/ GSMH > %50,
- Toplam Dış Borç/İhracat > %275,
- Borç Servisi/İhracat > %30,
- Faiz Servisi/İhracat > %20

Bu belirlenen göstergeler aşıldığı takdirde ülke çok borçlu sayılır. Bu göstergeler sırayla %30-50, %165-275, %18-30 ve %12-20 arası değerler aldığı anda ise ülke orta derecede borçlu olmaktadır (Ulusoy, 2016: 206).

Bu bağlamda Türkiye'de borç yönetiminde gelinen son nokta ve dış borç göstergeleri Tablo 6' da gösterilmiştir. Türkiye'nin dış borç stokunun GSYH'ye oranının bazı dönemlerde %50'nin üzerine çıktığı görülmektedir. Ancak 2023 yılının ilk çeyreğinden itibaren bu oran %50'nin altında olup %45 ile ülkeyi orta borçlu ülke pozisyonuna getirmiştir. Diğer finansal göstergelere bakıldığında toplam brüt dış borç stoku/ihracat oranının özellikle 2017'den itibaren azalış trendinde olduğu görülmektedir. Referans aralıklara bakıldığında son yıllardaki veri Türkiye'nin orta borçlu derecede ülke olduğunu ifade etmektedir.

Ülkenin uluslararası rezervleri ile dış borç stokunu ne ölçüde ödeyebildiğini gösteren uluslararası rezervlerin toplam dış borç stokuna oranının az olması ülkenin borç ödeme kapasitesinden negatif bir göstergedir. Türkiye'nin uluslararası rezervlerinin dış borçlarını ödeme kapasitesinde oldukça düşük düzeyde seyrettiği; 2002 yılında Türkiye rezervleri ile toplam borç stokunun

%20'sini karşılarken, 2007 ve 2012 yıllarında bu oran %28' yükselmiş, 2016 yılından itibaren düşüş seyretmiş ve günümüzde 2023'ün son çeyreğine bakıldığında uluslararası rezervler ile dış borç stokunun ancak %17'sinin karşılanabildiği görülmektedir. Uluslararası rezervlerin kısa vadeli borçları ödeme kapasitesi ise 2002 yılında %143 iken yıllar içerisinde giderek azalmış ve günümüzde rezervlerle kısa vadeli borçların ancak %48'i ödenebilmektedir.

%	2002	2007	2012	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023 C1	2023 C2	2023 C3
Toplam Brüt Dış Borç Stoku / GSYH	55	38	41	47	53	53	55	60	54	51	49	47	45
Özel Sektör Brüt Dış Borç Stoku / GSYH	19	25	28	32	36	35	32	32	29	27	25	23	23
Toplam Brüt Dış Borç Stoku / İhracat (FOB)	366	242	234	272	274	241	229	253	194	181	187	190	191
Özel Sektör Brüt Dış Borç Stoku / İhracat (FOB)	126	159	160	189	190	157	136	136	103	95	94	94	96
TCMB Rezervler (Brüt) / Toplam Brüt Dış Borç Stoku	20	28	28	23	19	17	19	12	17	18	15	14	17
TCMB Rezervler (Brüt) / Kısa Vadeli Brüt Dış Borç Stoku	143	142	87	102	77	78	82	45	61	56	43	41	48

Kaynak: (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024)

Türkiye Avrupa Birliği (AB)' ne adaylık başvurusu yapmış ve 1992 yılında Maastricht anlaşmasını imzalamıştır. Bu anlaşmaya göre devlet borçlarının GSYH'ye oranının %60'ı geçmemesi gerekmektedir. Ayrıca Uluslararası Dış Borç İstatistikleri Çalışma Grubu'nun teklif ettiği dış borç tanımı da Türkiye tarafından kabul edilmiştir. Bu kapsamda ülkelerin dış borçlarını karşılaştırmak ve şeffaf bir şekilde değerlendirmek mümkün hale gelmiştir (Akbaş Akdoğan, 2023: 317).

