

"maliye uzmanları derneği yayınıdır"

uzmanbakış

Yıl : 1 • Sayı : 1 • ISSN: 2147-6241

meslek dergiciliğinde

yeni bir dönem

başlıyor...

- Kamu Görevlileri Ücret Politikaları
- Terörün Finansmanı İle Mücadelede Yeni Dönem
- 2/B Alanlarına İlişkin Yeni Düzenlemeler





Sahibi ve Sorumlu Yazı İşleri Müdürü
Maliye Uzmanları Derneği Adına
Mücahit CIVRİZ

Editör
Kerem Eray ERBAY

Editör Yardımcıları
Hasan BEYNAM
Abdullah KOCAER

Yayın Kurulu
Ayça ALDANMAZ
Belgin AKSU CANGA
Hatice TOPKAYA
Murat ŞİMŞEK
Musa POLAT
Necdet Sıtkı YAKUPÇEBİOĞLU
Ömer DAĞ
Seyfi Emrah KILIÇARSLAN

Mali Koordinatör
Ramazan AK

Yönetim ve Yazışma Adresi
Mithat Paşa Cad. 26/19 Kızılay, Çankaya -
ANKARA
T: +90 312 433 08 80
F: +90 312 433 08 90
E-mail: uzmanbakis@gmail.com

Tasarım / Reklam / Pazarlama

imajans

İMAJANS LTD. ŞTİ.
Cinnah Cd. Kırkpınar Şk. No: 8/4
Çankaya / ANKARA
T.: 0312 465 00 90 - F.: 0312 465 00 92
www.imajans.com.tr

Görsel Yönetmen & Tasarım
Murat BÜRÜNCE & Betül GÖRKEM

Baskı Yeri
BAŞAK Marbaacılık ve Tan. Ltd. Şti.
Macun Mah. Anadolu Bulvarı No: 5/15
Gimat / ANKARA
T: 0312 397 16 17 - F: 0312 397 03 07

Baskı Tarihi
Mayıs 2013 Yaygın Süreli Yayın

ISSN 2147-6241
Uzman Bakış Dergisi üç ayda bir yayımlanır.
Yazılar kaynak gösterilerek kullanılabilir.
Yazıların sorumluluğu yazarlarına aittir.
Dergiye dijital ortamda www.mud.org.tr adresinden
ulaşılabilir.

Editör

Merhaba,

Değişim meyvelerini vermeye başladı... Ve ilk sayımızla karşınızdayız.

Maliye Uzmanları Derneğinin yayını olan 'Uzman Bakış', niteliği itibarıyla bir meslek dergisi olarak değerlendirilebilir. Bununla birlikte, temelde birkaç konu üzerinde yoğunlaşmış makalelerden oluşan bir dergi olmadığı, Maliye Uzmanlarının birbirinden çok farklı alanlarda yetkinliğe sahip olmalarının yansımasıyla, zengin bir içeriğe sahip olduğu görülecektir.



İlk sayımızda, son dönemde gündemi epeyce meşgul eden konulara ilişkin Uzman görüşlerini içeren makalelere yer vermek istedik. Ekrem İlkar tarafından 666 sayılı KHK ile getirilen düzenlemelerin farklı bir bakış açısıyla yorumlandığı 'Kamu Görevlileri Ücret Politikaları', Hatice Topkaya ve Abdullah Kocaer tarafından terörün finansmanının önlenmesine ilişkin yeni düzenlemelerin incelendiği 'Terörün Finansmanının Önlenmesinde Yeni Dönem' ve en az 400 bin kamu taşınmazının özel mülkiyete geçmesinin hedeflendiği 2/B taşınmazlarının satışı konusunda Mükremin Karaca'nın kaleme aldığı '2/B Alanları ve Yeni Düzenlemeler' isimli makaleler kapak konularımızı oluşturuyor.

Bunların yanı sıra Dr. Mahfi Eğilmez'in 2013 yılı analizi, Prof. Dr. Erdal Tanas Karagöl'ün hazırladığı 'Kredi Derecelendirme Kuruluşları' ve Yorgo Kırbaki ile Mücahit Civriz'in birlikte kaleme aldıkları 'Yunanistan Krizi ve Yaratıcı Muhasebe Üzerine' ilk bakışta dikkatinizi çekmeye aday makaleler.

Dergimize makaleleriyle katkı sağlayan tüm yazarlara, bu yazıları titizlikle inceleyen Danışmanlara, Yayın Kurulu üyelerine ve basım ve yayında emeği geçen herkese teşekkürlerimi sunuyorum. Ayrıca, sürekli bir yayına sahip olma fikrinin ortaya çıkmasından itibaren meslektaşlarımızdan almaya başladığımız olumlu tepkilerin, yeni yeni adım atmaya başladığımız bu yolda en büyük desteğimiz olduğunu belirtmek isterim.

Dergimizi elinize aldığınız andan itibaren harcamış olduğunuz zamanın karşılığını hakkıyla verebilmiş olmak dileğiyle...

Kerem Eray ERBAY

Danışma Kurulu

Ahmet KOÇYİĞİT / Daire Başkanı
Ferhat AYDOĞDU / Daire Başkanı
Hasan ÖZABA / Daire Başkanı
Kamil Önder ERGÜN / Daire Başkanı
Mahmut VAROL / Daire Başkanı
Nevin DELİKAYA / Daire Başkanı
Osman Şahin / Daire Başkanı
Selçuk ADIGÜZEL / Daire Başkanı
Ahmet BAĞCI / Sayıştay Başkanetçisi
Ahmet KAZAN / Sayıştay Başkanetçisi
Ahmet TAMER / Planlama Uzmanı
Ahmet UZELLİ / Vergi Müfettişi
Ali ÖNDER / Maliye Uzmanı
Ali ÖZKALDI / Maliye Uzmanı

Ali TOPAKKAYA / Maliye Uzmanı
Alparslan AYAN / Maliye Uzmanı
Alper DEMİR / Maliye Uzmanı
Atilla ÇAKIR / Maliye Uzmanı
Bayram TAMKAN / Vergi Müfettişi
Betül GÖKSU / Gelir Uzmanı
Dr. Murat KÜRKÇÜ / Maliye Uzmanı
Dr. Nahit YÜKSEL / Maliye Uzmanı
Elçin ŞİMŞEK ÖNCÜ / Maliye Uzmanı
Fatih Sefa TOPÇU / Maliye Uzmanı
Ferdane ŞAHİN / Maliye Uzmanı
Fırat EĞRİ / Maliye Uzmanı
Galip HAKSEVER / Maliye Uzmanı
Havva BÖREKÇİ ŞAHAN / Maliye Uzmanı

Hülya SOYLU / AB Uzmanı
İbrahim ARSLAN / Maliye Uzmanı
İnanç Asım SÖZER / Ekonomist
Kazım GENÇ / Maliye Uzmanı
M. Ali OFLAZ / Ankara Kalkınma Ajansı Koordinatör
Mehmet Onur YURDAKUL / Maliye Uzmanı
Mehmet YILMAZ / Maliye Uzmanı
Murat ÜSTÜN / Maliye Uzmanı
Nağme Buğse ŞENER / TÜBİTAK Uzmanı
Nuray SERDAROĞLU ERBİL / Maliye Uzmanı
Nuri ÖZTÜRK / Maliye Uzmanı
Şafak Birol ACAR / Maliye Uzmanı
Tuncay ALTUNTAŞ / Maliye Uzmanı
Yaşar ZENGİN / Maliye Uzmanı





Mücahit CİVRİZ

Maliye Uzmanları Derneği
Başkan

Meslek Dergiciliğinde Yeni Bir Dönem Başlıyor...

Değerli Uzman Bakış Okuru,

Son yıllarda Maliye Bakanlığı da dahil olmak üzere tüm kamu kuruluşlarında önemli değişikliklere şahit olduk. Yapılan değişiklikler ile tüm kamu kurumlarında uzmanlaşmaya dayalı yeni örgütlenme modeline geçişin ilk adımları atılmış; uzman kadrolarının olmadığı kamu kuruluşlarında uzman kadroları ihdas edilirken, uzman çalışan kurumlar ise yeniden yapılandırılmıştır. Maliye Bakanlığı merkez teşkilatında uzun yıllara dayanan ve özellikle son 10 yılda hızlanan uzmanlık tecrübesine ek olarak uzmanlar için ünvan bazında standart bir yapı kazandırılarak Bakanlık bünyesinde en önemli kamu kaynağı olan beşeri sermayeye yönelik reform tamamlanmıştır.

Yapılan yasal düzenlemelerin merkezinde yer alan uzmanlar olarak Bakanlığımız bünyesinde icra edilen görevlerin yanı sıra sivil toplum örgütü misyonu ile de gerçekleştirilecek önemli işler olduğuna inanarak 18 Şubat 2012 tarihinde Maliye Uzmanları Derneği Genel Kurulunu gerçekleştirdik. Dernek olarak üyelerimiz arasında birlik ve beraberliği, yardımlaşma ve dayanışmayı sağlama ve geliştirmenin yanında mesleki ve bilimsel inceleme ve araştırmalar yapmak, mesleki bilgi birikimini artırmak ve bu birikimi geniş kitlelere ulaştıracak faaliyetler yapmak amacıyla yola çıktık. Daha iyi bir kamu mali yönetimi için düşünen, üreten, sorgulayan ve öneriler sunan, bilgi, birikim ve tecrübesini uluslararası iyi uygulama örnekleri ile birleştirerek katma değeri yüksek işlere imza atan üyelerden oluşacak, liderlik yapan, motive edici, yaptığı işlerle iz bırakan bir dernek hayal ettik. Uzman Bakış Dergisinin yayın hayatına başlaması ile bu hayalimize bir adım daha yaklaştığımıza inanıyoruz.

Maliye Uzmanları Derneği Genel Kurulunun birinci yıldönümünde Uzman Bakış Dergimizi gün yüzüne çıkarmanın haklı gurur ve heyecanını yaşıyoruz. Kamu mali yönetiminin omurgasını oluşturan Maliye Uzmanları ile farklı meslek mensupları, akademisyenler ve araştırmacıların bilgi ve birikimlerini geniş kitlelere aktaracak Uzman Bakış Dergisi, inanıyoruz ki, meslek dergiciliğinde yeni bir dönemi de başlatacak. Bu alana yeni bir ses, renk ve heyecan getirecek Uzman Bakış Dergisi, zengin içerik ve görselliği ile de farklı bir mesleki dergi olacak. Uzman Bakış Dergisi, mevzuata ilişkin çalışmaların yanında güncel ekonomik ve mali konular ile tüm kamu kesimi ve toplumu ilgilendiren konularda çalışmaların yer aldığı bir dergi olacak. Alanında uzman her kişiye sayfalarını açacak Dergimiz, kimi zaman bilgilendiren, kimi zaman yönlendiren, karar vericiler için yol gösterici, yaşanan sorunların tespit edilmesi ve doğru teşhislerin konulmasını sağlayacak. Dergimiz, mesleki ve akademik çalışmalar için zengin, özgün ve ufuk açıcı bir düşünce platformu olmanın yanı sıra yepyeni bir geleceğin inşasında güçlü bir geleceğe de kaynaklık edecek.

Bizlerle beraber bu gurur, heyecan ve mutluluğu yaşayan herkese teşekkür ediyor, uzun soluklu bu yürüyüşün ilk adımının hayırlı olmasını ümit ediyorum.

6



2013

Dr. Mahfi EĞİLMEZ

32



**Kamu Kurumlarında
Motivasyon**

Doç.Dr. Zekai ÖZTÜRK

8



**Kredi Derecelendirme
Kuruluşları**

Prof. Dr. Erdal Tanas
KARAGÖL

42



**Kamu Görevlileri Ücret
Politikaları: 666 Sayılı
KHK ve İptal
Talebine İlişkin Anayasa
Mahkemesi Kararının
Değerlendirilmesi**
Ekrem İLKAR

12



**2012: Ekonomide
Yumuşak İniş Yılı**
Kamil Önder ERGÜN

56



**Cari Açığın
Azaltılmasında Kamu
Alımları Politikasının
Rolü**
Yücel SÜZEN
Emre DAĞ

16



**Kriz Sonrası Bütçe
Dengesine Genel Bakış**
Musa POLAT

64



**Terörün Finansmanı
İle Mücadelede Yeni
Dönem**

Hatice TOPKAYA
Abdullah KOCAER

24



**Yunanistan
Krizi ve Yaratıcı
Muhasebe Üzerine**
Yorgo KIRBAKİ
Mücahit CİVRİZ

78



**2/B Sorunu ve 6292
Sayılı Kanunla Getirilen
Düzenlemeler**
Mükremin KARACA

88



**2/B Alanları Satışının
Muhasebeleştirilmesi**
Ömer DAĞ

136



**Gelişmekte Olan
Ülkelerde Vergi
Reformları**
Yrd. Doç. Dr. Yunus
DEMİRLİ

94



**ABD'ye Yönelen Yasadışı 152
Fon Akımlarına Karşı Bir
Araç Olarak FATCA
Yasası ve Olası Etkileri**
Mehmet Onur
YURDAKUL



**Kaybedilen 52 Milyar
TL ve Yeni İş Sağlığı ve
Güvenliği Kanununun
Getirdikleri**
Nihat EĞRİ
Fırat EĞRİ

104



**Belediye ve İl Özel
İdarelerine Genel Büt-
çeden Ayrılan Paylara
İlişkin Yeni
Düzenlemeler**
İsrafil DEMİR

158



**Stratejik Yönetim ve
Kurum Kültürü İlişkisi
Bağlamında Merkezi
Kamu Kuruluşlarına
Yönelik Bir Uygulama**
Ali KARAGÖZ

116



**Suçtan Elde Edilen
Gelirlerin Vergisel
Boyutu**
Murat KAYA

164



**Makam Oluruyla Mali
Mevzuat Değiştirilebilir
mi?**
Engin AKBAŞ

128



**Türk Vergi Sisteminde
Ücret Gelirlerinin
Vergilendirme
Usullerinin Ücretliler
Açısından Sonuçları**
Altan YILMAZ

170



**Mobbing ve Mobbinge
Kurumsal Mücadele**
Mustafa KAYA



2013

Dr. Mahfi EĞİLMEZ

Dr. Mahfi Eğilmez, İstanbul'da doğdu. Kamu kesiminde Maliye Müfettişi olarak göreve başladı. Hazine'de daire başkanı, genel müdür yardımcısı, genel müdür, müsteşar yardımcısı olarak bütün yönetim kademelerinde görev yaptıktan sonra Hazine Müsteşarı iken kamu kesiminden ayrıldı. Özel kesimde çeşitli mali kuruluşların yönetim kurulu başkan ve üyeliklerinde bulundu. Yeni Yüzyıl ve Radikal Gazetelerinde ve CNBCE Business Dergisinde köşe yazıları yazdı.

Halen Kadir Has Üniversitesinde öğretim görevlisi olarak ders veriyor, NTV ve CNBCE televizyonlarında ekonomi yorumu yapıyor, ekonomi, felsefe, siyaset, tarih, edebiyat üzerine yazılar yazıyor. Bunların yanı sıra özel merak alanı olan Hitit tarihi konusunda araştırmalar yapıyor, kitap ve yazılar yayımlıyor. Yazılarını Kendime Yazılar blog sitesinde (www.mahfiegilmez.com) paylaşıyor.

Dr. Mahfi Eğilmez'in yayımlanmış 13 kitabı ve çeşitli dergilerde yayımlanmış çok sayıda makalesi bulunmaktadır.

2012 YILI GENEL DEĞERLENDİRMESİ

2012 yılına girerken "bu yıl kriz yılı o nedenle tahmin yapmayacağım" demiştim. Kullandığım model bana 2012 yılında bir kriz ortamının oluşacağını işaret ettiği için elde ettiğim sonuçları paylaşmamıştım. 2012 yılının kriz yılı olacağını söylerken asıl olarak Avrupa ve yükselen piyasa ekonomilerini kastederek söylemiştim. Avrupa gerçekten de krize girdi ama yükselen piyasa ekonomileri benim tahmin ettiğim şekilde Avrupa ve ABD'den yayılan kriz etkisinden kurtulmayı başardı. Oysa ben Avrupa için öngördüğüm krizin özellikle Avrupa'ya ihracat yapan yükselen piyasa ekonomileri başta olmak üzere gelişmekte olan dünyayı daha fazla etkileyeceğini ve onları da anafurun içine çekeceğini düşünüyordum.

2012 yılı ABD için belirli ölçüde toparlanmanın olduğu ve umutların yeşerdiği bir yıl oldu. Buna karşılık Avrupa açısından son derecede sıkıntılı bir yıl olarak tarihe geçti. Japonya için 2012 yılının önceki on yıldan hemen hiçbir farkı olmadı. Japonya durgunluktan çıkamadı. Bir iki çeyreklik bir toparlanma Japonya'nın ayağa kalkmasına yetmiyor. Gelişme yolundaki ekonomiler ise 2012 yılını daha rahat geçirdiler. Başta Çin ve Hindistan ve öteki yükselen ekonomilerin bazıları yılı krize girmeden tamamladı.

Genel olarak bakarsak küresel sistem açısından 2012 yılı sıkıntılı bir yıl olarak değerlendirilebilir.

2013 YILI TAHMİNLERİ

2013 yılında yukarıda sunduğum tabloda ABD, Avrupa ve Japonya açısından çok fazla değişiklik olmayacağını tahmin ediyorum. ABD'nin mali uçurum sorununu çözmemesi, siyasal çekişmeye takılıp kalması halinde toparlanma sürecinde kayıplar yaşayabileceğini de göz ardı etmemek gerektiğini düşünüyorum. Eğer böyle bir olumsuz gelişme olursa bu hem ABD ekonomisi hem de küresel ekonomi açısından daha ileri bozulmalara neden olabilir. Avrupa'nın durumu daha da karışık görünüyor. Her ne kadar Yunanistan sorunu çözülme

yoluna girdi gibi bir görünüm ortaya çıkmış olsa da İtalya, İspanya, Portekiz ve hatta Fransa'nın durumu kritik düzeyde durmaya devam ediyor. Avrupa'nın borç sorununu aşması çok zaman alacak. Japonya'da yeni hükümet, genişletici bir maliye politikası uygulamaya hazırlanıyor. Ne var ki geçmişte sürekli olarak bu politika uygulandı ve yüzde 10'lara varan bütçe açıklarına karşın sonuç alınmadı. Japonya tam anlamıyla bir umutsuz vaka görünümü sunuyor. 2013 yılında toparlanmaya geçmesi mucize olur.

2013 yılında asıl tehlike 2012 yılını Avrupa'daki krize karşın rahat geçiren gelişen ekonomilerin krizden etkilenerek düşüşe geçmeleri olasılığıdır. Ben bu tehlikenin 2012'nin son çeyreğinde ortaya çıkacağını öngörmüştüm ama öngörüm doğru çıkmadı. Tehlikenin 2013 yılı için de aynen geçerli olduğunu düşünüyorum.

TÜRKİYE 2013

Türkiye açısından, büyümenin oransal olarak düşük kalacağı (% 3 dolayında), cari açığın 2012 yılında düştüğü düzeyden daha fazla geri gitmeyeceği (% 6,5 dolayında), enflasyonun 2012 yılı sonuna göre biraz daha gerileyeceği (% 5 – 5,5 dolaylarında) bir yıl olmasını bekliyorum. İşsizlik biraz yükselerek % 9,5 – 10 düzeyine çıkabilir gibi görünüyor. 2012 yılının sonlarına doğru gerçekleştirilen iki büyük özelleştirmenin (köprü ve otoyol gelirlerinin 25 yıl süreyle devri ve Seyitömer termik santralının özelleştirilmesi) sağlayacağı yüksek gelirler ile de 2013 bütçesinin yüzde 2'nin altında bir açıkla tamamlanacağını tahmin ediyorum.

Türkiye açısından bu tahminlerin gerçekleşmesi halinde en sıkıntılı olayın düşük büyüme ve yükselen işsizlik olacağını düşünüyorum.

TCMB, 2013 yılında fiyat istikrarı ile birlikte finansal istikrarı da hedefleyeceğini açıklıyor. Buna göre 2013 yılı para ve kur politikasının amaçları fiyat istikrarı ve finansal istikrarı sağlamak olacak ve bu amaçlara ulaşmak için kullanacağı araçlar da yapısal araçlar ve konjonktürel araçlar olacak.

Fiyat istikrarı amacının, enflasyonu önlemek, fiyat artışlarının belli bir düzeyden yukarıya gitmemesini sağlamaya çalışmak olduğunu söylemek mümkün. TCMB, bunu sağlamak için enflasyon hedeflemesi uygulamasına başvuruyor. Burada bir nokta ve bu hedeften sapma

aralıklarını belirliyor ve para politikasını bu hedefi yakalamaya yönlendirerek uyguluyor. 2013 yılı için nokta hedef % 5 olarak belirlenmiş durumda.

Finansal istikrarı sağlama amacının, finansal kesimin işleyişine ilişkin makro risklerin giderilmeye çalışılması olduğunu söyleyebiliriz. Türkiye açısından finansal riskler son yıllarda parasal akımların ülkemize yönelmesiyle ortaya çıkıyor. ABD ve Avrupa'nın uyguladığı parasal genişlemenin yarattığı likidite fazlası dünyada faizlerin yüksek olduğu ekonomilere akıyor. Türkiye, yabancı fonlar açısından reel faizin en yüksek olduğu ekonomilerden birisi. O nedenle Türkiye'ye ihtiyacın oldukça üzerinde yabancı kaynak girişi oluyor. Bunun sonucunda döviz kurunda yaşanan dalgalanmalara ek olarak kredilerin de hızla artması ve finans kesiminde risklerin yükselmesi olgusu ortaya çıkıyor. TCMB, finansal istikrarı yakalamaya uğraşırken de bu dalgalanmaları önleyecek araçlar kullanmaya

çalışıyor. TCMB'nin son dönemde uyguladığı TL zorunlu karşılıkların belirli bölümünün isteğe bağlı olarak döviz ve altınla ödenebilmesi yaklaşımı bu hedefe yönelik bir yaklaşım. Bu yolla TCMB, bankaların elindeki dövizin bir bölümünü alarak TL'nin daha fazla değerlendirilmesinin önünü kapatmaya çalışıyor.

2013 yılında ağırlığın yine para politikasına verileceği, maliye politikasının yalnızca bütçe denkliliğine yönelerek para politikasına yardımcı olmasının hedeflendiği anlaşıyor.

2013 İLGİNÇ BİR YIL OLACAK

Küresel krize girdiğimizden beri bütün dünyada gözler ABD, AB ve biraz da Japonya üzerine çevrilmiş durumda. ABD ekonomisi aslında bir toparlanma içine girdiği halde siyasal uzlaşma sorunları yaşaması nedeniyle daha öteye geçemedi. AB, başta Euro bölgesi olmak üzere birçok sorun yaşıyor ve siyasal liderlik sıkıntısı çekiyor. Japonya 20 yıldır bir türlü durgunluktan çıkmayı beceremedi. Dünya'nın bu üç büyük ekonomisi 2013 yılında nasıl bir gelişme gösterecek? Bunlardan ikisi toparlansa öteki de toparlanabilir. Euro bölgesinde 2012 yılının sonuna doğru alınan kararlar ve yapılan uygulamalar Avrupa için yeni umutlar yeşermesine yol açtı. Yeni Japon hükümetinden de benzer bazı adımlar geliyor. Bakalım bunlar 2013 yılını bir toparlanma yılı haline getirmeye yetecek mi? Eğer yetmezse 2013 yılı sonraki bir kaç yılı da olumsuz etkileyecek. ■



Kredi Derecelendirme Kuruluşları

Prof. Dr. Erdal Tanas KARAGÖL

1992 yılında İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi'nden mezun oldu. 1997 yılında Amerika Birleşik Devletleri Connecticut Üniversitesinde Ekonomi dalında Yüksek Lisans derecesi, 2002 yılında İngiltere York Üniversitesi'nden Doktora derecesini "Dış Borçlar ve Ekonomik Büyüme İlişkisi ve Dış Borç Öteleme Riski" adlı teziyle aldı. Balıkesir Üniversitesi Bandırma İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesinde öğretim üyesi olarak çalışmaya başladı, 2003 yılında Yardımcı Doçent, 2005 yılında Doçent ve 2011 yılında Profesör oldu. Balıkesir Üniversitesi'nin yanında Yıldız Teknik Üniversitesi, Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi ve TOBB Ekonomi ve Teknoloji Üniversitesi'nde dersler Verdi.

Kredi derecelendirme kuruluşları ilk olarak 1837 yılında ABD'de ortaya çıkmıştır. 1900'lü yıllarda ise kredi derecelendirmenin kavram olarak ortaya çıkışıyla birlikte bu kuruluşlar derecelendirme faaliyetlerine başlamışlardır. Kredi derecelendirme kuruluşlarının ortaya çıkış amacı açılan kredilerin, zamanında ve tam olarak geri ödenmesi ihtimali hususunda uluslararası sermaye piyasalarında yatırımcılara geleceğe yönelik yol gösterici bir kuruluşa ihtiyaç duyulmuş olmasıdır. Bu doğrultuda kredi derecelendirme kuruluşları sahip oldukları piyasa bilgisiyle verdikleri kredi notunun, geleceğe yönelik doğru sinyalleri içermesi beklenmektedir.

Kredi derecelendirme her ne kadar bir görüş niteliğinde olsa da verilen notlar, yatırımcıların yatırım kararlarını etkileyebilmektedir. Aynı zamanda yerli yatırımcıların iş yapması, yurt dışından kredi almaları, tahvil alıp satmaları ve yurt dışı finansmanı isteyen büyük altyapı projelerinin düşük finansmanı gibi yatırıma dair finansal kaynakların hepsi bu kuruluşların verdikleri notlardan etkilenmektedir. Bu yüzden, kredi derecelendirme, siyasi ve politik savaşın silahı haline gelebilmektedir. Çünkü Avrupa ve ABD'deki fonların içtüzüğünde yer alan yatırım yapılabilir seviyede olan ülkeye yatırım yapılması şartı, fon arz ve talep edenleri derecelendirmeye bağımlı hale getirmektedir. Örneğin Amerika'daki bireysel emeklilik fonları gibi trilyon dolarlık dev yatırım fonlarının başka bir ülkeye yatırım yapabilmesinin şartı, ülke derecelendirme notunun en az yatırım yapılabilir seviyede olmasıdır. Bu nedenle, Türkiye gibi uluslararası kabul gören kredi derecelendirme kuruluşları tarafından yatırım yapılabilir seviyede olmayan ülkelere fonların girişi engellenmektedir. Bu ülkeler yatırım ya-

pılabilir notu aldıklarında söz konusu fonlar çözülecek ve ülkeye düşük maliyetli önemli bir kaynak sağlanmış olacaktır. Bu nedenle kredi derecelendirmenin notu hem borçlanma maliyetlerini hem de yabancı fonların ülkeye girişini etkilemektedir.

Günümüzde ise finansal piyasaların girift ve karmaşık yapıda olması sebebiyle artan sistematik risk ihtimali derecelendirme kuruluşlarının derecelendirme sürecinde çok hassas olmasını gerektirmiştir. Fakat gerek yasal düzenlemeler gerekse küreselleşmenin hız kazanması nedeniyle derecelendirme

olan bağımlılıktaki artış ve sektörün oligopolistik yapısı bu kuruluşların, ekonomik krizleri derinleştirmesini beraberinde getirmiştir. Çünkü bu kuruluşların derecelendirme metodolojisi ağırlıklı olarak finansal göstergelerden yola çıkılarak yapılan bir görüş olmasına rağmen, subjektif ve objektif unsurları arasında net sınırlar bulunmamaktadır. Kredi derecelendirme kuruluşlarının subjektif yargıları geleceğe yönelik güvenilir bilgi sağlamamalarının yanı sıra, mevcut objektif unsurlarına dayanarak yaptıkları değerlendirmelerde de verdikleri notların tutarsız olduğu görülmektedir. Kredi derecelendirme kuruluşlarının değerlendirmeye aldıkları kriterlerdeki bu uyumsuzluk, analistlerin subjektif yargılarını daha ön planda tutarak karar verdiklerini, bunun da kredi derecelendirme kuruluşlarının kredibilite ve geleceğe yönelik uyarı mekanizması işlevinin güvenilirliğini yitirdiğini göstermiştir.

Kredi derecelendirme kuruluşları uzun yıllardır aynı metodolojiyi kullandıklarından dolayı değişen konjonktürel ortama uyum sağlayamamıştır. Ayrıca, her ülkenin ekonomik ve finansal yapısı farklı olduğundan dolayı tüm ülkelere uygulanan tek bir metodoloji mevcut finansal

sisteme uyum sağlayamamıştır. Kredi derecelendirme kuruluşlarına duyulan güveni azaltan bu durum nedeniyle söz konusu kuruluşlara yönelik düzenlemeler artırılmalı ve not verme süreci daha şeffaf hale getirilmelidir. Ülkelerin finansal yapısı ve ekonomik göstergelerinde önemli bir değişiklik olmamasına rağmen ülkelerin notlarını tek seferde birden çok indirmeleri, yapılan derecelendirmenin sağlıklı olmadığı ya da verilen notların güvenilir

olmadığını göstermektedir.

Diğer yandan, mevcut konjonktürde büyüme artık gelişmekte olan ülkelerde devam ederken, gelişmiş ülkelerin büyüme potansiyeli durma nok-

tasına gelmiştir. Avrupa Birliği ülkelerinin mevcut durumu bunun en açık göstergesidir. Yaşanan ekonomik krizlerle birlikte dünyada ekonomik güç dengesi değişmeye başlamış ve bu bağlamda Çin, Hindistan, Brezilya, Türkiye ve Rusya gibi ülkeler daha fazla söz sahibi olmaya başlamıştır. Derecelendirme kuruluşları, bu değişimleri izlemedikleri ve kriterlerini değiştirmediklerinden dolayı değişen dünya koşullarına uyum sağlayamamışlardır. Ayrıca, bu kuruluşların gelirlerini yaptıkları derecelendirmeden çok tahvil ihracından elde etmeleri söz konusu kuruluşların uluslararası sermayenin çıkarları doğrultusunda hizmet verdikleri şeklinde eleştirilere neden olmuştur.

TÜRKİYE ve KREDİ DERECELENDİRME KURULUŞLARI

Türkiye için kredi notu süreci 1991 yılına dayanmaktadır. Uluslararası kredi derecelendirme kuruluşları 1990'lı yıllara gelinceye kadar gelişmekte olan ülkeleri derecelendirmedikleri için mevcut metodolojileri ülkelerin sağlıklı

Tablo 1: Kredi Derecelendirme Kuruluşları Not Sistemi

Standart&Poor's	Fitch	Moody's	Not'un açıklaması	
AAA	AAA	Aaa	En yüksek derece	Yatırım Yapılabilir Seviye
AA+	AA+	Aa1		
AA	AA	Aa2	Yüksek derece	
AA-	AA-	Aa3		
A+	A+	A1		
A	A	A2	İyi kredi derecesi	
A-	A-	A3		
BBB+	BBB+	Baa1		
BBB	BBB	Baa2	Ortanın altı seviye	
BBB-	BBB-	Baa3		
BB+	BB+	Ba1		Spekülatif Seviye
BB	BB	Ba2	Yatırım yapılmaz	
BB-	BB	Ba3		
B+	B+	B1	Spekülatif	
B	B	B2	Önemli derecede spekülatif	
B-	B-	B3		
CCC+	CCC	Caa		
CCC	CC	Caa3	Şiddetli riskli	
CC	C	Ca	Aşırı spekülatif	Default
D	DDD DD D	D	Yükümlülüğünü yerine getiremez	

Kaynak: S&P, Moody's ve Fitch

değerlendirilmesine elverişli bir nitelik taşımamaktadır. Türkiye'nin geçmiş yıllar itibarıyla kredi derecelendirme notları ilk derecelendirilme yılı olan 1992 ve 1993 yılları haricinde sürekli olarak yatırım yapılabilir seviyenin altında tutulmuştur. 1994 krizinde S&P, Moody's ve Fitch Türkiye'nin notunu art arda düşürerek yatırım yapılabilir seviyenin altına indirmişlerdir. Türkiye'nin ekonomik göstergeleri birçok ülkeden iyi durumda olmasına rağmen kredi notu haksız bir şekilde uzun süre yatırım yapılamaz seviyede tutulmuştur. Ancak, 2012 yılında ise Türkiye'nin kredi notu 18 yıl aradan sonra Fitch tarafından yatırım yapılabilir seviyeye yükseltilmiştir. Sektörün oligopol yapısı gereği Fitch'in not artırımına gitmesi diğer uluslararası kredi derecelendirme kuruluşlarının da ülke notunu yatırım yapılabilir seviyeye yükseltmeleri beklenmektedir.

Herhangi bir kredi derecelendirme kuruluşunun süb-

jektif yargısına ihtiyaç bırakmayan, bir ülkenin borcunu veya faizini ödeme riski için kredi derecelendirme kuruluşlarından daha güncel kredi notları veren CDS'ler (Credit Default Swap), ile kredi derecelendirme kuruluşlarının notları karşılaştırıldığında, piyasanın kredibiliteye verdiği not ile kredi derecelendirme kuruluşlarının verdiği not arasında büyük fark olduğu görülmektedir (Şekil 1). Türkiye'nin gerçekleştirmiş olduğu ekonomik, finansal ve siyasi istikrar piyasalar tarafından kabul görürken, kredi derecelendirme kuruluşları piyasadaki bu kredibilitayı kredi notuna yansıtmadıkları görülmüştür. Kredi derecelendirme kuruluşlarının uzun dönem projeksiyonlarını göz önünde bulundurdıklarını iddia etmelerine rağmen bu kadar uzun bir süre CDS'lerden kopuk olmaları geleceğe yönelik uyarıda bulunma özelliklerini kaybettiklerinin bir göstergesidir.

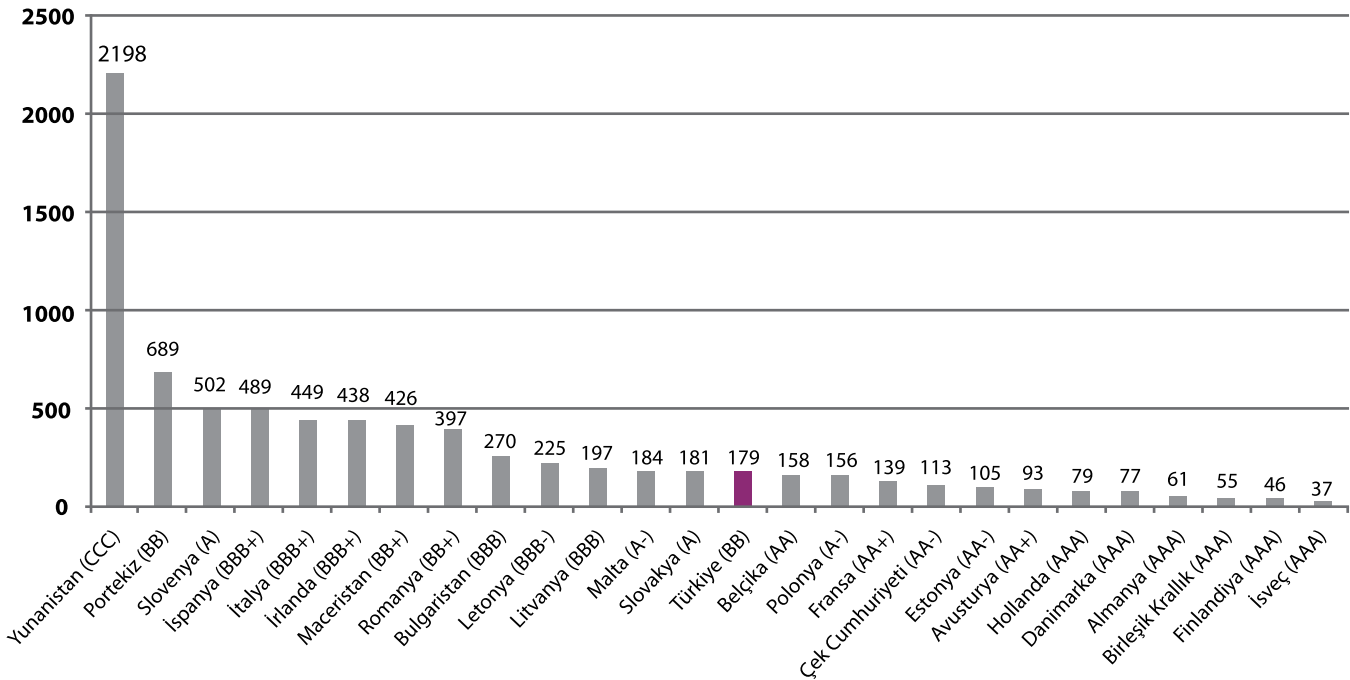
Türkiye örneği kredi derecelendirme kuruluşlarının

ülkelerin temel ekonomik, finansal ve politik unsurlarını izlemeye piyasaların gerisinde kaldığını ve piyasa göstergelerinin ülke riskine karşı çok daha dinamik bir uyarıcı olduğunu göstermektedir CDS primleri yatırımcıların Türkiye'nin kredibilitesine inandıklarının bir göstergesidir. Türkiye ekonomisine duyulan bu güven yabancıların çok düşük bedelden sigorta yapmalarını beraberinde getirmektedir. Piyasaların Türkiye'ye verdiği notu kredi derecelendirme kuruluşları dikkate almayarak, Türkiye'nin notunu artırmamıştır.

Türkiye'de kredi derecelendirme, düzenleyici kuruluşlar tarafından zorunlu kılınmadığı için kredi dere-

celendirme kültürü henüz oluşmamıştır. Bu kültürün oluşabilmesi için derecelendirme kuruluşların yanı sıra düzenleyici kuruluşların daha aktif rol alması gerekmektedir. Türkiye'deki kredi derecelendirme sektörünün düzenlenmesi ve ulusal derecelendirme kuruluşlarının önünün açılması gerekmektedir. Türkiye'nin bölgede sağladığı politik güç, ekonomik boyuta taşınmalı ve kredi derecelendirme konusunda lider konumda olmalıdır. Bu kapsamda İstanbul Finans Merkezi'nin (İFM) kurulması ile finansal enstrümanların çeşitlenmesi bu enstrümanlara kredi notu derecelendirmesi getirilmesi zorunluluğu, alternatif derecelendirme kuruluşların kurulmasını

Şekil 1: 5 Yıllık CDS Spreadleri (Bps, 28 Ağustos 2012 Tarihi İtibariyle*)



*Ülke isimlerinin yanındaki kredi notları S&P'nin söz konusu ülke için döviz cinsinden uzun vadeli kredi notudur.

Kaynak: Bloomberg

zorunlu hale getirmiştir. Bu da hem ulusal kuruluşların (kurulacak-mevcut) güçlenmesine hem de mevcut uluslararası derecelendirme kuruluşlarına olan bağımlılığın azaltılmasını sağlayacaktır. Alternatif olarak, kurulacak bir kredi derecelendirme kuruluşu desteklenerek derecelendirme sektörünün oligopol yapısı kırılmalıdır.

Türkiye'ye uluslararası sermaye akışının olmasının önünde en büyük engellerden birisi olarak görülen kredi derecelendirme notunun yatırım yapılabilir seviyeye çıkması Türkiye'nin son 10 yılda ekonomide gerçekleştirdiği performansın sürdürülebilirliği açısından hayati önem

taşımaktadır. Bu nedenle, Türkiye kredi derecelendirme kuruluşlarının kurulması konusunda da öncü görev üstlenmelidir. Uluslararası derecelendirme kuruluşlarının raporları ile geleceğe yönelik tahminlerinin uyuşup uyuşmadığı sıkı bir şekilde izlenmeli, gerektiğinde firmalara yaptırım uygulanabilmeli ve hızlı bir şekilde geri bildirim yapılmalıdır. Aynı zamanda bu kuruluşların yazdıkları ülke raporları geçmişe dönük olarak incelenmeli ve bu raporlardaki öngörülerin doğru çıkıp çıkmadığı tespit edilerek bu kuruluşlara izah edilmelidir. ■



Kamil Önder ERGÜN

Maliye Bakanlığı
Daire Başkanı

Hacettepe Üniversitesi İngilizce İşletme bölümünden mezun oldu. Yüksek Lisansını Çankaya Üniversitesinde gerçekleştirdi. 2005 yılında Maliye Bakanlığında çalışmaya başladı. 2010-2012 yılları arasında Strateji Geliştirme Başkanlığında Ekonomik ve Sektörel Analiz Dairesi Daire Koordinatörlüğünün ardından 2012 yılından itibaren aynı dairede Daire Başkanı olarak görev yapmaktadır.

2012: Ekonomide Yumuşak İniş Yılı

Küresel kriz sonrası toparlanma dönemi olan 2010 ve 2011 yılları özellikle Türkiye açısından krizin yaralarının büyük ölçüde sarıldığı bir dönem olmuştur. Birçok makro-ekonomik göstergiyi incelediğimizde Türkiye'nin kriz öncesi seviyelerini 2011 sonu itibarıyla yakalamış olduğu görülür. Bu dönemde Türkiye büyümede, işsizlikte ve kamu maliyesi göstergelerinde hızlı bir geri dönüş yaptı. Türkiye 2010-2011 yıllarında ortalama yüzde 9,0 büyüyerek ve 2,8 milyon istihdam yaratarak küresel kriz nedeniyle yaşadığı kayıpları büyük ölçüde telafi etmişti. Bu dönemde dünyada en hızlı büyüyen ülkelerden biri olan Türkiye, Uluslararası Çalışma Örgütü'nün verilerine göre krizden çıkış sürecinde işsizliği en hızlı düşüren ülke oldu.¹

Ancak 2012 yılına girerken ekonomi çevrelerinde hem küresel ekonomi hem de Türkiye ekonomisi için çok zor bir yıl olacağı görüşü hakimdi. 2012 yılına girerken, gelişmiş ülkelerdeki sorunların devamı, Avro Bölgesindeki krizin derinleşme korkusu ve jeopolitik gerginliklerin yanında içeride de normalin üzerinde büyüyen iç talep, çok yüksek seviyelere çıkan cari açık ve hedeften uzaklaşan enflasyon 2012'nin zor bir yıl olacağının habercisiydi.

Bu dönemde Türkiye büyümeden ödün vererek cari açığı kontrol altına almayı ve finansal istikrarı öncelikli hedef olarak belirledi. Bir başka deyişle hedef, ekonomide yumuşak iniş idi. Ekonomi yönetiminin amacı iç-dış talep dengelenmesini sağlamak, cari açığı kontrol altına almak, enflasyonu frenlemek ve tüm bunları yaparken makul bir hızda büyümeye devam etmektir.²

¹ ILO (2011), Küresel İstihdam Raporu Ocak 2011, ILO İsviçre

² Orta Vadeli Programda (2012-2014) 2012 yılı için yüzde 4 büyüme hedeflenmişti.

2012 yılında küresel ekonominin beklenenin üstünde yavaşlaması, en büyük ticaret ortağımız olan AB'nin krizde olması, jeopolitik risklerin artması ve tüm bu etkenlerin reel ve finansal sektörü olumsuz yönde etkilemesi sebebiyle büyüme hedefin altında kaldı. 2012'de yüzde 2,2 büyüme kaydeden ekonomi beklentilerden

büyümeye katkısı 2012 yılında negatife inmiştir. Bunun aksine 2011'de negatif etki yapan dış talebin (net ihracat) katkısı 2012'nin ikinci çeyreğinde 5,5 puana kadar çıkmış ve yılın tamamında 4,1 puan olmuştur. Her ne kadar bu değişimde bir önceki yılın baz etkisi ve altın ihracatındaki artış önemli bir faktör olsa da netice itibarıyla talep den-



fazla yavaşladı. Ancak küresel ekonomideki olumsuzlukları dikkate alırsak Türkiye ekonomisinin 2012 büyüme performansını çok başarısız sayamayız. En azından yavaşlayan büyümeye rağmen son bir yılda 700 binin üzerinde istihdam yaratılması ve işsizliğin yatay seyretmesi 2012'nin yumuşak iniş senaryosuna uygun bir tablo olarak görülebilir.

Ekonomideki yavaşlamanın yumuşak bir iniş olarak değerlendirilebilmesi için büyümenin daha sağlıklı bir kompozisyona ulaşması, cari açığın daha sürdürülebilir bir düzeye gelmesi, fiyat istikrarının sağlanması, makroekonomik istikrarı tehdit edecek başka bir ekonomik dengesizliğin ortaya çıkmaması gerekir. Peki Türkiye bunu başarabildi mi?