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023 C3
AB Ort.	85	86,8	86,9	85,1	84,3	81,9	79,8	77,7	90	87,4	83,5	82,6
Euro	91,1	93	93,2	91,3	90,5	88,1	86,1	84,1	97,2	94,8	91	90
Bölgesi-19												
Yunanistan	162	178,2	180,3	176,7	180,5	179,5	186,4	180,6	206,5	194,8	171,4	165,5
İtalya	126,5	132,5	135,4	135,3	134,8	134,2	134,5	134,2	154,9	147,1	141,7	140,6
Portekiz	129	131,4	132,9	131,2	131,5	126,1	121,5	116,6	134,9	124,5	112,4	107,5
İspanya	90	100,5	105,1	103,3	102,7	101,8	100,4	98,2	120,3	116,8	111,6	109,8
Fransa	90,6	93,4	94,9	95,6	98	98,1	97,8	97,4	114,6	112,9	111,8	111,9
Belçika	104,8	105,5	107	105,2	105	102	99,9	97,6	111,8	108	104,3	108
Avusturya	81,9	81,3	84	84,9	82,8	78,5	74,1	70,6	83	82,5	78,4	78,2
Macaristan	78,2	77,2	76,5	75,8	74,9	72,1	69,1	65,3	79,3	76,7	73,9	75
Almanya	80,7	78,3	75,3	71,9	69	65,2	61,9	59,6	68,8	69	66,1	64,8
Hollanda	66,2	67,7	67,9	64,7	61,9	57	52,4	48,6	54,7	51,7	50,1	45,9
Türkiye	32,2	30,9	28,3	27,2	27,7	27,8	29,9	32,4	39,4	40,4	30,8	30,5

Kaynak: (T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı, 2024)

Tablo 7'de Türkiye'nin ve seçilmiş AB ülkelerinin AB tanımlı genel yönetim borç stokunun GSYH içerisindeki oranları gösterilmektedir. Bununla birlikte tabloda Avrupa Birliği (AB) ve Euro bölgesinin ortalama değerleri de yer almaktadır. Yunanistan, İtalya ve Portekiz'de bu oran GSYH'nın bile üzerine çıkmıştır. Tablodan görüldüğü üzere özellikle Avrupa ülkelerinde borçlanma çok yüksek seviyelerdedir. Türkiye'de ise bu oran %30'lar seviyesinde kalmıştır. Buradan çıkarılacak sonuç ise ülkelerin borçlanma durumunun zenginlik durumlarıyla alakalı olmaktan ziyade zenginlik seviyesinin kamu ve özel sektör arasındaki dağılımıyla ilgili olduğudur.

5. SONUÇ

Dış borçlar yurt dışı kaynaklardan sağlanan, alındığında ve geri ödemeleri zamanında milli gelir üzerinde artırıcı veya azaltıcı etkide bulunan ve uluslararası ilişkiler sonucunda oluşan transfer akımlardır. Bir ülkenin dış borç göstergeleri o ülkedeki genel ekonomik denge hakkında bilgi vermektedir. Olumlu koşullarla gerçekleştirilen ve yeni yatırımlarda kullanılan dış borçlar özellikle gelişmekte olan ülkeler için kalkınmanın sağlanmasında önemli bir unsurdur.

Türkiye Cumhuriyeti kurulduğunda Osmanlı Devleti'nden ciddi bir meblağda borç devralmıştır. Borçlanma serüveni ise bu borç üzerinden başlamıştır. Devralınan borçların ödenmesi ve yine o dönemlerde yaşanan 1929 Büyük Buhran nedeniyle kuruluşun ilk yıllarında dış borçlanmaya çok fazla başvurulmamıştır.

Dış borçlanmaya en çok başvuru olan dönem 1950 yılı sonrasına tekabül etmektedir. 1950-1958 yılları arasında dış borç krizi yaşanmış ve akabinde borçlarını ödemeyeceğini ilan etmiştir. 1960'lı yıllar toparlanma dönemi olmuş fakat ilerleyen zamanlarda verilen kamu açıkları ve yapılan devalüasyonlarla kamu borçları tekrardan önemli ölçüde artmıştır. 1970'li yıllar ise tüm dünyada dönüşümün ve krizin yaşandığı bir dönemdir. Petrol krizinden sonra hızla artan dış açıklar ve döviz ihtiyacıyla beraber yaşanan enflasyon süreci kamu finansman açıklarını daha da artırmıştır. Aynı zamanda Kıbrıs Barış Harekatı'ndan dolayı yaşanan siyasi ve askeri gelişmeler dış borç stokunu artırmıştır.

1980'lerde finansal serbestleşme hız kazanmıştır. Sermaye hareketlerinin serbestçe dolaşmaya başlaması ise döviz açısından bazı istikrarsızlıkları beraberinde getirmiştir. 1980 yılında IMF ile yapılan görüşmeler sonucunda Türkiye'de dış borç miktarı artmıştır. 1987 yılından başlayarak kısa vadeli borç ödemelerini gerçekleştiren TCMB sayesinde dış borç artış hızı nispeten yavaşlamıştır. Buna karşın birkaç yıl sonra tekrar kısa vadeli borçlarda artış yaşanmıştır. Dönemde uygulanan politikalar sayesinde Türkiye'de yüksek büyüme hızı yakalanmıştır. 1990 yıllarıyla beraber dış borçlarda yaşanan artış ekonomiyi 1994 yılında borç krizine doğru götürmüştür. Bu krizle beraber iç ve dış borç miktarında önemli artışlar olmuştur. Özel sektörün borç miktarı kamu sektörüne göre daha çok artmıştır. Ancak 2000 'li yıllara doğru bu fark ortadan kalkmıştır.

2001 krizinden sonra uygulanmaya konulan GEGP ile mali disiplin sağlanmıştır. Devlette şeffaflığı artıracak ve kamu finansmanını güçlendirecek düzenlemeler programın amaçları arasında yer almıştır. Bu doğrultuda 2002

yılıının Nisan ayında 4749 Sayılı Kamu Finansmanı ve Borç Yönetiminin Düzenlenmesi Hakkında Kanun çıkarılmıştır. Bu yasayla birlikte çeyreklik dönemler için hazırlanan kamu borç yönetimi raporları TBMM'ye sunulmuştur. Bu doğrultuda borç yönetimi kontrollü biçimde yapılmaya başlanmış ve Türkiye'deki borçlar ciddi miktarda gerilemiş ve borçlar sürdürülebilir hale gelmiştir.

2003'ten bu zamana kadar brüt dış borç stoku içinde özel sektörün payı kamu sektörüne göre daha fazladır. Ancak 2008 krizinden hemen sonra özel sektörün özellikle uzun vadeli borçlanma imkanları azalmıştır. Küresel piyasalardaki olumsuz gelişmeler nedeniyle kredi maliyetlerinin artması ve beklentilerin kötüleşmesi yatırımları olumsuz etkilemiştir. Hem arz hem de talep kanalındaki daralmalardan dolayı özel sektör borç stokunu artırmak yerine eski borçlarını ödemeye çalışmıştır. 2018 yılının haziran ayından sonra yaşanan kur sıçramalarından dolayı özel sektörün dış borcu gerilemeye başlamıştır. 2018'de 314 milyar dolar olan özel sektör dış borç stoku, dolar/TL'deki seyir sonucu 2022 ikinci çeyrekte 231 milyar dolara gerilemiştir.

Türkiye'nin uluslararası rezervlerinin dış borçlarını ödeme kapasitesinde oldukça düşük düzeyde seyrettiği; 2002 yılında Türkiye rezervleri ile toplam borç stokunun %20'sini karşılarken, 2007 ve 2012 yıllarında bu oran %28' yükselmiş, 2016 yılından itibaren düşüş seyretmiş ve günümüzde 2023'ün son çeyreğine bakıldığında uluslararası rezervler ile dış borç stokunun ancak %17'sinin karşılanabildiği görülmektedir. Türkiye'nin AB Tanımlı genel borç stoku / GSYH oranı %30'dur. Avrupa ülkelerinin aksine bu seviye oldukça düşüktür. Buradan çıkarılacak sonuç ise ülkelerin borçlanma durumunun zenginlik durumlarıyla alakalı olmaktan ziyade zenginlik seviyesinin kamu ve özel sektör arasındaki dağılımıyla ilgili olduğudur.

Türkiye'nin dış borçlanma geçmişine bakıldığında, borçlanmanın siyasi, askeri ve ekonomik nedenlerden kaynaklandığı görülmektedir. Ancak alınan kredilerin önemli bir kısmı ekonomik kalkınma ve büyümeyi sağlayacak alanlarda kullanılmamıştır. Bu durum ülkenin dış kaynağa bağımlı hale gelmesine ve borç sarmalına girmesine neden olmuştur.

Bugün bakıldığında Türkiye cari açığını kapatmak ve vadesi gelen dış borçlarını ödemek için dış borç almaktadır. Dış borçlanmaya başvurulmaması için yapılması gereken en önemli başlık cari açık vermemektir. Bunun için de ihracat gelirlerini artırıcı ithalat giderlerini kısıtlayıcı politikalar uygulanmalıdır. Ayrıca dış borç sebeplerinden birisi iç tasarrufların yetersizliğidir. Bu sebeple yurtiçi tasarrufların artmasını sağlayacak politikalar yürütülmelidir. Bunlara ek olarak borç yönetimi de etkin bir şekilde yürütülmelidir.