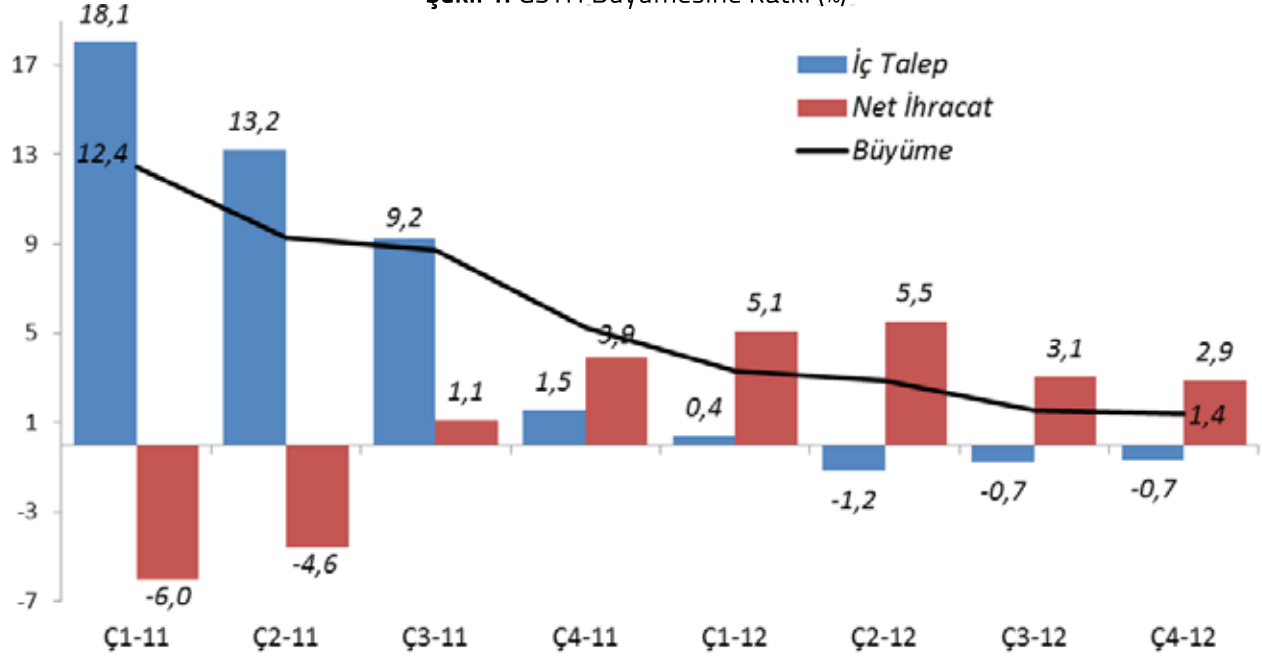
Bu kapsamda ilk olarak, 2012 yılında büyümenin kompozisyonunda hedeflenen değişimin yaşandığını görüyoruz. 2011 yılında 18 puanın üzerine çıkan iç talebin

gelenmesi grafikte de görüldüğü gibi büyümenin daha sağlıklı bir yapıya kavuşmasına katkıda bulunmuştur.

Diğer yandan cari açığa da hem düzey hem de finansman kalitesi bakımından önemli bir iyileşme sağlanmıştır. 2011 yılında yüzde 9,7'ye çıkan cari açığın GSYH'ye oranı yüzde 6 seviyelerine inmiştir. Ekim 2011'de 76,9 milyar dolara yükselen 12 aylık cari açık, 2012 yılsonu itibarıyla yaklaşık 47 milyar dolara gerilemiştir. Yani cari açık neredeyse 30 milyar dolar daralmıştır. Cari açık hala yüksek seviyelerde olmasına rağmen, son bir yılda alınan yol yumuşak iniş hedefi için yeterli sayılabilir.

Cari açığındaki bu gerileme, yüksek seviyelerde seyreten petrol fiyatları ile en büyük ticari ortağımız AB'deki daralmaya rağmen gerçekleşmiştir. Geçtiğimiz yıl ham petrol fiyatları ortalama 112 dolar gibi yüksek bir seviyede seyretmiş, yıllık enerji ithalatımız 60 milyar doları bulmuştur. ►

Şekil 1: GSYH Büyümesine Katkı (%)



Kaynak: TÜİK

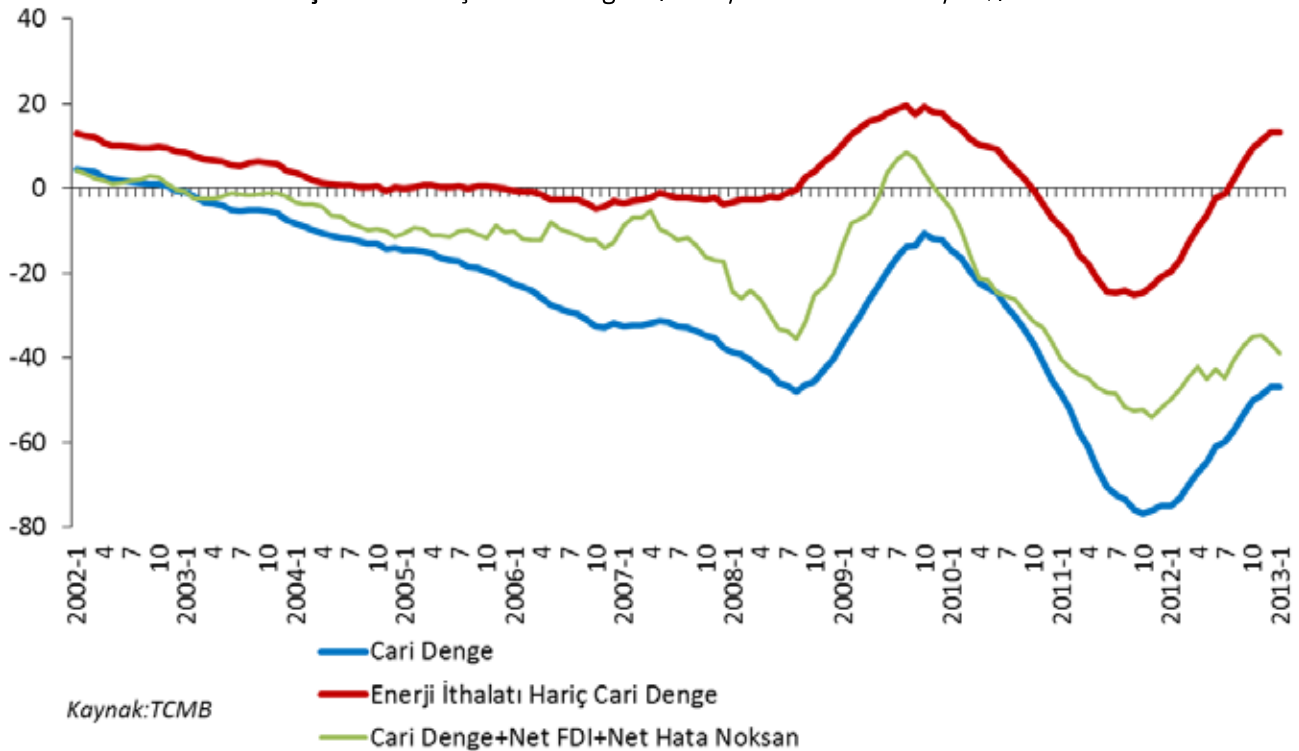
Ancak önemli bir nokta da cari açığa neden olan yapısal sorunların devam ediyor olmasıdır. Dolayısıyla cari açığındaki bu iyileşme geçici olabilir. İç talebin canlanması, altın ihracatının etkisinin ortadan kalkması ile cari açığın yeniden yükselişe geçme olasılığı bir hayli yüksektir.

Üçüncü olarak, yumuşak iniş sürecine paralel olarak enflasyonist baskılar da azalmıştır. Geçen yıl sonunda

yüzde 10,5'e yükselen enflasyon 2012 yıl sonunda yüzde 6,2'ye inmiştir. Böylelikle son 44 yılın en düşük yıl sonu tüketici enflasyonuna ulaşılmıştır.

Bu saydığımız rakamlara baktığımız zaman Türkiye'nin büyük riskler ve kırılganlıklarla dolu 2012 yılını başarıyla tamamladığını ve hedeflediği yumuşak inişi başarıyla gerçekleştirdiğini söyleyebiliriz. Yukarıda say-

Şekil 2: Cari İşlemler Dengesi (12 Aylık Kümülatif Milyar \$)



Kaynak: TCMB

1520	18	18 1/4	18 1/4	-5/16
1760	47 7/16	17 3/16	17 15/16	-3/16
1507	28 1/4	45	45 3/4	-1/8
5647	55 3/4	26 1/8	28 1/8	+1/4
7653	28 1/2	54 3/16	55 7/16	+1 3/4
3608	23 3/4	28 1/8	28 1/4	+1 13/16
4705	23 1/4	23 1/4	28 1/4	-5/16

diğımız unsurların yanında kamu maliyesi ve bankacılık göstergelerine baktığımızda da sağlam duruşun devam ettiğini görüyoruz.

Türkiye'nin zorlu 2012 yılını bir kriz yaşamadan hatta önemli kazanımlar elde ederek geçirmesinin arkasında iki temel dış etmen de rol oynamıştır. Bunlardan birincisi FED ve Avrupa Merkez Bankası gibi önemli küresel aktörlerin ekonomiyi canlandırmak amacıyla yaptıkları çok güçlü parasal genişleme hamleleri sonucu artan likiditedir. Yaratılan bu likidite parasal aktarım mekanizması çalışmayan gelişmiş ekonomilerde çok fazla etkili olmazken, Türkiye gibi gelişmekte olan ekonomilere sermaye girişini her daim sıcak tutmuştur. Diğer dış etmen ise Fitch'in ve Standard & Poor's not artırım kararları olmuştur. Kredi derecelendirme kuruluşu Fitch, Türkiye'nin uzun vadeli döviz kredi notunu BB+'dan yatırım yapılabilir not olan BBB-'ye yükseltirken, Standard & Poor's Türkiye'nin uzun vadeli kredi notunu BB'den BB+'ya yükseltti. Yapılan araştırmalar kredi notu yatırım yapılabilir seviyeye yükseltilecek ülkelerde büyümenin ivme kazandığını, küresel doğrudan yatırımların artış eğilimine girdiğini göstermektedir.³

Ancak ekonomideki dengesizliklerin azaltılmasına ve kamu, bankacılık ve hane halkı bilançolarındaki sağlam yapıya rağmen, Türkiye ekonomisi yüksek dış finansman ihtiyacı ile hızlı ve değişken sermaye girişi nedeniyle kırılganlık taşımaktadır.⁴ 2012 yılındaki dengelenmenin sonucunda elde edilen kazanımları kaybetmeden büyümeyi potansiyel büyüme oranımız olarak kabul edilen yüzde 5 seviyelerine taşımamız gerekiyor.

Son aylarda kısmen pozitif dönen küresel ekonomik görünümü lehimize kullanmalıyız. ABD'de mali uçurum

konusunda kısmen anlaşmaya varılmış olması piyasalara olumlu yansıdı. Avrupa'da ise yatırımcı güveninin arttığı ve risk göstergelerinde önemli düşüşler yaşandığı gözlenmektedir. Bu çerçevede, İspanya, İtalya, Yunanistan gibi sorunlu ekonomilerde 10 yıllık tahvil faizlerinde önemli oranda düşüş kaydedilmiştir.

Yine de küresel ekonominin önünde aşağı yönlü iki temel risk bulunmaktadır. Bu risklerden ilki Avro Bölgesi'nde ekonomik krizin tekrar bir kısır döngü içine girerek daha da derinleşmesidir. Bu risk sadece bölge ekonomilerini değil, Çin ve Hindistan gibi küresel büyüme açısından önemli ekonomileri de etkileyecektir. Örneğin, Avro Bölgesi'ndeki net dış talep daralması, 2012'nin ilk yarısında Hindistan'ın yıllık büyüme oranını 4,3 puan, Çin'in büyüme oranını ise 1,9 puan aşağı çekmiştir⁵

Diğer yandan jeopolitik gerginlikler uluslararası enerji fiyatlarını ve ekonominin güven kanalını olumsuz etkileyecektir. Bu durum küresel büyümeyi, özellikle de enerjide dışa bağımlı ekonomileri olumsuz yönde etkileyebilir.

Sonuç olarak, Türkiye çok zor geçmesi beklenen 2012 yılını büyük ölçüde istediği yerde tamamladı. 2013 yılına ise daha iyimser beklentiler ile girdi. Bu yıl küresel ekonomide de beklentiler arttı. Her ne kadar gelişmiş ekonomilerde ciddi bir toparlanma beklenmiyor olsa da artık ikinci dip tartışmaları daha uzakta duruyor. Ama Türkiye'nin ikinci bir yumuşak iniş lüksü de kalmadı. Ekonomide ciddi bir ivmelenme bekleniyor. Son göstergelere baktığımızda bu ivmelenmenin başladığını görüyoruz. Ancak kritik olan nokta büyümeyi hızlandırırken yeni dengesizlikler yaratmadan, cari açık ve enflasyon konusunda elde ettiğimiz kazanımları yitirmemek olacaktır. ■

3 TCMB, Çalışma Tebliği No: 11/23, Kasım 2011.

4 IMF (2012) Turkey Article IV Aralık 2012, IMF, Washington

5 OECD (2012) Ekonomik Görünüm Raporu Kasım 2012, OECD, Paris



Musa POLAT

Maliye Uzmanı

Atılım Üniversitesi İşletme Fakültesinden mezun oldu. Yıldırım Beyazıt Üniversitesi Maliye Bölümünde yüksek lisans eğitimi devam etmektedir. Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünde Maliye Uzmanıdır.

Kriz Sonrası Bütçe Dengesine Genel Bakış

Dünya ekonomisi, 2008 yılından bu yana küresel bir krizin, hatta bir bakışa göre¹ ilk küresel krizinin etkisi altında. Yansıma şekli ve derinliği iktisadi yapıya göre ulusal düzeyde farklılık arz etse de yaşanan krizin gerçek manada küresel bir etkiye yol açmasına, uluslararası ekonomik ilişkilerin günümüzde ulaştığı seviyeyi de özetleyen şu iki akımın varlığı gerekçe gösterilmekte: (1) finansal piyasaların birbirine aşırı derecede eklenmiş olmasına bağlı olarak yerel kaynaklı risk algısındaki bir yükselişin (veya bir piyasa dalgalanmasının) birbiri ardına tüm piyasalara hızla yayılması, (2) özellikle sermaye yoğun ürünlerde olmak üzere toplam talepte yaşanan düşüşün tüm bir "küresel arz zinciri"ni etkilemesi.² Krizi tetikleyen piyasa başarısızlığının, milli geliri dünya ekonomisinin %20'sine, ticaret hacmi ise dünya ticaret hacminin %10'una tekabül eden bir tüketim devinden kaynaklanmış olması, söz konusu akımların işlerliğini de kaçınılmaz kılmış görünüyor.

Genel olarak krizin; finans sektörü, reel sektör ve kamu maliyesi olmak üzere birbiriyle bağlantılı üç ayrı sahada kendini hissettirmiş olduğu söylenebilir.³ Finans sektöründen yayılan krizin piyasalara etkisi güven bunalımı ve kredi imkanlarının daralması şeklinde gerçekleşmiş, gerek kredi imkanlarındaki daralmaya bağlı olarak yatırımların azalması gerekse de borç geri ödemeleri nedeniyle tüketim harcamalarının kısılması, toplam talepteki düşüşe paralel olarak üretim kaybına, üretim kaybı ise doğal olarak işsizliğin artmasına yol açmıştır. Diğer taraftan, finansal sistemi ayakta

1 Mahfi Eğilmez, Küresel Finans Krizi, Remzi Kitabevi, Kasım 2011, s.9.

2 Daniel Gros ve Cinzia Alcidi, The Crisis and the Real Economy, s.4.

3 Christina D. Romer, "Fiscal Policy In The Crisis: Lessons and Policy Implications", University of California, Berkeley, April 2012, s.1.



tutma (kurtarma operasyonları) ve toplam talebi canlandırma çabaları karşısında tüketim ve üretimdeki düşüşe ve işsizlikteki artışa bağlı yaşanan gelir kaybı yüksek bütçe açıklarına sebebiyet vermiş, bütçe açıklarının finansman sorunu kırılgan ekonomik yapılarla birleşince de sürdürülemez hadlere ulaşan borçlanma maliyetleri nedeniyle ülke kamu borç yükü oranlarında keskin artışlar yaşanmıştır.⁴ Elbette, uluslararası sisteme entegre her ulusal ekonomi bu genel tabloyu birebir yaşamamış; krizin, yüksek nüfusu iç talebini canlı tutabilen (Çin, Hindistan), tabii ve yeraltı kaynaklar bakımından zengin olan (Brezilya, Rusya) ve ihracata dönük güçlü bir üretim yapısı bulunan (Almanya) ülkeler açısından etkisinin sınırlı olduğu gözlenmiştir. Özetle, zorlu kriz sınavı, şirket iflaslarından devlet iflaslarına uzanan geniş bir yelpazede doğurduğu sonuçlarla, ekonomileri bir bakıma kendi gerçekleriyle yüzleşmek zorunda bırakmıştır.

1929'un Büyük Buhranıyla mukayesesi yapılan zorlu bir dönemden geçen ülkelerde krizden çıkış için kuvvetli bir devlet müdahalesi yine kaçınılmaz görülmektedir.^{5,6} Ancak, yüksek bütçe açıkları ile artan borçlanma maliyetlerine bağlı yükselen kamu borç stokları, kamu maliyesi-

nin genel teorisine göre durgunluk dönemlerinde tercih edilmesi beklenen kamu harcamalarının artırılması ve/veya vergi indirimlerine gidilmesi şeklindeki temel genişletici maliye politikası araçlarının kullanılması konusunda hükümetleri zorlamaktadır.

Örneğin, 2009 yılı durgunluğunun ardından toparlanma süreci yaşayan ABD'de, tam tersine, 1940'lı savaş yılları bir kenara bırakılırsa, son dört yıldır tarihinin en yüksek seviyesine ulaşan bütçe açığının azaltılabilmesi amacıyla, 2013 yılında GSYH'nın yönünü %4,4 büyümekten %0,5 küçülmeye çevirmesi ve 2 milyon kişiyi daha işsiz bırakması beklenen⁷ ve adına "mali uçurum" (fiscal cliff) denilen kriz tehdidine rağmen, on yılı aşkın süredir uygulanan bir dizi vergi indirimine son verilmesi (dolayısıyla vergilerin artırılması) ve otomatik bütçe kesintileri⁸ devreye sokulmak suretiyle kamu harcamalarında kısıntıya gidilmesi, ertelenen ancak tümüyle vazgeçilemeyen kısa vadedeki politika hedefi olabilmektedir.

Bütçe açığının azaltılmasına yönelik bu tedbirlerin kısa vadede toplam talepte düşüşe yol açarak halen toparlanma süreci kırılganlık arz eden ekonomiye zarar vereceği

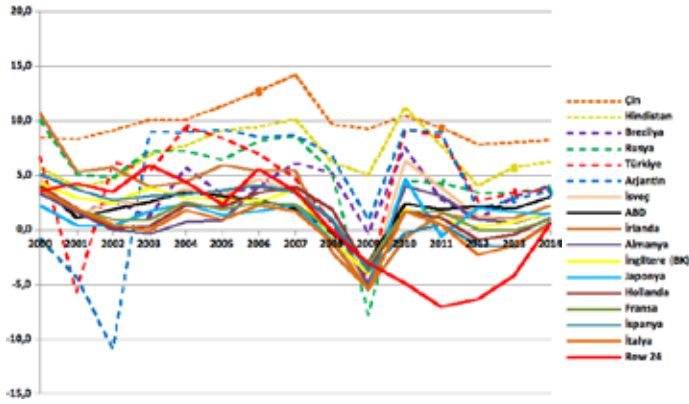
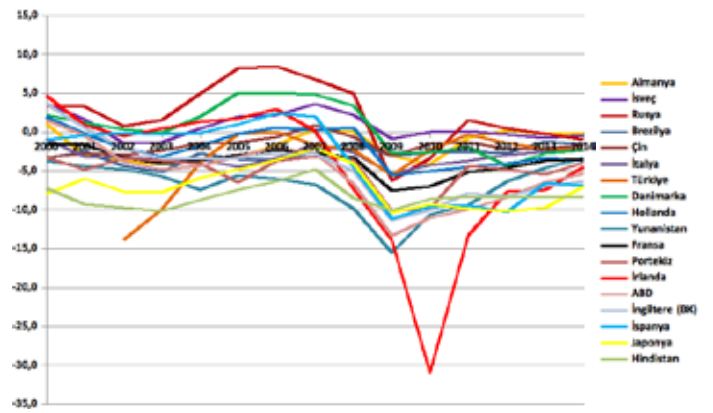
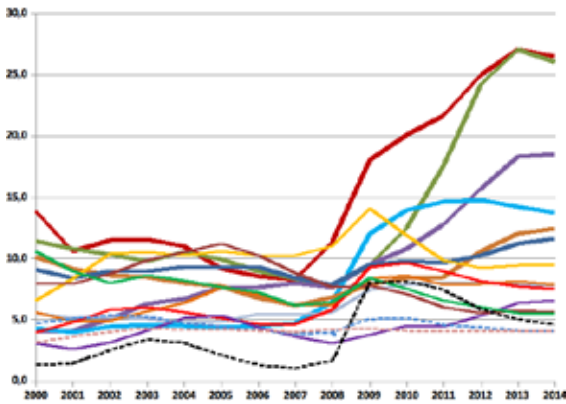
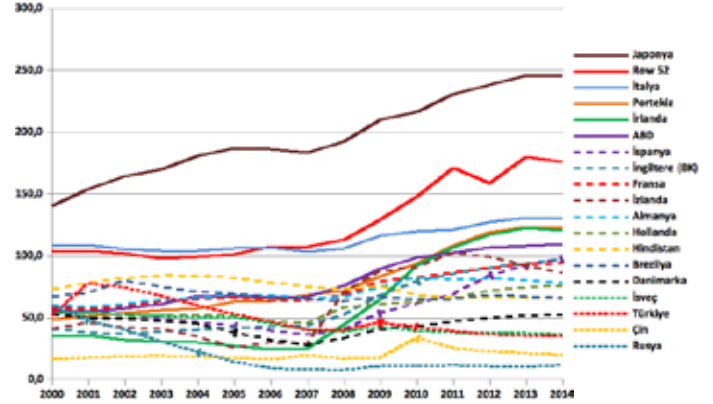
4 Romer, agm, s.1.

5 Oprea Florin, Mihai-Bogdan Petrișor, "Public Expenditure Policy In The Context Of Economic Crisis - Challenges And Implications" s.416.

6 Vito Tanzi, "The Economic Role of the State Before and After the Current Crisis", s.26.

7 Jane G. Gravelle, "The 'Fiscal Cliff': Macroeconomic Consequences of Tax Increases and Spending Cuts", Congressional Research Service, 9 Ocak 2013, s.1.

8 Miktarı hafifletilerek Ocak 2013'den Mart 2013'e ertelenen söz konusu kesintiler nedeniyle 2013 yılında askeri harcamalarda (personel ücretleri hariç) %8, diğer harcamalarda ise %5-6 olmak üzere toplamda yaklaşık 43 milyar \$ (%4,6) kısıntı yapılması öngörülmektedir. (The Budget and Economic Outlook: Fiscal Years 2013 to 2023, CBO)

Grafik 1: GSYH – Çıktı Değişimi (%)**Grafik 3: Genel Yönetim Dengesi / GSYH (%)****Grafik 2: İşsiz sayısı / Toplam İşgücü (%)****Grafik 4: Kamu Borç Stoku / GSYH (Kamu Borç Yüklü) (%)**

Kaynak: IMF, World Economic Outlook, Nisan 2013

öngörülse de; uzun vadeli düşünüldüğü ve sürdürülemez kabul edilen borç düzeyinin bütçe açığının azaltılmasını zorunlu kıldığı anlaşılmaktadır.

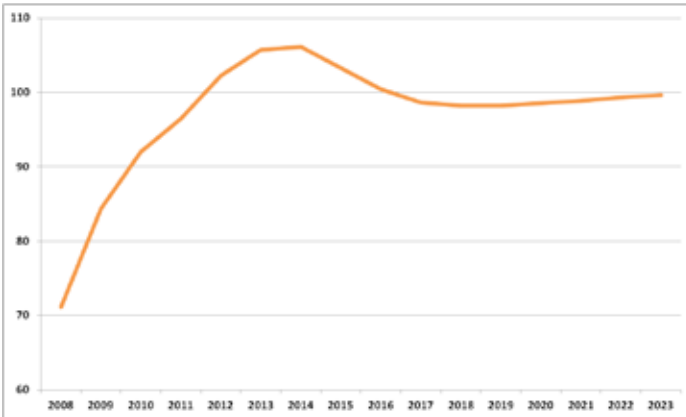
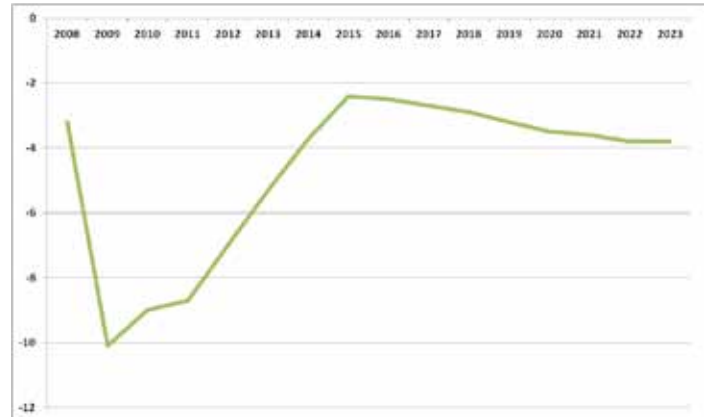
Peki neden ABD’de yüksek bütçe açığı ve dolayısıyla yüksek kamu borç stoku politika yapıcıları tedirgin etmektedir? Bunun gerekçesini, bütçe süreçlerini desteklemek üzere ABD Kongresine mali ve ekonomik konularda bağımsız analizler sunmakla görevli olan Kongresel Bütçe Ofisinin aşağıda yer verilen değerlendirmesinden anlayabilmek mümkündür;

“Yüksek borç stoku, faiz giderlerinin artmasına yol açarak er ya da geç ‘daha az kamu harcaması’ ve ‘daha fazla vergi’ içeren bütçe kombinasyonlarını gündeme getirir. Buna ilaveten, yüksek borç stoku ulusal tasarruf-

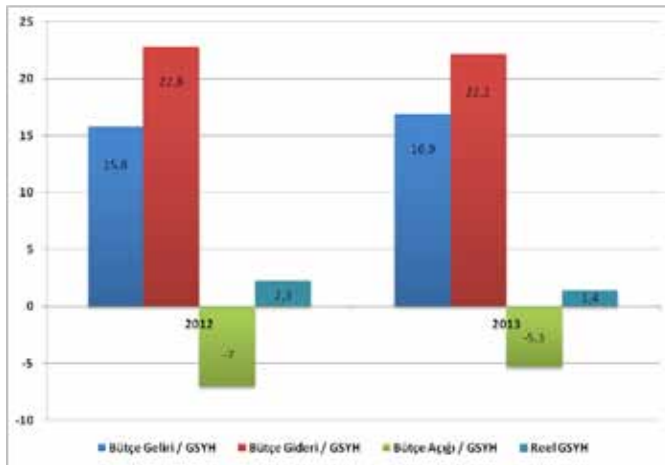
ların erimesine ve dolayısıyla bir taraftan yurt dışından borçlanmanın artmasına diğer taraftan da iç yatırımların azalmasına neden olur ki bu durum sonuçları itibarıyla büyümeyi olumsuz etkiler.

Dahası, borç stokundaki artış, politika yapıcıların, ekonomik çöküntüler, doğal afetler veya finansal krizler gibi beklenmedik güçlükler karşısında doğru vergi ve harca politika geliştirme konusundaki hareket kabiliyetini daraltır. Nihayetinde, hükümetin sürdürülebilir faiz oranları üzerinden borçlanmasını zorlaştırarak, (iç-dış) yatırımcı nezdinde hükümetin bütçeyi yönetebilme kapasitesine gölge düşürür, bu dahi tek başına kamu maliyesi krizine yol açabilir.”⁹

9 Choices for Deficit Reduction, Congressional Budget Office (CBO), Kasım 2012, s.1.

Grafik 5: ABD - Kamu Borç Yüğü (%)**Grafik 6: ABD - Bütçe Dengesi / GSYH (%)**

Kaynak: The Budget and Economic Outlook: Fiscal Years 2013 to 2023, CBO

Grafik 7: ABD - 2012 (Gerçekleşme) ve 2013 (Tahmin) Yılları Bütçe Büyüklükleri

Kaynak: The Budget and Economic Outlook: Fiscal Years 2013 to 2023, CBO

Sonuç olarak, özel sektörünü krizden kurtaran ABD devlet aklı, önceliği bu kurtarmanın bedeli olan ve ülkeyi yeni bir krize sürüklenme riski taşıyan bütçe deliğini (fiscal hole) küçültmeye vermiş görünmektedir. Öyle ki, bütçe gelirleri artırılırken eşzamanlı olarak bütçe giderleri azaltılmakta ve büyümede reel bazda düşüş göze alınmaktadır.

Üye ülkeler finansal piyasaları arasındaki entegrasyonun ve ticari ilişkilerin küresel düzeye nispetle daha sıkı olduğu AB'de ise, doğal olarak krizin etkisi daha derin hissedilmiş, özellikle Avro Bölgesinde 2007'den 2010'a bütçe açığı/GSYH oranında ortalama %5, kamu borç yü-

künde de ortalama %20 artış yaşandığı görülmüştür.^{10,11} Avro Bölgesi için aynı dönemde vergi gelirlerinin GSYH'ye oranında ise yaklaşık % 1'lik küçülme kaydedilmiştir¹²; bu oran aynı zamanda, bütçe açığındaki yükselişin daha çok kamu harcamalarındaki artıştan kaynaklandığını göstermektedir.

Ekonomik ve Parasal Birlik şemsiyesi altında uluslararası ortak bir para politikası yürütebilen Birliğin, ulusal düzeyde yürütülen maliye politikaları arasındaki koordinasyon eksikliği ve bunu gidermeye yönelik devreye sokulan "İstikrar ve Büyüme Paketi" ilkelerini¹³ delen gizli/açık uygulama sonuçları nedeniyle riske açık bir yapısının bulunduğu, kriz öncesinden de bilinmektedir.¹⁴

Ancak, beraberinde siyasi ve sosyal çalkantılara da neden olan olağanüstü kriz koşullarının, bu yapısal sorunun çözümüne ilişkin çabaları hızlandırdığı; bu kapsamda,

¹⁰ Ludger Schuknecht ve diğerleri, "The Stability And Growth Pact - Crisis And Reform", European Central Bank, 2011, s.8.

¹¹ 2011 yılı itibarıyla, Avro Bölgesinde bütçe açığının GSYH'ye oranı 2010 yılına kıyasla gerilemiş (%6,2- %4,1), buna karşın aynı dönemde kamu borç yükü artış göstermiştir (%85,4-%87,3). (Eurostat, 149/2012)

¹² Ancak, üç yıllık bir düşüş seyrinin ardından vergi geliri/GSYH oranının Avro Bölgesi bakımından 2011 yılı itibarıyla tekrar yükselişe geçmiş olduğu görülmektedir (2007-2011; 41,2-40,8). (Eurostat, 55/2012)

¹³ "Önleyici" ve "Caydırıcı" prosedürler içeren iki temel üzerine kurulu söz konusu Pakt gereğince, üye ülke bütçe açığının GSYH'ye oranı %3'ü, kamu borç stokunun GSYH'ye oranı ise %60'ı geçmemelidir. Önleyici bölüm, Komisyonun Konsey aracılığıyla veya doğrudan "aşırı açık (>%3)" konumuna düşmeden üye devletleri uyarması ve gerektiğinde politika önerisinde bulunmasını; Caydırıcı bölüm ise bu konuma düşmüş üye devletlerin bu konumdan çıkarılmasına yönelik tedbirleri içerir. (ec.europa.eu, 23/2/2013)

¹⁴ Bora Selçuk, Naci Yılmaz, "The Effects of Global Crisis into Euro Region: A Case Study of Greek Crisis", European Journal of Economic and Political Studies, 2011, s.52.

Tablo 1: AB Üyesi Devletler 2012-2013 Yılları Tahmini Veriler

AB (27)		2012			2013			2014		
		Genel Yönetim Dengesi / GSYH	Yapısal Denge / GSYH	Brüt Borç Stoku / GSYH	Genel Yönetim Dengesi / GSYH	Yapısal Denge / GSYH	Brüt Borç Stoku / GSYH	Genel Yönetim Dengesi / GSYH	Yapısal Denge / GSYH	Brüt Borç Stoku / GSYH
AVRO BÖLGESİ	Avusturya	-2,3	-1,3	73,7	-2,2	-1,2	74,2	-1,5	-1,1	73,7
	Belçika	-4,0	-3,4	99,6	-2,6	-2,3	100,3	-2,1	-1,8	99,8
	Güney Kıbrıs	-5,6	-6,4	85,2	-	-	-	-	-	-
	Estonya	-0,2	-	8,5	-0,4	-	9,7	-0,4	-	9,1
	Finlandiya	-1,7	-0,6	53,3	-2,0	-0,5	56,9	-1,3	-0,1	59,4
	Fransa	-4,6	-2,4	90,3	-3,7	-1,2	92,7	-3,5	-1,0	94,0
	Almanya	0,2	0,2	82,0	-0,3	0,0	80,4	-0,1	0,1	79,3
	Yunanistan	-4,4	-3,7	156,5	-4,6	-0,4	179,2	-3,4	0,6	175,6
	İrlanda	-7,7	-6,0	115,1	-7,5	-5,5	122,0	-6,5	-5,7	120,2
	İtalya	-3,0	-1,3	127,8	-2,6	-0,2	130,6	-2,3	-0,3	130,8
	Lüksemburg	-1,8	-1,9	21,1	-1,8	-0,7	23,3	-1,3	-1,0	23,7
	Malta	-3,0	-3,0	72,5	-2,2	-2,6	73,3	-2,9	-2,7	73,0
	Hollanda	-4,1	-2,7	71,7	-3,2	-1,2	74,5	-3,7	-1,8	75,9
	Portekiz	-4,9	-4,0	123,0	-4,5	-2,9	122,3	-4,0	-1,7	123,7
	Slovakya	-4,9	-4,3	52,3	-2,9	-2,8	55,3	-3,0	-2,4	56,4
	Slovenya	-1,2	-1,3	52,6	-4,4	-1,4	68,8	-4,5	-2,1	71,7
	İspanya	-10,3	-5,7	84,1	-3,7	-4,5	91,8	-6,9	-3,1	97,6
DİĞER	Bulgaristan	-0,3	0,4	18,3	-1,4	-0,3	17,8	-0,8	0,2	20,2
	Çek Cum.	-3,0	-2,3	63,1	-2,9	-2,1	64,8	-2,8	-1,8	66,1
	Danimarka	-4,4	-1,1	50,1	-2,8	-0,3	51,8	-2,3	-0,3	52,4
	Macaristan	-6,3	-6,2	79,0	-3,2	-0,1	79,9	-3,4	-2,6	80,3
	Letonya	0,1	0,8	36,4	-1,3	-0,9	41,0	-0,1	-0,1	36,7
	Litvanya	-0,0	-0,3	39,6	-0,6	-0,4	40,0	-1,2	-0,3	39,8
	Avusturya	-0,3	-0,4	31,2	-0,4	-0,9	36,8	-	-2,6	35,2
	Polonya	-2,3	-1,8	37,0	-2,1	-1,0	36,9	0,0	-0,8	38,8
	İsveç	-0,4	-0,4	38,0	-0,8	-0,9	37,7	-1,2	-0,6	36,5
	İngiltere (BK)	-6,3	-5,4	95,3	-7,0	-4,3	93,6	-6,7	-5,4	94,0
Türkiye		-1,5	-3,0	36,4	-2,2	-3,6	35,5	-2,3	-3,4	35,4

Kaynak: IMF, World Economic Outlook, Nisan 2013

bağımsız politika yürütme kabiliyetleri sınırlandırılmış üye devletlerin daha disiplinli bir maliye yönetimi ile olumsuz dışsallıklarının azaltılmasına, kamu maliyesi alanında eşgüdüm düzeylerinin artırılmasına ve dolayısıyla Birliğin konuya ilişkin uluslararası kurumlarının gözetim ve yaptırım kapasitesinin güçlendirilmesine yönelik daha sıkı tedbirlerin gündeme gelmesini sağladığı görülmektedir. Aşağıda bu çabalara ilişkin üç örnek bulunmaktadır:

I. 13 Aralık 2011 tarihi itibarıyla, "Six-Pack" adı verilen ve üye devletler arasındaki rekabeti ve makroekonomik dengesizlikleri azaltmak suretiyle AB genelinde ekonomik istikrarı yeniden tesis etmeyi amaçlayan, tedbirleri arasında bütçe denetimi ve ekonomi politikaları arasındaki koordinasyonun güçlendirilmesi ile "aşırı açık" konumundan kurtarma uygulamalarının daha hızlı sonuç vermesinin sağlanması da bulunan, 27 üye devleti kapsamakla birlikte Avro Bölgesindeki üyeler için özel kural ve yaptırımlar içeren, özü itibarıyla mevcut İstikrar ve Büyüme Paktını kuvvetlendirmeye yönelik bir dizi ilave düzenleme kabul edilmiştir.¹⁵

15 europa.eu, 23/2/2013.

II. "Six-Pack"i desteklemek üzere, "Two-Pack" adı verilen ve Avro Bölgesinde mali disiplinin arttırılmasını, Avro Bölgesi ülkelerinin ulusal bütçeleri üzerindeki gözetimin sıkılaştırılmasını ve finansal açıdan güçlük yaşayanların ekonomi politikasına ilişkin planlarının daha fazla gözden geçirilmesini öngören 23 Kasım 2011 tarihli iki ana düzenleme yürürlüğe konulmuştur. Bu düzenle melere göre, üye ülkeler her yıl aynı tarihte (en geç 15 Ekim) bütçe taslaklarını değerlendirilmek üzere Komisyona sunacak, Komisyon ise gerek gördüğü takdirde (istikrar ve Büyüme Paktında kabul edilen politika yükümlülükleriyle ciddi uyumsuzluk içinde olanlar hakkında) ilgili devletten bütçe taslağını revize etmesini talep edebilecektir.¹⁶

III. Son olarak, 2 Mart 2012 tarihi itibarıyla 25 AB üyesi devlet başkanı tarafından (Birleşik Krallık ve Çek Cumhuriyeti dışında) imzalanan "Mali Sıkılaştırma (Fiscal Compact)" Anlaşması¹⁷ 1 Ocak 2013 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.¹⁸ Anlaşma, radikal bir adımla "denk bütçe kuralı" getirmektedir. Ulusal bütçelerin denk bağlanmasını veya fazla vermesini gerektiren söz konusu kural, yıllık yapısal açığın¹⁹ GSYH'nin %0,5'ini (kamu borç yükü %60'ın altında olan üye devletler açısından GSYH'nin %1'ini) geçmemesi ni şart koşuyor. Anlaşmaya taraf olan ülkenin bir yıl içinde "denk bütçe kuralı"na yönelik yasal altyapıyı (mümkünse Anayasal düzeyde) oluşturması zorunlu tutuluyor. Kuralın uygulanmasının gözetimi konusunda Avrupa Birliği Adalet Divanı görevlendirilmiş olup Divanın, Avrupa İstikrar Mekanizmasına (yeni yardım mekanizması) aktarılacak üzere ilgili ülkeye GSYH'sinin %0,1'ine kadar ceza verme yetkisi bulunuyor.^{20, 21}

Kendi merkezi bütçesine sahip ortak bir Avro Bölgesi hazinesi oluşturulmasından, doğrudan ulusal bütçelerin yönetimi ve hatta ortak bir borçlanma strateji izlenmesi dahil var olan entegrasyonun artırılmasına yönelik daha ileri adımların da dillendirildiği bu sürecin ekonomik can-

16 ec.europa.eu, 23/2/2013.

17 Resmi adı: The Treaty on Stability, Coordination and Governance in the Economic and Monetary Union

18 Anlaşmayı, hükümleri hakkında uygulanmak üzere 13'ü Avro Bölgesinden olmak üzere bu tarih itibarıyla 17 üye devlet onaylamıştır. (http://www.consilium.europa.eu, 23/2/2013)

19 Dönemsel, arızı, tek seferlik kamu gelir ve giderlerinden bağımsız hesaplanan bütçe açığı.

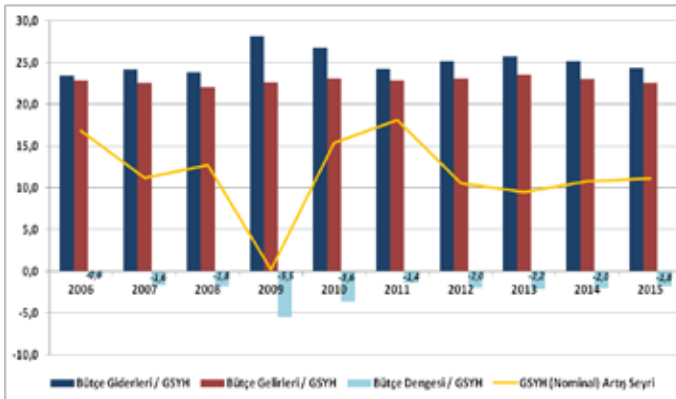
20 ec.europa.eu, 23/2/2013.

21 Anlaşmaya ilişkin bir iç-kontrol tedbiri olarak; taraf ülkelerden herhangi biri, koşullara aykırı politika yürüten anlaşmaya taraf diğer bir üye devleti Divana şikayet edebilecektir.

lanmaya ve Birliğin birçok üyesinde katlanılmaz seviyelere ulaşan işsizlik rakamlarına²² etkisinin ne olacağı ise, 2013 yılı ve sonrasında yanıtı aranacak sorular arasında yer alıyor.²³

AB'ye tam üyelik süreci devam eden ve en azından yakın zamanda söz konusu mekanizmalarla tanışması pek olası görülmeyen Türkiye için, kriz döneminde yükselen bütçe açığının GSYH'ye oranı 2011 yılı itibarıyla kriz öncesi seviyelere gerilemiş bulunmaktadır. Bu süreçte, 2009 yılında %18'i bulan bütçe harcamalarındaki bir önceki yıla göre artış oranı 2010 yılında %9,7, 2011 yılında da %6,9 olarak gerçekleşmiştir. Ekonomik daralmaya bağlı olarak 2009 yılında bir önceki yıla göre %2,8 gibi sınırlı bir artış gösterebilen bütçe gelirlerinde ise, %9,2 ve 8,5'lik büyümeye rakamlarına ulaşılan 2010 ve 2011 yıllarında sırasıyla %18 ve %16,7 dolaylarında artış yaşanmıştır.²⁴

Grafik 8: Türkiye - Bütçe Büyüklükleri (2006-2015)



Kaynak: www.bumko.gov.tr, Orta Vadeli Program (2013-2015)²⁵

Büyüme hızındaki yavaşlamanın da etkisiyle 2011'den 2012'ye geçerken bütçe gelirlerindeki artışın %11,7 seviyesinde kalmış olmasına karşın bütçe giderlerinde %14,6'lık bir artış yaşanması, iki yıllık düşüş seyrinin ardından, açık düzeyinin GSYH'ye oranında yaklaşık üçte birlik bir yükselişe neden olmuştur. Bütçe giderlerindeki bu artışın, ağırlıklı olarak, cari transferler (ki yaklaşık yarısından fazlasını sosyal güvenlik kurumlarına olan transferler,

²² Avro Bölgesinde işsizlik, kriz öncesi (2008) rakamlara göre Ocak-2013 itibarıyla %4,3'lük bir artışla %11,9 seviyesine ulaşmış olup zirvede; Yunanistan (%27), İspanya (%26,2) ve Portekiz (%17,6) bulunmaktadır. (Eurostat 31/2013)

²³ Nemat Shafik, "Europe: Toward A More Perfect Union", www.imf.org, 27/2/2013.

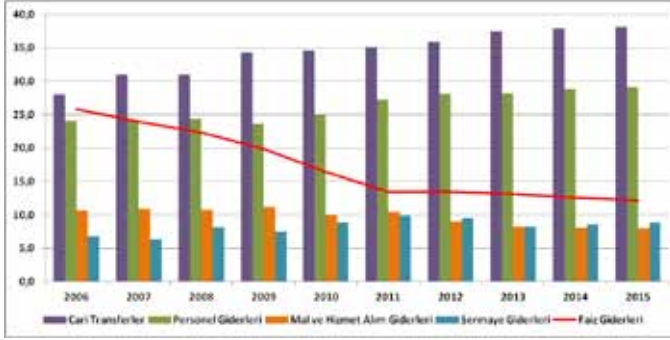
²⁴ Bu döneme ilişkin TÜFE verileri: 2009 (6,53); 2010 (6,40); 2011 (10,45); 2012 (6,16). www.tcmb.gov.tr

²⁵ Türkiye değerlendirmesine ilişkin düzenlenen grafiklerde 2006-2012 yılları için gerçekleşen, 2013 yılı için kanunlaşan, 2014-2015 yılları için ise Orta Vadeli Programda öngörülen bütçe verileri kullanılmıştır.



dörtte birinden fazlasını ise mahalli idare ve fon payları oluşturmaktadır) ve personel giderlerindeki (sosyal güvenlik kurumlarına ödenen devlet primi giderleri dahil) artışlardan kaynaklandığı söylenebilir. Bu iki harcama kalemi dışındaki bütçe giderlerinde 2012 yılı için bir önceki yıla göre artış oranı %10 düzeylerinde gerçekleşirken, artış oranının personel giderlerinde %18'i, cari transferlerde ise %17'yi bulduğu görülmektedir. Büyük ölçüde esnek olmayan giderler sınıfında değerlendirilen, özellikle personel giderleri bakımından kesintiye gidilmesi güç olan ve 2012 yılı itibarıyla bütçe giderlerinin yaklaşık üçte ikisine tekabül eden bu iki harcama kaleminde yaşanan değişimlerin bütçe dengesi üzerindeki etkisi de bütçe paylarıyla paralel bir şekilde yüksek olmaktadır.