Kaynaklar

- Adıyaman, A. T. (2006). Dış Borçlarımız ve Ekonomik Etkileri. *Sayıştay Dergisi*(62), s. 21-45.
- Akbaş Akdoğan, D. (2023). Cumhuriyet'in Kuruluşundan Bugüne Türkiye'de Dış Borçlanma. *Gaziantep Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi* (22 (Cumhuriyet'in 100. Yılı)), s. 294-322.
- Bayraktar, Y. (2010). Kasım 2000- Şubat 2001 Krizi Sonrasında Alınan Önlemlerin Borç Kompozisyonuna Yansımaları . *Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 15(1), s. 463-480.
- Berkay, F., & Ağcakaya, S. (2017). Türkiye'de Kamusal Açıkların Finansmanında İç ve Dış Borç Tercih: 1990-2015 Dönemi. *AKÜ İİBF Dergisi*, XIX(1), s. 1-20.
- Çelik, F. (2017). Foreign Borrowing, Reasons and Results Turkey Sample. *2nd World Conference on Technology, Innovation and Entrepreneurship (WC-TIE-2017)* (s. 319-326). İstanbul : PressAcademia.
- Eğilmez, M. (2004). *Hazine*. İstanbul : Remzi Kitabevi .
- Eğilmez, M. (2018). *Değişim sürecinde Türkiye Osmanlı'dan Cumhuriyete Sosyoekonomik Bir Değerlendirme*. İstanbul : Remzi Kitabevi .
- Erdil Şahin, B. (2012). Türkiye'de Dış Borç Sorunu ve Avrupa Borç Krizi'nin Etkileri. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*, 4(1), s. 45-54.
- Esener, S. Ç. (2013). Gelişmekte Olan Ülkelerde ve Türkiye'de Dış Borçlanmanın İktisadi ve Mali Yapı Üzerindeki Etkileri (1980-2010). *Yönetim ve Ekonomi Araştırmaları Dergisi*(19), s. 20-44.
- Eser, L. Y., & Birinci, N. (2014). İç ve Dış Borç Tercihini Etkileyen Faktörler. *Uluslararası Yönetim İktisat ve İşletme Dergisi*, 10(23), s. 31-51.
- Hazine ve Maliye Bakanlığı. (2024, Şubat 21). *Kamu Maliyesi*. <https://www.hmb.gov.tr/ekonomik-gostergeler:chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2024/02/IV-KAMU-MALIYESI-3.pdf> E.T. 29/02/2024
- Işık, A., & Meriç, M. (2009). AB'de Kamu Yatırımlarının Finansmanında "Altın Kural". *Ege Akademik Bakış*, 9 (4), 1591-1603.
- Karagöl, E. T. (2010). *Geçmişten Günümüze Türkiye'de Dış Borçlar*. Siyaset, Ekonomi ve Toplum Araştırmaları Vakfı.
- Karagöz, K. (2007). Türkiye'de Dış Borçlanmanın Nedenleri Ekonometrik Bir Değerlendirme . *Sayıştay Dergisi*(66-67), s. 99-110.
- Karluk, R. (2014). *Türkiye Ekonomisi Cumhuriyetin İlanından Günümüze Yapısal Dönüşüm* (13. b.). İstanbul: Beta Basım Yayım Dağıtım.
- Kepenek, Y. (2014). *Türkiye Ekonomisi* (27. b.). İstanbul : Remzi Kitabevi .