Grafik 9: Bazı Ödenek Kalemlerinin Bütçe Payındaki Değişim



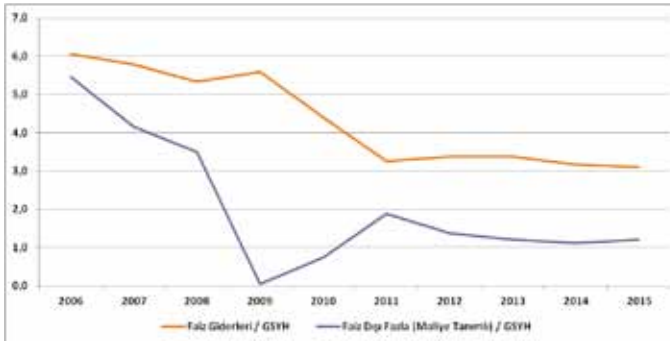
* Personel Giderlerine, SGK Devlet Primi Giderleri dahil edilmiştir.

Kaynak: www.bumko.gov.tr, Orta Vadeli Program (2013-2015)

Genel olarak, harcama kalemlerinin paylarındaki değişim incelendiğinde, faiz giderlerinin kriz döneminde de düşüş seyrini devam ettirdiği söylenebilir. Bu durumun doğal sonucu olarak, yukarıda bahsi geçen harcama kalemleri başta olmak üzere faiz dışı giderlerin bütçedeki payı artmaktadır. Ancak, faiz dışı giderlerin sadece bütçe payı olarak değil GSYH'ye oranları itibarıyla de reel bir artış eğilimi içinde olduğu görülmektedir.

Nitekim faiz giderlerinin GSYH'ye oranının %6,1'den %3,4'e düştüğü 2006-2012 döneminde, benzer bir şekilde faiz dışı fazlanın GSYH'ye oranının da %5,4'den %1,4'e düştüğü gözlenmektedir. Aynı dönemde, bütçe gelirlerinin GSYH'ye oranında küçük de olsa bir artış yaşanmış olması, faiz dışı fazladaki azalmanın gelir yönündeki düşüşten değil gider yönündeki artıştan kaynaklandığını göstermektedir.

Grafik 10: Faiz Giderleri - Faiz Dışı Fazla

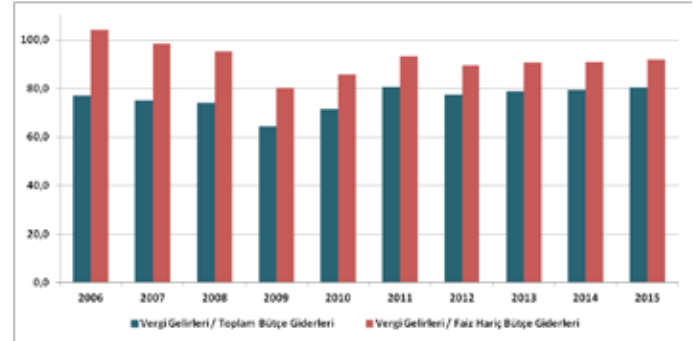


Kaynak: www.bumko.gov.tr, Orta Vadeli Program (2013-2015)

Faiz dışı giderlerin vergi gelirleri karşısındaki yükselişi de dikkate değer bulunmaktadır. Öyle ki, yine 2006-2012 döneminde, yıllar itibarıyla iniş çıkışlar yaşansa da vergi gelirlerinin toplam bütçe giderlerini karşılama oranının %77'ler seviyesinde tutunduğu; buna karşın, vergi gelirlerinin faiz dışı giderleri karşılama oranının aynı dönem-

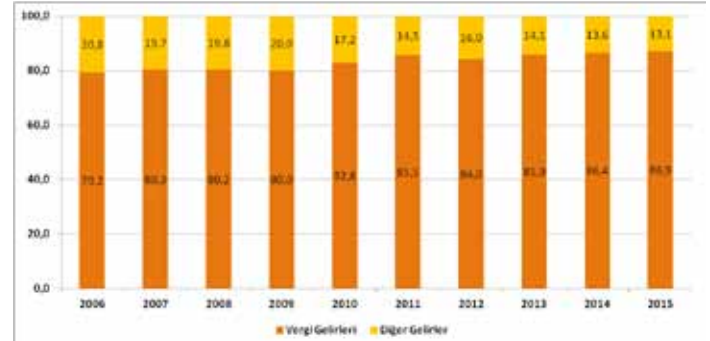
de %104'den %89 dolaylarına gerilediği görülmektedir. Bu süreçte, vergi gelirlerinin bütçe gelirleri içindeki payının yaklaşık %5'lik bir artış göstermiş olması ise, ayrıca dikkat çekici olmakla birlikte, daha ziyade bu tabloyu çarpıcı kılan bir gelişme olarak değerlendirilebilir.

Grafik 11: Vergi Gelirlerinin Bütçe Giderlerini Karşılama Oranı



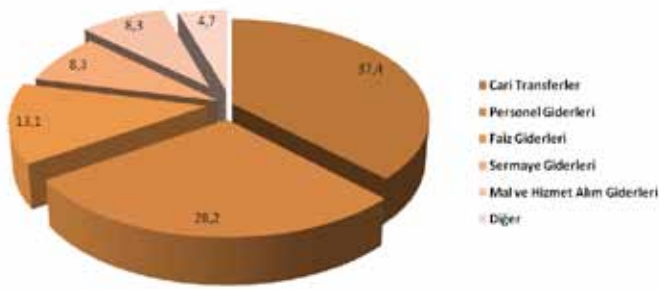
Kaynak: www.bumko.gov.tr, Orta Vadeli Program (2013-2015)

Grafik 12: Vergi Gelirlerinin Toplam Bütçe Gelirleri İçindeki Payı

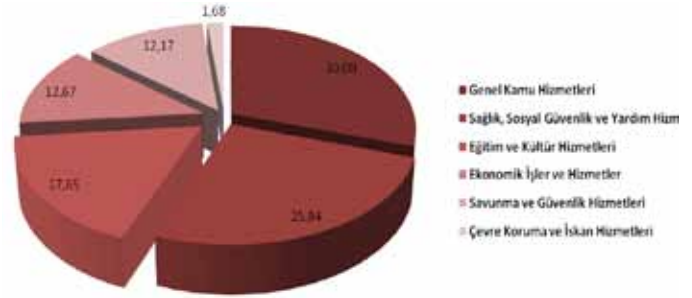


Kaynak: www.bumko.gov.tr, Orta Vadeli Program (2013-2015)

Sonuç olarak, bütçe açığının en azından bulunduğu seviyede muhafaza edilebilmesi bakımından bütçe giderlerindeki artışın bütçe gelirlerindeki artış öngörüsünün altında tutulması önem arz etmektedir. Bütçe giderlerinin bir önceki yıla göre %12,1'lik bir artışla **404 Milyar TL**, bütçe gelirlerinin ise %11,6'lık bir artışla **370 Milyar TL** civarında kanunlaştığı 2013 yılında tercih edil(e)memiş olduğu gözlenen bu politikanın, 2013-2015 Dönemi Orta Vadeli Programında, %5'lik büyüme tahmini altında, bütçe giderlerinde sırasıyla %8,1 ve %7,9, bütçe gelirlerinde ise %8,5 ve %8,8 dolaylarında artış öngörülen 2014 ve 2015 yıllarında hayata geçirilmesi beklenmektedir. Buna göre, önümüzdeki iki yılda bütçe açığının GSYH'ye oranının azaltılması, bir program hedefi olarak açıkça ortaya konulmaktadır.

Grafik 13: 2013 Yılı Ödeneklerinin Ekonomik Sınıflandırmaya Göre Dağılımı

Kaynak: www.bumko.gov.tr, Orta Vadeli Program (2013-2015)

Grafik 14: 2013 Yılı Ödeneklerinin Fonksiyonel Sınıflandırmaya Göre Dağılımı

Kaynak: www.bumko.gov.tr, Orta Vadeli Program (2013-2015)

Bütçeyi; enflasyon, büyüme, üretim yapısı, iç-dış ticaret hacmi, istihdam düzeyi vb. ekonomik veriler dışında, varlık nedeni ve dayanağı olan toplumun demografik yapısı, tüketim ve tasarruf eğilimleri, sosyo-kültürel alışkanlık ve ihtiyaçları, eğitim ve bilinç düzeyi ve bütün bunlardaki değişim yönü, kendisini üreten ve uygulayan devlet teşkilatının yetkinlik ve profesyonellik düzeyi, politika belirleme kapasitesi, yönetim kültürü, sahip olduğu demokratik birikim ve nihayetinde iç veya dış kaynaklı her türlü ekonomik, siyasi ve sosyal gelişme dikkate alınmaksızın salt rakamsal değişimlere bakarak değerlendirmek elbette tatmin edici bir resim sunabilmeye yetmemektedir. Sayılan her unsurun bütçe hazırlama ve uygulama sürecine, ödenek tahsisindeki tasarruflara, benimsenen harcama ve gelir politikalarına, izlenen vergileme stratejisine, varsa açığın finansmanındaki tercihlere ve bütçeyi ilgilendiren diğer birçok değişkene doğrudan etkisi bulunmakta, daha doğru bir ifadeyle aralarında sonuçları kısa-uzun vadede mutlaka görülen bir etkileşim yaşanmaktadır. Bu ilişki zinciri ihmal edildiğinde, bütçenin ne taşıdığı öneme layık bir şekilde ele alınması, ne de öncesi ve sonrasıyla doyurucu bir analize tabi tutulması mümkün olabilmektedir. Bu bağlamda, krizin bütçe dengesine etkisi incelenirken; geçmiş bütçelerin ve bütçe tercihlerinin de bugün yaşanan kriz sürecine bir şekilde "katkı" da bulunduğu hususu göz ardı edilmemelidir.

KAYNAKÇA

- EĞİLMEZ, Mahfi, Küresel Finans Krizi, Remzi Kitabevi, Kasım 2011
- FLORIN, Oprea; PETRIŞOR, Mihai-Bogdan, "Public Expenditure Policy In The Context Of Economic Crisis - Challenges And Implications"
- GRAVELLE, Jane G., "The 'Fiscal Cliff': Macroeconomic Consequences of Tax Increases and Spending Cuts", Congressional Research Service, 9 Ocak 2013,
- GROS, Daniel ve ALCIDI, Cinzia, The Crisis and the Real Economy
- ROMER, Christina D., "Fiscal Policy In The Crisis: Lessons and Policy Implications", University of California, Berkeley, April 2012
- SCHUKNECHT, Ludger ve diğerleri, "The Stability And Growth Pact - Crisis And Reform", European Central Bank, 2011,
- SELÇUK, Bora; YILMAZ, Naci, "The Effects of Global Crisis into Euro Region: A Case Study of Greek Crisis", European Journal of Economic and Political Studies, 2011,
- SHAFIK, Nemat, "Europe: Toward A More Perfect Union", 27/2/2013, www.imf.org.
- TANZI, Vito, "The Economic Role of the State Before and After the Current Crisis"
- The Budget and Economic Outlook: Fiscal Years 2013 to 2023, CBO, Şubat 2013
- Choices for Deficit Reduction, Congressional Budget Office, CBO, Kasım 2012
- Avrupa Birliği Temel Terimler Sözlüğü (Avrupa Bakanlığı, Aralık 2003)
- Eurostat, 149/2012
- Eurostat, 55/2012
- Eurostat 31/2013
- ec.europa.eu
- europa.eu
- www.bumko.gov.tr
- www.hazine.gov.tr
- www.tcmb.gov.tr
- www.tuik.gov.tr
- www.imf.org
- www.tdk.org.tr
- www.tureng.com



Yorgo KIRBAKİ

1959 Yılında İstanbul'da doğdu. Zografyon Rum Lisesi'ni bitirdikten sonra Atina'da Sanayi ve İktisat Fakültesi'nde okudu.

1983-1986 yılları arasında Milliyet ve Güneş Gazetelerinin Atina Temsilciliğinde asistanlık yaptı. 1986-1997 Anadolu Ajansı Atina muhabiri olarak çalıştı. 1997-2005 NTV, Radikal ve Milliyet Yunanistan Temsilcisi görevini yürüttü.

2005'den bu yana Hürriyet ve CNN Türk Yunanistan Temsilcisidir.



Mücahit CİVRİZ*

Maliye Uzmanları Derneği Başkanı

İstanbul Üniversitesi İktisat Fakültesi İktisat Bölümünden mezun oldu. 2006 yılında Maliye Bakanlığı'nda çalışmaya başladı.

2009-2011 yılları arasında Devlet Muhasebe Uzmanları Derneği Yönetim Kurulu üyeliği yaptı. 2012 yılından itibaren Maliye Uzmanları Dernek Başkanlığı görevini yürütmekte, Mali Kurallar, Mali İstatistikler, Bütçe, Global Kriz ile KKTC ve Yunanistan ekonomileri konularında çalışmalar yapmaktadır.

Yunanistan Krizi ve Yaratıcı Muhasebe Üzerine

"Bu bir hataydı, çünkü Yunanistan düzmece rakamlara dayanarak AB'ye girdi ve hazır değildi"
Nicolas Sarkozy

Yunanistan'da Dışişleri ve Kültür eski Bakanlığı ile bir dönem de Başbakan Yardımcılığı yapan Teodoros Pangalos, Yunanistan'da 2009 yılında patlayan ve üzerinden 4 yıl geçmesine rağmen hiçbir düzelme işareti göstermeyen ekonomik krizi üç kelime ile anlattı: 'Paraları birlikte yedik'.

Almanya Başbakanı Angela Merkel, Avrupa Parlamentosu'nda yaptığı konuşmada Yunanistan'ı 'hidrosefali devlet' (koca kafa devlet) olarak tanımladı.

Almanya Maliye Bakanı Wolfgang Schaeuble "Yunanistan'a yardım etmek için elimizden geleni yapmak istiyoruz. Yardım edebiliriz ancak dipsiz bir kuyuya sürekli para akıtamayız' dedi.

Almanya Maliye Bakanı Wolfgang Schaeuble "Yunanistan'a yardım etmek için elimizden geleni yapmak istiyoruz. Yardım edebiliriz ancak dipsiz bir kuyuya sürekli para akıtamayız' dedi. Haklı Schaeuble.

Yunanistan Cumhurbaşkanı Karolos Papulyas, Schaeuble'ye cevap verirken 'Almanya Maliye Bakanı'nın ülkeme hakaret etmesini kabul etmem mümkün değil. Hollandalılar kim oluyor? Finliler kim oluyor?' dedi.

Siyasetçilerin görüşlerine hak vermemek elde değil. Yunanistan uzun yıllar süren refah döneminin ardından adı iflaslar ve isyanlarla anılan bir ülke halini aldı ve denizin bittiğini keşfetti. Yıllarca istikrarın, huzurlu ve neşeli

*Bu çalışmada yer verilen görüşler, yazarın şahsi görüşleri olup, yazarın çalıştığı Kurumu ve başkanlık görevi yürüttüğü Derneği bağlamaz. Çalıştığı kurum veya yaptığı görevle ilişki kurulmak suretiyle herhangi bir şekilde kullanılamaz.



insanların ülkesi olarak gösterilen Yunanistan, 3 yıldır şatafatlı geçmişinin özlemini çekiyor, bir yandan bu duruma düşmesinin nedenlerini araştırırken diğer taraftan yeni gerçeklerine alışmaya çalışıyor. Borçlarını ödeyebilmek için bir nevi Düyun-u Umumiye İdaresi ile de karşı karşıya kalan ve Avrupa Birliği'nin hasta adamı ilan edilen Yunanistan nasıl bu duruma geldi, Avrupa Birliği'nin hastası neydi?

BORÇLANMADA İPİN UCU KAÇTI

Albaylar Cuntası (1967-1974) iktidardan düşüp Yunanistan'da demokrasiye geçildiğinde Yunanistan'ın borcu GSMH'nin yaklaşık yüzde 0'ı idi.

1974-1980 döneminde yüzde 10 olan borç, 1980-1993 yılları arasında GSMH'nin yüzde 28.6'sından yüzde 111.6'ya fırladı. 2000 yılında Drahmiden Euro'ya geçtiğinde ipin ucu iyiden iyiye kaçtı. Ekonomik krizin patladığı, Yunanistan'ın artık borçlarını ödeyemeyecek duruma geldiği ancak astronomik faizlerle borçlanabileceği 2009 yılında borç miktarı 300 milyar Euro'yu (GSMH'nin yüzde 130'u) geçti. Geçen yıl GSMH'nin yüzde 160'ına çıkan borç en iyi tahminlerle ancak 2024 yılında yüzde 120'ye düşebilecek.

ÇALKANTILI SİYASİ HAYAT

Yunanistan 1923 yılında yapılan halk oylaması sonunda Cumhuriyet ilan edilmiş olmasına rağmen 1926'da General Theodoros Pangalos diktatörlüğünü ilan etti. 1935 yılında monarşik idareye geçen Yunanistan 1940 yılında İtalya'dan bir ultimatom aldı fakat bunu reddetti ardından Alman, İtalyan ve Bulgarlar ülkeyi işgal etti. 1944 yılında işgal kuvvetleri ülkeden çekildi. Ülkede tekrar iç karışıklıklar başgösterdi. 1947'de yapılan yeni bir

halkoylamasıyla George-II idareyi eline aldı daha sonra yerine kardeşi Paul-I geçti.

Ülkede 1947-1949 yılları arasında tekrar karışıklıklar çıkarsa da, bu karışıklıklar ABD'nin yardımıyla çözüldü. 1963 yılına kadar Karamanlis hükümetince yönetilen ülkede bu tarihteki seçimleri Merkez Partisi kazandı. Ülke içinde yeniden karışıklıklar çıktı ve 1967 yılında Albay Papadopoulos ihtilalle idareyi eline geçirmesine rağmen 1973 yılında General Demetrius'un ihtilaliyle idareyi kaybetti. 1974 yılında ortaya çıkan Kıbrıs problemi nedeniyle Türk Ordusunun 'Barış Harekatı' Yunanistan'da yeniden iktidar değişikliğine sebep oldu: Yunan askeri cuntası dağıldı. Yerine Karamanlis hükümeti geldi. Yunanistan, 1974 yılında referandumla yeniden Cumhuriyet oldu.

"DOLCE VITA" ANDREAS PAPANDREU İLE BAŞLADI

1974-1980 yılları arasında Başbakan olan Konstantin Karamanlis (1907-1988) Yunanistan'ı AB üyesi yapmayı başardı. Son derece tutumlu bir ekonomi politikası izledi. Buna karşı, 1981-1990 ve 1993-1996 yılları arasında Başbakan olan Sosyalist Pasok'un Lideri Andreas Papandreu (1919-1996) kesenin ağzını sonuna kadar açtı. Çiftçiye tarlasını sürmesine neden kalmayacak ödenekler verdi. Memurun, işçinin maaşına o günün şartları için akıl almaz zamlar yaptı. Çalışanlara tatil, tiyatro izinleri gibi büyük sosyal haklar tanıdı. Ayrıca 'Türkiye tehdidi'ni gerekçe göstererek ihtiyaçtan çok fazla savaş uçağı, tank, savaş gemisi sipariş etti. Andreas Papandreu döneminde Yunan halkı lüks ile tanıştı. Orta derecede bir memurun pahalı otomobili, yazlık evi oldu. Marka giyinmek alışkanlık haline geldi.



Bu durum 1990-1993 yıllarında Başbakan olan merkez-sağcı Yeni Demokrasi (ND) Partisi Lideri Konstantin Miçotakis, 1996-2004 yılları arasında Başbakan olan Pasok Lideri Kostas Simitis ve 2004-2009 yılları arasında Başbakan olan Kostas Karamanlis (yeğen) döneminde de değişmedi.

Simitis döneminde, Yunanistan Drahmiden çıkıp Euro'ya girdi. 2004 yılında yaklaşık 20 milyar euro'ya malolan Atina Olimpiyat Oyunları'na ev sahipliği yapıldı. 'Balon' olduğu anlaşılan Atina Borsası Endeksi 8 bin puanından bir anda 900 puana düştü. Avrupa Birliğine bütçe ile ilgili yalan bilgiler aktarıldı.

Karamanlis döneminde AB'nin uyarılarına rağmen 'dolce vita' yaşam devam etti. Karamanlis bıçağın kemiğe dayandığını anlayınca kaybedeceğini bile bile erken seçim ilan etti.

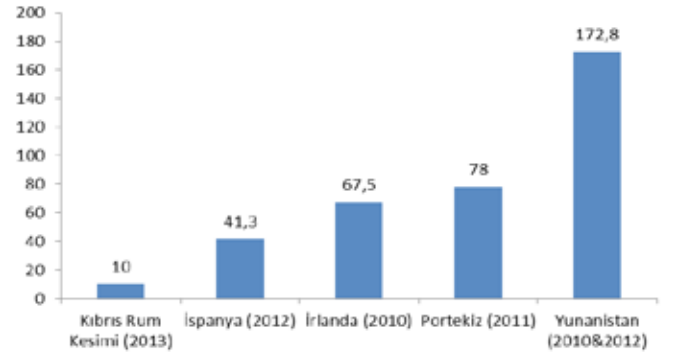
2009'da 'Devlette para var' sloganıyla iktidara gelen Yorgo Papandreu Başbakanlığının 4. ayında 'iflas' bayrağını çekmek, yardım için AB ve IMF'ye başvurmak zorunda kaldı. Başbakanlık koltuğunda ancak 2 yıl kalabilen Yorgo Papandreu'dan sonra teknokrat Lukas Papadimos başbakanlığında geçici bir hükümet kuruldu. Geçen yıl da peş peşe yapılan 2 seçimden sonra Yeni Demokrasi partisi lideri Andonis Samaras Başbakanlığı'nda 3 partinin katılımı ile bir koalisyon hükümeti işbaşına geldi.

120 MİLYARLIK BORÇ SİLİNDİ

on üç yıl içinde, 'tırış' ve 'takas' işlemiyle 100 milyar Euro, devlet tahvillerini geri satın alımıyla da 20 milyar Euro borç silen Yunanistan aynı dönemde AB ve IMF ile biri 110 diğeri 130 milyar Euro olmak üzere iki kredi anlaşması imzaladı. Ülke, üç yıl içinde defalarca iflasın

eşiğine geldi. 1980'li yıllarda yüzde 10 civarındaki işsizlik oranları, kriz sonrası yüzde 26'ya geçti. Gençlerde işsizlik oranı yüzde 54 oranı ile rekor düzeyde. Kriz döneminde 200 bine yakın dükkân ve işyeri kapandı.

Şekil 1: Avrupa Birliğinin Krizdeki Üye Ülkelere Yönelik Yardımları (Milyar €)



http://zaman.com.tr/saruhan-ozel/kibris-rum-kesimi-nasil-kurtulur_2070287.html

3 YILDA NELER DEĞİŞTİ?

Yunanistan'da ekonomik kriz nedeniyle 3 yıl içinde yaşanan değişikliklere inanabilmek imkansız. Kriz öncesi ve sonrasında iki farklı ülkeden söz edebilmek mümkün.

AB ve IMF'nin acı reçetelerine uyularak memur ve emeklilerin maaşlarına, aldıkları ikramiyeler de eklenirse, yüzde 30 kesinti yapıldı. Asgari ücret 730 Euro'dan 590 Euro'ya indirildi. Özel 'kelle vergisi', özel 'konut vergisi' getirildi. Ödemeyenin evindeki elektriği kesildi. Her şeye zam yapıldı. KDV oranı ortalama yüzde 13'den yüzde 23'e çıkarıldı. Savunma harcamalarında büyük tasarrufa gidildi. Bankalar kredi musluklarını sıkı sıkıya kapattı. Kıdem tazminatları indirildi.

HALKIN TEPKİSİ

Yunan halkı peşpeşe alınan kemer sıkma tedbirleri üzerine sokaklara döküldü. Can kaybının, çatışmaların olduğu protesto gösterileri yapıldı. Başkent Atina defalarca 'savaş meydanı'na dönüştü.

Halk protesto gösterilerinde, parlamento binasının da bulunduğu Sintagma meydanında siyasetçilere seslenerek 'Çaldıklarınızı geri getirin' diye haykırdı. 'Öfkeli vatandaşlar' ve 'Ödemiyorum..ödemiyorum' adlı sivil toplum örgütleri kuruldu. Halkın bir diğer tepkisi de seçimlerde 1974'den bu yana devam eden tek partili iktidarlar dönemine son vermesi oldu. Krizden en büyük darbeyi üç yılda yüzde 47'den yüzde 7'ye düşen Sosyalist Pasok ödedi. Buna karşı tepki oylarını toplayan ırkçı-faşist Altın Şafak Partisi parlamento ya girdi ve halen kamuoyu araştırmalarında yüzde 10'un üzerinde oy potansiyeli ile 3. parti konumunda. Ayrıca, AB ve IMF ile imzalanan anlaşmaları feshedeceğini vadeden Radikal Sol Koalisyon (SYRİZA) yüzde 5'den yüzde 25'e yükselerek ana muhalefet partisi oldu.

Yunan halkının önemli bir bölümü 2 otomobilinden birisini satmak zorunda kaldı. Yılda 1 ay tatil yaparken, geçen üç yılda ya 1 hafta tatil yaptı ya da evinde kaldı. Belki siz 'ne var bunda?' diyebilirsiniz ama 'dolce vita'ya alışmış bir halktan söz ediyoruz.

ATİNA "ÖLÜ" ŞEHİR

Yunanistan'daki ekonomik krizin aynası Başkent Atina'nın şehir merkezidir. İstanbul'un Nişantaşı'sı ile kıyaslayabileceğimiz Kolonaki semtinde boş dükkanların sayısı neredeyse açık olanlar kadar. Sintagma meydanına çıkan üç büyük caddede de (Akademias, Panepistimiu, Stadiu) durum farklı değil. Her yerde 'kiralık' ilanları.

Binlerce insan ya Atina Belediyesi'nin ya da kilisenin çevrelerinde bir tas yemek alabilmek için saatlerce kuy-

rukta bekliyorlar. Çöp bidonlarında satabilecekleri bir şeyler bulmayı umut eden binlerce insan var. Kafeler, tavernalar, tiyatrolar, sinemalar sinek avlıyor. Dar gelirli-ler ve neredeyse nüfusun yüzde 15'ine yaklaşan yabancı göçmenler kriz karşısında diz çökmüş durumda.

NASIL BİR "SİSTEM"?

Yunanistan müsrif, tembel ve 'aman boş ver' diyen bir devlet ve halk anlayışının kurbanı oldu. İşbaşındaki her hükümet, seçmenini üzmemek ve başka partiye kaptırmamak için her gelen 'talebi' kabul etti. Her hükümet devlet sektörünü yeni memurlarla doldurdu, her grev yapanın isteklerini yerine getirdi. Siyasetçiler büyük servet sahibi oldular. 'Çevir kazı yamasın' ya da 'yılanı delikten başkası çıkarsın' zihniyeti hüküm sürdü yıllarca. Halkın önemli bir bölümü de bu cümbüşten fazlasıyla payını aldı.

Türkiye'deki 2001 krizi ile Yunanistan'daki krizi mukayese edebilmek zor. Üretimi olmayan, sadece hizmet sektörü bulunan bir ülke Yunanistan. Kendi yağı ile kavrulmayı bilmeyen, daha doğrusu unutan bir ülke. Geçen 3 yıl içinde de krizin aşılması için tünelin ucunda hala ışık görülmemesinin nedeni de bu zaten.

ÖRNEKLERLE KRİZİN "NEDENLERİ"

Yunanistan'ın bugüne nasıl geldiğini birkaç örnekle izah edelim:

1. Yunanistan'da devletten maaş alan emekli sayısı 2 milyon 660 bin (nüfusun dörtte biri). Devlet 'Şu emekliler kimmiş, bir bakalım' diye araştırdığında ilk aşamada çoktan rahmete kavuşmuş 20 bin kişiye hâlâ emekli maaşı ödendiği ortaya çıktı. Formül gayet basit: ölenin eşi ya da çocuğu durumu devlete bildirmiyor ve ellerindeki vekaletnameleri gösterip tıkr tıkr maaşı almaya devam ediyordu. Devletin ölmüş toplam 60 bin kişi için hâlâ emekli maaşı ödediği tahmin ediliyor.

2. 30-35 bin nüfuslu Zakynthos Adası'nda görme engelli olduğu için maaş alanların sayısı 700 olarak tespit

edildi. Yani nüfusun yüzde 2'si kör. Hem de belgelere bakılırsa doğuştan kör. Devlet 'Şu görme engelliler kim bir bakalım' deyince, engelli belgelerinin hep seçim öncesi dönemlerde verildiği anlaşıldı. Üstelik son 20-30 yılda bu belgeleri veren heyetin üyeleri de hiç değişmedi. Devlet, Zakynthos Adası'ndaki görme engelliler için yılda 6.4 milyon Euro maaş ödüyor. Başkent Atina'da ise görme engelli maaşı alan bir taksici yakalandı.

3. Devlet oturup hesap yapıyor ve 900 bin kişinin toplam 41 milyar Euro vergi borcu olduğunu tespit ediyor. İşin ilginç yanı bu borcun 37 milyar Euro'luk kısmı sadece 14 bin kişi ve kuruma ait. Geri kalan 874 bin kişinin devlete borcu sadece 4 milyar Euro.

4. Bu devlet yıllarca memuruna işine saatinde gelip saatinde gittiği için 'çalışkanlık primi' ödedi. Yani saatinde gelip saatinde giden memur 'çalışkan' sayıldı. Saatinde daireye gelen memur, sadece kendisinin değil mesai arkadaşlarının da giriş-çıkış kartlarını taşıdı yanında. Böylece geç gelen, erken giden memur da 'ödüllendirildi'.

5. Bu devletin sahip olduğu gayrimenkullerin değeri 40 milyar Euro'nun üzerinde. Pek çok devlet müessesesinin apartmanları, hanları var. Ancak ne zihniyetse, bunları düşük ücretle kiraya verip kendileri çok daha yüksek ücretle kiraladıkları apartmanlarda, hanlarda barındılar yıllarca.

6. Orman yangını çıktı bir bölgede. Devlet, birkaç bin Euro acil yardım vereceğini açıkladı felaketzedelere. Ülkenin dört bir yanından uyanıklar üşüştü. Yangından 1000 kişi zarar görmüşse 4-5 bin kişi acil yardımdan yararlandı.

7. Üç gün mü resmi tatil? Devlet memuru günlerce gitmedi işine. Resmi tatil ertesi devlet dairelerinde memura rastlamak büyük şanslı yıllarca.

8. AB yetkilileri iki yıl önce Yunan Maliye Bakanlığı'na 'kaç devlet memuru var?' diye sordu. Cevap 'Bilmiyoruz' oldu. Memurlar ancak iki yılda sayılabildi. (700 bin civarında)

Yüzlerce daha örnek verilebilir. Velhasıl, Yunanistan'da deniz bitti ve gemi karaya vurdu.

"DÜZMECE RAKAMLARLA AB'YE"

Aslında buraya kadar yazılanlar Yunan halkı ve idarecilerinin tercihi idi. Ancak bu tercih, kamu kesimi mali dengesinin bozulması ve tedbir alınmasını gerektirmesine rağmen, kamu kesiminin işlem ve hesaplarında bu kayıtların görülmemesi ya da olması gerektiği şekliyle yer almaması dikkatlerin bu noktada yoğunlaşmasını zorunlu kılıyordu. Zira mali göstergelere müdahale edilmiş olması, Goldman Sachs vb. uluslararası kuruluşların da bu gizleme operasyonuna aracılık etmiş olması, Avrupa Birliği'nden gelen paralarla oluşturulan 'sanal refahtan' fedakârlık istenilmemesi, sorunların daha da büyümesi pahasına ötelenmesi anlamına geliyordu. Avrupa Birliği'nin temel açmazı ve yumuşak karnı olan bu tablo ancak yıllar sonra anlaşılabilir ve Fransa Eski Cumhurbaşkanı Nicolas Sarkozy: 'Bu bir hataydı çünkü

Yunanistan düzmece rakamlara dayanarak AB'ye girdi ve hazır değildi" itirafında bulunmak zorunda kalıyordu.

Avrupa'nın 'haşarı çocuğu Yunanlılar', biraz da Yunan filozof atalarının hatırına², batılı ülkeler tarafından yıllarca korundu, Avrupa Birliği tarafından kol kanat gerildi, birliğe üye olması düşünülen ülkeleri güçlendirme politikası çerçevesinde milyarlarca Euro'yu bulan miktarlarla desteklendi. Ne var ki böylesine yüksek miktartlı destekler, ekonominin rekabet gücünün artırılması, sanayi, tarım ve turizm projelerinin geliştirilmesi, iktisadi kalkınmanın temelinin atılması, verimlilikte iyileştirmeler ve devlette yapısal değişiklikler amacıyla kullanıl(a)madı. Bu denli önemli miktardaki desteğe rağmen Yunan felsefesi, uzun yıllar Türkiye'de de hâkim olan 'devletin malı deniz' mantığına paralel bir anlayışa sahip oldu ve seçmen, sendikacı, çiftçi ve memurlar tarafından dillendirilen isteklere hayır denil(e)medi.

YUNANİSTAN KRİZİNDE YARATICI MUHASEBENİN ROLÜ

Yunanistan'da mali verilere müdahale etme konusunda yaşananların üzerinden sır perdesi aralanmaya başladığında, bu yöntemlerin işlevi çok konuşuldu. Finansal tablolar hazırlanırken ya olmayan verileri varmış gibi ya da var olan veriyi olduğundan farklı biçimde gösteren yaratıcı muhasebe teknikleri, daha çok özel sektör tarafından başvurulmuş (ABD'deki General Motors, Enron, Merrill Lynch, Worldcom...iflas ve skandallarını hatırlayın) bir yöntem olarak biliniyor olsa da; Yunanistan başta

2 Batı medeniyetinin oluşumunda Antik Yunan felsefesinin, bilhassa Pisagor, Sokrat, Eflâton ve Aristo'nun katkılarını hatırlamak gerekir.

olmak üzere pek çok Avrupa Birliği üyesi ülkenin bu yön-teme başvurduğu artık herkesin malumu.

Yaratıcı (kreatif) muhasebe uygulamaları³, genellikle...arzu edilmeyen mevcut finansal durum ve faaliyet sonuçlarını gizlemek veya değiştirmek için kullanılan yöntem ve yaklaşımların bütününe verilen isimdir. Muhasebe kurallarında bazen birden fazla seçenek sunulur, farklı yöntemler öngörülür, geniş esneklikler tanınır. İşte yaratıcı muhasebe uygulamaları bu yöntem, seçenek ve esneklikleri yalnızca belli kişi veya grupların (ülkelerin) lehine sonuçlar doğuracak şekilde kullanma anlamına gelir. Asıl amaç işletmelerin (ülkelerin) mali tablolarını mevzuat ve standartlara uygun olmak koşuluyla öyle bir hazırlamaktır ki, mali tablo kullanıcıları işletmeyi (ülkeyi) gerçekte olduğundan farklı algılasın ve kararlarını işletmenin (ülkelerin) iktisadi/mali gerçeklerine göre değil de nasıl algıladıysa öyle versin. Dolayısıyla yaratıcı muhasebe uygulamaları esas itibarıyla mali tabloların, işletmenin (ülkelerin) durumunu olduğundan daha farklı göstermek amacına (ki bunun daha çok işletmeyi (ülkeyi) olduğundan daha iyi göstermek amacına) dönük olduğu gözlemlenmektedir. Buradaki asıl tehlike, her şeyin görünürde muhasebe kurallarına ve diğer mevzuata harfiyen uymasındır. Ancak yaratıcı muhasebede muhasebe mevzuatı, muhasebe standartları ve diğer muhasebe düzenleyicilerinde bulunan seçenekleri, esneklikleri veya boşlukları işletmeyi (ülkeleri) olduğundan farklı göstermek amacıyla sonuna kadar kullanır. Dolayısıyla yaratıcı muhasebe özünde hileli finansal raporlamanın bir aracı olarak karşımıza çıkmaktadır.

Şekil 2: Bütçe Açığının Milli Gelire Oranı



Kaynak: Eurostat Veri Tabanı,

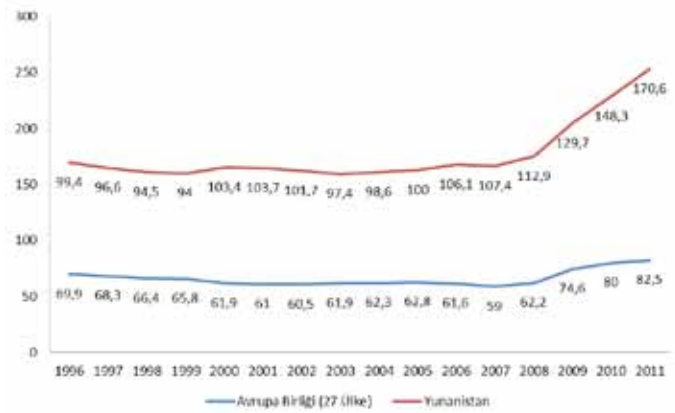
<http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&init=1&pl>

ugin=1&language=en&pcode=tec00127, Erişim Tarihi: 21.03.2013

Yunanistan'da yaratıcı muhasebe teknikleri kullanılarak devletin yaptığı harcamalar gizlenebilmiş, gelirler öne çekilip giderler ötelenebilmiştir. Bu sayede mali veriler olduğundan daha iyi gösterilerek Maastricht Kriterleri yakalanmış; açıklanan veriler sonrasında Yunanistan

Avrupa'nın başarılı, istikrarlı ve örnek alınacak ülkesi haline gelmiştir! Bu durum Şekil 2 ve 3'de çok net bir şekilde görülmektedir. Avrupa Birliği'nin mali istikrarı için en önemli göstergelerin başında gelen bütçe açığı hiçbir zaman olması gereken yüzde 3, borcun milli gelire oranı ise yüzde 60'ın altına çekilememiş fakat kamuoyu ve EUROSTAT ile paylaşılan verilerin tamamında bu oranlar yüzde 3 ve yüzde 60'ın altında gerçekleşmiş gibi gösterilmiştir.

Şekil 3: Devlet Borçlarının Milli Gelire Oranı



Kaynak: Eurostat Veri Tabanı,

<http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&init=1&pl>
ugin=1&language=en&pcode=tsdde410, Erişim Tarihi: 21.03.2013

Yunanistan uzun yıllar boyunca yaratıcı muhasebe tekniklerinden olan;

A. Varlık ve Gelirlerin Fazla Bildirimi:

- Uygun Olmayan Gelir Tanımları,
- Varlıkların Uygun Olmayan Biçimde Değerlendirilmesi,

B. Yükümlülük ve Giderlerin Eksik Bildirilmesi:

- Yükümlülük ve giderlerin uygun olmayan erteleme-leri,

- Uygun olmayan amortisman politika yöntemleri,

C. Yanlış, Yetersiz veya Atlanan Açıklamalar:

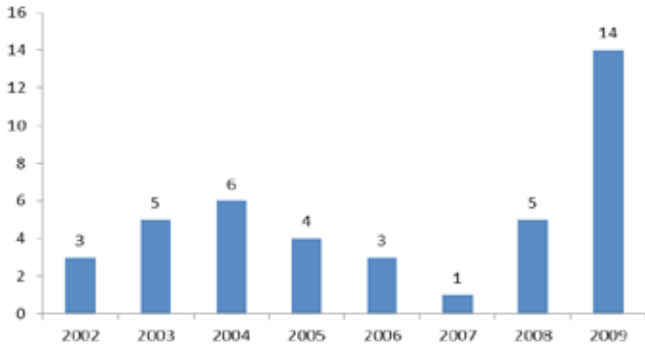
- İlgili taraf işlemlerinin uygun olmayan açıklamaları,
- Yetersiz, atlanmış veya uygun olmayan açıklamala-rından,

bir veya birkaçına başvurarak mali verilerinde mak-yajlamaya başvurmuştur.

³ Bu bölümde yazılanlar büyük ölçüde; Krizin muhasebesi ve Muhasebenin Krizi, Prof. Dr. Ahmet Vecdi CAN, Mali Çözüm, Sayı: 97 isimli çalışmaya dayanmaktadır.

Bu yöntemlere sadece Yunanistan'ın başvurduğunu düşünmek ise, en hafif tabir ile, saflık olacaktır. Şekil 4'te bütçe açığı kriterine uymayan ülke sayıları yer almaktadır. Öncelikle şeklin iyimser bir resim ortaya koyduğunu ifade etmeliyiz. Zira Dafflon ve Rossi, Milesi-Ferretti ile Von Hagen ve Wolff⁴'ün ulaştığı ortak kanaat; ortak para birimine geçiş aşamasında pek çok ülkenin bu yöntemlere başvurduğu ve açık prosedürünün başlamasından itibaren yaratıcı muhasebe teknikleri kullanarak mali verilerde iyileştirme yaptıkları yönündedir.

Şekil 4: Bütçe Açığı Kriterine Uymayan Ülke Sayısı



Kaynak: http://thesisantithesis.blogspot.com/2010/04/grek-crisis_28.html, Erişim Tarihi: 21 Mart 2013

FIRSATI YAKALA, BASKIYI BERTARAF ET

Başvurdukları bu tarz yöntemler gün yüzüne çıkmanın diğer AB ülkelerinde olduğu gibi, Yunanistan da verilere müdahale yöntemi sayesinde, AB ve Euro Bölgesi 'fırsatı'ndan yararlanmış, üyelik sonrası rakamların tutturulamaması nedeniyle uğranılacak 'baskı ve cezaları' bertaraf etmiş ve üyeliği 'hak ettiğini' ispatlayabilmiştir.

Avrupa Birliği'nin Maastricht Kriterleri, birlik içerisindeki mali disiplini sağlamak için önemli 'mali kurallar' olmasına rağmen üye ülkeleri hileli kayıtlar ya da eksik raporlama yapmaya zorlamıştır. Yunanistan'da yıllarca saklanan veriler, mali sorunların tespit ve tedavisini geciktirerek daha az zararlı giderilebilecek yangının, devasa boyutlara ulaşmasına neden olmuştur. Sonuçta geciken çözüm faturası halka; vergi artışları, maaşların düşürülmesi, memur sayısında azalma, sosyal harcamalarda kesinti, vergi oranlarında ve sosyal güvenlik primlerinde artış, kamu kuruluşlarının kapatılması, birleştirilmesi ya da özelleştirilmesi, kamu yatırımları, savunma ve sağlık harcamalarında kesinti gibi acı bir reçete olarak geri dönmüştür,

YAPILMASI GEREKEN: MAASTRICHT KRİTERLERİ GÖZDEN GEÇİRİLMELİ

Avrupa Birliği Yunanistan ve diğer üye ülke kriz süreçlerini başarı ile yöneterek krizi atlattığı sonrasında adım atması gereken konuların başında; hiç şüphesiz, üye ülke mali istatistiklerinin daha sağlıklı hale gelmesini sağlayacak düzenlemeler için girişimlerde bulunma ve devlet muhasebesi alanında metodolojik zayıflıkları giderecek adımlar atma gelmelidir. Maastricht Kriterlerini salt istatistiki veri olarak görmek, süreci göz ardı ederek sonuca odaklanmak anlamına gelmektedir. Zira mali istatistiklere temel teşkil eden veriler muhasebe kayıtlarına dayanmakta ve devletler icra ettiği faaliyetlere ilişkin mali nitelikteki işlemlere ait bilgilerin toplanması, kaydedilmesi, sınıflandırılması ve analiz edilip yorumlanmasını muhasebe kayıtları aracılığıyla yerine getirmektedir. Bu sayede politika üreticileri tarafından kararlar etkili, zamanında ve doğru bir şekilde alınırken ulusal/uluslararası/uluslarüstü denetim fonksiyonu da yerine getirilmektedir. O nedenle Maastricht Kriterlerine temel teşkil eden muhasebe kayıtları ve muhasebe standartları üzerine daha ciddi biçimde yoğunlaşma zorunluluğu göz ardı edilmemelidir. Yaratıcı muhasebe uygulamaları, muhasebe kurallarındaki, standartlarındaki ve ilgili mevzuattaki esneklik ya da boşluklardan yararlanmak suretiyle hayat bulduğundan devlet muhasebesi alanında standartların iyi belirlenmesi, esneklik ve boşluk alanlarının sınırlarının iyi çizilmesi gerekmektedir. EUROSTAT tarafından her üye ülkede gözetim yapacak çalışan(lar) istihdam edilemeyeceğine göre, bu aşamadan sonra sadece devlet muhasebesi alanında standart(lar) belirlemekle yetinilmemeli, bu kurgu uzaktan denetim ve gözetime imkan sağlayacak, şeffaflığı olmazsa olmaz temel perspektif olarak görecektir, teknik altyapısı Avrupa Birliği tarafından sağlanan ve istatistikçilerin yanında devlet muhasebesi alanında uzmanlaşmış kişilerin gözetim ve denetimine imkan sağlayacak sistemler aracılığıyla gerçekleştirilmelidir. Lizbon Stratejisi⁵ Avrupa Birliği'ni dünyanın bilgi teknolojileri ile desteklenen en rekabetçi ekonomisi yapma perspektifine sahipti. Yaşa-

5 23-24 Mart 2000 tarihinde Portekiz'in dönem başkanlığında Lizbon'da bir araya gelerek, geleceğin Avrupa'sını nasıl daha iyi yönetecekleri üzerine politika oluşturmaya çalışmışlardır. Lizbon süreci olarak bilinen adım temel olarak AB'nin karşı karşıya olduğu ekonomik, sosyal ve çevresel olumsuzluklara karşı nasıl etkili önlemler alınabileceği üzerine kurulmuştur. Bu çerçevede ön plana çıkan tavsiyelerden bazıları: Bilim ve Teknoloji üretimi alanlarında Birlik seviyesinde bazı adımların atılması; Devletin Ar&Ge faaliyetlerine daha fazla destek vermesi; Özel sektör Ar&Ge faaliyetlerinin ve yenilik üretiminin teşvik edilmesi; Küçük ve Orta Büyüklükte İşletme (KOBİ)'lerin teknolojik altyapılarının güçlendirilmesi; Bilgi ve iletişim teknolojilerinin AB genelinde daha da yaygınlaştırılması; AB genelinde ucuz internet erişiminin sağlanması;

4 Bu konuda detaylı bilgi için bkz: Yunanistan Ekonomik Krizi: Nedenleri, Etkileri ve Alınan Tedbirlere İlişkin Bir Değerlendirme, Yaşar KÖSE, Hakan KARABACAK, Maliye Dergisi, Sayı 160

Gençlerin eğitime özel ilgi gösterilmesi ve ekonominin gerekleri doğrultusunda gençlere yetenek kazandırılması, gibi hususlardır. Detaylı bilgi için bkz: Avrupa Birliğinin Sosya Ekonomik Geleceği: Lizbon Stratejisi ve Küreselleşme, Maliye Bakanlığı AB ve Dış İlişkiler Dairesi Başkanlığı

nan krizin etkisi ile bu strateji güçlendirilerek güncellenmeli ve yukarıda ifade edilen bilgi teknolojileri destekli devlet muhasebesi bilişim altyapısı kurgulanmalıdır.

Yeni dönemde konuşulması gereken diğer bir konu ise; Maastricht Kriterlerinin gözden geçirilmesi yönünde olmalıdır. Zira Maastricht Kriterleri Avrupa Birliği'nin istikrarlı ve güçlü mali pozisyona sahip olması ve Birliğin geleceği için olmazsa olmaz kriterler gibi görülse de, aday ülkelerin üyelik öncesi, üye ülkelerin ise üyelikleri sürecinde yaptırımlardan kaçınma motivasyonu ile hareket etmelerine neden olmaktadır. Dolayısıyla daha sıkı mali hedefler daha disiplinli Avrupa Birliği hedefine hizmet etmemektedir. O nedenle Maastricht Kriterleri nokta hedef yerine aralık hedef olarak belirlenmeli (örneğin yüzde 3 nokta hedef yerine yüzde 4-6 arası gibi), daha etkin denetim ve gözetim sağlanmalı ancak yaptırımlar hafifletilmelidir. Hâlbuki Avrupa Birliği yaptığı son düzenlemelerle (Six Pack, Two Pack ile Mali Sıkılaştırma) sıkılaştırma tercihinde bulunmuş üstelik bu konuda anayasal güvenceler istemiştir. İlerleyen yıllar bu kararların doğruluğunu hepimize gösterecektir.

SONUÇ OLARAK...

Hiç şüphe yok ki yaşanan diğer krizler gibi Yunanistan/Avrupa Birliği Krizi de bitecek... Nasıl ki, Meksika, Asya, Rusya, Brezilya, Türkiye ve Arjantin Krizleri çözüme kavuştu; Yunanistan ve diğer Avrupa Birliği üyesi ülkeler-

de yaşanan krizler de çözüme kavuşacak. Ne var ki, küresel krize neden olan aşırı kazanma ve hadsiz harcama hırsını bir kenara bırakırsak, Yunanistan'la başlayan krizin bir muhasebe krizi olduğunu dikkatlerden kaçırmamız gerekmektedir. Eğer Avrupa Birliği, devlet muhasebesi alanındaki metodolojik zayıflıkları dikkate alan ve daha etkin gözetim ve denetime imkan sağlayan bir mali sistem kurgusuna sahip olabilseydi, bu sorunlar yaşanmayabilirdi ya da erken teşhisle daha az hasarla atlatılabilirdi. Önceki yıllarda verilerin saklanması ve yanlış raporlanması EUROSTAT tarafından tespit edilmiş ve verilere çekince konulmuş olmasına rağmen, bu yöntemler uzun yıllar Yunanistan ve diğer ülkelerde uygulanabilmişse, AB'nin zaman kaybetmeksizin devlet muhasebesine ilişkin önlem ve perspektifini ortaya koyması gerekmektedir. Avrupa Birliği ise bu alanda yeni düzenlemeler yapmak yerine anayasal güvencelerle mali hedeflerde sıkılaştırmaya gitmektedir. Peki bu kararlar Avrupa'da mali disiplini kalıcı biçimde sağlayacak ve yeni Yunanistanların önüne geçebilecek kararlar mıdır? Üzülerek ifade edelim ki: Hayır! Bu çözüm önerileri de AB'nin muhasebe krizini çözüme kavuştur(a)mayacaktır. Ve yıllar sonra biz yine tutmayan bütçe açık hedefleri, artan kamu borç rakamlarını konuşuyor olacağız; üstelik o zaman literatürde 'Greek Statistics/Yunan İstatistikleri' ifadesi de yalnız kalmayacak ve bu defa Yunanistan'ın yanında pek çok ülkenin de yer aldığına beraber şahit olacağız.. ■



Doç.Dr.Zekai ÖZTÜRK

Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü mezunu. Ankara Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Eğitim Yönetimi ve Teftişi Bölümünde yüksek lisans, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü İşletme Bölümünde Doktora yaptı. İşletmelerde Personel Seçim Sistemleri ve Psikoteknik konulu Doktora tezi ile Bilim Uzmanlığı unvanını aldı.

Çeşitli kamu kurum ve kuruluşları ve Başbakanlıkta Personel Dairesi Başkanlığı, İdari ve Mali İşler Başkanlığı gibi üst düzey yöneticilikler yaptı. 2000 yılında Kırıkkale Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi İşletme Bölümü Yönetim ve Organizasyon Anabilim Dalında Yrd.Doç.Dr. olarak akademik yaşamına başladı. Sırasıyla İİBF Dekan Yardımcılığı, İşletme Bölüm Başkanlığı ve Üniversite Genel Sekreterliği görevlerinde bulundu. Ulusal ve Uluslararası Hakemli dergilerde yayınlanmış makaleleri ile tebliğleri mevcuttur.

Kamu Kurumlarında Motivasyon

ÖZET

Bu çalışmanın amacı, örgütlerde çalışanları motive eden faktörler üzerinde kuramsal bir değerlendirme yapmak ve yazar tarafından motivasyon konusunda kamu kurumlarında yapılan araştırma sonuçları üzerinde değerlendirmeler yapmaktır. Araştırmalarda, kamu kurumlarında ücret, ücret adaleti, yapılmaya değer iş vermek, kararlara katılmak, adaletli bir disiplin sisteminin varlığı, performans değerlendirme ve buna bağlı olarak yükselme sistemlerindeki adil ve objektif ölçütlerin hem yöneticilerin hem de çalışanların motivasyonlarında önemli etkilerinin olduğu sonuçlarına ulaşılmıştır. Ayrıca, kurumlarda çalışanlara kariyer olanaklarının sunulması, kariyer yollarının açılmasının motivasyon faktörleri arasında ilk sıralarda yer aldığı da belirlenmiştir. Son olarak, kurumlarda etkili bir motivasyon sisteminin kurulması için uygulanması gereken yöntemler konusunda önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar kelimeler: Motivasyon, Örgütsel Motivasyon, Motivasyon Kuramları, İhtiyaç, Kariyer.

1. MOTİVASYON TANIMI

Anlam olarak teşvik etmek, isteklendirmek, etki altına almak ve harekete geçirmek demek olan motivasyon, dilimizde güdü olarak da kullanılmaktadır¹.

İnsanların yaşam boyunca sürekli olarak bir şeyler istedikleri bilinen bir gerçektir. Çünkü insanların sürekli olarak doyurmaya çalıştıkları gereksinimleri vardır. Yani bireyler belirli hedeflere yönelirken çoğunlukla gereksinimlerinden hareket ederler. Bu gereksinimler yeterince karşılanmış olsun ya da olmasın organizmayı harekete geçirirler. İşte insan organizmasının harekete geçmesinin temelinde onların güdülerini yatmaktadır².

1 Zekai ÖZTÜRK, "Örgütlerde Kariyer Yönetimi", Siyasal Yayınevi, Ankara, 2009, s. 87

2 Halil CAN, Öznur AŞAN, Eren Miski AYDIN, "Örgütsel Davranış", Ankan Yayınevi, İstanbul, 2006, s.97



Motive etme ya da motivasyon insanları belli bir amaca doğru harekete geçirmek için yapılan çalışmalardır. Motivasyonda, harekete geçirme, hareketi devam ettirme ve olumlu yöne yöneltme gibi üç temel özellik söz konusudur.

Motivasyon sürecinde tatmin edilmemiş ihtiyaçların uyarılmasından sonra bu ihtiyaçların tatmini için bireyin bir davranışa yönelmesi vardır. Örneğin, açlık hisseden bir kişi bu ihtiyacını gidermeye çalışacak; gidermek için ise imkanları doğrultusunda çeşitli davranışlar gösterecektir.

Güdüleme olarak da adlandırabileceğimiz motivasyon süreci karmaşık bir süreçtir. Ortaya çıkan bir davranışın çok çeşitli nedenleri olabilir. Örneğin bir işe girmeyi istemenin para kazanma, temel ihtiyaçları karşılama gibi amaçları olabileceği gibi, güvenlik sağlamak, sosyal güvence elde etmek, iyi arkadaşlar edinmek ve saygınlığa erişmek gibi amaçları da olabilir. Güdüler davranışlarımızı yönlendirdiği varsayılan iç koşulları ifade eder. Bu nedenle tepkilerin seçimi ve bu tepkilerin açık- lamasında gösterilen gayret güdü tarafından belirlenir. Özetle güdünün dört işlevi vardır³:

a) Davranış Başlatma İşlevi: Organizmanın harekete geçmesi ya da davranışlardaki değişimin nedeni güdülerdir. Açlık güdüsü organizmayı harekete geçirir, acı ise geri çekil- meye ya da kaçmaya neden olur.

b) Davranışların Şiddet ve Enerji Düzeyini Saptama İşlevi: Harcanan çabanın miktarı, davranışın hızı, keskinliği ve yoğunluğu güdülerimizce belirlenir. Açlık süresi ne kadar uzunsa yiyecek arama hızı da o denli artar ve daha fazla enerji harcanır.

c) Davranışlara Yön Verme İşlevi: Organizmanın harekete geçmesiyle belirli nesne ve durum arasındaki ilişkiyi belirtir. Aç bir insanın, eğlenmeyi düşünmek yerine öncelikle açlığını gidermeye çalışması doğaldır.

d) Devamı Sağlama İşlevi: Belirli bir davranışın ne kadar süreceği, o davranışa neden olan güdüye bağlıdır. Güdüler bir insanın gereksinimlerinin ifadeleridir ve bu nedenle de kişisel ve içseldir. Belirli fizyolojik işlevler güdüleme olmadan gerçekleşir, ancak bilinçli davranışların tümü güdüseldir ya da nedenlidir. Saçların uzaması güdülenme gerektirmez, ancak saç kestirmek güdülenmeyi gerektiren bir davranıştır.⁴ Gereksinimler insanda bir takım gerginlikler yaratırlar.

Gerginlikler de, kişinin kişilik yapısı ve kültürünün etkisiyle biçimlenerek bazı isteklere dönüşürler. Bu istekler, kişinin çevresine ilişkin algıları ve olumlu ya da olumsuz özendiriciler tarafından yorumlanarak bir tepki ya da eyleme yol açar. İnsan gereksinimlerini iki şekilde sınıflandırmak olasıdır;

1. Temel fizyolojik ya da birincil ihtiyaçlar (gereksinimler)

2. Sosyal ve psikolojik ya da ikincil ihtiyaçlar

Temel fizyolojik ya da birincil gereksinimler arasında besin, su, uyku, soluk alma, cinsellik ve normal bir ısı gibi gereksinimler sayılabilir. Bu gereksinimler yaşamın temel fizyolojisinden kaynaklanır ve türlerin yaşaması ve korunması açısından önemlidirler. Bu nedenle, bu gereksinimler (ihtiyaçlar) tüm insanlarda evrenseldirler; ancak değişik yoğunluklarda var olurlar. Bu tür gereksinimlerin çoğu çocuklarda yaşlılara göre daha fazla görülür. Fizyolojik ihtiyaçlar, aynı zamanda sosyal uygulamalarla da koşullanır. Günde üç öğün yemek yeme alışkanlığı varsa vücut ona göre tepki gösterme eğilimindedir. Oysa, vücut iki ya da dört kez yemekle de varlığını sürdürebilir.

İkincil gereksinimler, beden fiziksel ihtiyaçlarından çok, zihinsel ve ruhsal ihtiyaçlarını temsil ederler. Bu nedenle, daha karmaşıktırlar. Bu gereksinimlerin çoğu, kişi

3 CAN, AŞAN, AYDIN, a.g.e., s.98

4 Keith DAVIS, "Human Behavior at Work: Organizational Behavior 6th Ed", McGraw Hill, 1981, s.52).

olgunlaştıkça ortaya çıkar. Rekabet, özsaygı, görev duygusu, kendini gösterme, ait olma, sevme ve sevilme gereksinimleri ikincil zihinsel ve ruhsal gereksinimlere örnek olarak gösterilebilir.

Yöneticilerin güdüleme çabalarını karmaşıklaştıran, ikincil gereksinimlerdir. Yönetimin hemen her hareketi ikincil gereksinimleri etkiler; bu nedenle, yönetim planlamasında her önerilen eylemin çalışanların ikincil gereksinimleri üzerindeki etkisi göz önünde bulundurulmalıdır.

İkincil gereksinimler, birincil fizyolojik gereksinimlere oranla, bireyler arasında çok daha büyük farklılıklar gösterir. Birey kendini gösterme gereksiniminin etkisiyle, çevresindekilere saldırganca davranabilir. Bir başkası ise boyun eğici olmaktan hoşlanıp diğerlerinin saldırganlıklarına hedef olabilir. Gereksinimler zamana ve koşullara göre de değişebilir.

İkincil gereksinimler herkeste çeşitli güdülerin gelişmesine yol açar. Bireyin belirli bir zamandaki davranışı yalnızca tek bir güdünün sonucu olsaydı, davranışın analizi kolay olurdu. Ancak, gerçekte bu böyle değildir. Belirli bir güdülenme, çeşitli güdülerin birbirini etkilemesiyle oluşur. Bunun sonucu olarak da yönetim her zaman "güdü" peşindedir.

Gerçek güdüyü bulmak çok güçtür. Çünkü aynı güdü kişide değişik zamanlarda değişik davranışlara neden olabileceği gibi aynı güdü farklı kişilerde farklı davranışlara neden olabilir. Ya da bunun tersi olarak, aynı davranış değişik güdülerden kaynaklanabilir. Örneğin işe devamsızlığın, birçok nedeni olabilir. Yönetici, devamsızlıkla değil devamsızlığın örgütsel ve bireysel nedenleri üzerinde yoğunlaşmalıdır.

İkincil gereksinimler, genellikle bireylerin psikolojik yapılarında gizlidir. Öyle ki, birey bu güdülerin farkında değildir. Yalnızca bu gizlilik bile psikolojik danışmanlığı güçleştirir. İkincil gereksinimler böylesine karmaşık olduğundan, doyumsuz çalışanlar, genellikle doyumsuzluklarını ücret gibi daha somut nedenlerle açıklarlar. Ücret anlaşmazlıkları altındaki sorunların çoğu, aslında ücrete ilişkin değildir; bu nedenle de ücret isteklerini karşılamakla temeldeki doyumsuzluk giderilemez.

İkincil gereksinimlerin özelliklerini kısaca aşağıdaki gibi sayabiliriz⁵;

1. Deneyimle koşullanırlar.
2. Bireyler arasında tür ve yoğunluk açısından farklılık gösterirler.
3. Herhangi bir birey içinde de değişirler.
4. Tek başlarına değil, toplu halde işlerlik gösterirler.
5. Genellikle bilinçli olarak kavranamazlar.

6. Somut fiziksel gereksinimler olmaktan çok, karmaşık duygular niteliğini taşırlar.

7. Davranışı etkilerler" "Duygularımız bize izin verdiği ölçüde mantıklı olduğumuz" söylenir.

Her ne kadar, insan gereksinimleri birincil ve ikincil olarak sınıflanabilirse de, bu sınıflama ancak açıklama yapmak amacıyla yapılabilir. Yoksa, belirli bir insanda bunların ayırt edilmesi olanaklı değildir. Bedenin fiziksel durumu, zihni etkiler; aynı şekilde zihinsel durum da fiziksel etkiler yaratabilir.

2. ÖRGÜTSEL MOTİVASYON

Örgütlerde başarı, fiziksel ve finansal kaynaklarla insan kaynaklarının uygun bir bileşiminin sonucudur. Fiziksel ve finansal kaynaklar cansızdırlar; verimlilik ya da başarıya yalnızca insan unsuruyla birlikte olduklarında ulaşabilirler. Yönetici üretimin cansız faktörlerini kolaylıkla kullanabilir ve girdi- çıktı ilişkisini hesaplayabilirler. Oysa ki, yönetici, insan unsuru ile çalışırken istek, irade, bağımsızlık, beklenti gibi soyut kavramlarla karşılaşır. Çalışanlar, isterlerse üretimi arttırabilirler, isterlerse sınırlandırabilirler. İnsan faktörünün bu niteliği ise, çalışmaya güdüleme ihtiyacını yaratmıştır. Motivasyon (Güdüleme), çalışanları, çalışmaya isteklendirme ve örgütte verimli çalıştıkları takdirde kişisel ihtiyaçlarını en iyi şekilde tatmin edeceklerine inandırma sürecidir⁶.

Örgütte bireyin başarısının, yetenekleri ile çalışma isteğinin çarpımına eşit olduğu söylenebilir. Çalışma isteği yoksa, yetenekler yüksek olsa bile başarı sıfırdır. Yetenekler göreve hiç uygun değilse, çalışma isteği yüksek olsa bile başarı sıfırdır. Başka bir deyişle kişinin gerek kişilik özellikleri, gerekse nitelikleri yapılan işe uygun değilse verimli bir çalışma beklemek yersizdir. Bu nedenle, örgüte iş gören alınırken, iş görenin sahip olduğu yetenek, deneyim ve diğer niteliklerinin, iş tanımları ve iş gerekleri ile uygunluğunun sağlanmasına özen gösterilmelidir.

Motivasyon olayı kişinin iş yapma, faaliyette bulunma, sonuç alma arzusu ve gayreti ile ilgilidir. Şu halde kişinin özellikleri ve beklentileri ile yapılan iş arasında yakın ilişki vardır. Yani kişi işten, iş kişiden etkilenmektedir. Bu karşılıklı etkileşim iş ortamı içerisinde cereyan etmektedir. Yapılan iş, iş yapan kişi açısından değişik anlamlar taşımaktadır. Bu anlamların başlıcaları;

- İşin ekonomik değeri ve anlamı
- İşin sosyal statü ve prestij değeri ve anlamı;
- İşin psikolojik değeri ve anlamı.

Aynı şekilde iş için de kişi önemlidir. Çünkü, iş' in gelişmesi bunu yapan kişiye bağlıdır. Bu anlamda kişi bilgisini,

5 DAVIS, a.g.e., s.55

6 Öznur YÜKSEL, "İnsan Kaynakları Yönetimi", Gazi Kitabevi, Ankara, 2000, s.130

yetenek ve becerilerini, arzu ve hırsını işe getirmekte ve iş performansını yükseltmeye çalışmaktadır⁷.

Şu halde motivasyon açısından önemli olan kişilerin uygun ortamda kendileri için anlamlı ve değerli işleri yapmalarıdır. İş yapan kişi yaptığı işi bu şekilde algılamadığı sürece motivasyon daima bir sorun olacaktır. Bu konuda şu yakıştırma önemlidir: "Astronotları nasıl motive ediyorsunuz" sorusuna NASA yetkilisi şu cevabı vermiştir: "Biz motive etmiyoruz, fakat kimi seçtiğimize çok dikkat ediyoruz." Burada vurgulanan, işe uygun kişinin seçilmesidir, daha doğrusu belli bir iş için kendi kendini motive etmiş kişilerin bulunmasıdır. Dolayısıyla, örgütsel motivasyon olayı bir açıdan personel seçim olayıdır. Kendi motivasyonlarını tam olarak tanımayan bir kişi için iş seçmek zor olduğu gibi, personel seçim kararını veren kişiler için de bu tür çalışanları belirli işlere yerleştirmek zordur.

Bir yönetici çalışanlarını örgütsel amaçlarını gerçekleştirecek şekilde davranmaya yönlendirmek zorundadır. Başka bir deyişle, bir yöneticinin başarısı, çalışanlarını örgüt amaçlarını gerçekleştirecek şekilde davranmaya sevk edebilmesine bağlıdır. Yönetici bunu nasıl sağlayabilir? Bunu sağlayabilmek için ne gibi güç kaynaklarını kullanabilir? Yöneticilerin çalışanlarını motive etmede karşılaştıkları sorunlar ortadadır.

Motivasyon, ancak davranışların yorumlanması ile hakkında fikir ileri sürülebilecek bir konudur. Motivasyon gözlenebilen bir olay veya mikroskop altında incelenebilen bir şey değildir. Motivasyonu etkileyen faktörler ancak kişilerin davranışlarının yorumlanması ile anlaşılabilir⁸.

Kişinin davranış şekli motivasyonunu gösterir. Dolayısıyla yöneticilerin personelin davranışlarını yorumlaması, bu yorumlamanın sonuçlarına göre onları motive edecek modeller ve uygulamalar geliştirmesi zorunludur. Motivasyon konusu önderliğin tamamlayıcısıdır. Pek çok durumda, etkin önderlik personelin motivasyonunu da etkilemektedir⁹.

3. MOTİVASYON TEORİLERİ

Motivasyon konusunda yöneticilerin kullanabileceği çeşitli teori ve modeller geliştirilmiş bulunmaktadır. Bu teori ve modeller, yöneticilere, kişileri motive eden faktörleri belirlemek, motivasyonu sürdürmek konularında yardımcı olmak iddiasındadır. Bazı modeller, kişilerin ihtiyaçlarının bir ifadesi olan motifler, dolayısı ile kişinin içinde olan faktörlere ağırlık verirken, diğer bazıları teşviklere, yani kişinin dışında olan kişiye dışarıdan verilen faktörlere ağırlık vermektedir¹⁰.

İnsanı sürekli olarak fizyolojik ve psikolojik açılardan gelişen bir varlık olarak ele alan görüşler, kişinin gelişmesi, içsel yetenekleri ve kapasitesi, belirli tutum, algı, his, arzu ve düşüncelere temel oluşturan rasyonel ve duygusal yönleri üzerinde durmaktadır. Dolayısıyla bu görüşler kişiyi anlamaya, kişinin içinde bulunan faktörlere hitap ederek kişiyi motive etmeye önem vermektedir¹¹.

Motivasyon teorilerinin bir kısmı da kişinin içinde bulunan içsel faktörlerden çok, dışında, çevresinde bulunan dışsal faktörlere ağırlık vermektedir. Bu teoriler, kişilerin davranışlarının dışsal faktörler tarafından kontrol edildiği varsayımına dayanmaktadır. Bu durumda sorun "Personelin nasıl motive edileceği" sorunu olmaktadır. Bu sorun da, personele ve çalıştıkları çevreye dışarıdan müdahale etmekle çözülmeye çalışılmaktadır. Bu yüzden, bu teorilerin ağırlık noktası, kişinin içindeki saikler anlamak yerine, kişinin çevresinde bulunan ve kişinin davranışlarını etkileyen faktörleri anlamak ve kullanmak üzerinedir. Bu durumda motivasyon teorilerini iki ana grupta toplamak mümkündür. Birinci grup, "Kapsam Teorileri" olarak adlandırılabilir olan ve içsel faktörlere ağırlık veren teoriler, ikinci grup da "Süreç Teorileri" olarak adlandırılabilir ve dışsal faktörlere ağırlık veren teorilerdir.

Kişinin içinde bulunan ve kişiyi belirli yönlerde davranışa sevk eden faktörleri anlamaya önem veren kapsam teorilerinin en çok bilinenleri; Abraham MASLOW tarafından geliştirilen İhtiyaçlar

Hiyerarşisi Yaklaşımı, Frederick HERZBERG tarafından geliştirilen Çift Faktör Teorisi (veya Hijyen-Motivasyon Teorisi), David McCLELLAND tarafından geliştirilen Başarı İhtiyacı (Achievement) Teorisi ile Clayton ALDERFER'in ERG yaklaşımıdır.

Ağırlık noktası, kişilerin hangi amaçlar tarafından ve nasıl motive edildikleri ile ilgili olan Süreç Teorileri, "belirli bir davranış gösteren kişinin bu davranışı tekrarlaması ya da tekrarlamaması nasıl sağlanabilir" sorusuna cevap ararlar. Süreç teorilerine göre ihtiyaçlar kişiyi davranışa sevk eden faktörlerden sadece birisidir¹². Bu içsel faktörlere ek olarak pek çok dışsal faktör de kişi davranışı ve motivasyonu üzerinde rol oynamaktadır. Bu teoriler, Davranış Şartlandırma (Sonuçsal Şartlandırma-Edimsel Şartlandırma) Yaklaşımı, Bekleyiş (Beklenti) Teorileri, Eşitlik Teorisi, Amaç Teorisidir. Motivasyon teorilerinin motivasyon konusuna yapmış oldukları katkılar aşağıdaki gibi özetlenebilir¹³;

-İhtiyaçlar Hiyerarşisi: Kişiler belirli bir sıralama gösteren ihtiyaçlara sahiptir ve onları tatmin edecek şekilde davranır.

-Çift faktör Teorisi (Hijyen Motivasyon Teorisi): İhtiyaçlar temel motivasyon faktörüdür. Ancak bazı faktörler

7 Tamer KOÇEL, "İşletme Yöneticiliği", Beta Yayınları, 13.Baskı, İstanbul, 2011, s.621

8 Fred LUTHANS, "Organizational Behavior", 7.Baskı, Mc Graw Hill Inc., New York, 1995, s.393

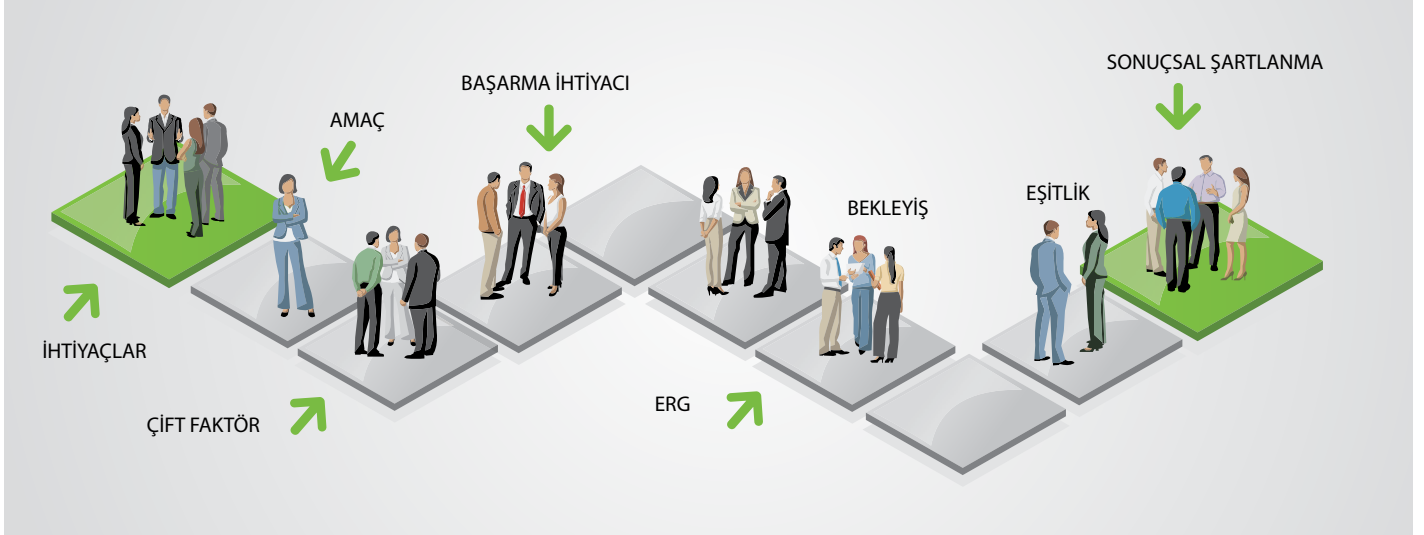
9 Leslie RUE, Lloyal BYARS, "Management: Theory and Application", Irwin, 1977, s.216)

10 DAVIS, a.g.e., s.43

11 KOÇEL, a.g.e., s.621

12 FA STONER, "Management", New Jersey, 1982, s.406

13 KOÇEL, a.g.e., s.638)



motive etmez, fakat motivasyonun varlığı için gereklidir.

-Başarma İhtiyacı Teorisi: Bir kişinin performansı büyük ölçüde sahip olduğu başarı gösterme ihtiyacı ile açıklanabilir.

-ERG Teorisi: Kişiler kademe kademe ihtiyaçlarını tatmin etmek üzere çalışırlar.

-Sonuçsal Şartlandırma Teorisi: Belirli ödül ve ceza uygulaması ile arzu edilen davranışlar kuvvetlendirilir, arzu edilmeyen davranışlar zayıflatılabilir.

-Bekleyiş Teorisi: Kişiler iş ile ilgili ödüllere belirli değer biçer. Ayrıca sarf edecekleri gayret ile iş başarma ve ödül elde etme arasındaki ilişkiler konusunda belirli bekleyişlere sahiptir.

-Eşitlik Teorisi: Kişiler kendi sarf ettikleri gayret ve elde ettikleri sonuçları başkalarınıninkine karşılaştırır.

-Amaç Teorisi: Sahip olunan amaçların ulaşılabilirlik derecesi ile kişilerin gösterecekleri performans ve motivasyon arasında ilişki vardır.

4. ÖRGÜTLERDE MOTİVASYON SAĞLAMA YÖNTEMLERİ

Yöneticiler motivasyon konusu ile yakından ilgilenmek zorundadır. Çünkü, yöneticilerin başarısı, çalışma ekibinin örgütsel amaçlar doğrultusunda çalışmalarına; bilgi, yetenek ve güçlerini tam olarak bu doğrultuda harcamalarına bağlıdır. Başka bir deyişle, motivasyon ile performans çok yakından ilişkilidir. Motive olmayan personelin performans göstermesi beklenmemelidir. Kişiler çok çeşitli davranışlar gösterirler. Bu davranışların değişik nedenleri olabilir. Yönetici açısından önemli olan personelin örgütün amaçları doğrultusunda davranmalarıdır.

Yöneticilerin çalışanları için işi daha anlamlı ve zevkli kılma ve onlara motive edici bir çevre sağlamaları için aşağıdaki altı adımı atmaları yararlı olacaktır;

1. İşin ve İş görenin Eşlenmesi: Her insanın güçlü bazı yönleri vardır. Bazı insanlar detaylı işlerde, bazıları ise daha genel işlerde başarılı olurlar. Bazı insanlar yalnız olduklarında daha iyi performans gösterirler, bazıları ise bir yol göstericiye ihtiyaç duyarlar. Bir yönetici çalışanın kişisel özelliklerini görevin gerekleri ile eşleyebildiği ölçüde çalışanlar işi daha iyi yapmaya motive olacaklardır.

2. Görevin Netleştirilmesi: Kendisinden ne istediğini tam olarak anlamayan, yetki ve sorumluluklarının nerede başlayıp nerede bittiğini bilmeyen personelin işe motive olması son derece güçtür. O nedenle görev tanımlarının yapılmış olması, iş ve personel gereklerinin oluşturulması motivasyonu artıracaktır.

3. Olumlu Geribildirim Verilmesi: Çalışanlar iyi işler yaptıklarında, yöneticilerin bunu kendilerine bildirmeleri, onları motive edecektir. Personel bu tür takdir cümlelerini duymaktan mutlu olacaktır.

4. Çalışanların Ödüller Hakkında Bilgilendirilmesi: Personel, bir iş sonunda alacağı ödülü bildiğinde, o işi yapmak için daha fazla motive olacaktır.

5. Maddi Olmayan Ödül Sisteminin Kişiselleştirilmesi: Parasal olmayan ödüller de farklılık gösterir. Örneğin; bazı çalışanlar övgü almaktan hoşlanır, diğerleri yalnız bırakılmayı tercih edebilir. O yüzden yöneticilerin maddi olmayan ödülleri kişiselleştirmesinde yarar vardır.

6. Engellerin Kaldırılması: Personelin işini gereği gibi yapabilmesini önleyici, yönetsel ve örgütsel engellerin kaldırılması, personelin işini yaparken rahat olması motivasyonu artıracaktır. Örgütler, motivasyonu sağlayabilmek için kullanmış olduğu bu yöntemlerin yanı sıra bir takım özendirici tedbirler alır ve çeşitli özendirme araçlarını kullanabilir. Motivasyon sağlayıcı özendirme araçlarını aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür (Eren, 2000: 493-500):

a) Güvenlik: Güvensizlik duygusu içerisinde tedirgin olarak çalışan kişinin çaba ve emeğini sunma azminin azalacağı doğaldır. Tersine güvenlik duygusu altında ça-

İşan kimseler enerjik ve daha gayretli olurlar. Örgütlerde güvenlik denildiğinde, iş güvencesi, makam, mevki güvencesi, ekonomik güvenlik ve iş güvenliği akla gelir. Tüm bu sistemleri kurmuş ve gereği gibi uygulayan örgütlerde çalışanların özgüvenleri de yüksek olur.

b) Yükselme Olanakları: Çalışanlar genellikle iş yerinde daha fazla sorumluluk almak, daha üst makamlara tırmanmak ve dolayısıyla daha fazla para ve saygınlık kazanmak ister. İlerleme ve yükselme yolları tıkanan personelin çalışma motivasyonları azalacaktır.

c) Yapılmaya Değer Bir İş Vermek: hemen her insan çalıştığı yerde değerli bir iş yaptığına inanmak ve bilmek ister. O nedenle her personelin yaptığı işin değerli bir iş olduğunu ve örgüte son derece katkılı olduğunu personelle hissettirmek, motivasyon artışı sağlamak isteyen her yöneticinin görevi olmalıdır.

d) Statü: Statüyü, bir kimseyi çevresindekilerin gördükleri konum olarak tanımlamak mümkündür. Genelde insanlar çevresindekiler tarafından saygın bir yerde görülmek isterler ve bunun böyle olduğunu hissettiklerinde ise daha fazla çalışmak, katkı sağlama çabası içine gireceklerdir.

e) Özel Yaşama Saygılı Olma: Bir örgütte çalışan personelin örgüt dışında da bir yaşamı vardır. Aile, sosyal faaliyetleri, değişik hobiler, inançlar ve kişinin diğer yaşantısı onun özel yaşamını oluşturur. Örgütler ve yöneticileri kişinin örgüt dışındaki yaşamına da değer vermeli gerektiğinde onu desteklemelidir.

f) Kararlara Katılma Olanakları Sağlama: Özellikle insanların kendilerini etkileyecek kararlara katılma isteği çok fazladır. İş bizzat gerçekleştirecek kişiler, o işle ilgili kararlar alınırken, kendi görüşlerinin alınmasını da beklerler. Yapılacak işin kararının alınmasında katkısı olan personelin, o kararın uygulanmasında, o işin yapılmasında motivasyonunun yüksek olması da doğaldır. O nedenle yönetim biliminde Amaçlara Göre Yönetim, Kalite Kontrol Çemberleri gibi yönetim sistemleri motivasyon açısından oldukça önemli bir yer bulmaktadır.

g) Adaletli ve Sürekli Bir Disiplin Sistemi: İhtiyaçlara cevap verilmesi kadar şikâyetlerin değerlendirilmesi de güdülemede belli başlı bir tatmin kaynağı ve aracıdır. Başarıların ödüllendirilmesi, başarısızlıkların cezalandırılması yoluyla adil bir disiplin sisteminin kurulmasına yardımcı olunacağı gibi, eşit muamele personelin örgüte güven duygusunu da arttıracaktır. Başarısızlıklar mutlaka bir ceza vererek değil ödülün yoksun bırakılarak da değerlendirilebilir.

h) Kişisel Yetki ve Güç Kazandırma: Bir güç sahibi olmak yoluyla, sözünü dinleten, iş yaptıran, dikkate alınan, katkı sağlayan bir personel olmak bazı çalışanlar tarafından istenen bir durumdur. Bir işi yaptırabilme gücü, bir başka deyişle yetki, yeterli astlara devredilmediğinde

motive eden bir unsur olarak karşımıza çıkar.

i) Çekici İş: kendisi için çekici bir iş yapan ya da yapmaktan zevk aldığı bir işte çalışan kişinin iş yapma konusundaki çabası yüksek düzeyde olacaktır.

j) Gelir: Ücret ya da gelir insanların çoğu için günümüzde daha fazla çalışmak için bir özendirme aracı niteliğini korumaktadır. Ancak, gelir, olması gereken asgari bir faktördür. Bu yüzden gelirin yeterince olmaması durumunda motivasyon yoktur, ancak yeterince olması durumunda motivasyon olabilir. Doğrudan motivasyon aracı (faktörü) değildir.

5. KAMU KURUMLARINDA MOTİVASYONU ETKİLEYEN FAKTÖRLER ÜZERİNDE YAPILAN ARAŞTIRMALAR

Öztürk tarafından kamu kurumları yöneticileri üzerinde yapılan ve kamu kurumlarındaki kariyer sisteminin çalışan motivasyonuna etkileri konusunda yönetici görüşlerinin alındığı araştırmada¹⁴ bir kurumda oluşturulan kariyer sisteminin çalışanların motivasyonunda oldukça önemli etkileri olduğunu ortaya çıkarmıştır. Araştırmada elde edilen bulgular ve sonuçlara geçmeden önce, örgütlerde kurulmuş olan kariyer sistemlerinin motivasyona etkisi konusuna kısaca değinmekte yarar görüyoruz;

Örgütler kendilerine en uygun insan gücü ile çalışmak isterler. Bu nedenle, örgütler, kültürlerine ve örgütteki işe en uygun nitelikteki kişiyi bünyesine almak ve elden geldiğince bünyesinde tutmanın çabasını sarf etmektedirler. Ancak, günümüz iş dünyasında çeşitli nedenlerle personel devir hızının giderek yükseldiği gözlemlenmektedir. Bu da, örgütlerin ve örgüt yöneticilerinin işini daha da zorlaştırmakta, yüksek nitelikli ve yetenekli personeli örgüte çekmek ve örgütte kalmalarını sağlamak ve geliştirmek giderek zorlaşmaktadır. Bu bakımdan, örgütte yöneticilerin ve personelin geliştirilmesi, özellikle örgütün çeşitli iş alanlarında temel yatırımlar yapması kaçınılmaz bir duruma gelmiştir. Bu durum, yatırımların gelecekte verimli ve etkin işgücüne dönüşmesi için örgütlerin kariyer planlama ve geliştirmeye daha fazla önem vermelerini gerektirmektedir. Günümüzde örgütler ve çalışanlar üzerinde yapılan çeşitli araştırmalar, bir örgütte kariyer yapma imkanının diğer tüm imkan ve özendiricilerden daha fazla önemsendiğini ortaya koymuştur. Örneğin Amerikan Today Gazetesinin "Çalışanlar neden işlerinden ayrılırlar?" adlı altında yaptığı bir araştırmada, "ücret" çalışanların işleri terk etme nedenleri arasında listenin son sırasında yer alırken, "kariyer yapma olanağının yaratılmaması" faktörü ilk sırada yer almıştır¹⁵. Yine, Schwarzkopf ve Miller tarafından yapılan bir araştırmada, yöneticilerin kariyerlerinde

14 Zekai ÖZTÜRK, "Örgütlerde Kariyer Yönetimi", Siyasal Yayınevi, Ankara, 2009

15 M. Şerif ŞİMŞEK, A.ÇELİK, A.AKABAY, "Kariyer Yönetimi ve İnsan Kaynakları Uygulamaları", Gazi Kitabevi, Ankara, 2007, s. 50

olabilecek olan hareketlilikte, onlar için ne gibi faktörlerin önemli olabileceği sorulmuş ve aşağıdaki beş yanıt alınmıştır¹⁶;

1. Bir işletmede teknik bilgi, deneyim ve geleceği tayin etme imkan ve fırsatının olması,
2. Daha çok sorumluluk alma olanağı,
3. Daha fazla ekonomik imkan,
4. Kariyer hareketliliğini geliştirme imkanı,
5. Terfi etme imkanının artırılması.

Araştırma sonuçlarından da anlaşılabacağı gibi bir madde dışındaki tüm yanıtlar kişisel ve kariyer gelişimi ile ilgilidir. Örgütlerde kurulmuş bulunan kariyer sisteminin çalışanın motivasyonunu etkilediği günümüzde kabul görmüştür. Örgütsel kariyer yönetiminin personel fonksiyonlarını da kapsayan bir süreç olduğunu ve bu süreç içerisinde personel fonksiyonlarının gereği gibi işletilmesinin personeli motive etmede etkin bir rol oynayacağı söylenebilir. Çalışanların motivasyonunda etkili olabilecek insan kaynakları işlevlerini aşağıdaki gibi açıklamak mümkündür¹⁷;

İşe Alma: Kariyer yönetiminin temel işlevlerinden birisi, örgütün gereksinimlerine uygun nitelikteki insanların işe alınmasına yardımcı olmasıdır. Özellikle de, örgütün niteliğe dayalı gereksinimlerine göre işe alma politikasının oluşturulması ve uygulanması istenen bir durumdur. Aynı zamanda bir kariyer yönetimi işlevi de olan işe alma, aslında kendini örgütteki işi yapmaya motive etmiş kişilerin alınması anlamını taşır.

Seçme ve Değerlendirme: Örgütlerde insan kaynakları yönetimi işlevlerinden olan seçme ve değerlendirme, aynı zamanda bir kariyer yönetimi işlevidir. Bu nedenle, kariyer yönetimi sistemi içerisinde etkin, adil ve ihtiyaca yönelik olarak kurulmuş bulunan seçme ve değerlendirme, motivasyon anlamında oldukça önemlidir.

Eğitim ve Geliştirme : Eğitim ve geliştirme işlevi kariyer yönetimi ya da kariyer sistemi ile birkaç nedenden dolayı ilgilidir. Öncelikle, personelin beceri ve yeteneklerini geliştirmek için temel araç olması. Aynı zamanda insan kaynakları yönetiminin temel unsuru olması. İkinci olarak, insan kaynakları yönetimin de, değer, tutum ve uygulamalarını etkileyen bir araç olması ve örgüt tarafından kontrol edilebilen bir aracı iletişim olması. Ayrıca, eğitim ve geliştirme örgütlerde kariyer sisteminin bir tamamlayıcısı olarak da düşünülebilir.

Terfi ve Yer Değiştirme : Çalışanın yetki, sorumluluk ve buna bağlı olarak ücret yönünden daha üst düzeye atanması olarak tanımlanabilen terfi (yükselme), kariyer

yönetiminin en önemli konularından biridir .Hatta kariyer yönetiminin kendisidir .Terfi, kişinin statüsündeki olumlu değişmeyi belirtir .Bu yüzden, hem örgütü, hem de çalışanın yakından ilgilendirir. Kişi terfi etmekle görev, yetki ve sorumluluklarında ve bunlara bağımlı değişken olan ücretinde bir artış olur. Bu gelişmeler, kişiyi çalışmaya daha istekli kılar ve örgüte daha çok bağlar. Bu açıdan terfi, bireyin kişisel özelemlerini gerçekleştirme aracı olarak büyük önem taşır. Yönetim açısından ise, personelin daha çok verim sağlayacağı bir yerde çalıştırılması demektir. Bu durumda objektif ve adil olarak kurulan bir kariyer sistemi personelin motivasyonunda olumlu bir etken olduğu söylenebilir.

Çalışanın pozisyon olarak aynı düzeyde kalarak, başka bir kurumdaki göreve veya mevcut işyerinde benzer nitelikteki bir göreve atanması olan transfer ya da yer değiştirmede yetki, sorumluluk ve ücret düzeyi ya hiç değişmemekte ya da çok az değişmektedir. İnsan kaynağının daha etkili kullanılması bakımından önemli bir kariyer işlevidir. Dengeli, adil, örgütün ve bireyin gereksinimleri göz önüne alınarak yapıldığında önemli bir motivasyon aracı olacaktır. Ayrıca gelecekte örgütlerdeki dikey basamakların giderek azalması, başka bir deyişle, örgütsel yapıların daha basık duruma gelmeleri sonucunda, yer değiştirmenin motivasyon açısından öneminin daha da artacağı söylenebilir.