- Kocaoğlu, F. (2005). *1990 Sonrası Türkiye’de Dış Borç Sorunu, Dış Borçların Sürdürülebilirliği ve Dış Borç Yönetimi*. Eskişehir: Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Koçak, A. (2009). Küresel Dönemde Türkiye’nin Borç Yapısındaki Dönüşüm. *Maliye Dergisi*(159), s. 65-84.
- Opuş, S. (2002). Dış Borçlanmanın Sınırı ve Türkiye. *Erciyes Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*(19), s. 183-206.
- Özcan, S. E. (2016). Cumhuriyetten Bugüne Türkiye’nin Borç Sorunu. Y. Oda-başı, & Z. Yılmaz içinde, *Seçilmiş Göstergelerle Türkiye Ekonomisi Geçmiş-ten Günümüze* (s. 153-194). Kütahya : Academia Yayınevi .
- Özçelik, Ö., & Tuncer, G. (2007). Atatürk Dönemi Ekonomi Politikaları. *Afyon Kocatepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(1), s. 253-266.
- Özgür, Ö. (1972). *100 Soruda Kapitalizmin Gerçekleşmesi*. İstanbul : Gerçek Yayınevi .
- Pamuk, Ş. (2021, Kasım 29). <https://www.bloomberght.com/>: <https://www.bloomberght.com/prof-dr-sevket-pamuk-170-yillik-dis-borclanma-tarihinde-1923-1950-donemi-istisnai-bir-donemdir-2293131> adresinden alındı
- Pehlivan, O. (2022). *Kamu Maliyesi*. Trabzon : Ekin Yayınevi .
- Pirimoğlu, A. (1982). *Türkiye’nin dış borçları ile ilgili bir tabli denemesi (1963-1980)*. Erzurum : Atatürk Üniversitesi Yayınları .
- Sağlam, C., & Hashemi, N. (2020). Gelişmekte Olan Ülkelerde Dış Borçlanmanın İktisadi Kalkınmaya Etkisi. *Anadolu Üniversitesi İktisat Fakültesi Dergisi*, 2(1), s. 14-34.
- Selvi, B. (2014). *Dünya’da ve Türkiye’de Dış Borçlanma ve Dış Borçlanmanın Kontrolü*. Edirne: T.C. Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü.
- Şeker, M. (2006). Dış Borçlanmaya Teorik Bir Bakış ve Dış Borçların Ekonomik Etkileri . *Sosyoekonomi*(1), s. 73-92.
- T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı. (2024). *Borç Göstergeleri*. T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı. Mart 07 , 2024 tarihinde alındı
- Takım, A. (2012). Dış Finansal Liberalleşme Sonrası Türkiye’nin Dış Borç Dinamiğindeki Değişmeler: Bir Literatür Araştırması . *Sosyoekonomi* (2), s. 23-44.
- Tandırcıoğlu, H. (2000). Türkiye’de Dış Borç Sorunu, Dış Borçların Sürdürülebilirliği ve Dış Borçların Sınırlandırılması. *Dokuz Eylül Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(2), s. 260-284.
- Ulusoy, A. (2016). *Devlet Borçlanması* (9. b.). Trabzon : Umuttepe Yayınları .
- Ünlüöner, K. (1988). Cumhuriyet Dönemi Devlet Borçları . *Dicle Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 4(4), s. 313- 335.

- Yavuz, A. (2009). Başlangıcından Bugüne Türkiye'nin Borçlanma Sertüveni: Durum ve Beklentiler. *SDÜ Fen Edebiyat Fakültesi Sosyal Bilimler Dergisi*(20), s. 203-226.
- Yıldız, F. (2018). Gelişmekte Olan Ülkelerde Dış Borçlanma ve Dış Yardımların Yoksulluk Üzerindeki Etkisi: Yatay Kesit Analizi İle Bir İnceleme. *Uluslararası Ekonomik Araştırmalar Dergisi*, 4(1), s. 9-19.
- Yılmaz, B. E. (2023, Ekim). *Cumhuriyet'in ilk 100 yılında devlet borçları (2): Cumhuriyetin kuruluş yıllarında ekonomi politikaları ve devlet borçları*. <https://t24.com.tr/>: <https://t24.com.tr/yazarlar/binhan-elif-yilmaz/cumhuriyet-in-ilk-100-yilinda-devlet-borclari-2-cumhuriyetin-kurulus-yillarinda-ekonomi-politikalari-ve-devlet-borclari,42013> E.T.16/01/2024
- Yılmaz, B. E. (2023, Ekim 30). *Cumhuriyet'in ilk 100 yılında devlet borçları (3): II. Dünya Savaşı sonrası yeni dünya düzeninde devlet borçları (1946-1960 dönemi)*. <https://t24.com.tr/>: <https://t24.com.tr/yazarlar/binhan-elif-yilmaz/cumhuriyet-in-ilk-100-yilinda-devlet-borclari-3-ii-dunya-savasi-sonrasi-yeni-dunya-duzeninde-devlet-borclari-1946-1960-donemi,42040> E.T.03/02/2024
- Yılmaz, B. E. (2023, Kasım 03). *Cumhuriyetin İlk 100 yılında devlet borçları (6): Cumhuriyetin son 21 yılında devlet borçları (2002-2023)*. <https://t24.com.tr/>: <https://t24.com.tr/yazarlar/binhan-elif-yilmaz/cumhuriyetin-ilk-100-yilinda-devlet-borclari-6-cumhuriyetin-son-21-yilinda-devlet-borclari-2002-2023,42095> E.T. 03/02/2024

Türkiye’de Kamu Maliyesinde Seçme Konular

Editörler

Dr. Öğretim Üyesi Serhat Gözen

Doç. Dr. Ersin Nail Sağdıç

 ÖZGÜR
YAYINLARI

ISBN 978-975-447-985-0



9 789754 479850