İşten Çıkarma/Uzaklaştırma : Personelin düşük performans göstermesi, örgütü zarara uğratacak bir davranışta bulunması, örgütün içinde bulunduğu dış çevredeki birtakım olumsuz değişiklikler, etkin ve verimli çalışamama ya da başka nedenlerle küçülme sonucu personel işten çıkartılabilir .İşten çıkartma işleminin gerçekçi nedenlere dayandırılması ve planlanması, insan kaynakları planlamasının da daha gerçekçi planlamasını sağlayacaktır. Bu ise, kariyer planlamasının daha kolay ve gerçekçi olarak yapılmasını sağlayacağından çalışkan ve nitelikli personelin örgüte bağlılığını, güvenini artıracaktır.

Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılabacağı gibi örgütlerdeki kariyer yönetim sistemleri, çalışan personelin görevini daha iyi yapma konusundaki motivasyonunu artırma, örgüte bağlanma gibi konularda etkili olmaktadır.

Öztürk tarafından 2009 yılında kamu kurumlarında görev yapan ilk, orta ve üst düzey yöneticiler üzerinde yapılan araştırmada aşağıdaki sonuçlara ulaşılmıştır;

Araştırmaya katılan yöneticiler;

-Maddi doyuma önemli derecede önem vermektedirler ve maddi doyumun motivasyonu artıracığı tutumunu taşımaktadırlar. Maddi ödül uygulamasının başarıyı artıracığı tutumundadırlar. Ayrıca, ücretlendirme ölçütlerinin çalışan tarafından bilinmesinin çalışma isteğini artıracığı görüşündedirler.

Yine kamu kurumu yöneticileri, kurumlarda eşit işe eşit ücret uygulamasının önemli olduğunu vurgulamışlar

¹⁶ Canan ÇETİN, Esin MUTLU Can, "Yönetim", Beta Yayınevi, İstanbul, 1999, s.493-494

¹⁷ Şimşek, Çelik, Akatay, 2007:58-59)

ve kesinlikle çalışma isteğini düşürmeyeceği tutumunu sergilemişlerdir. Bu durumda kamu kurumlarında, ücretlendirme, maddi doyum ve maddi ödüllerin çok önemli olduğu söylenebilir. Kamu kurumlarında ücretlendirme ölçütleri iş değerlemesine dayandırılmalı yazılı ve sözlü bir biçimde açık olarak çalışanlara duyurulmalıdır. Ayrıca, kamuda uygulanan ücret sistemi, çalışanın anlayacağı bir biçimde sadeleştirilmeli ve bu konuda daha saydam bir sistem kurulmalıdır. Kamuda eşit işe eşit ücret ilkesi uygulanması da aynı unvanlara aynı ücret ödenmesi şekline dönüşmüştür. Oysa çoğu zaman aynı kurumda görev yapan aynı unvanlardaki çalışanların yetki, sorumluluk, iş riski, çalışma koşulları, öğrenim, deneyim, beden ve zihinsel çabaları farklı olabilmektedir. Örneğin; bütün bir yıl boyunca yoğun bir biçimde çalışan ve kurumun en önemli kaynağı olan insan kaynağı ile uğraşan, kendi komuta görevlerinin yanı sıra tüm kuruma kurmay hizmeti de sunan bir insan kaynakları müdürü ile daha az sorumlulukta ve yoğunlukta çalışan bir başka müdüre aynı ücret ödenmekte ve buna da "Eşit işe eşit ücret" denilmektedir. Bu örneği diğer unvanlar için de çoğaltmak mümkündür.

-Kamu kurumu yöneticileri, değerlendirmede objektifliğin kuruma güveni artıracak görüşündedirler. Bu yüzden kamu kurumlarının objektif personel değerlendirme sistemleri kurmaları gerekmektedir. Objektif değerlendirme sistemi, değerlendirme kriterlerinin çalışanın yaptığı işle ilgili olması mümkün olduğunca çok değerlendirme ölçütünü kapsamaları ve yine mümkün olduğunca sık aralıklarla yapılması ile doğrudan ilgilidir. Ayrıca, değerlendirme sisteminin açık olması ve sonuçlarının, neden ve gerekçeleriyle birlikte çalışana duyurulması kuruma ve yöneticiye duyulan güveni de arttıracığından önemlidir.

-Kamu kurumlarında başarı ölçütlerinin bilinmesi yöneticileri motive edecek bir başka faktör olarak algılanmış ve yöneticiler bu yönde tutum geliştirmişlerdir. Bu nedenle kamu kurumlarında başarı ölçütleri ayrıntıları ile saptanmalı, bunlar yazılı hale getirilmeli ve çalışanlara duyurulmalıdır. Başarı ölçütlerinin açık olarak belirlenmesi ve yükselme, ücret artışı, rütbe düşürümü gibi çalışanı doğrudan ilgilendiren işlemlerin bu ölçütlere dayanan değerlendirilmeler sonucu yapılması, kuruma güveni sağlayacağı gibi, çalışanı daha çok çalışmaya yönlendirmesi ve kurumuna daha fazla bağlanma gibi sonuçları da getireceği söylenebilir.

-Yöneticiler, kamu kurumlarının çalışanın gelişimi için yatırım yapmalarının, çalışanın daha fazla çalışmak ve daha fazla katkıda bulunmak yönündeki çabalarına olumlu katkıda bulunacağı, hizmet içi eğitim ve kişisel gelişim programlarına katılımın, iş başarısına olumsuz etkisinin olmayacağını aksine çalışanların aidiyet hissini artıracaklarını belirtmişlerdir. Kamu kurumlarında yapılan hizmet içi eğitimler, değişen sistemler, değişen çevre koşulları ve bunlara bağlı olarak değişen iş gereklerine uygun olarak, çalışanın ve kurumun ihtiyacına yönelik olarak düzenlen-

meli ve süreklilik arz etmelidir. Kamu kurumlarında karlılık çok fazla aranmamasına rağmen, verimlilik mutlaka aranmalıdır. Bu nedenle, insan kaynağının kurumun ve yapılan işin özelliklerine uygun olarak yetiştirilmesi verimliliği artıracaktır. Verimli çalışmanın bir diğer koşulu savurganlığı azaltmak ve kaynakları etkin kullanmaktır. İnsan kaynağının birden fazla yeterliliğe sahip olması, kaynakların etkin kullanılması konusunda yararlı olabilir. Yöneticiler de bu yönde görüş bildirmişlerdir.

-Kamu kurum yöneticileri, yönetim kararlarından haberdar edilmemenin, açık bir iletişim sisteminin olmasının ve çalışanlarla paylaşılan bilgilerin doğru olmasının çalışanın motivasyon ve verimliliğini olumsuz etkileyeceği gibi, kurumun güvenilirlik göstergesi olarak da kabul edilebileceği görüşündedirler.

Kamu kurumlarında iletişimin açık bir biçimde, doğru ve zamanında yapılması kurumun daha verimli çalışmasını sağlayacak aynı zamanda kurumu çalışanın gözünde daha saygın bir yere getirecektir. Bu nedenle; kurumlardaki gerek dikey (yukarıdan aşağıya, aşağıdan yukarıya), gerekse yatay olarak kurulmuş olan iletişim sistemleri açık, anlaşılır ve doğru bilgileri içeren bir biçimde kurulmalı ve işletilmelidir.

-Araştırmaya katılan yöneticiler, işle ilgili yetki ve sorumlulukların artırılmasının çalışanın işini sahiplenme düzeyini artıracaklarını, yönetimin kararlarına katılım olanağı sağlamasının verimliliği artıracak görüşünü belirtmişlerdir. Bu durumda, kamu kurumları, yöneticilerinin ve çalışanlarının bilgi beceri ve yeterliliklerini gerçekçi bir biçimde belirleyerek, bu özellikleri doğrultusunda kişilere daha fazla yetki ve sorumluluklar vermeli, yetki ve sorumluluk dengesi sağlamalıdır. Ayrıca, kararlara katılımın, kararların uygulanmasını kolaylaştırması kurumların amaçlarına ulaşması, çalışanın özgüven sağlaması, kendini geliştirme çabasının artması, yönetici ve çalışanların birbirini daha iyi tanımaları ve iyi bir iletişim kurmaları, ayrıca ileride yönetici kademelerine atanacak kişilerin de tanınması açısından son derece önemlidir. Hem kurumsal hem de bireysel yararları söz konusudur. Bu yüzden, kamu kurumlarında katılımcı bir yönetim sistemi, daha etkin ve verimli olmayı da yanında getirecektir.

-Yöneticiler, çalışanların uğramış oldukları haksızlıklara karşı yönetimin daha duyarlı olması gerektiği, aksi takdirde çalışanların haksızlığa uğradıklarına ilişkin algılamaların kuruma güveni azaltacağı yönünde tutum geliştirmişlerdir. Bu yüzden, kamu kurum ve kuruluşlarındaki ödül ve ceza sistemi hakkaniyetle ve bütünsel bir yaklaşımla kurulmalı ve uygulanmalıdır.

-Araştırmaya katılan yöneticiler, kurumda ilerleme olanaklarının olmamasının çalışanları kurumsal hedeflerden uzaklaştırabileceği tutumu içersindedirler. Oysa kurumun yapısına ve bilimsel esaslara göre yapılacak bir kariyer planlaması ile bu tür olumsuzlukların önünde ge-

çilmesi olasıdır. Yine yöneticiler, kariyer yönetimi çerçevesinde kurumun çalışanları ile ilgili uzun vadeli planlarının oluşturulması ve bunları çalışanlarına bildirmesinin kurumda bir güven ortamı oluşturacağı tutumundadırlar. Başka bir deyişle bir kurumda çalışmaya başlayan bir kişi ya da halen kurumda çalışan bir iş gören kurum tarafından kendisi için çizilen kariyer yollarını bilmeli ve bu yolda yürüyebilmek için çaba sarf etmelidir. Ancak, gerçekçi bir kariyer yolu geliştirilmesi için en önemli adımın çalışanların işlerinin analiz edilerek, iş gerekleri ve beceri gereklerinin ortaya çıkarılması gerçeği de göz ardı edilmemelidir.

-Kurumda belli bir birimde uzun süreli çalışmanın kamu kurum yöneticilerinin motivasyonlarını olumsuz etkilemeyeceği ortaya çıkmıştır. Başka bir deyişle yöneticiler aynı birimde çalışmak istemektedirler ama alanlarında yükselmek istemektedirler. Bu durumda kurumların kariyer planlarında bu istek göz önüne alınmalıdır.

Yine, 2002 yılında Öztürk ve Dündar 'ın (Öztürk ve Dündar,2003:68) kamu çalışanları üzerinde yapmış oldukları araştırmada bu kez hem yöneticileri hem de çalışanları motive eden faktörler araştırılmıştır. Bazı bakanlıkların merkez örgütlerinde yapılan araştırmanın sonuçlarını kısaca aşağıdaki gibi sıralamak mümkündür;

Kamu çalışanlarını motive eden faktörleri ve bunun kurumdaki görev değişkeni ile ilgisini saptamak amacıyla yapılan bu araştırmada; Kamu çalışanlarında, yöneticilerde manevi ödüllerin parasal ödüllere oranla daha çok motivasyon sağladığı, iş görenlerde ise parasal ödüllerin manevi ödüllere oranla daha çok motivasyon sağladığı gözlenmiştir. Kamu çalışanlarının tamamına yakını yapılan işlerin takdir edilmesinin kendilerinde bir tatmin duygusu yarattığını ve işe karşı olumlu motivasyon sağladıklarını belirtmişlerdir.

Yine kamu çalışanları tarafından bir kurumda huzursuzluk nedeni olarak ücret düşüklüğünden çok ücret adaletsizliğinin olduğu gösterilmiştir. Ve araştırmaya katılan kamu çalışanları yaptıkları iş oranında yükselme olanaklarının kendilerine açık tutulmasını yüksek bir motivasyon sağlayacağı noktasında birleşmişlerdir.

Ayrıca araştırmada çalışanların kendilerini ilgilendiren iş noktasında fikirlerinin alınmasını önemli gördüklerini ve bu özelliğin işe karşı motivasyonlarını sağlamada önemli bir faktör olduğunu belirtmişlerdir.

SONUÇ VE ÖNERİLER

Yalnızca Ülkemizdeki kamu ve özel sektör örgütlerinde değil hemen hemen tüm dünyada faaliyet gösteren örgütlerde en önemli yönetim sorunlarının başında motivasyonun geldiği artık kabul edilmektedir. Küreselleşme sonucu, örgütlerin küçülmeye başlamaları ve bunun için ise dış kaynaklardan faydalanma, kademe azaltma, yeniden yapılanma, değişim mühendisliği, yalınlaşma gibi

gibi yeni örgütsel sistemlerin önem kazanması, işgücü hareketliğinin ülke sınırları dışına çıkması, geleneksel (dikey) kariyer yerine yatay kariyer sistemlerinin önem kazanması gibi nedenlerle örgütlerin ve yöneticilerinin daha gelişmiş, yetkin ve atak olmalarını zorunlu kılmaktadır.

Ülkemizde kamu kurumlarında henüz dikey kariyer sistemlerinin yürürlükte olması, kamu yöneticilerini motivasyonun artırılması anlamında oldukça önemli çalışmalar beklemektedir.

Aslında, motivasyon sistemleri kurulması ve uygulanması ve bu konuda örgütsel kültürün oluşması örgütlerde insan kaynakları yönetim birimlerinin yapmış oldukları iş ve görevleri ile doğrudan ilgilidir. Başka bir anlatımla, bir kurumda motivasyon sistemlerinin kurulması, uygulanması ve sonuçlarının değerlendirilmesi görevi, tüm kuruma kurmay hizmeti de veren insan kaynakları biriminin işidir. Bu nedenle kurumlarda insan kaynakları yöneticilerinin insan kaynakları yönetimine ilişkin çağdaş yöntem ve gelişmeleri öğrenmeleri ve geliştirmeleri anında izlemelidirler.

Örgütlerde tüm çalışanlara hitap edecek bir motivasyon sisteminin kurulabilmesi ve uygulanabilmesi, dolayısı ile örgütün ve yöneticilerin amaçlarına ulaşabilmesi ve örgütün verimli ve etkili çalışabilmesi için aşağıdaki sistemlerin kurulması mutlaka gereklidir.

Öncelikle kurumlardaki tepe yöneticileri ve insan kaynakları yöneticilerinin yeni yöntem ve teknikleri fark etmeleri, öğrenmeleri ve uygulamaları gerekmektedir.

Kamu yönetiminde ise, kamu kurumlarının insan kaynakları politika ve stratejilerini belirleyen üst örgütlerin yönetici ve uzmanlarının yetkin kişilerden oluşması son derece önemlidir.

Kamu kurumlarında, etkili, tüm çalışanları harekete geçirebilecek, hem çalışanların hem de kurumların amaçlarına ulaşmasını sağlayacak önerileri şu şekilde sıralayabiliriz;

1. Kurumun asıl ve en önemli kaynağının insan kaynağı olduğundan hareketle, tüm sistemlerin insan kaynağının huzurlu, mutlu, başarılı ve kendilerini kurumuna ait hissedecek bir biçimde oluşturulması ve işletilmesi için insan kaynakları politikasının oluşturulması, bu doğrultuda örgüt kültürünün yerleştirilmesi gerekmektedir. Her ne kadar kamu kurumlarında her uygulamanın yasal bir dayanağı olsa da kamu kurumları yöneticilerine bu konularda büyük görevler düşmektedir.

2. İnsan kaynakları yönetimi birimlerinin öncülüğü, dayanışmanlığı ile üst yönetimin de önemsenmesi sağlanarak işe ve iş yerine uygun iş gören seçilebilmesi için, her işe ilişkin iş analizlerinin yapılması, iş gerekleri ve çalışanda bulunacak gereklerin(özelliklerin) saptanması gerekmektedir. Kurumun misyonu ve vizyonu ile işgücü piyasası da

dikkate alınarak insan gücü planlamasının yapılması gerekmektedir. Bu doğrultuda adil bir biçimde oluşturulan işe alım sistemi ile işe ve iş yerine en uygun insan kaynağının alınması sağlanmalıdır. En uygun kişinin işe alınması çalışmada daha baştan motivasyonu sağlaması bakımından çok önemlidir.

3. Değişen çevre, iş koşulları ve değişen sistemler doğrultusunda personeli eğitmek, güçlendirmek personelin çalışma motivasyonunun da üst düzeyde olmasını sağlayacaktır. Kamu kurumlarında yapılan eğitimlerin işe, işyerine ve kuruma transferinin gerçekleşip gerçekleşmediğinin ölçülmesi amacıyla eğitim değerlendirme sistemlerinin oluşturulması gerekmektedir.

4. Adil ve objektif olarak kurulmuş ve uygulanan performans(başarı) değerlendirme sistemleri çalışanın kurumuna ve yöneticilerine güvenini artıracak, örgütsel bağlılığın oluşmasını kolaylaştıracaktır. Başarı değerlendirme sistemlerinin çalışan motivasyonunu artırabilmesi için, çalışanın geçmiş başarısını ele alan geleneksel başarı değerlendirme yöntemleri yerine, çalışanın potansiyelini ve gelecekteki performans düzeylerini ölçen, daha adil, objektif ve güvenilir çağdaş başarı değerlendirme sistemlerinin oluşturulması ve uygulanması gerekir. Birçok özel sektör kurumunda uygulanan, Amaçlara Göre Yönetim, Değerleme Merkezleri Yöntemi, Psikoteknik Test ve Psikolojik Analiz Yöntemi, 360 Derece Değerleme Yöntemi, Öz Değerleme Yöntemi, Yetkinliklere Dayalı Başarı Değerleme Yöntemlerinin biri veya birkaçının kamu yönetiminde de uygulanması mümkündür. Bu konularda kamu yöneticilerinin bilgilendirilmesi ve eğitilmesi gereklidir.

5. Yapılan araştırmalarda önemli bir motivasyon faktörü olarak çıkan ücretin belirlenmesi son derece önemlidir. İş Analizlerine dayanarak oluşturulan İş Değerleme sonucunda her işin diğer işlere göre değerinin belirlenmesi adil ücret sisteminin kurulması için birinci unsurdur. Ancak, ücret belirlenmesinde, yapılan görevin piyasadaki değerinin belirlenmesi, iş görenin bireysel yetkinlikleri(Yabancı dil, yaratıcılık, girişimcilik, iyi ilişki kurabilme gibi) ve katkıları da göz önüne alınmalıdır. Yine araştırmalarda, ücretin düşüklüğünden çok, çalışanların ücretleri arasındaki adaletsizliklerin motivasyonu düşürmede çok etkili olduğu belirlenmiştir. 'Eşit İşe Eşit Ücret İlkesi' unvan değil, yapılan iş dikkate alınarak uygulanmalıdır.

6. Yine, yapılan araştırmalar göstermiştir ki, hem Ülkemizde hem de dünyada Kariyer olanaklarının olması çalışanı motive eden en önemli faktördür. Bu nedenle kamu kurumlarında uygulanan geleneksel (kıdeme ve yaşa bağlı) kariyer sistemi terkedilmeli, bireyi geliştirici, amaca daha fazla hizmet eden kariyer sistemlerinin kurulması gerekmektedir.

7. Kurumlarda motivasyonu ve verimliliği düşüren en önemli faktör çatışmadır. Kurumlarda çatışmanın yüksek olması ya da hiç olmaması verimliliği ve motivasyonu

azaltır, iş doyumunu düşürür, aidiyet duygusunu azaltır. Bu nedenle, örgütlerde çatışma yönetimi konusunda yöneticiler ve çalışanlar eğitilmelidir.

8. İletişim kanallarının açık, şeffaf ve ulaşılabilir olması da motivasyon açısından önemlidir. Aynı zamanda iş görenin kurumuna güven duyması da iyi bir iletişim sistemi sayesinde gerçekleşir.

Kararlara katılma, ödüllerden eşit ve adil bir biçimde faydalanma, takdir edilme, adil bir disiplin sistemi de motivasyon için son derece önemli faktörlerdir.

Son söz: Kurumlarda, Farklılıkların Yönetimi esastır. Örgütte çalışan her birey diğerinden farklıdır. Yöneticilere düşen görev bu farklılığın farkına varmak ve yönetmektir. Başka bir anlatımla, kurumdaki her farklı birey, her zaman, yapılan işe katkıda bulunmak, amaçların gerçekleştirilmesi konusunda kendisinin de önemli bir yerinin olduğunu hissetmek isteyecektir. Bu duyguyu hissettiğinde ise motivasyonu, kuruma bağlılığı ve verimliliği de yükselecektir. Bu nedenle, yöneticiler farklı bireylerden çekinmemeli, onları ötekileştirmemeli ve üretime onları da katmanın yöntemlerini belirlemelidir. Bir salatanın lezzetinde nasıl ki içindeki her sebze ve meyvenin, yağın, tuzun olumlu etkisi doğalsa, her farklı bireyin de kuruma olumlu katkısının olması da o kadar doğaldır. Yeter ki yöneticiler 'Farklılıkların Yönetimi' olgusunu bilsinler ve uygulansınlar. ■

KAYNAKÇA

- CAN Halil, AŞAN Öznur, AYDIN Eren Miski: Örgütsel Davranış, Arıkan Yayınevi, İstanbul, 2006
- ÇETİN Canan-Esin (Can) MUTLU: Yönetim, Beta Yayınevi, İstanbul, 1999
- DAVIS Keith: Human Behavior at Work: Organizational Behavior 6th Ed., McGraw Hill, 1981
- EREN Erol: Örgütsel Davranış ve Yönetim Psikolojisi, Beta Yayınları, İstanbul 2000
- KOÇEL Tamer: İşletme Yöneticiliği, Beta Yayınları, 13.Baskı, İstanbul, 2011
- LUTHANS Fred, Organizational Behavior, 7.Baskı, Mc Graw Hill Inc., New York, 1995
- ÖZTÜRK Zekai: Örgütlerde Kariyer Yönetimi, Siyasal Yayınevi, Ankara, 2009
- ÖZTÜRK Zekai, H.DÜNDAR: "Örgütsel Motivasyon ve Kamu Çalışanlarını Motive Eden Faktörler", Cumhuriyet Üniversitesi İİBF Dergisi, Sivas, Cilt 4, Sayı 2, 57-68, (Ekim 2003)
- RUE Leslie and Lloyal BYARS: Management: Theory and Application, Irwin, 1977
- STONER F.A.: Management, New Jersey, 1982
- ŞİMŞEK M. Şerif, A.ÇELİK, A.AKABAY: Kariyer Yönetimi ve İnsan Kaynakları Uygulamaları, Gazi Kitabevi, Ankara, 2007
- YÜKSEL Öznur: İnsan Kaynakları Yönetimi, Gazi Kitabevi, Ankara 2000



Ekrem İLKAR

Maliye Uzmanı

İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi
Kamu Yönetimi Bölümünden mezun oldu. Ha-
len Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğünde
maliye uzmanı olarak görev yapmaktadır.

Kamu Görevlileri Ücret Politikaları: 666 Sayılı KHK ve İptal Talebine İlişkin Anayasa Mahkemesi Kararının Değerlendirilmesi

ÖZET

Türk Kamu Yönetimi'nin önemli unsurlarından olan kamu görevlileri ile ilgili olarak Anayasada, genel idare esaslarına göre yürütülen kamu hizmetlerinin gerektirdiği asli ve sürekli hizmetlerin memurlar ve diğer kamu görevlileri eliyle yürütüleceği ve kamu görevlilerinin mali ve sosyal haklarının toplu sözleşme hükümleri saklı olmak üzere kanunla düzenlenmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Bu kapsamda kamu idarelerinde değişen ihtiyaçlar doğrultusunda tek tip personel statüsü oluşturulmamış buna bağlı olarak da kamu görevlilerinin mali ve sosyal hakları konusunda çok çeşitli yasal düzenlemeler yapılmıştır. Personel kanunlarının dışında münferit yasal düzenlemelerle belirli kamu idarelerinin personeline yönelik mali ve sosyal hak sağlayan düzenlemeler aynı kadro veya pozisyon unvanına sahip olan ancak farklı kamu idarelerinde çalışan personel arasında ücret dengesizliğine sebep olmuştur. Bu uygulamaların artmasıyla, kamu personel ücret rejimi sorgulanmaya başlanmış ve eşit işe eşit ücret talepleri yoğunluk kazanmıştır.

Ücret dengesi sağlamaya yönelik olarak zaman içerisinde temsil tazminatı, görev tazminatı ve denge tazminatı gibi çeşitli düzenlemeler yapılmış ancak bunlar kapsam ve miktar itibarıyla tam anlamıyla ücret dengesi sağlamamıştır. Nitekim daha kapsamlı ve reform niteliğinde düzenleme ihtiyacı 2 Kasım 2011 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile karşılanmıştır.

Bu çalışmada, kamu görevlilerinin mali hakları konusunda ücret dengesizliğine neden olan uygulamalar ve ücret dengesi sağlamak amacıyla 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile yapılan başlıca düzenlemeler ve 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin iptal talebine ilişkin 27.12.2012 günlü ve E. 2011/139, K. 2012/205 sayılı Anayasa Mahkemesi kararı ele alınmıştır.

Anahtar kelimeler: Ücret dengesi, ek ödeme, yeni ücret sistemi, 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname



GİRİŞ

Tarihin her döneminde kamu hizmetlerine olan taleplerde yaşanan artış ve değişiklikler kamu kesiminin üstlendiği yeni görev ve faaliyet alanlarının ortaya çıkmasını zorunlu kılmıştır. Devletin fonksiyonlarının zamanla genişlemesi kamu hizmetlerinin sunumunda ve personel politikalarındaki değişiklikleri de beraberinde getirmiştir. Bu çerçevede yeni kamu hizmetlerinin ortaya çıktığı, idari yapılar ve kurumların oluşturulduğu görülmüştür.

Kamu yönetimi günlük hayatımızın önemli bir parçasını meydana getirmektedir. Vatandaş olarak, kamu kurumlarının ürettikleri çeşitli mal ve hizmetlerden her gün yararlanmaktayız. Önceleri hiç bilinmeyen birçok iş ve faaliyet, bugün kamu yönetiminin ya doğrudan yürüttüğü ya da düzenlediği alanlar ve konular haline gelmiştir.¹

Kamu yönetimi anlayışındaki paradigma değişiklikleri kamu personel sistemini de etkilemiştir. Ülkemizdeki kamu yönetiminde bilhassa son 30 yıllık süreçte yaşanan siyasal, sosyal, ekonomik ve teknolojik gelişmeler kamu personel sisteminde köklü değişiklikleri kaçınılmaz hale getirmiş, her değişiklik kamudaki istihdam türleri ve istihdam anlayışını da etkilemiş ve kamu personeline uygulanacak yeni mevzuat düzenlemelerini ortaya çıkarmıştır.

Gerek Cumhuriyet'in ilanından çok partili siyasal hayata geçinceye kadarki dönemde personel rejimine damgasını vuran 788 sayılı Memurlar Kanunu, gerekse Devlet Memurları Kanunu tüm kamu çalışanlarını içine alacak kadar kapsamlı olamamış ve farklı kurumlarda çalışan kişiler farklı yasal düzenlemelere tabi olmuşlardır.²

Devlet Memurları Kanununun ilk çıktığı dönemlerde

1 Bilal Eryılmaz, Bürokrasi ve Siyaset, Alfa Yayınları, İstanbul 2002, s.2

2 Veyssel Eren-Musa Eken, Kamu Personel Rejiminde Reform Arayışları, Kamu Yönetimi Yöntem ve Sorunlar, s.175

memurlara verilen görevler karşılığında Devlet Memurları Kanununda sağlanan haklar dışında ücret ödenmeyip başkaca yarar sağlanmaması yönünde bir eğilim oluşmuştur. Ancak zamanla kamu idarelerinin yürüttüğü hizmetlerden dolayı Devlet Memurları Kanununda sağlanan haklar dışında yeni mali hakların sağlanması yönünde gelişmeler yaşanmıştır.

Sınırlı sayıda kamu idaresinde uygulanan ek ödeme, kadro karşılığı sözleşmeli personel uygulaması, döner sermayeden pay verilmesi, ek ders ücreti, mali ve sosyal hak belirleme yetkisi, huzur hakkı ve fazla çalışma ücreti ödemesi gibi değişik adlar altında çeşitli mali haklar ve uygulamalar zamanla yaygınlık kazanmıştır.

Nitekim kamu personel ücret sisteminde yeni mali haklar ortaya çıkması veya genel personel rejimi dışında mali ve sosyal haklara yönelik düzenleme yetkisi ücret sisteminin karmaşık hale gelmesine neden olmuştur. Böylece kamu görevlilerinin mali hakları ile ilgili mevzuat dağınık hale gelmiş, kamu personel mevzuatındaki bütünlük de sekteye uğramıştır.

Bu uygulamalar zamanla ücret dengesini sağlamaya yönelik taleplerin gündeme gelmesine neden olmuştur.

59. Hükümetin reform çalışmaları çerçevesinde, öncelikle reform sürecine rehberlik edilerek katkıda bulunmak ve "zihniyet, stratejik tasarım ve organizasyon boyutları itibarıyla" kamu yönetiminin yeniden düzenlenmesinin genel çerçevesini ve yaklaşımını ortaya koymak amacıyla "Değişimin Yönetimi İçin Yönetimde Değişim" isimli çalışma hazırlanmıştır. Buna göre, mevcut yönetim anlayışının ihtiyaçlara cevap vermemesi, ekonomik krizler sonucu sosyal dengelerin bozulması, siyasal istikrarsızlıklar ve koalisyonlar nedeniyle yönetimin yeterli performans sergileyememesi ve AB'ye uyum sürecinin yönetim yapısı üzerindeki etkileri kamu yönetiminde reform

ihtiyacını kaçınılmaz kıldığı belirtilmiş, gerekli reformları gerçekleştirebilmek, bu yönde bir zihniyet değişikliğini beraberinde getirmekte olduğu, bu yöndeki zihniyet değişikliği; özelleştirme, sivil toplumu güçlendirme ve yerelleşme yoluyla, merkezi birimlerin daha küçük fakat daha etkin bir yapıya dönüştürülmesini ve performanslarının yükseltilmesini; yükleri azaltılan merkezi yapılarda stratejik düşünme boyutunun güçlendirilmesini; kaynak kullanımında stratejik planlar doğrultusunda verimliliğin artırılmasını ve mali dengelerin kurulmasını halkın yönetime katılımının artırılmasını ve güvenin sağlanmasını gerektirdiği ifade edilmiştir. Son kamu yönetimi reformu çalışmalarında öncelikle çerçeve kanun olarak Kamu Yönetiminin Temel İlkeleri ve Yeniden Yapılandırılması Hakkında Kanunun çıkarılması öngörülmüş ve daha sonra belediye, büyükşehir belediyesi, il özel idaresi, yerel yönetim birlikler ve bölgesel kalkınma ajansları kanunlarının yasalaştırılması düşünülmüştür. Bunların yanında, kamu yönetiminin işleyişiyle ilgili olabilecek yönetsel usulleri bürokrasinin azaltılması ve basitleştirilmesi, kamu personeli, saydamlık, mali denetim, etik, bilgi edinme hakkı, e-dönüşüm, düzenleyici kurullar, e-devlet gibi alanlarda da yasal düzenlemeler öngörülmüş ya da gerçekleştirilmiştir.³

Bu reform çalışmalarının kamu personel ücret rejimi bağlamındaki bir ürünü olan 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun yürürlüğe girdiği tarihten bu yana memurların mali ve sosyal haklarına yönelik olarak yapılan düzenlemeler içerisinde en kapsamlı değişiklikleri içermiştir. 666 sayılı Kamu Görevlilerinin Mali Haklarının Düzenlenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun Hükmünde Kararname 6/4/2011 tarihli ve 6223 sayılı Kanunun verdiği yetkiye dayanarak Bakanlar Kurulunca 11/10/2011 tarihinde kararlaştırılarak 2 Kasım 2011 tarihli Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Diğer taraftan, 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye ilişkin açılan iptal davasına ait dosya 27 Aralık 2012 tarihli Anayasa Mahkemesi toplantısında görüşülmüş ve davaya ilişkin 27.12.2012 günlü ve E. 2011/139, K. 2012/205 sayılı kararın sonucu Anayasa Mahkemesi Başkanlığı internet sitesinde yayımlanmıştır.

Bu çalışmada 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye neden ihtiyaç duyulduğunu anlayabilmek adına öncelikle ülkemizdeki kamu personel ücret dengesini bozan uygulamalara değinilecek, sonra da ücret dengesinin sağlanmasına dönük gelişmeler ve 666 sayılı Kanun Hükmüne Kararnamenin çeşitli hükümlerinin iptaline ilişkin Anayasa Mahkemesi Kararı ele alınacaktır.

3 M.Akif Çukurçayır- Gülsie Gkçe, Kamu Yönetiminin Yapısal ve İşlevsel Sorunları, Çizgi Kitabevi Yayınları, Konya 2007, s.66.

1. ÜCRET DENGESİNİ BOZAN UYGULAMALAR

1.1. EK ÖDEME

Ek ödeme, esas itibariye personel kanunlarında yer alan ödemeler dışında çeşitli yasal düzenlemelerle belirli kamu idarelerinin personeline ödenmesi öngörülmüş ilave ödemedir. Kurumsal ek ödeme ve genel ek ödeme (denge tazminatı) olarak iki ayrı şekli bulunmaktadır. İlk olarak kurumsal ek ödemeler yürürlüğe girmiş ve zamanla kurumsal ek ödemelerin artması sonucunda kurumsal ek ödemesi olmayan diğer kamu idarelerinin personeline yönelik olarak denge tazminatı gündeme gelmiştir.

1.1.1. Kurumsal Ek Ödeme

Kamu idarelerinin teşkilat kanunlarına veya idarelerin yürüttüğü temel hizmetlerle ilgili özel kanunlarda yapılan düzenlemeler ile ilgili kurum personeline 657 sayılı Devlet Memurları Kanununun öngördüğü mali haklar dışında ek bir ödeme şeklinde ortaya çıkmıştır. Bu şekilde yapılan ek ödemeler belirli bir kurum personeli ile ilgili olduğu için kurumsal ek ödeme olarak adlandırılmaktadır.

Kurumsal ek ödemelerin kanuni dayanaklarında en yüksek Devlet memuru aylığının belirli bir oranı esas alınmak suretiyle personele ödenebilecek maksimum ödeme tutarı belirlenmiştir. Kimlerin hangi kriterlere göre ne tutarda ek ödemeden yararlanacağını temel çerçevesine ilgili yasada yer verilerek, her bir personelin ne kadar ek ödeme alacağı ikincil mevzuata bırakılmıştır. Bu belirlemelerde ek ödemenin oranı ile esas ve usulleri, personelin görev mahalli, çalışma şartları, unvanı, görevin önemi, aylık derecesi gibi kriterlerin dikkate alındığı görülmektedir.

Kurumsal ek ödemelerin ödenmesinde aylıklara ilişkin hükümlerin uygulandığı görülmektedir. Böylece personelin asli bir maaş unsuru haline getirilerek maaş ile birlikte ay başında peşin olarak ödenmesine ve hastalık izni başta olmak üzere personelin ücretli izinli olduğu dönemlerde de ödenmeye devam olunmasına imkan tanınmıştır.

Kurumsal ek ödemeler, 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 12 inci maddeyle 14/1/2012 tarihi itibariyle yürürlükten kaldırılmıştır.

1.1.2. Genel Ek Ödeme (Denge Tazminatı)

Genel ek ödeme esas itibariyle kurumsal ek ödeme almayan kamu personeline ödenen ek ödeme olarak ifade edilebilir. Kamu görevlilerin mali haklarında ortaya çıkan farklılıklarının azaltılarak giderilmesi amacıyla yapılan bir ödeme olduğu için denge tazminatı olarak ifade edilmektedir.

Farklı kurumlardaki aynı veya benzer unvanlı personel arasında kurumsal ek ödemeler, çeşitli ilave ödemeler ve mali haklara ilişkin 657 sayılı Devlet Memurların Kanununun öngördüğü ödemeler dışında farklı düzenlemelerden dolayı bozulan ücret dengesini yeniden sağlamak amacıyla ilk olarak 1/1/2006 - 30/6/2006 tarihleri arasında 950 gösterge rakamının, 1/7/2006 tarihinden itibaren ise 1850 gösterge rakamının memur aylıklarına uygulanan katsayı ile çarpımı sonucu bulunacak tutarda her ay ek ödeme yapılacağı düzenlenerek ilk altı aylık dönemde 40 TL, ikinci altı aylık dönemde 80 TL sabit tutarda ek ödeme yapılmıştır. 2008 yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanunu ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında yer alan "1850" gösterge rakamı; 1/1/2008 tarihinden itibaren "2260", 1/7/2008 tarihinden itibaren ise "2660" olarak uygulanması öngörülmüştür. Böylece ilk altı aylık dönem için 111,84 TL, ikinci altı aylık dönem için de 136,86 TL ek ödeme yapılmıştır.

2008 yılında 5793 sayılı Kanunun 46 ncı maddesiyle 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 3 üncü maddesinin birinci fıkrasında değişiklik yapılarak kapsama giren tüm personele ödenen denge tazminatının en yüksek Devlet memuru aylığının % 200'ünü geçmemek üzere her ay yapılabileceği öngörülmüştür. Ayrıca anılan düzenlemede ek ödemenin oranı ile esas ve usullerinin Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulunca belirleneceği hükmüne yer verilerek ek ödeme tutarının kadro ve görev unvanlarına göre farklı şekillerde uygulanması imkanı getirilmiştir. Böylece daha önce tüm personel için sabit bir ödeme olan denge tazminatının kadro ve görev unvanı esas alınarak farklı unvanlar için farklı tutarlarda ödenmesi sağlanmıştır.

Bu çerçevede 07/8/2008 tarihli ve 2008/14012 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile ek ödemenin tutarı ile usul ve esasları düzenlenmiş, damga vergisi hariç herhangi bir vergi ve kesintiye tabi tutulmamıştır. Ödemeden yararlananlardan mali haklarına bağlı olarak, ilgili mevzuatı uyarınca ödenmekte olan zam, tazminat, ödenek, döner sermaye payı, ikramiye, ücret ve her ne ad altında olursa olsun yapılan benzeri ödemelerin hesabında dikkate alınmaması şeklinde düzenleme yapılarak denge tazminatı çeşitli ödemelerin belirlenmesinde hesaplama esas matraha dahil edilmemiştir.

Genel ek ödeme ücret dengesi sağlamaya yönelik bir uygulama olmasına rağmen kurumsal ek ödemelerle birarada uygulandığı için bütün olarak bakıldığında ücret dengesizliğinin bir unsuru olmuştur.

Tüm ilave ödemeler yerine tek bir ek ödeme öngörül-
düğünden 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 12 inci maddeyle genel ek ödeme 14/1/2012 tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırılmıştır.

1.1.3. Diğer İlave Ödemeler

Bu ödemeler kamu personeline belirli bir hizmetin karşılığı olarak veya personele verilen ilave bir görev karşılığında yapılan ödemeler olarak karşımıza çıkmaktadır. Bunların büyük bölümü aylıklara ilişkin hükümlerin uygulanmadığı ödemelerdir. Ek çalışma eylemi sonuçlanmadan ödemenin aylıklar gibi peşin olarak yapılması söz konusu olmamaktadır. Zira bunlar belli bir göreve veya duruma özgülenmiş, her halde düzenli olarak yapılan bir ödeme değildir. Ayrıca kişiler için sürekli bir mali hak doğurmamakta ve kazanılmış hak oluşturmamaktadır. Söz konusu görevler ifa edildiği sürece ilgililer bu haktan yararlanmaktadır.

Söz konusu ödemelerin başlıcaları ek ders ücretleri, fazla çalışma ücreti, döner sermaye katkı payı şeklinde yapılan ek ödemeler, huzur hakkı, arazi ödeneği, yol tazminatı, jüri üyesi ve raportör ücreti, nöbet ücreti, bilirkişi ücreti, sayım ve seçim görevi ücreti, vekalet ücreti ve ikinci görev aylığı olarak sayılabilir.

Bu ödemelerden yararlanan personel açısından kapsam ve merkezi yönetim bütçesi veya döner sermaye işletmeleri bütçesi içinde kapladığı yük bakımından önde gelenleri ek ders ücretleri, sağlık personeline ödenen döner sermaye payı (son yapılan yasal düzenlemeler ile ek ödeme olarak adlandırılmıştır) ile fazla çalışma ücretleridir.

Bu düzenlemelerin fiili uygulaması zamanla bu ödemelerin personelin maaşının asli bir unsuru gibi algıya neden olmuştur. Kötü uygulamalar kamu personel ücret sistemine duyulan güveni sarsmıştır.

Bu ödemelerden, öğretmenler hariç kamu idarelerinde görev yapan personele fiilen yapılmayan ders karşılığı ek ders ücreti ödemeleri, fazla çalışma ücretleri, doğrudan performansla bağlı olmaksızın döner sermayeden ek ödeme alan bir kısım personele yapılan döner sermaye ek ödemesi ve arazi ödeneği 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile yürürlükten kaldırılmıştır. Huzur hakkı, yol tazminatı, jüri üyesi ve raportör ücreti, nöbet ücreti, bilirkişi ücreti, sayım ve seçim görevi ücreti, vekalet ücreti ve ikinci görev aylığı ise kaldırılmamıştır.

Bu ödemeler her ne kadar ücret dengesini bozsa da belirli bir çalışmanın karşılığında ödendiği için ücret adaletini bozduğu hususu tartışmaya açık bir konudur. Ancak ücret dengesinin tam anlamıyla sağlanabilmesi için bir kamu görevlisine mesai saatleri içerisinde kamu görevi nedeniyle verilen görevler karşılığında herhangi bir ilave ödemenin öngörülmemesi gerekmektedir.

1.2. KADRO KARŞILIĞI SÖZLEŞMELİ PERSONEL İSTİHDAMI

Kadro karşılığı sözleşmeli personel istihdamı 1980'li yılların sonlarına doğru uygulamaya girmiş ve son on yılda birçok kurumda yaygınlık kazanmıştır. Bu sistemde, belirli unvanlardaki personel kadroları karşılık gösterilmek suretiyle diğer sözleşmeli personel istihdamına ilişkin düzenlemelerden bağımsız olarak personelin mali ve sosyal hakları ilgili kurum ile personel arasında yapılan sözleşme ile belirlenmektedir. Bu model yeni bir personel rejimi gibi gözükse de esasında Devlet Memurları Kanununda yer alan mali ve sosyal hakların yerine sözleşme ile farklı ödemelerin yapılmasına imkan veren uygulamadır. Sözleşme ücretlerinin tavan ve taban tutarları ile mali ve sosyal hakların esas ve usulleri her kurum için farklı Bakanlar Kurulu kararları ile belirlenmekte, bu çerçevede ilgili kurumun en üst amirine ücretleri unvanlar itibarıyla belirleme konusunda yetki tanınmaktadır.

Kadro karşılığı sözleşmeli personel istihdamına yönelik yasal düzenlemeler (Başbakanlık Müsteşarına ilişkin hükümler hariç) 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 12 inci maddeyle 14/1/2012 tarihi itibarıyla yürürlükten kaldırılmıştır. Bazı yasal düzenlemelerde yapılacak ödemenin matrahının belirlenmesinde en yüksek Devlet memuruna her ne ad altında olursa olsun fiilen yapılan mali ve sosyal hak niteliğindeki her türlü ödemeler esas alındığı için Başbakanlık Müsteşarının mali ve sosyal haklarına yönelik düzenlemeler yürürlükten kaldırılan kadro karşılığı sözleşmeye ilişkin düzenlemelerden istisna tutulmuştur.

Kadro karşılığı sözleşmeli olarak mali ve sosyal hakları belirlenenlerden 15/1/2012 tarihinde çalışmakta olanların mevcut mali ve sosyal haklarının korunmasına yönelik olarak 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen geçici 12 ve geçici 16 ncı maddeleriyle iki farklı düzenleme yapılmıştır. Geçici 12 nci madde 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 10 uncu maddesi kapsamına girenlere, geçici 16 ncı madde ise 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 uncu maddesi kapsamına girenlere yöneliktir.

Geçici 12 nci madde ile kadro karşılığı sözleşmeli sistemde mali ve sosyal haklar kapsamında yapılan ödemeler ile yeni maaş sisteminin öngördüğü ödemelerin karşılaştırılması sonucunda hangi sistem personelin lehine ise o sistemin uygulanmasına imkan tanınmıştır. Ancak eski sistem uygulanırken yararlanılan ödemeler net tutarının, herhangi bir nedenle yeni maaş sistemine göre ödenmesi öngörülen ücret ve tazminat toplamı net tutarına eşit duruma geldiği veya daha düşük kaldığı tarihten itibaren bu şekilde haklarında kadro karşılığı sözleşme hükümleri uygulananların mali ve sosyal haklarının yeni ücret sistemine göre belirlenmesi öngörülmüştür. Ayırı-

ca yardımcı veya stajyerlikten uzman, müfettiş, denetçi, kontrolör, stenograf ve aktüer unvanlı kadrolara atanmalar ile bu mesleklere mensup olup idari görevlerde bulunanlardan anılan kadrolara yeniden atanmalar da kapsama alınarak bu durumda olanların mali hak kaybına uğramamaları sağlanmıştır.

Geçici 16 ncı madde ile ise kaldırılan kadro karşılığı sözleşmeli personel istihdamı uygulaması kapsamında olanlardan 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 10 uncu maddesi kapsamına girmeyenlerin aynı kadrolarda bulundukları sürece kadro karşılığı sözleşmeli sistemin bu kişiler için uygulanmasına imkan tanınmıştır.

Ancak gerek geçici 12 nci gerekse geçici 16 ncı madde ile kazanılmış hakları korunan personel için mülga mevzuat uygulanırken 2 Kasım 2011 tarihinde yapılan belirlemelerin değiştirilmemesi de öngörülmüştür. Buna göre, örneğin en yüksek Devlet memur aylığının yüzde 20'si oranında belirlenmiş fazla çalışma ücretinin 2 Kasım 2011 tarihinden sonra yüzde 25 olarak değiştirilmesine imkan bulunmamakta ancak yüzde 20'lik oranın öngördüğü tutarın kamu görevlilerinin yararlandığı maaş zamlar oranında artmasına imkan bulunmaktadır. Böylece 2 Kasım 2011 tarihinde geçerli olan mali ve sosyal haklar herhangi bir donma olmaksızın sürdürülmesi sağlanmıştır.

1.3. ÜST KURUL PERSONELİ VE BAZI KAMU İDARELERİ PERSONELİNE YÖNELİK MÜNFERİT UYGULAMALAR

Ülkemizde üst kurul olarak ifade edilen kamu idarelerinin kurulması 1981 yılında 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu ile Sermaye Piyasası Kurulu'nun kurulmasıyla başlamış 1994 yılında 3984 sayılı Radyo ve Televizyonların Kuruluş ve Yayınları Hakkında Kanun ile Radyo ve Televizyon Kurulu ve 4054 sayılı Rekabetin Korunması Hakkında Kanun ile Rekabet Kurumu'nun kurulmasıyla devam etmiştir. Bugün itibarıyla 5018 sayılı Kanuna ekli (III) sayılı Cetvelde sayılan düzenleyici ve denetleyici kurumların sayısı 9'a ulaşmıştır.

Üst kurullar ile memur statüsüne yer verilmeyen diğer kamu idarelerinde görev yapan personelin çoğunluğu temelde asli ve sürekli kamu hizmeti yürüten kişiler olmasına rağmen bazılarında tamamen bazılarında ise mali ve sosyal haklarla sınırlı olarak Devlet Memurlar Kanunu hükümlerinden bağımsız düzenlemeler söz konusudur.

Üst kurul personeli dışında üst kurullarda olduğu gibi kendine özgü personel ücret sistemine sahip bazı kamu idareleri de bulunmaktadır. Bunlar arasında başlıca Türk Akreditasyon Kurumu Genel Sekreterliği, Ulusal Bor Araştırma Enstitüsü Başkanlığı, Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı, Türk Standardları Enstitüsü Başkanlığı ve kalkınma ajansları gibi kurumlar sayılabilir.

Gerek üst kurullarda gerekse münferit personel rejimi bulunan diğer kamu idarelerinin personeline yönelik olarak Devlet Memurları Kanununun öngördüğü ücret sisteminin dışında kurumların karar organlarına kendi personelinin mali ve sosyal haklarını belirlemeye yetki tanıyan hükümler yer almaktadır.

Bu uygulamalar kamuda ücret dengesizliğini ileri boyutlara ulaştırmış ve sınırsız ücret belirleme yetkisi bulunan kamu idarelerinin bu yetkilerine sınır getirmeye yönelik olarak 2001 yılında 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararname yürürlüğe konulmuştur.

631 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 14 üncü maddesi ile özel kanunlarla kamu tüzel kişiliğini haiz olarak kurul, üst kurul, kurum, enstitü ve sair adlarla kurulmuş olan bütün kamu kurum ve kuruluşlarının personelinin mali haklarına üst sınır getirmiştir. Buna göre bu kurumların yönetim ve denetim kurulu ile kurul, üst kurul üyeleri dahil tüm personeli için ilgili mevzuatları uyarınca belirlenen her türlü maaş, aylık, ücret, ek ücret, prim, zam, tazminat, ikramiye, fazla mesai, kar payı ve her ne ad altında olursa olsun yapılan diğer mali ödemeler ile sosyal hak kapsamında yapılan bütün aynı ve nakdi ödemelerin tümünün altı aylık net ortalaması toplamı en yüksek Devlet memuruna her ne ad altında olursa olsun fiilen yapılan mali ve sosyal hak niteliğindeki her türlü ödemeler toplamının altı aylık net ortalamasını geçmemesi hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca Bakanlar Kurulu bu şekilde tespit edilecek ücret tavanını geçmemek üzere uygulanacak yeni bir üst sınır belirlemeye ve söz konusu Kanun Hükmünde Kararnameye göre belirlenecek sınır içinde yer alan ödeme unsurlarını ayrıca belirlemeye veya sınırlandırmaya, uygulamaya ilişkin esas, usul ve diğer hususlar ile ödeme tarihlerini düzenlemeye de yetkili kılınmıştır.

Bu kapsamdaki kamu idarelerine Bakanlar Kurulu kararıyla tespit edilen ortalama ücret toplamı üst sınırını aşmamak ve usul ve esaslar ile diğer belirlemelere uymak kaydıyla ortalama ücret toplamını oluşturan ödemeleri mevzuatları dahilinde tespit etmeye yetki verilmiştir.

Genel ve özel bütçeli idareler, kamu iktisadi teşebbüsleri, döner sermayeler, meslek kuruluşları, kefalet sandıkları, mahalli idareler ve bunların birlikleri 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile getirilen sınırlamanın kapsamı dışında tutulmuştur. Çünkü bu kurumlar Devlet Memurları Kanunu ve diğer personel kanunları kapsamında yer almaktadırlar.

Bu şekilde Devlet Memurları Kanu mali ve sosyal haklarından ayrı bir ücret sistemine sahip olan idarelerin mali ve sosyal hak belirlemeye dönük yetkileri 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 11 inci madde ile 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile yapılan sınır-

lamadan farklı olarak her kadro ve pozisyon için Devlet Memurları Kanununa tabi emsal personel belirleme yapılarak emsallerine kadrolarına bağlı olarak yapılan ödemeler esas alınmak üzere yeni bir sınırlandırma sistemi getirilmiştir.

Ancak burada dikkate alınması gereken önemli bir diğer husus 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümlerinin yürürlükte bulunduğuudur. Nitekim bu kapsamdaki personelin mali ve sosyal hakları konusunda belirleme yapılırken 631 ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararname hükümleri ayrı ayrı dikkate alınmaktadır.

1.4. BAŞKA KURUMLARDA GEÇİCİ GÖREVLENDİRME

Bazı kamu idarelerinin hizmetine ihtiyaç duyduğu diğer kamu kurum ve kuruluşlarının personelinin kadroları kurumlarında kalmak kaydıyla geçici olarak görevlendirmesine imkan tanıyan yasal düzenlemeler bulunmaktadır. Esas itibarıyla bu düzenlemeler tek tip değildir. Bir kısmında personelin kadrosuna bağlı ödemeler kadrosunun bulunduğu kurumca ödenerek görevlendirildiği kurumlarda belirli bir miktarda ilave ödeme öngörülmüş iken bir kısmında ise kadro aylıkları kurumu tarafından ödenirken görevlendirildiği kurum tarafından ilave bir ödeme öngörülmemiştir. Bazılarında ise personel kadrosunun bulunduğu kurumdaki aylıksız izinli sayılarak görevlendirildiği kurumca mali ve sosyal hakların ödenmesi sağlanmıştır.

İster kadrosunun bulunduğu kurumca isterse görevlendirildiği kurumca ödensin, bir kamu görevlisine kadrosuna bağlı ödemelerin dışında görevlendirmeye mahsus ilave ödeme öngören düzenlemelerin kamuda ücret dengesini bozan uygulamalar olduğu kuşkusuzdur.

Bunlardan Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığında ve Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığında geçici olarak görev yapan bazı personele yapılan ilave ödemeye ilişkin hükümler 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun hükmünde Kararnameye eklenen geçici 15 inci madde ile bir süre uygulamasına devam edilmek suretiyle yürürlükten kaldırılırken bazılarında ise (Cumhurbaşkanlığı, TBMM, Başbakanlık, Sosyal Güvenlik Kurumu gibi) geçici uygulamaya yer verilmeksizin yürürlükten kaldırılmıştır.

2. 666 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAME İLE YAPILAN BAŞLICA DÜZENLEMELER

Devlet Memurları Kanununun yürürlüğe girdiği tarihten sonra kamu personel ücret sisteminde ücret dengesi zamanla bozulduğu bilinmektedir. Ücret dengesini sağlamaya yönelik esaslı olarak atılan ilk adım 27/1/2000 tarihli ve 4505 sayılı Kanun ile farklı kamu idarelerinde istihdam edilen üst yöneticiler arasında ücret dengesini



sağlamaya yönelik olarak temsil tazminatı ve 4/7/2001 tarihli ve 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile görev tazminatı uygulamaları olmuştur. Bu düzenlemeler önemli ölçüde kapsamına aldığı personel arasında ücret dengesi sağlamıştır. Ancak bunlar ücret dengesine yönelik önemli adımlar olsa da sayıca az olan kamu görevlisini kapsamıştır.

Temsil ve görev tazminatı kapsamında olmayan personele yönelik olarak ise 5473 sayılı Kanunla 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 3 üncü madde ile 2006 yılından itibaren denge tazminatı ödenmesi yönünde düzenleme yapılmıştır. Denge tazminatı kapsamı itibarıyla önemli bir kitleyi ilgilendiren bir düzenleme olmuştur. Bu kapsamda kurumsal ek ödemesi olmayan personele yönelik olarak 2006 yılından itibaren 2012 yılına kadar denge tazminatı ödenmiştir. Bilhassa 2008 ve 2010 yıllarında denge tazminatında önemli artışlar yapılmış ancak bu artışlara rağmen farklı kurumlarda çalışan aynı unvanlı personel arasında bütünüyle ücret dengesi sağlanamamıştır.

Nitekim gerek temsil ve görev tazminatı gerekse denge tazminatı tam olarak ücret dengesini sağlayamamıştır. Bu bağlamda 29/08/2008 tarihinde Kamu İşveren Kurulu ile yetkili sendika ve konfederasyonlar arasında gerçekleştirilen 2008 yılı toplu görüşmelerinde 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye göre ödenmekte olan ek ödemenin, eşit işe eşit ücret prensibine uygun olarak 2012 yılı ortasına kadar kademeli bir şekilde artırılması yönünde mutabakata varılmıştır.

Bu çerçevede, 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile köklü değişiklikler yapılmıştır. Bu düzenleme ile ücretlerde dengesizliğe neden olan uygulamalar bertaraf edilerek yeni bir ek ödeme sistemi ve yeni bir ücret sistemi dizayn edilmiş ve kamu personel ücret sisteminde ortak bir yapının oluşturulması hedeflenmiştir. Söz konusu kanun hükmünde kararname ile aynı hizmet sınıfında aynı veya benzer unvana sahip olup farklı kurumlarda çalışan personel arasındaki ücret farklılıkları büyük ölçüde ortadan kaldırılmıştır.

666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname reform niteliğinde hükümleri içinde barındırmıştır. Yeni ek ödeme

sistemi, yeni maaş sistemi ve uzman istihdamına yönelik düzenlemeler bunların başlıcaları olmuştur.

Kamu idarelerinde memur ve sözleşmeli personelden kurum farkı gözetmeksizin aynı düzeyde ücret almalarının sağlanmasına yönelik olarak yapılan değişiklikleri anlayabilmek için 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 9, ek 10 ve ek 11 inci maddeleri ile düzenlenen yeni ek ödeme sistemi ve yeni ücret sistemi ile mali ve sosyal hak belirleme yetkilerine sınırlama getirilmesinin ayrıca irdelenmesi önem arz etmektedir.

2.1. YENİ EK ÖDEME SİSTEMİ

Yeni ek ödeme sistemi 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 9 uncu maddeyle kurgulanmıştır. Bu düzenleme ile esas itibarıyla ek 10 uncu madde kapsamında olmayan personelin mali ve sosyal haklarında dengeyi sağlamak amaçlanmıştır.

Kamuda sayıca daha fazla olan personel arasında ücret dengesi ek 9 uncu madde ile sağlanmıştır. Bu düzenleme ile ücret dengesizliğine neden olan ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 12 inci maddesiyle yürürlükten kaldırılan ödemelerin yerine kurum ayrımı yapılmaksızın personelin kadro ve görev unvanı esas alınarak aynı hizmet sınıfında aynı veya benzer unvana sahip personele aynı düzeyde mali hak sağlanması amaçlandığı anlaşılmaktadır.

Ek 9 uncu madde uyarınca öngörülen yeni ek ödeme tutarları ek 12 nci madde ile kaldırılan ödeme tutarlarının genel olarak altında kalmadığı görülmektedir. Nitekim bu tutarlar belirlenirken kurumsal ek ödeme tutarları yüksek olan oranların esas alındığı anlaşılmaktadır. Yeni ek ödemenin kaldırılan ödemelerden düşük kalması durumları için ise yine 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameyle 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen geçici 11 inci madde ile arada oluşacak farkın tazminat olarak ödenmesi şeklinde düzenleme yapılmıştır. Böylece 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile yapılan düzenlemeler sonucunda kamu görevlilerinin ek ödemelerindeki muhtemel bir azalma engellenmiştir.

2.1.1. Ek 9 uncu Madde Kapsamındaki Personel

1-657 sayılı Devlet Memurları Kanununa göre aylık alan memurlar (ek 10 uncu maddeye göre aylık alan memurlar hariç)

2- 2914 sayılı Kanuna göre aylık alan akademik personel

3-Subay, sözleşmeli subay, astsubay, sözleşmeli astsubay, sözleşmeli subay ve astsubay adayları, uzman jandarma ve uzman erbaşlar

4-Kamu iktisadi teşebbüslerinde istihdam edilen sözleşmeli personel

5-Kadro karşılığı sözleşmeli personel hariç çeşitli statülerde istihdam edilen sözleşmeli personel (Bu grupta yer alanlar için ek ödemeler ayrı bir Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenmesi öngörülmüştür.)

2.1.2. Ek 9 uncu Madde Kapsamında Bulunmayan Personel

1- Ek 10 uncu madde kapsamında bulunan memurlar

2- Bakanlık Merkez Teşkilatı ile Türkiye Halk Sağlığı Kurumu (laboratuvarlar hariç) ve Türkiye Kamu Hastaneleri Kurumunun merkez teşkilatında görev yapanlar dışındaki Sağlık Bakanlığı personeli

3- Yükseköğretim kurumlarının tıp ve diş hekimliği fakülteleri, sağlık uygulama ve araştırma merkezinde çalışan personel ile rektör, rektör yardımcısı ve genel sekreterler, dekan, başhekim ve enstitü ve yüksekokul müdürleri ile bunların yardımcıları

3- Adli Tıp Kurumu personeli

4- Türk Silahlı Kuvvetleri personelinden sağlık hizmetleri tazminatı ödenen personel,

5- Gümrük Bakanlığı'nda ithalat ihracat ve gümrük giriş-çıkış işlemlerinde görev yapan personel

6- Sosyal Güvenlik Kurumunda reçete kontrolü yapan personel

7- Türkiye Hudut ve Sahiller Sağlık Genel Müdürlüğü personeli

8- Gıda, Tarım ve Hayvanlık Bakanlığı'nda üretimi teşvik primi ödenenler (Üretimi teşvik primi ek ödemeden mahsup edilmektedir)

9- Aylıklarını 2802 sayılı Hakimler ve Savcılar Kanununa göre alan personel

Yeni ek ödeme sistemi özellikle sağlık hizmeti sunan kamu idarelerinde çalışan personeli kapsam dışında bırakmıştır. Ancak bu idarelerde çalışan personel için de aynı unvana sahip başka kurumlarda çalışan personele ödenen ek ödemeden az olmamak üzere döner sermayeden ek ödeme yapılması öngörülerek taban ek ödeme tutarları düzenlenmiştir.

2.1.3.Yeni Ek Ödemenin Hesaplanması

Ek ödeme tutarları en yüksek Devlet memuru aylığına, 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye ekli (I) sayılı Cetvelde yer alan kadro ve görev unvanlarına karşılık ge-

len oranların uygulanması suretiyle hesaplanmaktadır.

Ek ödemeye hak kazanılmasında ve bu ödemenin yapılmasında aylıklara ilişkin hükümler uygulanmaktadır. Böylece ek ödeme her ay aylıklara birlikte peşin olarak ve aylıklı izinli olunan dönemlerde de ödenmektedir. Ek ödemeden gelir vergisi kesilmemekte damga vergisi ise kesilmektedir. Ayrıca ek ödeme ilgili mevzuatı uyarınca ödenmekte olan zam, tazminat, ödenek, döner sermaye ödemesi, ikramiye, ücret ve her ne ad altında olursa olsun yapılan benzeri ödemelerin hesabında matraha dahil edilmemektedir.

2.1.4. Vekalet Uygulaması

Daha önceki ek ödeme sisteminde öngörülmemiş olan (Bazı kurumsal ek ödemelerde istisnaları bulunmaktadır.) vekalet halinde ek ödeme müessesesi yeni ek ödeme sisteminde yer almıştır. Böylece bir memurun asli kadrosundan başka bir kadroya vekalet etmesi halinde vekalet ettiği kadro için öngörülmüş olan ek ödemenin asli kadro ve görev unvanı için öngörülen ek ödemeden fazla olması halinde ek ödeme farkının ayrıca ödenme imkanı getirilmiştir.

Kurumlarınca bir kadroya kurum içinden veya kurum dışından vekalet ettirilene vekalet halinde ek ödeme farkının ödenebilmesi için 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 9 uncu maddede bazı şartlar öngörülmüştür. Bunlar vekaletin 657 sayılı Kanunun 86 ncı maddesine istinaden yapılmış olması, vekalet görevinin Bakanlar Kurulu kararı veya müşterek karar ile atama yapılması gereken kadrolar için ilgili bakan, diğer kadrolar için asili atamaya yetkili amir tarafından verilmesi, vekalet eden personelin asaleten atanmada aranan tüm şartları (asaleten atanmada sınav şartı aranılan kadrolar için bu sınavlara girebilme hakkının elde edilmiş olması dahil) taşıması gerektiğidir. Ek ödeme farkı vekalet görevine başlanıldığı tarihten itibaren ve görev fiilen yapıldığı sürece ödenmektedir. Ancak, mehil müddeti, yıllık izin, mazeret izni, hastalık ve refakat izni, geçici görev, vekalet, görevden uzaklaştırma, hizmet içi eğitim, seminer ve kurs nedenleriyle görevlerinden ayrılanlara vekalet edenlere ek ödeme farkının yapılmaması öngörülmüştür.

2.1.5. Sözleşmeli Personele Yapılacak Ek Ödeme

Çeşitli statülerde istihdam edilen sözleşmeli personele, yapılacak ek ödeme oranını sözleşme ücreti ile ilişkilendirmeksizin belirlemeye Maliye Bakanlığının teklifi üzerine Bakanlar Kurulu yetkili kılınmıştır. Belirleme yapılırken sözleşmeli personelin statüsü, yapılan toplam ödeme tutarı, birim ve aynı veya benzer unvanlı memur kadrosunda çalışan personelin ek ödeme oranını aşmaması gibi hususların dikkate alınması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Ek 9 uncu maddenin verdiği yetkiye istinaden 2012/2665 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı yürürlüğe girmiştir. Bu Karar ile kimlere ne tutarlarda hangi esas ve

usullerle ek ödeme yapılacağı belirlenmiştir.

Bu ödeme tutarı damga vergisi hariç herhangi bir vergi ve sigorta prim kesintisine tabi tutulmamaktadır.

2.2. YENİ ÜCRET SİSTEMİ

666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 10 uncu madde ile kamu personel hukukunda olmayan yeni bir ücret modeli geliştirilmiştir. Bu model, Devlet Memurları Kanunu ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin aylıklara ilişkin hükümlerinin uygulandığı ödemeler yerine ücret ve tazminat unsurlarından oluşan sade, anlaşılır ve uygulaması kolay yeni bir ücret sistemidir. Bu kapsamda ücret alacak personel için personel mevzuatında yer alan kadroya bağlı asli maaş unsurlarının (ek 10 uncu maddede tek tek sayılmak suretiyle) ödenmemesi, bunların yerine ücret ve tazminatın ödenmesi hüküm altına alınmıştır.

Bu sistemin kapsamına genel olarak Bakanlıklar ile bunların ilgili kuruluşlarında görev yapan üst kademe yöneticileri ile merkez teşkilatına mesleğe özel yarışma suretiyle giren personel girmektedir.

Ücret ve tazminata ilişkin olarak 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede unvanlar itibarıyla farklı göstergeler belirlenmiş ve ücretten gelir ve damga vergisi kesintisi yapılması, tazminattan ise sadece damga vergisi kesintisi yapılması öngörülmüştür.

Bu sistemde ödemeler kişilerin kadro derecelerine göre belirlendiği görülmektedir. Bilindiği gibi icra edilecek hizmetin önem ve niteliğine göre kadrolar ihdas edilmektedir. Örneğin yardımcı hizmetler sınıfından bir kadro ihdas edilirken ortaokul mezunlarının memuriyete girebileceği ve yükselebilecekleri en üst dereceler dikkate alınmak üzere kadro dereceleri belirlenirken üst yönetimde görev alacak bir genel müdür kadrosu için sadece birinci dereceli kadrolar öngörülmektedir. Bu çerçevede yeni maaş sisteminde ödemeler (657 sayılı Kanunun 68/B ve 45 inci madde hükümleri hariç) kazanılmış hak aylığına esas dereceleri yerine personelin kadro derecesine göre belirlenmiştir. Diğer taraftan, bazı kadrolarda farklı dereceler için farklı göstergeler esas alınarak maaş skalası oluşturulduğu görülmektedir. Her bir derece için öngörülen gösterge rakamı bir alt derecedeki gösterge rakamından tutar olarak farklı belirlenmiş böylece dereceler arasındaki makastan dolayı ek 9 uncu maddeye göre maaş alan personel için dereceler maaş tutarlarındaki önemi artmıştır.

Sosyal güvenlik primi kesintilerinin ise yeni maaş sistemi ile ortaya çıkan ücret ve tazminat unsurları üzerinden değil eski maaş unsurları esas alınmak suretiyle kesilmesi öngörülmüştür.

Bu sistemin kapsamında mahalli idareler, yükseköğ-

retim kurumları ile ek 10 uncu maddenin kapsamında sayılmayan kamu idarelerinde görev yapanlar ile yine anılan madde de istisna tutulan personel yer almamıştır.

Yeni ücret sisteminde maaş alan personelden yine bu sistemde maaş alması öngörülmüş bir kadroya vekalet halinde ise ilgilinin vekalet ettiği kadronun mali hakları değil asli kadrosunun mali haklarını alması öngörülmüştür. Ancak bu durumda ilgiliye vekalet ettiği kadronun zam ve tazminatları daha yüksekse yüksek olan zam ve tazminatın ödenmesi şeklinde bir düzenlemeye gidildiği görülmektedir.

2.3. MALİ VE SOSYAL HAK BELİRLEME YETKİSİNE TAVAN GETİRİLMESİ

Başta üst kurullar olmak üzere bazı kamu idarelerinin personeline yönelik Devlet Memurları Kanununun öngördüğü ücret sisteminin tamamen dışında özel düzenlemeler süregelmıştır. Bu düzenlemelerin çoğunda kurumların karar organlarına kendi personelinin mali haklarını belirlemeye yetki tanıyan hükümler yer almaktadır.

Bu kapsamdaki personelin mali ve sosyal hakları ile diğer kamu idarelerinde istihdam edilen aynı veya benzer unvanlı personelin mali ve sosyal hakları arasındaki dengesizliğin giderilmesine yönelik olarak 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen ek 11 inci madde ile önemli düzenlemeler yapılmıştır. Bu bağlamda, söz konusu idarelerde 15/1/2012 tarihinden sonra ilk defa veya yeniden istihdam edilecek personel için Devlet Memurları Kanununa tabi memurlardan emsal belirlenmek suretiyle personele emsallerinden daha yüksek ücret ödenmemesi hükmü getirilmiş ve emsali personelin yararlandığı mali ve sosyal hakların toplamını geçmemek üzere kurumların mali ve sosyal hak belirleme yetkisine üst sınır getirilmiştir.

Emsal belirlemesi bazı unvanlar için doğrudan ek 11 inci maddede sayılmak suretiyle yapılırken, sayılmayan unvanlar için ise Bakanlar Kurulunca belirleme yapılması öngörülmüştür. Bu çerçevede 5 Aralık 2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 2012/3739 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile söz konusu belirleme işlemi yapılmıştır.

Ek 11 inci madde bahsi geçen idarelerin kadro ve pozisyonlarına ilk defa veya yeniden atanacak personelinin kapsamaktadır. Nitekim söz konusu maddenin yürürlüğe girdiği 15/01/2012 tarihinden önce bu idarelerin kadro ve pozisyonlarında bulunan personele yönelik olarak geçici maddelerde bir düzenlemeye gidilmeyerek mevcut personel için emsal uygulaması suretiyle mali ve sosyal haklara getirilen tavan uygulamasından istisna olma imkanı verilmiştir.

Ayrıca kamu görevlilerinin yararlandığı maaş zamlarından yararlanma noktasında da herhangi bir engel hükme yer verilemeyerek 15/01/2012 tarihinden önce

kurumda görev yapan personelin mali ve sosyal haklarında herhangi bir donma veya azalmaya sebebiyet verilmemiştir. Ancak bu personel için mevzuatta 2 Kasım 2011 tarihinde geçerli olan belirlemelerin değiştirilmesi de öngörülmüştür. Böylece mevcut ücretlerin yeni ilave maaş unsurları veya maaş zammı dışında mevcut unsurların tutarlarında artışlar yapılmak suretiyle değiştirilmemesi amaçlanmıştır.

3. 666 SAYILI KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMENİN ÇEŞİTLİ HÜKÜMLERİNİN İPTAL TALEBİNE İLİŞKİN ANAYASA MAHKEMESİ KARARI

27 Aralık 2012 tarihinde yapılan Anayasa Mahkemesi toplantısında 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye ilişkin açılan iptal davasına ait dosya görüşülmüş ve davaya ilişkin 27.12.2012 günlü ve E.2011/139, K. 2012/205 sayılı kararın sonucu Anayasa Mahkemesi Başkanlığı internet sitesinde yayımlanmıştır.

Söz konusu kararın detaylı olarak ele alınmasından önce Anayasa Mahkemesi kararlarının niteliği ve E. 2011/139, K. 2012/205 sayılı kararın sonucunda oluşacak hukuki duruma genel olarak değinmekte fayda bulunmaktadır.

Anayasanın 153 üncü maddesinde, Anayasa Mahkemesinin kararları kesin olduğu, Anayasa Mahkemesi bir kanun veya kanun hükmünde kararnamenin tamamını veya bir hükmünü iptal ederken kanun koyucu gibi hareketle yeni bir uygulamaya yol açacak biçimde hüküm tesis edemeyeceği ve kanun, kanun hükmünde kararname veya Türkiye Büyük Millet Meclisi İçtüzüğü ya da bunların hükümleri, iptal kararlarının Resmî Gazetede yayımlandığı tarihte yürürlükten kalkacağı, gereken hallerde Anayasa Mahkemesi iptal hükmünün yürürlüğe gireceği tarihi ayrıca kararlaştırabileceği ancak bu tarihin, kararın Resmî Gazetede yayımlandığı günden başlayarak bir yılı geçemeyeceği ve iptal kararları geriye yürümeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Anayasa Mahkemesinin iptal kararı geriye yürümektedir. Bunun nedeni, iptal kararlarının "kazanılmış hakları" ortadan kaldırıcı bir sonuç doğurmasının önlenmesidir. Anayasa Mahkemesinin iptal kararı, yayımlanıp yürürlüğe girene kadar yapılmış olan diğer uygulamaları

etkilememektedir.⁴

27.12.2012 günlü ve E. 2011/139, K. 2012/205 sayılı kararının gerekçesi bugün itibarıyla Resmi Gazetede yayımlanmamış olup kararda iptal edilen hükümlerin büyük bölümünün gerekçeli kararın Resmi Gazetede yayımlanmasından itibaren 9 ay sonra yürürlüğe gireceği hükme bağlanmış bulunmaktadır.

666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin kamu personel ücret sisteminde getirdiği yenilikler ve gerekçesi çerçevesinde bakıldığında bahsi geçen Anayasa Mahkemesi kararı sonucunda iptaline karar verilen bazı hükümlerine ilişkin yeniden bir düzenleme yapılması gerekmektedir. İptal edilen bazı hükümlerin ise uygulamasının sona erdiğinden bazılarında ise Anayasa Mahkemesi kararlarının geriye yürümezliği ilkesi gereğince yeni bir düzenlemeye ihtiyaç bulunmamaktadır.

666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname 6223 sayılı Kamu Hizmetlerinin Düzenli, Etkin ve Verimli Bir Şekilde Yürütülmesini Sağlamak Üzere Kamu Kurum ve Kuruluşlarının Teşkilat, Görev ve Yetkileri ile Kamu Görevlilerine İlişkin Konularda Yetki Kanun çerçevesinde yürürlüğe girmiştir. 6223 sayılı Kanunun kapsamında, kamu kurum ve kuruluşlarında istihdam edilen memurlar, işçiler, sözleşmeli personel ile diğer kamu görevlilerinin atanma, nakil, görevlendirilme, seçilme, terfi, yükselme, görevden alınma ve emekliye sevk edilme usul ve esaslarına ilişkin

olarak yapılacak değişiklik ve yeni düzenlemelerin yapılması da yer almıştır. Burada altının çizilmesi gereken önemli husus Anayasa Mahkemesi kararında iptal edilen hükümlerin 6223 sayılı Yetki Kanunu kapsamında olmadığı belirtilmiş olmasıdır.

Söz konusu kararlara ilgili önemli hususlardan birisi de 666 sayılı

Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 ve ek 10 uncu maddelerinin tamamına yönelik iptal talebinin bulunmamasıdır. Bu nedenle Anayasa Mahkemesinin söz konusu kararı ile yeni ek ödeme sistemi ve yeni ücret sistemi dava sonuçları arasında yer almamış dolayısıyla iptali söz konusu olmamıştır.

İptal başvurusunda yer almasına rağmen Anayasa Mahkemesince iptal edilmeyen hükümler ele alındığında, bu hükümlerin sonraki bir tarihte yürürlüğe girmiş olan çeşitli kanunlarla yeniden düzenlendiğinden başvuranın

4 Prof. Dr. A.Şeref GÖZÜBÜYÜK, Anayasa Hukuku, Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara, 2004, s.290

yetkisi bulunmadığı gerekçesi ile iptal talebinin reddedildiği anlaşılmaktadır. Ayrıca bazı hükümler başvuru tarihinden sonra yürürlüğe girmiş olan çeşitli kanunlarla yürürlükten kaldırıldığından konusu kalmayan hükümlere ilişkin iptal istemi hakkında karar verilmesine yer olmadığına karar verilmiştir.

27.12.2012 günlü ve E. 2011/139, K. 2012/205 sayılı karar ayrıntılı olarak incelendiği zaman aşağıdaki değerlendirmeleri dikkatte sunmakta fayda bulunmaktadır.

666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnameye eklenen;

1- Ek 10 uncu maddenin birinci fıkrasında yer alan "Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği," ibaresi 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin dayandığı yetki yasasının kapsamında olmadığı gerekçesiyle Anayasaya aykırı olduğu ifade edilerek iptal edilmiştir.

375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 10 uncu maddesi 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile ilk defa dizaynedilen yeni ücret sistemini içermektedir. İptal başvurusu ile söz konusu maddede yer alan Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği ve Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliğinin maddenin kapsamından çıkarılması amaçlanmıştır. 1.12.2011 tarihli 6253 sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İdari Teşkilatı Kanunu ile Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Sekreterliği yeniden düzenlenmiş ve ek 10 uncu maddede paralel bir değişiklik yapılmıştır. İptal davası maddenin 6253 sayılı Kanunla değişiklik yapılmadan önceki haline yönelik olduğundan Anayasa Mahkemesi sadece Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği ibaresinin iptaline karar vermiştir. Bu durumda kararın Resmi Gazetede yayımından itibaren 9 ay içinde Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliğinin kadro ve pozisyonlarında görev yapmakta olan ve ek 10 uncu madde kapsamında aylık alan personelin mali ve sosyal haklarına yönelik olarak 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin temel paradigmasına uygun olarak 9 aylık sürede yeniden bir düzenleme yapılması gerekmektedir.

2- Ek 11 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan "Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği ve..." ibaresi ile "...İlgisine göre Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği ve..." ibaresi, yetki yasasının kapsamında olmadığı gerekçesiyle Anayasaya aykırı olduğu ifade edilerek iptal edilmiştir.

İptale konu olan ek 11 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi ile Cumhurbaşkanlığı ve Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İdari Teşkilatı kadro ve pozisyonlarına 15/1/2012 tarihinden sonra ilk defa veya yeniden atanacak personel için uygulanacak ek gösterge ve makam tazminatları düzenlenmiştir.

Ek 10 uncu maddeye ilişkin iptal kararında olduğu gibi TBMM İdari Teşkilatına ilişkin yeni düzenleme yapıldığından maddede sadece Cumhurbaşkanlığı Genel Sek-

reterliğine ilişkin düzenleme yetki kanunun kapsamında bulunmadığından iptal edilmiştir. Bu hususların da 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin öngördüğü yeni yapının sürdürülebilirliği için yeniden düzenlenmesine ihtiyaç bulunmaktadır. Ayrıca geçici 14 üncü maddede 15/1/2012 tarihinde Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği kadro ve pozisyonlarında görev yapanların mali haklarıyla ilgili eski mevzuatın uygulanmasına ilişkin düzenleme yer almakta ve bu hüküm iptal edilmemiş olduğundan 15/1/2012 tarihinden sonra kadro ve pozisyonlarda ilk defa veya yeniden görev yapacakların mali haklarıyla ilgili yasal bir düzenlemeye ihtiyaç duyulacaktır.

3- Ek 11 inci maddenin birinci fıkrasının (b) bendine ilişkin iptal talebi reddedilmiştir.

Ek 11 inci madde ile yapılan düzenleme, esasında personelinin mali ve sosyal haklarını belirleme yetkisi bulunan kurumların bu yetkilerine üst sınır getirmeye yönelik bir düzenlemedir. Ayrıca bu madde ile Cumhurbaşkanlığı Genel Sekreterliği ve TBMM kadro ve pozisyonlarına 15/1/2012 tarihinden sonra ilk defa veya yeniden atanacak personel için uygulanacak ek gösterge ve makam tazminatları belirlenmiştir.

İptal edilen söz konusu (b) bendi ise 5018 sayılı Kanuna ekli (III) sayılı Cetvelde sayılan düzenleyici ve denetleyici kurumların kadro ve pozisyonlarına ilk defa veya yeniden atanan kurul başkanı, kurul üyesi ve başkan yardımcısı ile murakıp ve uzman unvanlı meslek personeline yönelik 657 sayılı Kanuna tabi emsallerinin tek tek belirlenmesi suretiyle bu kişilerin özel kanunlarında yer alan mali ve sosyal haklarına yönelik kurumlarının yetkilerin sınırlandırılmasına yönelik bir düzenlemedir.

12/1/2012 tarihli ve 6266 sayılı Kanunun 1 inci maddesiyle, bu maddenin birinci fıkrasının (b) bendinde yer alan "kurumların" ibaresi "kurumlar ile Tasarruf Mevduatı Sigorta Fonunun" şeklinde değiştirilmiştir. İptal başvurusu maddenin değişiklik yapılmadan önceki haline yöneliktir. Bu nedenle iptal başvurusu sırasında anılan (b) bendi yeniden düzenlendiğinden Anayasa Mahkemesi iptal talebini uygun görmemiştir.

4- Ek 11 inci maddenin birinci fıkrasının (c), (ç) ve (d) bentleri ile ikinci fıkrası, yetki yasasının kapsamında olmadığı gerekçesiyle Anayasaya aykırı olduğu ifade edilerek iptal edilmiştir.

Ek 11 inci maddenin birinci fıkrasının (c) fıkrası; Türk Akreditasyon Kurumu Genel Sekreterliği, Ulusal Bor Araştırma Enstitüsü Başkanlığı, Küçük ve Orta Ölçekli İşletmeleri Geliştirme ve Destekleme İdaresi Başkanlığı, Türk Standartları Enstitüsü Başkanlığı, kalkınma ajansları ve Mesleki Yeterlilik Kurumu kadro ve pozisyonlarına ilk defa veya yeniden atanan üst kademe yöneticilerinin mali ve sosyal haklarına sınır getirmeye yönelik bir düzenlemedir. Bu düzenleme ile yukarıda sayılan kurumlarda personele yönelik olarak 657 sayılı Kanuna tabi belirlenmiş emsallerinin mali ve sosyal haklarından daha

fazla mali ve sosyal hak belirleme yetkisine üst sınır getirilmiştir.

Ek 11 inci maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ise bu fıkranın (b) ve (c) bentlerinde yer alan idarelerde istihdam edilen personelden anılan bentlerde emsali belirlenmemiş olan personele yönelik mali ve sosyal hak belirleme yetkisine tavan getirmeye yönelik düzenlemedir. Ek 11 inci maddenin birinci fıkrasının (d) fıkrası ise Milli Güvenlik Kurulu Genel Sekreterliği kadro ve pozisyonlarına ilk defa veya yeniden atanacak personelin zam ve tazminatları hakkında 657 sayılı Kanun uyarınca yürürlüğe konulan zam ve tazminatların uygulanmasına yönelik yapılan düzenlemedir.

Bu düzenlemelerin iptal edilmesinin nedeni, yetki yasasının kapsamında böyle bir düzenleme yapılamayacağıdır. Zira Anayasa Mahkemesi kararında yetki yasasına aykırılıktan başka bir hususa yer verilmemiştir.

İptal kararı Resmi Gazetede yayımlandıktan sonra 9 ay sonra yürürlüğe girecektir. Bu süre içerisinde iptal edilen hususlara ilişkin yeni bir düzenleme yapılmadığı takdirde Sermaye Piyasası Kurulu ve Türk Akreditasyon Kurumu hariç ek 11 inci madde ile mali ve sosyal hak belirleme yetkisine üst sınır getirilen kurumların 2012/3739 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında yer alan personeli için getirilen bu sınırlamanın ortadan kalkmasına neden olacaktır. Ancak ek 11 inci maddenin (b) bendinde yer alan 5018 sayılı Kanuna ekli (III) sayılı Cetvelde sayılan düzenleyici ve denetleyici kurumların kadro ve pozisyonlarına ilk defa veya yeniden atanan kurul başkanı, kurul üyesi ve başkan yardımcısı ile murakıp ve uzman unvanlı meslek personeline yönelik düzenleme yürürlükte kalacaktır.

Ayrıca 29/6/2012 tarihli ve 6337 sayılı Türk Akreditasyon Kurumu Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanunda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununda, personelin mali ve sosyal haklarının belirlenmesinde ek 11 inci maddesine atıf yapılmış bulunmaktadır. Bu nedenle iptal edilen hükümlerin yeniden düzenlenmesi zorunluluk arz etmektedir.

5- Ek 12 nci maddenin birinci fıkrası iptal edilmiş, aynı maddenin ikinci fıkrası ise (j) bendi hariç olmak üzere iptal edilmiştir.

Ek 12 nci madde ile yapılan düzenleme kamu idarelerinde maaş farklılıklarına sebep olan özel düzenlemelerin iptal edilmesidir. İptal edilen düzenlemeler yerine yine 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile aynı hizmet sınıfında aynı ve benzer unvanlı personelin aynı mali ve sosyal haklarından yararlanmasını sağlamak amacıyla yeni ek ödeme düzenlemesi yapılmıştır.

Ek 12 nci maddenin birinci fıkrası ile genel olarak maktuen ödenen ilave ödemelerin yürürlükten kaldırıldığı aynı maddenin ikinci fıkrası ile ise fiili çalışmaya bağlı fazla çalışma ücreti gibi ödemelerin yürürlükten kaldırıl-

dığı görülmektedir.

Ek 12 nci maddenin ikinci fıkrasının (j) bendi, iptal davası başvuru tarihinden önce yürürlüğe giren 1.12.2011 günlü, 6253 sayılı Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı İdari Teşkilatı Kanunu'nun 42. maddesiyle yürürlükten kaldırıldığından, bu bende yönelik iptal talebi reddedilmiştir.

Ek 12 nci maddenin birinci fıkrası ve ikinci fıkrası iptal edilmiş ve iptale ilişkin hüküm Resmi Gazetede yayımlandığı tarihte yürürlüğe girecektir. İptal edilen hükümlerin Anayasa Mahkemesi Kararlarının geriye yürümezliği ilkesi gereğince yeniden hukukilik kazanması mümkün bulunmadığından yeniden bir düzenlemeye ihtiyaç bulunmamaktadır.

6- Ek 12 nci maddenin üçüncü fıkrasına yönelik iptal talebi reddedilmiştir. Söz konusu üçüncü fıkra ile kadro karşılığı sözleşmeli olarak istihdam edilen personelin bu şekilde istihdamına imkan tanıyan düzenlemeler yürürlükten kaldırılmıştır.

Bu fıkranın iptaline yönelik yapılan başvurunun reddedilmesinin gerekçesi henüz Resmi Gazetede yayımlanmamıştır. Ancak bu düzenlemelerin doğrudan mali ve sosyal hak belirlemeye yönelik olmayıp istihdama yönelik hususlar içerdiğinden dolayı iptal edilmediği anlaşılmaktadır.

7- Ek 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin geçici 11 inci ve geçici 15 inci maddeleri;

Geçici 11 inci madde ile ek 12 nci madde ile yürürlükten kaldırılan hükümler uyarınca yararlanmakta olunan ek ödemelerin ek 9 uncu madde ile öngörülen yeni ek ödeme tutarlarından fazla olması durumunda ödenmesi öngörülen fark tazminatına ilişkin bir düzenlemedir.

Geçici 15 inci madde ise ek 12 nci madde ile yürürlükten kaldırılan fazla çalışma ücretlerinin 31/12/2012 tarihine kadar uygulanması ve Kamu Düzeni ve Güvenliği Müsteşarlığında ve Ölçme, Seçme ve Yerleştirme Merkezi Başkanlığında geçici olarak görev yapan bazı personele yapılan ödemelere ilişkin hükümlerin 31/12/2014 tarihine kadar uygulanmasına imkan tanıyan düzenlemedir.

Her iki düzenlemede yetki yasasının kapsamında düzenlenemeyeceği belirtilerek iptal edilmiştir. Geçici 11 inci madde uyarınca ödenen fark tazminatı bu düzenlemenin iptaline ilişkin kararın hüküm doğurmaya başlayacağı tarihten itibaren yeni bir düzenleme yapılmadığı sürece ödenme imkanı ortadan kalkacaktır. Bu nedenle bu süre içerisinde ilgililerin hak kaybına uğramaması için yeni bir düzenleme yapılması gereklidir.

Geçici 15 inci maddenin fazla çalışma ücretlerine ilişkin birinci fıkrası 31/12/2012 tarihi itibarıyla uygulaması sona erdiği için bu maddeye ilişkin iptal kararı uygulamada bir sonuç doğurmayacaktır. Ancak geçici 15 inci maddenin ikinci fıkrasına dair görevlendirmeler karşılığında

yapılan ödemelere ilişkin hükümlerin uygulanabilmesi için yeni bir düzenlemeye ihtiyaç bulunmaktadır.

Geçici 10 ve geçici 14 üncü maddelere ilişkin iptal başvurusunda talep bulunmasına rağmen Anayasa Mahkemesinin kararında bu hususlara yer verilmemiştir. Bu hükümlerin başvuru tarihinden sonra yürürlüğe girmiş olan 1/12/2011 tarihli ve 6253 sayılı Kanunla yeniden düzenlendiğinden başvuranın yetkisi bulunmadığı gerekçesi ile reddedildiği anlaşılmaktadır.

8- Ek 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 5 inci maddesinin (b), (e) ve (j) fıkraları, 6223 sayılı Yetki Kanunu kapsamında olmadığından Anayasa'ya aykırı olduğu belirtilerek iptal edilmiştir.

Söz konusu 5 inci maddenin iptali talep edilen (b) fıkrasıyla, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı meslekî ve teknik öğretim okullarında döner sermaye faaliyetleri kapsamında "Aynı iş için hem parça başı ücret hem de fazla çalışma ücreti aynı anda ödenemez." hükmü, "Bu fıkra kapsamında teşvik primi ve parça başı ücret ödenenlere ayrıca fazla çalışma ücreti ödenmez." şeklinde değiştirilmiştir. Bu düzenleme ile bütçe kanunları uyarınca ödenen fazla çalışma ücretinden yararlananların ayrıca teşvik primi ve parça başı ücretinden yararlanmaması hususu düzenlenmiştir.

5 inci maddenin iptali talep edilen (e) fıkrasıyla Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Döner sermaye işletmelerinde elde edilen kardan personele yapılan teşvik priminin sadece Bakanlığın kadro ve pozisyonlarda görev yapanlara ödenmesi amaçlanmıştır.

5 inci maddenin iptali talep edilen (j) fıkrasıyla ise Gümrük ve Ticaret Bakanlığında görev yapan tüm personele yapılan fazla çalışma ücretinin sadece kurumun taşra teşkilatına ait kadro ve pozisyonlarda bulunanlardan ithalat ve ihracat, giriş ve çıkış işlemlerinin yapıldığı gümrük idarelerinde gümrük işlemlerini yürüten memurlar ile sözleşmeli personele yapılması sağlanmıştır.

İptal edilen her üç düzenlemenin 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin temel parametresi olan aynı hizmet sınıfında, aynı kadro ve görevlerde bulunan personelden aynı veya benzer görevlileri yürüten farklı kurumlardaki personel arasındaki ücret dengesizliğini giderilmesi amacıyla yapıldığı anlaşılmaktadır.

Bu düzenlemeler iptal edilmiş olup iptal kararının Resmi Gazetede yayımlanmasından 9 aylık süre içerisinde bazılarına yönelik yeni bir düzenlemeye ihtiyaç bulunmaktadır.

a) Milli Eğitim Bakanlığında ödenen fazla çalışma ücretlerine ilişkin 2013 yılı Bütçe Kanununa ekli K cetvelinde 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile yapılan düzenlemeye benzer bir düzenleme yer aldığından 2013 yılı için yeni bir düzenlemeye ihtiyaç bulunmamaktadır. Ancak bütçe kanunları sürekli kanunlar olduğu hususu

dikkate alındığında kalıcı bir düzenlemeye ihtiyaç bulunmaktadır.

b) Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığı Döner sermaye işletmelerinde elde edilen kardan personele dağıtılacak teşvik primi sadece Bakanlığın kadro ve pozisyonlarında olan personele değil başka kurumların kadro ve pozisyonlarında olup Gıda, Tarım ve Hayvancılık Bakanlığında görev yapan kişilere de ödenmesine yönelik yasal bir imkan oluşacaktır. Ancak bu ödemenin yapılmasına ilişkin esas ve usuller yönetmelikle belirlenmektedir. Söz konusu yönetmelikte de görevli personele ödeme yapılabileceğine ilişkin düzenleme yapılmadığı takdirde iptal kararı pratikte sonuç doğurmayacaktır.

c) Gümrük ve Ticaret Bakanlığında ilgililerden tahsil edilecek fazla çalışma ücretlerinin miktarı ve tahsiline ilişkin usul ve esaslar ile fazla çalışma ücreti olarak yatırılan tutarların personele dağıtılması için yeni bir yasal düzenleme yapılması gerekmektedir.

9- Ek 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 12 nci maddesinin yürürlüğüne ilişkin 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ile 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 5 maddesinin (b), (e) ve (j) fıkralarının yürürlüğüne ilişkin 8 inci maddesinin birinci fıkrasının (d) bendi iptal edilmiştir.

Söz konusu hükümler yürürlüğe ilişkin düzenlemelerdir. Anayasa Mahkemesi kararları geriye yürümediğinden bu hükümlerin iptal edilmesi yürürlüğe girmiş düzenlemeleri ve bunlara dayalı olarak yapılan iş ve işlemleri etkilememektedir.-

SONUÇ

Devletin görevlerinden birisi sunulan kamu hizmetlerinin kalitesini yükseltmektir. Ülkemizde temel kamu hizmetlerinin büyük bir bölümünün kamu kesimi tarafından doğrudan yürütüldüğü bilinmektedir. Bu bağlamda devlet sürekli olarak kamu personeline ihtiyaç duymakta ve toplam kamu personel sayısı her geçen yıl kümülatif olarak artmaktadır. Nitekim bütçe giderleri arasında personel ödenekleri de artmakta ve personel ödenekleri toplam bütçe giderleri içerisindeki oransal önemini korumaktadır.

Yaklaşık 20 yıl önce sınırlı sayıda kamu idaresinde uygulanan gerek kurumsal ek ödemeler de dahil ilave ödemeler gerekse kadro karşılığı sözleşmeli personel istihdamı ile mali hak belirleme yetkisi zamanla bir çok kamu kurum ve kuruluşunda yaygınlık kazanmıştır.

Yaşanan süreçte kamu idareleri, personeline yeni mali ve sosyal hak sağlamaya yönelik yasal düzenleme yapılması için siyasi iradeye dönük talepleri yoğunluk kazanarak kamu personel ücret sistemi içinden çıkılmaz bir hale gelmiştir.

Bu süreç bir yandan da aynı unvan için farklı kamu idarelerinde farklı mali ve sosyal hakların söz konusu olması nedeniyle kurumlar arası personel hareketini artırmıştır. Birbirinden çok farklı kamu hizmeti üreten kamu idarelerine personelin nakil olması personelin bilgi birikimi ve deneyimlerinden kamunun yeterince istifade etmesini zorlaştırmıştır. Bu durum kamu görevlilerinin motivasyonunu olumsuz etkileyerek personelin ilgisini daha yüksek ücretlerin olduğu kurumlara geçişe yöneltmiştir. Böylece kamu kaynaklarının verimsiz kullanılması riski ile karşı karşıya kalınmıştır.

Zaman içinde kamu personel rejiminde ortaya çıkan ücret dengesizliklerini ortadan kaldırmaya yönelik olarak çeşitli düzenlemeler yapılmış ancak bu düzenlemeler tam anlamıyla çözüm üretme noktasında yetersiz kalmıştır. Bu bağlamda reform niteliğinde köklü düzenleme ihtiyacı 2 Kasım 2011 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanan 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile karşılanmıştır. Bu düzenlemeyle aynı hizmet sınıfında aynı veya benzer unvana sahip olmasına rağmen farklı kurumlarda çalışması nedeniyle farklı ücretler ile çalışan personel arasındaki ücret farklılıkları büyük ölçüde giderilmiştir.

666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname esasında 2006 yılında başlayan eşit işe eşit ücret çalışmalarının sonucu olarak yaşama geçmiştir. Bu düzenleme ile ek ödeme sistemi yeniden ele alınmış, kadro karşılığı sözleşmeli personel istihdamına ilişkin düzenlemeler yürürlükten kaldırılmış, çeşitli kamu idarelerinde personelin mali ve sosyal haklarını belirlemeye ilişkin yetkiler kamuda emsali olan personelden daha fazla mali ve sosyal hak belirlenememesi şeklinde sınırlandırılmıştır. Bu çerçevede 2011 yılı Kasım ayı itibarıyla 58 adet ek ödemeler de dahil ilave ödemeye ilişkin yasal düzenleme ile 30 adet kadro karşılığı sözleşmeli personel istihdamına ilişkin düzenleme yürürlükten kaldırılmış ve kalkınma ajansları ile birlikte yaklaşık 40 adet kamu idaresinde mali hak tespitine ilişkin yetki veren yasal düzenlemelere sınır getirilmiştir. Ayrıca Bakanlıklar ve bağlı kuruluşlarının merkez teşkilatı ile üst kurullar ve TBMM’de görev yapan kariyer uzmanlıklara yönelik genel bir düzenleme yapılarak 657 sayılı Kanuna eklenen ek 41 inci madde ile uzman istihdamı yeniden düzenlenmiş, uzmanların mesleğe girişi ve yetişme esaslarına standartlar getirilmiştir.

666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin çeşitli hükümlerine yönelik olarak Anayasa Mahkemesinde açılan iptal davasında, Anayasa Mahkemesi 27.12.2012 günlü ve E.2011/139, K. 2012/205 sayılı kararı ile bazı hükümleri iptal etmiş, bazı hükümlere ilişkin iptal talebini ise uygun görmemiştir. Söz konusu kararın hükümlerinden bazıları kararın Resmi Gazetede yayımında, bazıları ise yayımdan 9 ay sonra yürürlüğe girmesi hükme bağlanmıştır.

666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ve ücret sistemi ile ilgili öneriler:

1-375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 10 uncu maddesinin öngördüğü yeni maaş sisteminin daha sade, anlaşılması ve uygulaması kolay olması nedeniyle 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin ek 9 uncu maddesi kapsamında olan personel de bu sisteme dahil edilmelidir. Ek 11 inci madde kapsamındaki personelden asli ve sürekli kamu hizmeti yürüten personelin de söz konusu ek 10 uncu madde kapsamına alınarak bu personele yönelik mali ve sosyal hak belirlemeye dönük kamu idarelerinin yetkileri tamamıyla kaldırılmalıdır.

2-Sosyal güvenlik primi kesintilerine dönük olarak yeni maaş sistemi ile emeklilik mevzuatındaki bağ kurularak sosyal güvenlik primlerinin ücret ve tazminattan oluşan yeni maaş unsurları üzerinden kesilmesi sağlanmalıdır.

3-Kamu idarelerinde norm kadro uygulaması etkin bir şekilde uygulanmalı ve ihtiyaç fazlası personel istihdamı engellenmelidir. Böylece 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile öngörülen söz konusu sistem sağlıklı işleyecektir. Aksi takdirde, kurumlar arasındaki personelin ifa ettiği iş yükü dengesizliğinden dolayı adil olmayan ücret sistemi ile karşı karşıya kalınma riski bulunmaktadır.

4-Performansa dayalı ücret sisteminin bütün olarak uygulanmadığı bir yapıda ücret dengesinin tam anlamıyla sağlanabilmesi için bir kamu görevlisine mesai saatleri içerisinde kamu görevi nedeniyle verilen görevler karşılığında harcırah dışında herhangi bir ilave ödeme yapılmamalıdır.

5-Aynı unvanlı farklı kamu idarelerinde çalışan personelden sorumluluk alanı geniş olan ve riskli işlerde çalışanlar için riskin ve sorumluluğun karşılığında emsallerine nazaran ilave ücret verilmemeli riskin minimize edilmesine yönelik idari düzenlemeler yapılmalıdır.

6-Anayasa Mahkemesinin 27.12.2012 günlü ve E.2011/139, K. 2012/205 sayılı kararı ile iptal edilen hükümlere ilişkin hususlar Anayasa Mahkemesinin öngördüğü süre içerisinde 666 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin temel amacı olan "kamuda ücret dengesi"ni bozmayacak şekilde yeniden düzenlenmelidir. ■

KAYNAKÇA

- ÇUKURÇAYIR, M.Akif ve - GÖKÇE, Gülise (2007) Kamu Yönetiminin Yapısal ve İşlevsel Sorunları, Çizgi Kitabevi Yayınları, Konya.
- EREN, Veysel ve EKEN, Musa, Kamu Personel Rejiminde Reform Arayışları, Kamu Yönetimi Yöntem ve Sorunlar, Şinasi Aksoy-Yılmaz Üstüner, 1.Basım, 2007,s.175
- ERYILMAZ, Bilal (2008), Bürokrasi ve Siyaset, 3.Baskı, Alfa Yayınları, İstanbul.
- GÖZÜBÜYÜK, A.Şeref, Anayasa Hukuku, Anayasa Metni ve 11.Protokole Göre Hazırlanmış Avrupa İnsan Hakları Sözleşmesi, 13.Basım. Turhan Kitabevi Yayınları, Ankara.



Yücel SÜZEN

Maliye Bakanlığı
Daire Başkanı

1990 yılında, Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi "İktisat" bölümünden mezun oldu. Master eğitimini 2008-2010 yılları arasında Amerika Birleşik Devletleri Boston Üniversitesi "Finansal Ekonomi" bölümünde yaptı.

Maliye Bakanlığı'nda 1992-1998 yılları arasında Vergi Denetmenliği, 1998-2007 yılları arasında Bütçe Kontrolörlüğü, 2007-2011 yılları arasında İç Denetçilik yaptı. 2011 yılı Mart ayında Maliye Bakanlığı Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nde Daire Başkanı olarak atanmış olup halen bu görevi yapmaktadır.

İç denetim, performans denetimi vb. konularda yayımlanmış çeşitli makaleleri bulunmaktadır.



Emre DAĞ

Maliye Uzman Yardımcısı

2008 yılında Afyon Kocatepe Üniversitesi İşletme Bölümünden mezun oldu. 2010-2011 yılları arasında Vergi Denetmenliği yaptı. 2011 yılından bu yana Bütçe ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü'nde Maliye Uzman Yardımcısı olarak görev yapmaktadır.

Cari Açığın Azaltılmasında Kamu Alımları Politikasının Rolü

ÖZET

Cari açık Türkiye için önemli bir sorun olmaya devam etmektedir. Bu sorunu çözmek için çeşitli politikalar geliştirilmeye çalışılmaktadır. Ekonomik, sosyal ve çevresel politika hedeflerine ulaşılmasında kamu alımları önemli bir politika aracı olduğundan cari açığın azaltılmasında etkili olabileceği düşünülmektedir. Söz konusu kamu alım politikası araçları; ihalelerde yerli mal teklif edenler lehine fiyat avantajı uygulaması, offset, yeşil (çevreci) alım ve kamuda daha fazla yerli taşıt alınması ve kiralanması olarak sıralanabilir. Bu makalede, cari açığın azaltılmasında kamu alım politikası araçlarının rolü değerlendirilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Cari açık, fiyat avantajı, offset, yeşil alım.

GİRİŞ

Türkiye, 2001 yılından bu yana birçok makroekonomik göstergede önemli gelişmeler göstermiş ve 2008-2009 global finansal krizini en az hasarla atlatan ülkeler arasında yer almıştır. Örneğin 2001'den 2011 yılına gelindiğinde ÜFE % 88.6'dan % 13.3'e, bütçe açığı/GSYİH % 11.89'dan % 1.37'ye, iç borçlar/GSYİH % 50.9'dan % 28.4'e düşmüştür. Buna karşın 2001'de GSYİH'nın % 1.9'u oranında cari fazla oluşmuş iken 2011 yılında GSYİH'nın % 9.9'u oranında cari açıkla karşılaşmıştır. Bu oran 2012 yılında % 6.1'e düşmesine rağmen hala Ülkemiz ekonomisi açısından önemli bir tehlike arz etmektedir. Cari açığın azaltılması için bir çok politika aracı bulunmakta olup bunlardan bir tanesi de kamu alımlarıdır.



1. CARİ AÇIK

Ödemeler bilançosu, bir ülkede yerleşik kişilerin (gerçek kişi veya firma) belirli bir dönem boyunca yabancı ülkede yerleşik kişilerle yaptıkları tüm ekonomik işlemlerin sonucunu gösteren sistematik bir kayıt biçiminde tanımlanır. Ödemeler bilançosu kayıtları genellikle yıllıktır¹. Bu bilanço; cari işlemler hesabı, sermaye hesabı, resmi rezervler hesabı ve net hata ve noksan olmak üzere 4 kalemden oluşur. Cari işlemler dengesi; dış ticaret (ihracat-ithalat dengesi), hizmetler (hizmet alımları-hizmet satımları), yatırım gelirleri (dış yatırım gelirleri-dış yatırım giderleri) ve cari transferler (karşılıksız olarak elde edilen dış gelirler-karşılıksız olarak yapılan dış giderler) dengelerinin toplamından oluşur. Ülkenin cari işlemlerden elde ettiği gelirler, cari işlemlere yapılan giderlerden daha büyükse bu durum cari fazla (cari işlemler fazlası); daha küçükse cari açık (cari işlemler açığı) olarak nitelenir².

İhracat ve ithalat kalemlerinden oluşan dış ticaret dengesi cari açık ya da fazlanın oluşmasında önemli bir rol oynamaktadır. Dolayısıyla, Ülkemizdeki cari açığın önemli bir kısmı, ithalatın ihracattan fazla olması nedeniyle oluşan dış ticaret açığından kaynaklanmaktadır.

2. BÜYÜME ORANI İLE CARİ AÇIK ARASINDAKİ İLİŞKİ

Ekonomik büyüme; belirli bir dönemde üretim kapasitesindeki artışa bağlı olarak mal ve hizmet üretiminde ve milli gelirde meydana gelen artıştır.³

Ülkemizde büyük oranda ekonomik büyümenin ara malı ithalatına bağımlı olması nedeniyle büyüme ile cari açık arasında yakın bir ilişki bulunmaktadır. TÜİK verilerine göre, ara mallar ithalatı 2012 yılında toplam ithalat içinde %74 ile en büyük paya sahip olmuştur. Bunu sırasıyla, sermaye malları (% 14,3), tüketim malları (% 11,3) takip etmiştir. Ara malların ithalat içindeki payı 2009'da % 70.6, 2010'da % 70.8, 2011'de % 71.8'dir⁴. İthalatta ara malların payının yüksek olması, daha çok üretim yapmak için daha çok ithal etmek durumunda olduğumuzu göstermektedir. Ayrıca, kamuoyunda dile getirilen Ülkemizin 2023 hedefleri arasında yer alan düşük işsizlik ve yüksek kişi başına düşen milli gelir rakamlarına ulaşılabilmesi için yüksek büyüme rakamlarının gerçekleşmesine ihtiyaç duyulmaktadır. Ülkemiz açısından yüksek büyüme rakamları ile cari açık arasında paralel ilişki olduğunu dikkate alırsak cari açık sorunun uzunca bir süre ülke gündeminde yer bulacağı tahmin edilmektedir.

Aşağıdaki tabloda görüldüğü üzere, büyümenin yüksek olduğu yıllarda cari açığın arttığı, buna karşın büyümenin düşük veya ekonomide küçülmenin olduğu yıllarda ise cari açığa azalma ya da cari fazla olduğu görülmektedir. 2001-2012 yılları arasında cari denge sadece 2001 yılında fazla vermiş olup bu yılda ekonomide % 5.7'lik bir küçülme yaşanmıştır. 2002-2008 döneminde cari açığın giderek arttığı, global krizin yaşandığı 2009 yılında ekonomideki daralmadan dolayı açığın azaldığı, yüksek büyüme rakamlarına ulaşılan 2010 ve 2011 yıllarında ise açığın rekor seviyelere ulaştığı ve büyüme hızının % 2.2 olduğu 2012 yılında ise açığın bir önceki yıla göre önemli ölçüde azalarak 48.9 milyar dolara indiği görülmektedir.

1 Halil SEYİDOĞLU, Uluslararası İktisat, 9. Baskı, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını No: 1647, 2011, s:254

2 http://tr.wikipedia.org/wiki/Cari_denge, (25.03.2013)

3 <http://prezi.com/u7riryhlz23d/ekonomik-buyume-nedir/>, (25.03.2013)

4 http://www.tuik.gov.tr/VeriBilgi.do?alt_id=12, (25.03.2013)

Tablo 1: Cari Açık ve Büyüme Oranı

Yıllar	Cari Açık Miktarı (milyar dolar)
2001	3.760
2002	- 0.626
2003	-7.515
2004	-14.431
2005	-22.309
2006	-32.249
2007	-38.434
2008	- 41.524
2009	-13.370
2010	- 46.643
2011	-76.986
2012	- 48.9

Kaynak: TCMB ve TÜİK verileri

Bir ülkenin cari açığının milli gelirine oranının %5 ve daha büyük bir orana ulaşması ekonomi açısından bir risk olarak kabul edilmektedir⁵. Ancak, ülkelerin sürdürülebilir cari açık oranları farklı olabilir⁶. Ekonomik ilişkilerimizin yoğun olduğu AB ülkelerinin (TÜİK verilerine göre; 2012 yılında AB ülkelerinin Türkiye'nin toplam ihracatı içindeki payı % 38.8 ve toplam ithalatı içindeki payı ise % 36.9'dur.) ortalama cari açık/GSMH oranı 2008'de % 4.71, 2009'da % 3.77, 2010'da % 2.81 ve 2011'de % 0.87'dir⁷.

3. CARİ AÇIĞIN AZALTILMASINDA KAMU ALIMLARI POLİTİKASININ ROLÜ

Ekonomiyi doğrudan doğruya etkileyen kamu harcamalarının içerisinde kamu alımlarının önemli bir payı bulunmaktadır. Bu özelliğiyle kamu alımı politikaları, ekonomi ve ticaret politikaları üzerinde etkin bir role sahiptir. Ekonomideki en büyük mal ve hizmet alıcısı konumunda bulunan kamu kurum ve kuruluşları ya da daha genel bir ifade ile devlet, ihaleler yoluyla birçok amaca ulaşmak için piyasalara yön verebilir. Bu amaçlar; bölgesel kalkınmanın sağlanması, KOBİ'lerin desteklenmesi, araştırma ve geliştirme faaliyetlerine ayrılan kaynakların artırılması, teknolojinin yoğun olduğu bir üretim tarzının geliştirilmesi, ülkenin önceliklerine göre değişiklik gösterebilen belirli sektörlere yönelik yapılan yatırımların desteklenmesi, işsizliğin önlenmesi ya da azaltılması, ülkenin öde-

meler dengesinin korunması, ihracat ve ithalat politikalarının ülke lehine uygulanması şeklinde sıralanabilir.⁸

Ülkemizde, kamu idarelerinin hizmetlerinin yerine getirilmesinde ihtiyaç duydukları mal ve hizmet alımı ile yapım işleri, 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ve ilgili mevzuatı ile kamu özel işbirliğine ilişkin düzenlemeler çerçevesinde gerçekleştirilmektedir.

4734 sayılı Kanun ve bu Kanundan istisna edilen işler kapsamındaki alımlara ilişkin istatistikler, Kamu İhale Kurumu Kamu Alımları İzleme Raporları ile kamuoyuna duyurulmaktadır. Kamu alımları tutarının 2006-2012 döneminde izlediği seyir Tablo 2'de gösterilmiştir. 2006-2012 döneminde global krizin yaşandığı 2009 yılı hariç kamu alımlarında sürekli bir artış görülmektedir.

Tablo 2: Kamu Alımları Seyri Tutar (1000 TL)

	Alım Tutarı	Önceki Yıllara Göre Değişim
2006	39.023.459	% 27,1 artış
2007	65.978.292	% 69 artış
2008	83.915.297	% 27,1 artış
2009	66.224.836	%21.08 azalış
2010	69.510.284	% 4.96 artış
2011	91.771.406	% 32 artış
2012	94.398.722	% 2.86 artış

Kaynak: 2006, 2007, 2008, 2009, 2011, 2012 yılları Kamu İhale Kurumu Kamu Alımları İzleme Raporları

2011 ve 2012 yıllarında ihale usulleri, doğrudan temin ve istisna kapsamında yapılan alım tutarları Tablo 3'te gösterilmiştir. Tablo'da görüleceği üzere 2011 yılından 2012 yılına gelindiğinde toplam kamu alımları içinde ihale usulleri yoluyla yapılan alımların payı artmış, doğrudan temin ve istisnalar kapsamında yapılan alımların payı ise azalmıştır.

Tablo 3: Alım yöntemleri ve istisnalar kapsamında yapılan alımlar

Kamu Alımının Kapsamı	2011 Yılı Kamu Alım Miktarı (1000 TL)	Toplam İçindeki Yüzdesi (%)	2012 Yılı Kamu Alım Miktarı (1000 TL)	Toplam İçindeki Yüzdesi (%)
İhale Usulleri (Açık İhale, Belli İstekliler Arasında İhale ve Pazarlık) ile ihale yapılanlar	62.958.815	68,60	76.634.709	81,18
Doğrudan Temin yoluyla	16.912.958	18,43	10.554.256	11,18
İstisnalar	11.899.633	12,93	7.121.725	7,54
Kapsam dışı*	29.438	0,03	88.033	0,09
Toplam	91.771.406	100	94.398.722	100

Kaynak: 2011, 2012 Yılları Kamu İhale Kurumu Kamu Alımları İzleme Raporları

5 Begüm ERDİL ŞAHİN, İstanbul Kültür Üniversitesi Ekonomi Bilimleri Dergisi, Cilt 3, No 2, 2011, s.3

6 Ercan UYGUR, Türkiye'de Cari Açık Tartışması, <http://www.tek.org.tr/dosyalar/gap1.pdf> (23.03.2013)

7 <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&init=1&plugin=0&language=en&pcode=tipsbp10&tableSelection=1> (26.03.2013)

8 Onur VAROĞLU, Uluslararası ve Bölgesel Kuruluşların Kamu Alımı Politikaları, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, s.18,19, 2011

2012 yılında yapılan alımların işin türüne göre dağılımı tablo 4'te gösterilmiştir. İhale usulleri ile en çok yapım işinin yapıldığı, bunu hizmet alımı ve mal alımı ihalelerinin takip ettiği görülmektedir.

Tablo 4: 2012 Yılı Kamu Alımlarının İhale Türüne Göre Dağılımı

	Mal Alımı (%)	Hizmet Alımı (%)	Yapım İş (%)
İhale Usulleri ile ihale yapılanlar	20,66	22,18	57,16
Doğrudan Temin	47,14	49,67	3,19
İstisna	63,24	27,05	9,71

Kaynak: 2012 Yılı Kamu İhale Kurumu Kamu Alımları İzleme Raporu

2011 ve 2012 yıllarında yapılan alımların ihale usullerine göre dağılımı tablo 5'te gösterilmiştir. İhale usulleri ile yapılan ihalelerde tutar bazında en çok açık ihale usulünün tercih edildiği görülmektedir.

Tablo 5: 4734 Sayılı Kanun Kapsamındaki Kamu Alımlarının İhale Usullerine Göre Tutar Bazında Dağılımı

	Açık İhale (%)	Belli İstekliler Arasında İhale (%)	Pazarlık (%)
2011 Yılı	83,68	9,14	7,18
2012 Yılı	80,87	10,11	9,01
İstisna	63,24	27,05	9,71

Kaynak: 2011, 2012 Yılları Kamu İhale Kurumu Kamu Alımları İzleme Raporları

Ayrıca, birçok ülkede olduğu gibi Ülkemizde de kamu özel işbirliği (KÖİ) modelleri (yap-işlet-devret, yap-işlet, yap-kirala, işletme hakkının devri vb.) ile kamu hizmetleri yerine getirilmektedir. Bu modeller özellikle karayolu, havaalanı, liman, gümrük, sağlık ve enerji tesisleri yapımında kullanılmaktadır. Yapım aşaması tamamlanmış ve işletme sürecinde olan KÖİ projelerinin toplam sözleşme büyüklüğü 2011 yılı fiyatlarıyla 26 milyar A.B.D Dolarını bulurken, yapımı devam eden projeler ise yaklaşık 9,4 milyar A.B.D Doları tutarındadır⁹.

27 Avrupa Birliği ülkesinde 2010 yılında ortalama kamu alımları/gayrisafi milli hasıla oranı % 19.7'dir. Bu ülkeler arasında kamu alımlarının milli gelir içindeki payı en düşük olan Güney Kıbrıs (% 10.5), en yüksek olanı ise % 30.6 ile Hollanda'dır¹⁰. Bu oranın Ülkemizde % 10 civarında olduğu tahmin edilmektedir.

Buna göre, kamu idarelerince gerçekleştirilen kamu

alımları ile Devlet büyük bir alıcı konumunda olup satın-alım gücüyle ekonomi, sosyal, çevresel vb. politikalara yön verebilme imkânına sahiptir. Kamu alımları politikası yoluyla yerli üretimin desteklenmesi ve bu surette daha önceden ithal edilen ürünlerin Ülkemizde üretilmesi yoluyla cari açığın azaltılması mümkündür. Aşağıda cari açığın azaltılmasında kullanılabilecek kamu alım politika araçları ele alınmıştır.

4.POLİTİKA ARAÇLARI

4.1. FİYAT AVANTAJI UYGULAMASI

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 63'üncü maddesiyle mal alımlarında yerli ürün teklif eden, yapım işi ve hizmet alımında ise yerli istekliler lehine % 15 oranına kadar fiyat avantajı uygulanabilmektedir. Fiyat avantajı, isteklileri daha çok kamu ihalesi kazanabilmek için yerli malı üretmeyi ya da üreten firmalardan tedarik etmeye yönleltebilecektir. Piyasalarda kıyasıya rekabetin yaşandığı ve kar marjlarının sınırlı olduğu birçok sektörde sağlanabilecek fiyat avantajı yerli üretimi, istihdamı, ihracatı artırabilecek ve kamuda yabancı ürün yerine yerli ürün kullanılması nedeniyle ithalatı da azaltabilecektir.

İstekli tarafından teklif ettiği malın yerli malı olduğu, Türkiye Odalar ve Borsalar Birliğine bağlı ilgili oda veya Türkiye Esnaf ve Sanatkarları Konfederasyonuna bağlı ilgili Esnaf veya Sanatkarlar Odası tarafından düzenlenen Yerli Malı Belgesi ile belgelendirilir. Tamamen Türkiye'de üretilen veya elde edilen ürünler ile üretim sürecinin önemli bir aşaması ve ekonomik yönden gerekli görülen en son esaslı işçilik ve eylemi Türkiye'de yapılan ürünler, yerli malı olarak kabul edilir. İhalelerde fiyat avantajı uygulanıp uygulanmayacağı idarelerin takdirindedir. 06.09.2011 tarih ve 28046 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Başbakanlık Genelgesiyle; 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki alımlar ile Devlet Malzeme Ofisinden gerçekleştirilecek alımlarda öncelikli olarak Türkiye'de üretilen ürünlerin tercih edilmesi ve kamu kurum ve kuruluşları yöneticilerinin bu konuda gereken duyarlılığı göstermeleri istenilmektedir. Mal alımlarında; eşik değerin üstünde ve yerli istekli lehine fiyat avantajı uygulanan ihalelerin eşik değerin üstündeki toplam ihaleler içindeki payı tutar bazında 2010 yılında % 9, 2011 yılında % 18,1 ve 2012 yılı ilk 9 ayında ise % 20,19 olarak gerçekleşmiştir¹¹. Başbakanlık Genelgesi'nden sonra yerli mal lehine fiyat avantajı uygulamasının arttığı görülmektedir.

Fiyat avantajı uygulaması, kamuda daha çok yerli ürün kullanılması suretiyle ithalat ve cari açığın azaltılmasına katkı sağlayabilir. Ancak, fiyat avantajı sağlanması, aynı kalitede ürün ya da hizmete daha fazla ödeme yapılmasına yol açtığı için bütçeye ek yük getirmektedir. Kaldı ki, ekonomide gelişmeye açık, katma değeri yüksek, ar-ge ve inovasyona bağlı olarak teknoloji yoğun mallar

9 Kamu-Özel İşbirliği Uygulamalarına İlişkin Gelişmeler (2012), Kalkınma Bakanlığı Yatırım Programlama İzleme ve Değerlendirme Genel Müdürlüğü, Kamu Özel İşbirliği Dairesi Başkanlığı, s.22

10 http://ec.europa.eu/internal_market/publicprocurement/docs/indicators2010_en.pdf, (25.03.2013)

11 2010, 2011, 2012 yılları Kamu İhale Kurumu, Kamu Alımları İzleme Raporları



üreten ve ihraç eden sektörler lehine farklı bir oran belirlenmeksizin tüm yerli malları için aynı oran uygulanmaktadır.

Yerli mal ve yerli istekliler lehine fiyat avantajı uygulaması, AB müzakere sürecinde ele alınan "5 numaralı Kamu Alımları Faslı" açılış kriterleri arasında bulunan "yerli isteklilerin lehine hükümlerin ve diğer ayırmacı uygulamaların ortadan kaldırılması" kriteri ile çalışmaktadır. AB İlerleme Raporlarında bu konu sık sık eleştirilmektedir.

4.2. OFFSET

Offset, kamu kurum ve kuruluşları, kamu ortaklıkları ve kamu iştirakleri tarafından açılan uluslararası ihaleler neticesinde, ihalelerin açıldığı ülkeden çıkacak döviz te-lafi etmek ve bu ülkelerin ihracat potansiyelini arttırmak amacıyla, ihaleyi kazanan yabancı firma tarafından ana ihale anlaşmasına ek olarak verilen taahhütlerdir. Bu taahhütler, ihaleyi açan ülkeden yapılacak ihracat, ihaleyi açan ülkeye yönelik yabancı sermaye yatırımları, ortak yatırımlar, teknoloji transferi, lisans ve know-how transferleri, kalifiye işgücü yaratmak amacıyla masrafı ihaleyi

kazanan yabancı firmaya ait olmak üzere sağlanan yurtiçi ve yurt dışı eğitim imkanları, ar-ge çalışmaları ile diğer döviz kazandırıcı işlemleri içerebilir.¹²

Gelişmiş ülkeler ile gelişmekte olan ülkelerin offset-den faydalanma amaçları ve hedefleri farklı olabilmektedir. Bu kapsamda bakıldığında, gelişmiş ülkeler offset işlemlerini; pazar payının korunması, belirli pazarlara yeni ürünlerle girme isteği, ürünlere uzun dönemli talep yaratılması, stokların veya üretim fazlasının eritilmesi, yeni sanayileşmiş ülkeler için teknoloji transferi sağlanması, gelişmekte olan ülkelerle iş birliğinin sağlanması amaçlarına destek olarak kullanmaktadır¹³.

Gelişmekte olan ülkeler ise offset uygulamaları ile; ticari kredi veya döviz bulmanın güç olduğu dönemlerde ithalat finansmanı veya döviz çıkışının azaltılmasını, yeni ihracat imkanlarının yaratılmasını veya yeni sanayilerin geliştirilmesini, yeni sanayi kollarında istihdam sağlanmasını, dünyadaki fiyat düşüşlerinden veya pazar daralmasından kaynaklanan stokların eritilmesini veya

¹² <http://www.bva-bel.com.tr/index.php/offset-uygulamalar>, (25.03.2013)

¹³ GÜNEŞ Engin (2007), Savunma Sanayinin Millileştirilmesinin Önemi, Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, s. 23, 24

bu nedenle atıl kapasitenin olduğu yerli sanayiye iş imkanı sağlanmasını, ödemeler dengesinin iyileştirilmesine yönelik siyasi ve ekonomik politikalara katkı sağlanmasını, kota benzeri ticari kısıtlamaların aşılmasını, sanayileşmiş ülkelerce oluşturulan korumacılığın aşılmasını ve teknolojinin yenilenmesini veya yeni teknoloji edinilmesini amaçlamaktadır.¹⁴

Offset doğrudan ve dolaylı olmak üzere iki şekilde uygulanabilir. Doğrudan offset; ortak üretimi gerçekleştiren firmalarca, ana tedarik anlaşmasına konu olan ürün hatlarında, projeye doğrudan veya yakından ilgili alanlarda gerçekleştirilen üretimlerin, sistem, alt sistem, parça, malzeme ve hizmet seviyesinde yurt dışına ihracı doğrudan offset olarak değerlendirilmektedir. Amaç döviz dengesini sağlamanın yanında özellikle alıcı ülke sanayisini geliştirmektir. Dolaylı offset ise proje ile doğrudan ilişkili olmayan alanlarda ve sektörlerde gerçekleştirilen döviz kazandırıcı işlemlerdir.¹⁵

Dünyada offset yaygın olarak savunma alımlarında uygulanmaktadır. Başlıca ülkeler arasında ABD, Kanada, İngiltere, Danimarka, Fransa, Güney Kore ve İsrail bulunmaktadır. Ülkemizde savunma alanında offset uygulamaları, Savunma Sanayi Müsteşarlığı tarafından 'Sanayi Katılımı/Offset Uygulamaları Yönergesi'ne göre yürütülmektedir.

Dünya Ticaret Örgütü Kamu Alımları Anlaşması (World Trade Organization Government Procurement Agreement¹⁶) ve NAFTA gibi uluslararası ve bölgesel düzenlemeler, 'offseti' yani kamu alımları yoluyla yerel ve/veya bölgesel kalkınmayı teşvik etmek ya da ödemeler dengesini ülke lehine geliştirmek, ulusal güvenlik veya savunma gibi amaçlarla konulan ve isteklilerin yerli firma olması ya da yabancı firmaların sunacakları malların belli bir oranda yerli ürün veya yatırım içermesi, teknoloji lisansı alması ya da ihaleyi yapan ülkeden mal ve hizmet ithal edilmesi (yani karşılıklı ticaret) gibi koşullara yer verilmesini yasaklamıştır. Bununla beraber, Dünya Ticaret Örgütü Kamu Alımları Anlaşması, gelişmekte olan ülkelerin Anlaşmaya katılma aşamasında offset kullanımının koşulları hususunda pazarlık yapmasına cevaz vermektedir. Bu koşullar şöyle sıralanabilir: ekonomik kalkınma programlarının uygulanması aşamasında ödemeler dengesinin ve uluslararası rezervlerin korunması, ulusal endüstrinin geliştirilmesi, sadece kamu alımlarına dayalı olarak faaliyet gösteren sektörlerin ve ekonomik kalkınma amacıyla gelişmekte olan ülkeler arasındaki işbirliklerinin desteklenmesi. Bu sayılan koşullar çerçevesinde offsetler, gelişmekte olan ülkeler tarafından ihaleye katılabileceklerin yeterliklerinin tespitinde kullanılabilecek olup ihalenin istekli üzerine bırakılması ölçütü olarak

kullanılamayacaktır. Bu itibarla, Anlaşmaya katılım müzakereleri esnasında şimdiye kadar sadece İsrail offset koşulları hususunda pazarlık yapmıştır.¹⁷

"5 Numaralı Kamu Alımları Faslı" kapsamında, üye devletlerde farklı yasal mevzuatın varlığı ve özellikle güvenlik ve savunma alanlarının hassas yapısı nedeniyle tam uyumlaştırma sağlanamayan konular üye devletlerin düzenlemelerine bırakılmıştır. Bu konular arasında savunma alanında yapılan offset sözleşmeleri de bulunmaktadır.¹⁸

Offsetin yukarıda belirtilen avantajları dışında dezavantajları da bulunmaktadır. Offsetin getireceği yükümlülükleri satış yapan firmanın maliyetine yansıtması, alıcı ülkenin alacağı ürün ya da hizmetin gerçek fiyatından daha yüksek olmasına neden olmaktadır. Güncelliğini yitirmiş teknolojinin offset kapsamında alıcı ülkeye getirilmesi de dezavantaj faktördür. Satıcı firmanın, alıcı ülkesinde ürün veya hizmet alımı çerçevesinde yapacağı alımların, zaten ihracatı olası bir ürün alımı şeklinde yapılması ya da ülkenin genel politikası dışında sanayisinin gelişiminde yer vermediği bir konuda alımın yapılarak offset kapsamına alınması ülkenin offsetten beklentisinin dışına çıkan bir konu olarak görünmektedir. Kısa vadede, offsetlerle birlikte kazanılan ülke içinde ortak yatırım ve alınan ürünün belli parçalarını üretme hakkı avantajlı görülmekle birlikte, uzun vadede bu üretime yönelik talebin olmaması ya da gelecekte olası talep düşünülmeden bu yatırımın offset kapsamında istenmesi dezavantaj olarak görünen bir başka faktördür. Offset kapsamında yapılan bu şekilde bir yatırım, uzun vadede atıl duruma düşebilmektedir.¹⁹

Offset uygulamaları cari açığın azaltılmasına katkı sağlamakla birlikte offsetin etkin bir şekilde uygulanamaması durumunda bütçeye ek yük getirecek ve kaynakların verimsiz kullanılmasına neden olacaktır. Ayrıca, sivil alımlarda offset; Avrupa Parlamentosu ve Avrupa Birliği Konseyi'nin Kamu Yapım İşleri, Mal Alım ve Hizmet İhalelerinin Sonuçlandırılması ile ilgili 2004/18/EC sayılı Direktifi²⁰ ve Su, Enerji, Ulaştırma ve Posta Hizmet Sektörlerinde Faaliyet Gösteren İdarelerle ilgili 2004/17/EC Direktifinin²¹ ihale ilkelerine (ayrımcılık yapmama, şeffaflık, rekabet) ters düşmektedir.

4.3. YEŞİL (ÇEVRECİ) ALIM

Ülkemizde cari açığın en önemli nedeni, enerji ürünlerinde dışa bağımlı olunmasıdır. Hal böyle iken, enerji verimliliğinin nasıl artırılacağı konusu önem kazan-

14 AKTAŞ Bilal (2004), Değişen Dünya Koşullarında Daha Etkin Offset Uygulamalarına Yönelik Yeni Yaklaşım, sayfa 10, Ankara, MSB Savunma Sanayii Müsteşarlığı,

15 AKTAŞ, a.g.e s.7, 8

16 http://www.wto.org/english/docs_e/legal_e/gpr-94_01_e.htm, (25.03.2013)

17 Onur VAROĞLU, a.g.e. s.21, 54, 55

18 http://www.ab.gov.tr/files/ardb/evt/3_ab_bakanligi_yayinlari/ortak_alan_calismasi_with_links_05_08_2011.pdf, (25.03.2013)

19 Necmi ÖZDEMİR, Türk Savunma Sanayi Alanında Offset Analizi, Kara Harp Okulu, Ankara, 2005, s. 27, 28

20 <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2004:134:0114:0240:EN:PDF>, (25.03.2013)

21 <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:2004L0017:20100101:EN:PDF>, (25.03.2013)

maktadır. 25 Şubat 2012 tarihli ve 28215 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ‘2012-2023 Enerji Verimliliği Strateji Belgesi’nde; enerjide dışa bağımlılıktan kaynaklanan risklerin azaltılması, enerji maliyetlerinin sürdürülebilir kılınması, iklim değişikliği ile mücadelenin etkinliğinin artırılması ve çevrenin korunması, enerji üretimi ve iletiminden nihai tüketime kadarki bütün aşamalarda enerji verimliliğinin geliştirilmesi, bilinçsiz kullanımın ve israfın önlenmesi hedeflenmektedir. Bu hedeflerle ilgili eylemler arasında; kamu kuruluşlarının bina ve tesislerinde verimlilik artırıcı uygulamaların etkinleştirilmesi, kamu alımlarında enerji kullanımı olan mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde asgari verimlilik kriterlerini sağlamayanların satın alınmaması veya yapılmaması bulunmaktadır.

Enerji kaynakların verimli kullanılması ve çevrenin korunması amacıyla birçok AB ülkesinde yeşil (çevreci) alım uygulamaları giderek yaygınlaşmaktadır. Yeşil alım (Green Public Procurement), kurum ve kuruluşların mal ve hizmet alımı ile yapım işlerinde, insan sağlığı ve çevre üzerinde olumsuz etkileri en düşük olacak seçenekleri tercih etmeleridir. Yeşil alım’da; mal ve hizmet alımları ile yapım işlerinde ‘ne’ alındığı kadar ‘nasıl’ alındığı da önem taşır. Temel amaç, tedarik sürecini; enerji israfı, sera gazı salımları, kimyasal kirlilik ve atıklar gibi olumsuz çevresel etkilerden arındırmaktır.²²

Yeşil ihale gönüllü bir yöntem olup, AB üyesi ülkelerin bu yöntemi uygulayıp uygulamayacağı kendi insiyatiflerine bırakılmıştır. 2004/17/EC ve 2004/18/EC direktiflerinde çevresel konulara ilişkin gerekli yasal altyapı oluşturulmuş ancak üye ülkelere uyma zorunluluğu getirilmemiştir. Avrupa Komisyonunun COM (2008) 400 sayılı Bildirisinde; kamuda çevreci alımın faydaları, AB’deki genel uygulamalar, karşılaşılan güçlükler, kriterler, hedefler, öncelikli sektörler (inşaat, yemek ve ikram sektörü, taşımacılık, enerji, iş aletleri ve bilgisayar, kıyafet ve tekstil, kağıt ve baskı, mobilya, temizlik malzemeleri ve temizlik hizmeti, sağlık sektörü) vb. konular yer almaktadır.²³

Avrupa Komisyonu tarafından 3 Mart 2010’da ‘Avrupa 2020 Stratejisi (Europe 2020 Strategy)’ belirlendi. Belirlenen yol haritasında yeşil satın alımın önemi vurgulanmakta ve üye ülkeler, kamuda daha fazla çevre dostu ürün alımı konusunda teşvik edilmektedir.²⁴

Çevreci alım konusunda İsveç, Avusturya, İngiltere, Finlandiya, Danimarka, Almanya, Hollanda Avrupa’da öncü ülke konumundadır. İsveç’te 1 Şubat 2009’dan itibaren kamu idareleri çevreci araç satın alma ya da kiralama konusunda zorunlu tutulmuşlardır.²⁵

Ülkemizde yeşil alım ile ilgili bazı düzenlemeler bulunmaktadır. 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun temel ilkeler başlıklı 5’inci maddesinde; ‘İlgili mevzuatı gereğince Çevresel Etki Değerlendirme (ÇED) raporu gerekli olan işlerde ihaleye çıkılabilmesi için ÇED olumlu belgesinin alınmış olması zorunludur.’ hükmüne yer verilmiştir. Kamu İhale Genel Tebliğinde²⁶ de; isteklilerin yeterliliklerinin tespitinde belli hallerde Çevre Yönetim Sistemi Belgesi istenebileceğinden bahsedilmektedir. İdareler, yeşil alımla ilgili tercihlerini yürürlükteki mevzuat çerçevesinde fiyat dışı unsurlar arasında yer vererek ihtiyaçlarını karşılayabilirler. Bu çerçevede, kamuda daha az yakıt tüketen ve çevreye daha az zarar veren araçların tercih edilmesi, büro malzemelerinin alınmasında sadece fiyatının değil aynı zamanda enerji verimliliği yüksek ve geri dönüşüme elverişli olan ürünlerin kullanılması, kullanıcı konforundan ödün vermeden binanın enerji harcamalarının en az düzeyde olmasını sağlayan akıllı binaların²⁷ kiralınması ya da satın alınması cari açığın azaltılmasına katkı bulunacaktır.

4.4. KAMUDA DAHA FAZLA YERLİ TAŞIT ALINMASI ve KİRALANMASI

Kamuda taşıt edinilmesi 237 sayılı Taşıt Kanunu ile hizmet alımı suretiyle kiralınması işlemleri ise 01.04.2006 tarihli ve 26126 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan ‘Hizmet Alımı Suretiyle Taşıt Edinilmesine İlişkin Esas ve Usuller’ kapsamında yürütülmektedir. 2013 yılı Merkezi Yönetim Bütçesi Gerekçesinde²⁸ yer alan verilere göre, 30.06.2012 tarihi itibarıyla; genel bütçeli idarelerin 79.661, yükseköğretim kurumlarının 3.232 ve özel bütçeli diğer idarelerin 6.995 adet taşıtı bulunmaktadır. Kamuda yabancı menşeli araç alımı ve kiralınmasını en aza indirecek düzenlemeler yapılması da cari açığın azaltılmasına katkı sağlayacaktır.

SONUÇ

2012 yılında cari açık önemli oranda azalmasına rağmen Ülkemiz açısından hala risk oluşturmaktadır. 4734 sayılı Kanun ve ilgili mevzuat ile kamu özel işbirliği çerçevesinde gerçekleştirilen kamu alımları ile Devlet ekonomisi, sosyal, çevresel vb. politikalara yön verebilmektedir. Yerli üretimin offset, fiyat avantajı ve yeşil (çevreci) alım yoluyla desteklenerek cari açığın azaltılması imkanı mevcuttur.

İhalelerde yerli ürün teklif edenler ve yerli istekliler lehine fiyat avantajı uygulaması son yıllarda artarak devam etmektedir. Bu yolla yerli üretimin desteklenmesi ve cari açığın azaltılması imkanı mevcuttur. Ancak, fiyat avantajı uygulaması nedeniyle daha yüksek bedelli teklifin tercih edilmesi bütçeye ek yük getirmekte ve ayrıca, AB Direktiflerinde yer alan ihalelerde eşit muamele ve re-

22 <http://www.yesilalim.info/yesil-alim-nedir/yesil-alim-kavrami>, (25.03.2013)

23 <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.o?uri=COM:2008:0400:FIN:EN:PDF>, (25.03.2013)

24 <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.o?uri=COM:2010:2020:FIN:EN:PDF>, (25.03.2013)

25 http://www.cleanvehicle.eu/fileadmin/downloads/sweden/Green%20Public%20Procurement_3.pdf (25.03.2013)

26 <http://www.ihale.gov.tr/Mevzuat.aspx>, (25.03.2013)

27 Zerrin YILMAZ, Akıllı Binalar ve Yenilenebilir Enerji, Tesisat Mühendisliği Dergisi Sayı: 91, 2006

28 <http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/6749,butce-gerekcesi-2013-son.pdf?0>, (25.03.2013)

kabet ilkeleriyle çelişmektedir.

Birçok ülkede özellikle savunma alımlarında uygulanan offset uygulamaları ile döviz çıkışının azaltılması, yeni ihracat imkanlarının yaratılması ve dolaysız yabancı yatırımların artırılması yoluyla cari açığı azaltmak mümkündür. Ancak, offsetin getireceği yükümlülüklerin satış yapan firmanın maliyetine yansıtılması, eski teknolojinin alıcı ülkeye getirilmesi gibi dezavantajlarda bulunmaktadır. Ayrıca, sivil alımlarda offset uygulaması uluslar arası düzenlemelere ters düşmektedir.

AB'de birçok ülkede kamu alımları içinde önemi gittikçe artan kamuda çevreci alım (green procurement) uygulamalarının ülkemizde de yaygınlaştırılması hem çevre ve insan sağlığı hem de cari açığın azaltılmasında olumlu etkiler gösterecektir. Bu çerçevede, kamuda çevreci araçlar ve akıllı binaların kiralanması ya da satın alınması, büro malzemelerinin satın alınmasında enerji verimliliği yüksek olanların tercih edilmesi de cari açığın azaltılmasına katkı sağlayacaktır.

Ayrıca, kamuda yabancı menşeli araç alımı ve kiralanmasını en aza indirecek düzenlemeler yapılması da cari açığın azaltılması bakımından önemlidir. ■

KAYNAKÇA

- Bilal AKTAŞ, Değişen Dünya Koşullarında Daha Etkin Offset Uygulamalarına Yönelik Yeni Yaklaşım, MSB Savunma Sanayii Müsteşarlığı, Ankara
- Begüm ERDİL ŞAHİN, İstanbul Kültür Üniversitesi Ekonomi Bilimleri Dergisi, Cilt 3, No 2, 2011
- Necmi ÖZDEMİR, Türk Savunma Sanayi Alanında Offset Analizi, Kara Harp Okulu, Ankara, 2005
- GÜNEŞ Engin (2007), Savunma Sanayinin Millileştirilmesinin Önemi, Gebze Yüksek Teknoloji Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, sayfa: 23, 24
- Halil SEYİDOĞLU, Uluslararası İktisat, 9. Baskı, T.C. Anadolu Üniversitesi Yayını, No: 1647, 2011
- Ercan UYGUR, Türkiye'de Cari Açık Tartışması, <http://www.tek.org.tr/dosyalar/gap1.pdf> (23.03.2013)
- Onur VAROĞLU, Uluslararası ve Bölgesel Kuruluşların Kamu Alımı Politikaları, Devlet Bütçe Uzmanlığı Araştırma Raporu, Ankara, 2011
- Zerrin YILMAZ, Akıllı Binalar ve Yenilenebilir Enerji, Tesisat Mühendisliği Dergisi Sayı: 91, İstanbul Teknik Üniversitesi Mimarlık Fakültesi Fiziksel Çevre Kontrolü Birimi, 2006
- Kamu-Özel İşbirliği Uygulamalarına İlişkin Gelişmeler (2012), sayfa 22, Kalkınma Bakanlığı Yatırım Programlama İzleme ve Değerlendirme Genel Müdürlüğü, Kamu Özel İşbirliği Dairesi Başkanlığı,
- 2010, 2011, 2012 yılları Kamu İhale Kurumu, Kamu Alımları İzleme Raporları
- http://ec.europa.eu/internal_market/publicprocurement/docs/indicators2010_en.pdf, (25.03.2013)
- <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2008:0400:FIN:EN:PDF>, (25.03.2013)
- <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:EN:PDF>, (25.03.2013)
- <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:2004L0017:20100101:EN:PDF>, (25.03.2013)
- <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2004:134:0114:0240:EN:PDF>, (25.03.2013)
- <http://prezi.com/u7riryhlz23d/ekonomik-buyume-nedir/>, (25.03.2013)
- http://tr.wikipedia.org/wiki/Cari_denge, (25.03.2013)
- http://www.ab.gov.tr/files/ardb/evt/3_ab_bakanligi_yayinlari/ortak_alan_calismasi_with_links_05_08_2011.pdf, (25.03.2013)
- <http://www.bumko.gov.tr/Eklenti/6749,butce-gerekcesi-2013-son.pdf?0>, (25.03.2013)
- <http://www.bva-bel.com.tr/index.php/offset-uygulamalar>, (25.03.2013)
- http://www.cleanvehicle.eu/fileadmin/downloads/sweden/Green%20Public%20Procurement_3.pdf (25.03.2013)
- <http://www.ihale.gov.tr/Mevzuat.aspx>, (25.03.2013)
- http://www.tuik.gov.tr/VeriBilgi.do?alt_id=12, (25.03.2013)
- http://www.wto.org/english/docs_e/legal_e/gpr-94_01_e.htm, (25.03.2013)
- <http://www.yesilalim.info/yesil-alim-nedir/yesil-alim-kavrami>, (25.03.2013)
- <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/tgm/table.do?tab=table&init=1&plugin=0&language=en&pcode=tipsbp10&tableSelecti on=1> (26.03.2013)



Hatice TOPKAYA

Maliye Uzmanı

2004 yılında Dokuz Eylül Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme (İngilizce) bölümünden mezun oldu. 2006 yılından itibaren Mali Suçları Araştırma Kurulunda Maliye Uzmanı olarak görev yapmakta olup Polis Akademisi Güvenlik Bilimleri Enstitüsü Uluslararası Terörizm ve Sınır Aşan Suçlar Programında yüksek lisans eğitimine devam etmektedir.



Abdullah KOCAER

Maliye Uzman Yardımcısı

2009 yılında Selçuk Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Uluslararası İlişkiler Bölümünden mezun oldu. 2011 yılından itibaren Mali Suçları Araştırma Kurulunda Maliye Uzman Yardımcısı olarak görev yapmakta olup Polis Akademisi Güvenlik Bilimleri Enstitüsü Uluslararası Terörizm ve Sınır Aşan Suçlar Programında yüksek lisans eğitimine devam etmektedir..

Terörün Finansmanı İle Mücadelede Yeni Dönem

ÖZET

Terörün finansmanı ile mücadele terörle mücadelenin en önemli unsurlarından biridir. Finansal olarak destek görmeyen bir terör örgütü uzun süre varlığını sürdüremeyecektir. Bu kapsamda gerek Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi'nin terörün finansmanına ilişkin aldığı kararların uygulanması gerekse Mali Eylem Görev Gücü-FATF'in bu konudaki tavsiyeleri önem arz etmektedir. Ülkemizde de terörün finansmanı ile mücadele kapsamında 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanunu'nda yapılan değişiklikle 18 Temmuz 2006 tarihinde terörün finansmanı suçunun hukukumuza girmesinin ardından 16 Şubat 2013 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 6415 sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun ile yeni bir dönem başlamış bulunmaktadır.

Anahtar kelimeler: Terör, Terörün/Terörizmin Finansmanı, Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi, Malvarlığının Dondurulması.

GİRİŞ

Yirmi birinci yüzyılda, insanlığı tehdit eden olguların başında yer alan terörün halen uluslararası arenada genel kabul görmüş ortak bir tanımı bulunmamaktadır. Terörün ortak bir tanımının yapılamamasında en büyük etken, bir ülke için terörist olarak adlandırılan bir kişinin, başka bir ülkede özgürlük savaşçısı olarak adlandırılabilme ihtimalinin bulunmasıdır.¹

"Terör" ve "Terörizm" kavramları sıkça birbirlerinin yerine kullanılsa da aslında anlam olarak birbirlerinden ince bir çizgi ile ayrılmaktadır. Terör (Tedhiş); aşırı korku, aşırı korkuya yol açan durum, yakmaya, yıkmaya, yok etmeye yönelik,

¹ Yiagadeesen SAMY, "Terrorism Financing and Financial System Vulnerabilities: Issues and Challenges" **ITAC**, Volume 2006-3, s.3, Erişim: http://www.itac.gc.ca/pblctns/tc_prsnts/2006-3-eng.pdf



şiddetli bir kızgınlık ve öfke durumudur. Bu bağlamda, hedefsiz, istem dışı, sistemli olmayan bireysel davranışlar terör olarak adlandırılabilirse de, terörizm; terörü, sistematik ve hesaplı olarak siyasi hedeflere ulaşmak için bilinçli kullanmaktır.²

1999 yılında literatüre "terörizmin finansmanı" olarak ifade edilen yeni bir kavram girmiş ve 11 Eylül 2001 terör saldırı sonrasında ise gündemi meşgul eden en önemli kavramlardan biri haline gelmiştir. Gerek Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi Kararları ve gerekse Mali Eylem Görev Gücü-FATF'in terörün finansmanına ilişkin özel tavsiyeleri sonrasında terörizmin finansmanı ile mücadele başta Amerika Birleşik Devletleri olmak üzere ülkelerin öncelikli gündemlerinden birisi olmaya başlamıştır.

Bu çalışmanın ilk bölümünde öncelikle terörün finansmanı kavramı üzerinde durulacak olup, terör örgütlerinin finansman ihtiyaçları ve finans kaynakları açıklanacaktır. Çalışmanın ikinci bölümünde ise; terörizmin finansmanı ile mücadeleye ilişkin ulusal mevzuatımız kapsamında 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun, 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanunu, 6415 sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun hakkında bilgi verilecektir.

1. TERÖRÜN FİNANSMANI KAVRAMI

Terör ile mücadelede başarılı sonuçlar alınabilmesi, terör örgütlerinin varlıklarını sürdürmeleri için ihtiyaç duydukları finansmanın önlenmesi ile doğrudan ilişki-

lidir. Terör örgütleri, terörist eylemlerini gerçekleştirebilmek amacıyla en azından silah, mühimmat vb. temini, seyahat giderleri ile günlük ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla çeşitli masraflara katlanmak zorundadırlar. Terör örgütleri, finans ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla bulundukları/faaliyet gösterdikleri bölgenin coğrafi yapısı ile kendi amacına göre çeşitli finansman kaynaklarına başvurmaktadırlar.

Ayrıca, terörün finansmanı için gerekli fonlar, sağlandıktan veya toplandıktan sonra ihtiyaç olan yerlere finansal sistem kullanılmak suretiyle gönderilmek zorundadır. Terör eylemlerine hizmet edecek bu fonların takibinin yapılması, izlenmesi terörün finansmanı ile mücadelenin en etkili kısmını oluşturmaktadır.³

Terörün finansmanı genel olarak, her hangi bir şekilde terörizmin veya terörist faaliyetlerin mali açıdan desteklenmesi olarak tanımlansa da uluslararası literatürde, ilk kez 9 Aralık 1999 tarihli Birleşmiş Milletler Terörizmin Finansmanının Önlenmesine Dair Uluslararası Sözleşme'de⁴ "herhangi bir kimse tarafından kısmen veya tamamen Sözleşmede belirtilen eylemlerin gerçekleştirilmesinde kullanılması niyetiyle veya kullanılacağını bilerek doğrudan veya dolaylı olarak, yasa dışı bir şekilde ve kasten fon sağlama ve toplama" olarak tanımlanmıştır. Bu tanımda önemli olan nokta, fon sağlama ve top-

3 Ken MATTHEWS, "International Efforts to Combat the Financing of Terrorism", Reserve Bank Of New Zealand, Bulletin Vol. 66 No. 3, Erişim: http://www.rbnz.govt.nz/research/bulletin/2002_2006/2003sep66_3matthews.pdf

4 MASAK, Birleşmiş Milletler Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Uluslararası Sözleşme Sözleşmesi, Erişim: http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/Birlesmis_Milletler_Ter_Fin_Soz_4738_Kanun.htm

2 Necati ALKAN, **Gençlik ve Terörizm**, Ankara, TEMUH Daire Başkanlığı Yayınları No:9, 2002, s.13

lama işleminin sözleşmede belirtilen terör eylemlerinin⁵ gerçekleştirilmesi amacıyla yapılmasıdır.

1.1. TERÖR ÖRGÜTLERİNİN FİNANSMAN İHTİYACI

Terör örgütlerinin genel olarak nihai hedefi gelir elde etmek değildir. Ancak bu örgütler gerçek hedeflerine ulaşabilmek için her zaman finansman ihtiyacı duyarlar. Bu sebeple, terör örgütlerinin varlıklarını sürdürebilmelerinde finansman önemli bir yere sahiptir.

Terör örgütleri; silah ve mühimmat harcamaları, maaş harcamaları, iletişim harcamaları, lojistik ve ulaşım harcamaları, eğitim harcamaları, barınma ve beslenme harcamaları gibi örgüt giderlerinin finansmanının yanısıra yayın, propaganda, eleman kazanma gibi faaliyetler için de paraya ihtiyaç duymaktadır.

Terör örgütlerinin finansman ihtiyacı kapsamında genellikle asıl odaklanılan kısım terör eylemlerinin doğrudan maliyeti olsa da aşağıdaki tabloda görüldüğü üzere terör eylemlerinin maliyeti çok da yüksek tutarlara sahip değildir.

Tablo 1: Terörist Eylemlerin Maliyeti

TERÖRİST EYLEM	TARİH	ORTALAMA MALİYET
Londra Bombalaması	7 Temmuz 2005	£ 7.240
Madrid Tren Bombalaması	11 Mart 2004	\$ 10.000
İstanbul Bombalamaları	15-20 Kasım 2003	\$ 40.000
Jakarta JW Marriot Otel Bombalaması	5 Ağustos 2003	\$ 30.000
Bali Bombalaması	12 Ekim 2002	\$ 50.000
Dünya Ticaret Merkezi/ Pentagon, ABD	11 Eylül 2001	\$ 303.672 \$ 500.000
USS Cole Saldırısı, YEMEN	12 Ekim 2000	\$ 10.000
Doğu Afrika Büyükelçiliği Bombalaması	7 Ağustos 1998	\$ 50.000

Kaynak: UN Monitoring Team Report / Aug 2004 and NTFIU⁶

5 Sözleşmede Belirtilen Terör Eylemleri:

a) Sözleşmenin ekinde belirtilen sözleşmelerden herhangi biri kapsamında ve vazettiği tanım çerçevesinde suç teşkil eden eylemler;

1.Uçakların Yasadışı Ele Geçirilmesinin Önlenmesi Sözleşmesi

2.Sivil Havacılık Güvenliğine Karşı Yasadışı Eylemlerin Önlenmesi Sözleşmesi

3.Diplomatik Ajanlar Dahil Uluslararası Korunan Kişilere Karşı Suçların Önlenmesi ve Cezalandırılması Sözleşmesi

4.Rehin Almalara Karşı Uluslararası Sözleşme

5.Nükleer Maddelerin Fiziki Korunması Sözleşmesi

6.Uluslararası Sivil Havacılığa Hizmet veren Havalimanlarında Yasadışı Şiddet Eylemlerinin Önlenmesi Protokolü, Sivil Havacılık Güvenliğine Karşı Yasadışı Eylemlerin Önlenmesi Sözleşmesine Ek Protokol

7.Denizcilik Seferiyollarının Güvenliğine Karşı Yasadışı Eylemlerin Önlenmesi Sözleşmesi

8.Kıta Sahanelerinde Kurulu Sabit Platformların Güvenliğine Karşı Yasadışı Eylemlerin Önlenmesi Hakkında Protokol

9.Terörist Bombalamaların Önlenmesi Sözleşmesi

b) Niteliği veya kapsamı itibarıyla, bir halkı korkutmak ya da bir hükümeti veya uluslararası örgütü herhangi bir eylemi gerçekleştirmeye veya gerçekleştirmekten kaçınmaya zorlamak amacıyla gütmeye halinde, bir sivilin ya da bir silahlı çatışma durumunda çatışmaya doğrudan katılmayan herhangi başka bir kişiyi öldürmeye veya ağır şekilde yaralamaya yönelik diğer tüm eylemler.

6 "Policy Brief", (2006), Erişim: http://www.rsis.edu.sg/publications/policy_brief/CFT%20policy%20brief_Aug06.pdf, 11.06.2008

1.2. TERÖRÜN FİNANS KAYNAKLARI

Bir terör örgütünü ayakta tutan ideoloji, iç ve dış destek, insan ve finansal kaynak gibi unsurlar arasında en önemlisi ise dünya genelinde faaliyet gösteren tüm terör örgütlerinin eylem ve faaliyetleri için ihtiyaç içinde oldukları finansmandır.⁷

Terör örgütleri, ideolojik hedeflerinin farklılığı ve faaliyet gösterdikleri bölgelerin coğrafi yapısından kaynaklanan nedenlerden dolayı çeşitli finansman kaynakları kullanabilmektedirler.⁸ Bu sebeple diyebiliriz ki terör örgütleri açısından finans kaynağı bulmak ancak örgüt üyelerinin yaratıcılığı ile sınırlıdır.

Bu finansman kaynakları, başta uyuşturucu ve silah kaçakçılığı olmak üzere her türlü yasa dışı faaliyetler; ticari işletmeler, kâr amacı gütmeyen kuruluşlar ve sempatizanları tarafından verilen aidat ve bağışlar gibi yasal görünümlü faaliyetler ve dış desteklerden oluşmaktadır.

1.2.1. Yasa Dışı Faaliyetlerden Elde Edilen Finansman Kaynakları

Literatürde; terör örgütlerinin yasadışı finans kaynaklarına yönelmelerinin üyelerini desteklemek amacıyla 1980'lerde başladığına yönelik bilgiler mevcuttur.⁹ Özellikle 11 Eylül saldırıları sonrasında ise terörü finanse edenlere karşı yürütülen etkili mücadele sonucunda, terör örgütlerine sağlanan devlet desteklerindeki düşüş ile birlikte terör örgütlerinin finansman kaynaklarındaki azalmayı telafi edebilmek için yasal olmayan kaynaklara yöneldiği görülmüştür.¹⁰

Yapılan akademik çalışmalarda da terörist örgütlerin siyasal hedeflerinin yanı sıra, çoğu zaman uyuşturucu ticareti, silah ticareti ve rehin alma gibi maddi çıkar odaklı yasadışı faaliyetler içerisinde yer aldığı belirtilmektedir.¹¹

Terör örgütleri finansman faaliyetlerini sadece eylemlerini gerçekleştirdikleri ülkede değil, başka ülkelere de yayarak uluslararası bir finansman ağı oluşturmaktadırlar. Ceza Hukuku Reformu ve Ceza Adalet Politikası Uluslararası Merkezi kıdemli üyesi Yvon Dandurand ve yine aynı merkezin üyesi Vivienne Chin'in yaptıkları çalışmada 17 ülkede terör örgütleri ile organize suç türleri arasında bağlantı bulunduğunu ifade edilmektedir.¹²

7 Necati ALKAN, "Söz Bitmeden", Ankara, USAK Yayınları, 2007, s.129

8 Şener DALYAN, "Combating the Financing of Terrorism: Rethinking Strategies for Success" COE-DAT, Defence Against Terrorism Review, Vol.1, No.1, Spring 2008, s.138-139

9 William Billingslea, "Illicit Cigarette Trafficking and the Funding of Terrorism" 2004, s. 2

10 Hasan AYKIN, Kevser SÖZMEN, "Terörün Finansmanı" Ankara, 2008, sf.20

11 Murat SEVER, "Terörizm ve Sınıraşan Organize Suç İlişkisi" 2011, s.1

12 Yvon Dandurand, Vivienne Chin, "Links Between Terrorism And Other Forms Of Crime" 2004, s.10

Çalışmada sayılan bu suç türleri arasında;

- Yasadışı Uyuşturucu Ticareti
- İnsan Kaçakçılığı
- Silah Kaçakçılığı
- Sigara ve Diğer Malların Kaçakçılığı
- Tehdit, Şantaj, Haraç Toplama
- Gasp, Hırsızlık
- Dolandırıcılık
- Fidyeye Amaçlı Adam Kaçırma
- Haraç Toplama

bulunmaktadır.

Uyuşturucu kaçakçılığı, terörist grupları için en önde gelen ve en karlı gelir kaynağını teşkil etmekte olup uyuşturucu terör bağlantısı artık ideolojik limit tanımayan küresel bir tehdit haline gelmiştir. 2003 yılı itibarıyla ABD Dışişleri Bakanlığı'nın belirlediği terörist gruplar listesindeki 36 gruptan 14'ünün bir şekilde uyuşturucu işi ile ilgilendiği veya bağlantısı bulunduğu da tespit edilmiştir.¹³

Terör örgütlerinin ve sempatzanlarının sigara kaçakçılığı ile dünya çapında uğraşmaları 1990'ların ortalarından itibaren devam etmektedir. Bu ticaret sayesinde terör gruplarının yıllık milyonlarca dolar para kazanmakta olduğu ve bu sayede patlayıcı ve silah satın alabildiği tahmin edilmektedir.¹⁴

Ayrıca; Yvon Dandurand ve Vivienne Chin'in yaptıkları çalışmada Kolombiya, Kenya, Myanmar, Kırgızistan ve Türkiye'de terör ile uyuşturucu kaçakçılığı, silah kaçakçılığı ve göçmen kaçakçılığı arasında yoğun bir ilişkinin olduğu tespitleri yer almaktadır. Bu ülkeler tarafından terör örgütlerinin faaliyetlerinin uluslararası organize suç sayesinde silah kaçakçılığı ve uyuşturucu kaçakçılığı ile finanse edildiğinin ifade edildiği de görülmektedir.¹⁵

1.2.2. Yasal Görünümlü Faaliyetlerden Elde Edilen Finansman Kaynakları

Terör örgütleri, suç örgütlerinden farklı olarak yasal görünümlü finans kaynaklarını da fon ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kullanmaktadırlar. Yasal görünümlü finansman kaynaklarının kullanılması ile bu fonların tespit edilmesi ve izinin sürülmesi çok daha zorlaşmaktadır.¹⁶ Terör örgütleri tarafından yasal kaynakların kullanılması literatürde **"siyah yıkama"** olarak yerleşmiş olup, yasal faaliyetler sonucu elde edilmiş olan temiz para terörün

finansmanında kullanılarak kirlenmektedir.¹⁷

Terör örgütleri için aşağıda belirtilen faaliyetler yasal görünümlü finansman kaynaklarını oluşturmaktadır;

▪ Kâr Amacı Gütmeyen Kuruluşlar

Dernek ve vakıf gibi kâr amacı gütmeyen kuruluşlara aidat, bağış veya yardım adı altında sağlanan fonlar, bu kuruluşlar tarafından çeşitli yöntemler kullanılmak suretiyle terör örgütüne veya teröristlere aktarılabilir. ¹⁸

Kâr amacı gütmeyen kuruluşların aşağıda belirtilen durumlarda teröristler tarafından sıkça kullanıldığı da tespit edilmiştir.¹⁸

-Yasal görünümlü kar amacı gütmeyen kuruluşlarda gerçekleştirilen dolandırıcılık,

-Hayır kuruluştaki görünümünde sahte organizasyonların ardında terör gruplarının olması,

-Kâr amacı gütmeyen kuruluşların terör örgütlerinin çıkarları doğrultusunda kullanılabilmesi için başka ülkelerde faaliyet göstermesi.

▪ Ticari İşletmelerin Kullanılması

Örgütlerle görünüşte bağlantısı olmayan kişiler adına kurulan şirketlerin yasal faaliyetlerinden elde edilen gelirler terörün finansmanı için kullanılabilir. ¹⁹

Ayrıca terör örgütleri; suç gelirlerinin aklanması, yasadışı faaliyetleri gizlemek, yasadışı faaliyetlerin işlenmesini kolaylaştırmak, ceza soruşturmalarına engel olmak¹⁹, terör örgütüne gerekli malzeme ve teknoloji sağlamak amacıyla ticari faaliyetlerde bulunmaktadır.

▪ Aidat ve Bağışlar

Terör örgütlerinin diğer önemli bir gelir kaynağını ise örgüt üyelerinden aidat adı altında düzenli bir şekilde toplanan paralar ve örgüt sempatzanları tarafından gerçekleştirilen bağışlar oluşturmaktadır.

▪ Örgütsel Yayınlar ve Sosyal Etkinliklerden Elde Edilen Gelirler

Özellikle terör örgütü yandaşları, terör örgütüne yakın görsel ve basılı yayın organlarına reklam bedeli adı altında yüksek tutarlarda ödemeler yapmak suretiyle örgüte finansman desteği sağlayabilmekte ve örgüt üyeleri, bu yayın organlarında çalışan kişiler olarak gösterilerek finansal olarak desteklenebilmektedir. Bunun yanında terör örgütleri konser, şölen, sergi, kermes ve gösteri gibi

13 Murat SEVER, "Terörizm ve Sınıraşan Organize Suç İlişkisi" 2011, s.11

14 William Billingslea, "Illicit Cigarette Trafficking and the Funding of Terrorism" 2004, s. 1

15 Yvon Dandurand, Vivienne Chin, "Links Between Terrorism And Other Forms Of Crime" 2004, s.8

16 Financial War on Terrorism, A Guide by the Financial Action Task Force, FATF, France, 2004, s.69

17 Terrorist Financing Report, FATF, (29.02.2008), Erişim: <http://www.fatf-gafi.org/dataoecd/28/43/40285899.pdf>

18 Terrorist Financing Report, FATF, (29.02.2008), Erişim: <http://www.fatf-gafi.org/dataoecd/28/43/40285899.pdf>

19 Hasan AYKIN, Kevser SÖZMEN, "Terörün Finansmanı" Ankara, 2008, sf.38

çeşitli etkinlikler düzenleyip bu etkinliklere katılım ücreti olarak gelir elde edebilmektedir.²⁰

1.2.3. Dış Destekli Kaynaklar

Dr. M. Nesip ÖĞÜN'ün makalesinde belirttiği üzere; bir terör örgütünün sadece kendi kaynaklarını kullanarak finansmanını sağlaması çok zor olmakla birlikte, dış desteği olmayan bir terör örgütünün başarılı olması da mümkün değildir. Eskiden terör örgütleri açısından en önemli finansman kaynağını devlet yardımları oluştursa da, 1980'li yıllardan itibaren devletlerin terör örgütlerine nakdi olarak yardımda bulunma imkânı azalmıştır. Bunun yerine devletler terör örgütlerine aynı yardımlarda bulunmaya başlamıştır. Fakat dünyanın yeniden yapılanması ve ekonomik zorluklar sonucunda bu aynı yardımların miktarında da azalmalar meydana gelmiştir. Bu sebeple günümüzde terör örgütlerine yapılan yandaş devlet yardımı daha çok topraklarında barınmasına, faaliyet göstermesine izin verme ve eğitime katkı şekline dönüşmüştür.²¹

Bunun yanında özellikle 11 Eylül saldırıları sonrasında terörün finansmanına karşı başlatılan mücadele ve Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi'nin terörü finanse edenler için almış olduğu Kararların etkisiyle özellikle dış devlet desteğinin daha az güvenilir bir kaynak haline geldiği ifade edilebilir.²²

Terör örgütlerine, ülkelerce örgüt üyelerine sığınma hakkı verilmesi, ülke topraklarının üs olarak kullanılmasına izin verilmesi gibi desteklerin yanında örtülü veya açık olarak finansal destek de sağlanabilmektedir. Terör örgütlerine sağlanan örtülü finansal yardımlar, özellikle terör örgütüne yakın dernek ve vakıflara para veya aynı yardımda bulunulması gibi yöntemlerle yapılabilmekte ve ardından yardımlar terör örgütüne aktarılmakta veya doğrudan söz konusu kuruluşlarca terör örgütünün yandaş bulmasına, propagandasının yapılmasına veya toplumda sempati kazanmasına yardımcı olacak şekilde kullanılmaktadır.²³

2. TERÖRÜN FİNANSMANI İLE MÜCADELEYE İLİŞKİN ULUSAL MEVZUAT

2.1. 5549 SAYILI SUÇ GELİRLERİNİN AKLANMASININ ÖNLENMESİ HAKKINDA KANUN

Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı (MASAK), 1996 tarihinde yürürlüğe giren 4208 Sayılı Karaparanın Aklanmasının Önlenmesine Dair Kanun uyarınca kurulmuş olup 17 Şubat 1997 tarihinde fiilen çalışmalarına başlamıştır. Doğrudan Maliye Bakanına bağlı olarak çalışan MASAK, idari nitelikte bir ana hizmet birimi olup, Ülkemizin "Mali İstihbarat Birimi"dir.

11 Eylül terör saldırıları sonrasında temel fonksiyonu karapara aklamadan önlenmesine ilişkin uluslararası standartları belirlemek ve ülke uygulamalarını izlemek olan Mali Eylem Görev Gücü-FATF²⁴ görev alanına aklamadan yanında terörün finansmanını dâhil etmiştir. Ayrıca ulusal kara para aklamaya mücadele sistemlerinin geliştirilmesi, uluslararası işbirliği önündeki engelleri ortadan kaldırmak amacıyla kurulan EGMONT Grubu²⁵ tarafından **Mali İstihbarat Birimi (MİB) – Financial Intelligence Unit (FIU)** tanımı literatürde ilk kez yapılmış ve bu tanım 2004 yılında terörün finansmanını kapsayacak şekilde düzenlenmiştir. Buna göre; Mali İstihbarat Birimi; "Şüpheli suç gelirleri ya da aklama ve **terörün finansmanı** ile mücadele etmek amacıyla ulusal yasa veya yönetmeliklerin gerektirdiği mali bilgilere ilişkin bilgiyi almak (izin verildiği kadarıyla talep etmek) analiz etmek ve yetkili makam ya da otoritelere iletmekten sorumlu merkezi, ulusal bir birim"dir.²⁶

FIU'lar arası bilgi değişimini daha kapsamlı ve sistematik hale getirmek için Egmont Grubu tarafından; "Egmont Güvenlik Ağı" (Egmont Secure Web-ESW) olarak adlandırılan, FIU'lar arası bilgi değişimi dâhil, doğrudan

24 **FATF**; Suç Gelirlerinin Aklanması, **Terörün Finansmanı**, Kitle İmha Silahlarının Yayılmasının Finansmanı konularında uluslararası standart belirleme ve ülkelerin bu standartlara uyumunu izleme ve değerlendirme fonksiyonlarına sahip bağımsız bir yapıdır.

-1989 yılında Paris'te gerçekleştirilen G-7 Zirvesi sonucunda OECD bünyesinde kurulmuştur.

- 34 ülke ve 2 uluslararası örgüt olmak üzere toplam 36 üyesi mevcuttur.

- Türkiye 1991 yılında üye olmuştur.

FATF Tavsiyeleri;

-2001 yılında 40 Tavsiye Kararına ek olarak terörizmin finansmanı alanında 8 Özel Tavsiye yayımlanmıştır.

-2004 yılı Ekim ayında terörün finansmanı ile mücadele alanında FATF tarafından 9'uncu Özel Tavsiye yayımlanmıştır.

-2012 yılında 9 özel tavsiye, bazı yeni düzenlemelerle birlikte, 40 Tavsiye içerisine entegre edilmiş ve FATF'in revize edilmiş 40 tavsiyesi yayımlanmıştır. Söz konusu Tavsiyeler için Bkz.Mali Eylem Görev gücü Kırk Tavsiye; Erişim: http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/2012_FATF_Tavsiye.pdf

25 **EGMONT Grubu**;

- 9 Haziran 1995 tarihinde Brüksel'de 24 ülke ve 8 uluslararası örgütün bir araya gelmesiyle oluşturulmuştur.

- Türkiye ise, Haziran 1998'de Egmont Grubu üyesi olmuştur.

- 2012 yılı itibarıyla 131 üyesi vardır.

26 **EGMONT Grubu**; Erişim: <http://www.masak.gov.tr/tr/suc-gelirinin-aklanması/uluslararası-mücadele.aspx#>

20 Terörün Finansmanına Yönelik Şüpheli İşlemlerin Bildirimi Genel Tebliği, 07.11.2007, s.3, Erişim: http://www.masak.gov.tr/mevzuat/tebligler/ter_fin_sib.htm

21 M.Nesip ÖĞÜN, "Financing of Terrorism", **COE-DAT**, Newsletter, Volume 2, Issue 6, May 2008, s.16, Erişim: <http://www.tmmm.tsk.mil.tr/publications/newsletter/newsletter6.pdf>, 20.10.2008

22 Hasan AYKIN, Kevser SÖZMEN, "Terörün Finansmanı" Ankara, 2008, sf.20

23 Terörün Finansmanına Yönelik Şüpheli İşlemlerin Bildirimine İlişkin Genel Tebliği, MASAK, 07.11.2007

ve hızlı bir iletişimi sağlayan bir bilgisayar ağı sistemi ve sistematik olarak bilgi değişimini amaçlayan "Memorandum of Understanding-MOU"lar geliştirilmiştir. Bu kapsamda FIU olarak MASAK 5549 sayılı Kanunun 19/1'nci maddesinin (m) bendi ile yabancı ülkelerdeki muadil kurumlarla bilgi ve belge değişiminde bulunmakla yetkili kılınmış ve Mayıs 2001 tarihinde de ESW'ye dahil olarak ve güvenli ağı bilgi paylaşımı ve haberleşme fonksiyonlarından yararlanmaktadır.²⁷ Ayrıca MASAK 36 ülke mali istihbarat birimiyle de Mutabakat Muhtıraları²⁸ imzalamıştır.

18 Ekim 2006 tarihinde yürürlüğe giren 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanunla MASAK'a aklamanın yanında terörün finansmanına ilişkin görev ve yetkiler tanınmıştır. 08.11.2007 tarihinde ise Terörün Finansmanına İlişkin Analiz ve Değerlendirme Grubu oluşturulmuştur.²⁹

5549 Sayılı Kanunun Elkoyma başlıklı 17. maddesi uyarınca; aklama ve terörün finansmanı suçunun işlenmesine dair kuvvetli şüphe bulunan hallerde 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanununun 128. maddesindeki usûle göre malvarlığı değerlerine elkonulabilecektir.

5549 Sayılı Kanunun "Kararların Bildirimi" başlıklı 18. maddesi uyarınca ise aklama ve terörün finansmanı suçundan dolayı yapılan soruşturma sonucunda verilen kovuşturmayla yer olmadığına dair kararın veya düzenlenen iddianamenin, kovuşturma sonucunda verilen hükümün ve 5549 sayılı Kanunun 17. maddesine göre verilen elkoyma kararının bir örneğinin MASAK'a gönderilecektir.

5549 Sayılı Kanun'un 19. maddesi uyarınca ise MASAK'ın terörün finansmanı ile mücadele kapsamındaki görev ve yetkileri aşağıdaki gibidir;

- Suç gelirlerinin aklanması ve terörün finansmanının önlenmesi kapsamında veri toplamak, şüpheli işlem bildirimlerini³⁰ almak, analiz etmek ve değerlendirmek.
- Aklama veya terörün finansmanı suçunun işlenmesine dair ciddi şüphelerin mevcut olması duru-

munda konuyu ilgili Cumhuriyet savcılığına intikal ettirmek.

- Değerlendirme sürecinde gerek duyulması halinde kolluk ve diğer birimlerden kendi görev alanlarında inceleme ve araştırma yapılması talebinde bulunmak
- Kamu kurum ve kuruluşları, gerçek ve tüzel kişiler ile tüzel kişiliği olmayan kuruluşlardan her türlü bilgi ve belgeyi istemek
- Görev alanına giren konularda uluslararası ilişkileri yürütmek, görüş ve bilgi alışverişinde bulunmak.
- Yabancı ülkelerdeki muadil kurumlarla bilgi ve belge değişiminde bulunmak, mutabakat muhtırası imzalamak.

2.2. 3713 SAYILI TERÖRLE MÜCADELE KANUNU

Mevzuatımızda Terör, Terörle Mücadele Kanununun birinci maddesinde aşağıdaki şekilde tanımlanmıştır;

Terör, baskı, cebir, şiddet, korkutma, yıldırma, sindirme veya tehdit yöntemlerinden biri ile

- Anayasada belirtilen Cumhuriyetin niteliklerini, siyasi, hukuki, sosyal, laik, ekonomik düzeni değiştirmek,
- Devletin ülkesi ve milleti ile bölünmez bütünlüğünü bozmak,
- Türk Devletinin ve Cumhuriyetinin varlığını tehlikeye düşürmek,
- Devlet otoritesini zaafa uğratmak ve yıkmak veya ele geçirmek,
- Temel hak ve hürriyetleri yok etmek,
- Devletin iç ve dış güvenliğini, kamu düzenini veya genel sağlığı bozmak

amacıyla bir örgüte mensup kişi veya kişiler tarafından girilecek her türlü suç teşkil eden eylemlerdir.

Yani, terör suçunun oluşması için; (1) cebir ve şiddet kullanılmalı, (2) Kanunun birinci maddesinde sayılan hedeflere yönelik olmalı ve (3) örgüte mensup kişi veya kişilerce yapılmalıdır.

Terörün finansmanı suçunun tanımı ise mevzuatımızda ilk kez 3713 sayılı TMK'da 18.07.2006 tarih ve 5532 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik sonucunda TMK'nın 8. maddesinde tanımlanarak hukukumuzda girmiştir.

TMK'nın 8. maddesinde terörün finansmanı suçu aşağıdaki gibi düzenlenmekte idi. ►

27 MASAK, EGMONT Grubu; Erişim: <http://www.masak.gov.tr/suc-gelirinin-aklanmasi/uluslararası-mucadele.aspx#>

28 MASAK, Mutabakat Muhtıraları; Erişim: <http://www.masak.gov.tr/mevzuat/suc-gelirinin-aklanmasi/ulusal-mevzuat.aspx>

29 MASAK, 2011 Yılı Faaliyet Raporu; Erişim: http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/faalrap_2011.pdf

30 Şüpheli İşlem Bildirimi 5549 Sayılı Kanun 4. Madde ve Tedbirler Yönetmeliği'nin şüpheli işlem bildirimi başlıklı 27. maddesinde düzenlenmiştir. Yönetmeliğe göre Şüpheli İşlem; "yükümlüler nezdinde veya bunlar aracılığıyla yapılan veya yapılmaya teşebbüs edilen işleme konu malvarlığının; yasa dışı yollardan elde edildiğine veya yasa dışı amaçlarla kullanıldığına, bu kapsamda **terörist eylemler için ya da terör örgütleri, teröristler veya terörü finanse edenler tarafından kullanıldığına veya bunlarla ilgili ya da bağlantılı olduğuna dair** herhangi bir bilgi, şüphe veya şüpheyi gerektirecek bir hususun bulunması halidir" şeklinde tanımlanmıştır. **MASAK 6 Sıra Nolu Genel Tebliği** ile şüpheli işlem tipi sayısı 114'e çıkarılmış olup bunlardan 15 tanesi terörün finansmanı ile bağlantılı şüpheli işlem tipleridir.

"Her kim tümüyle veya kısmen terör suçlarının işlenmesinde kullanılacağını bilerek ve isteyerek fon sağlar veya toplarsa, örgüt üyesi olarak cezalandırılır. Fon, kullanılmamış olsa dahi, fail aynı şekilde cezalandırılır."

Maddede geçen fon; para veya değeri para ile temsil edilebilen her türlü mal, hak, alacak, gelir ve menfaat ile bunların birbirine dönüştürülmesinden hasıl olan menfaat ve değer şeklinde tanımlanmıştır.

Kısacası; terörün finansmanı suçu; tamamının veya bir kısmının TMK'nın "Terör Suçları"³¹ başlıklı üçüncü ve "Terör Amacıyla İşlenen Suçlar"³² başlıklı dördüncü maddelerinde belirtilen terör suçlarında kullanılacağı bilerek ve istenerek kişinin kendi mal varlığından bir meblağı veya parayla ifade edilebilir değeri aktarması şeklinde fon sağlamak veya kendi mal varlığından bir şey katmaksızın başka kaynaklardan maddi destek bulma şeklinde fon toplamak³³, şeklinde tanımlanmakta idi.

Suçun cezası ile ilgili olarak ise failin örgüt üyesi olarak cezalandırılması şeklinde bir ifade kullanılmaktaydı. Bunun sonucu olarak ise terörün finansmanı suçunun yaptırımı maddede doğrudan belirtilmemiş olup bunun yerine Türk Ceza Kanununun "Silahlı Örgüt" suçunun düzenlendiği 314. maddesine göre cezalandırılacağı belirtilmiştir. Nitekim 314. maddeye göre, silahlı örgüte üye olanların cezası 5 yıldan 10 yıla kadar hapis cezasıdır. Fakat TMK'nın Cezaların Artırımı başlıklı 5. maddesinde TMK'nın 3. ve 4. maddelerinde yazılı suçları işleyenler hakkında ilgili kanunlara göre tayin edilecek cezaların yarı oranında artırılacağı hükmünden dolayı terörün fi-

31 TMK 3. Madde Terör Suçları

- Devletin birliğini ve ülke bütünlüğünü bozmak (m.302)
- Askeri tesisleri tahrip ve düşman askeri hareketleri yarına anlaşıma (m.307)
- Anayasayı ihlal (m.309)
- Cumhurbaşkanına suikast (m.310/1)
- Yasama Organına karşı suç (m.311)
- Hükümete karşı suç (m.312)
- Türkiye Cumhuriyeti hükümetine karşı silahlı isyan (m.313)
- Silahlı Örgüt (m.314)
- Örgüte silah sağlamak (m.315)
- Yabancı hizmetine asker yazma, yazılma (m.320)

32 TMK 4. Madde Terör Amacıyla İşlenen Suçlar

- 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu m.79, 80, 81, 82, 84, 86, 87, 96, 106, 107, 108, 109, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 142, 148, 149, 151, 152, 170, 172, 173, 174, 185, 188, 199, 200, 202, 204, 210, 213, 214, 215, 223, 224, 243, 244, 265, 294, 300, 310/2, 316, 317, 318, 319
- (Göçmen kaçakçılığı, insan ticareti, şantaj, nitelikli hırsızlık, yağma, uyuşturucu ve uyarıcı madde imal ve ticareti, para ve kıymetli damgaların üretiminde kullanılan alet ve malzemenin izinsiz üretimi, mühürde sahtecilik, resmi belgede sahtecilik vb.)
- 6136 sayılı Kanunda tanımlanan suçlar (ateşli silah kaçakçılığı vb.),
- 6831 sayılı Orman Kanununun 110 maddesinin dördüncü ve beşinci fıkrasında yer alan kasten orman yakma suçları
- 5607 sayılı Kaçakçılıkla Mücadele Kanununda yer alan hapis cezası gerektiren suçlar (teşekkül halinde kaçakçılık vb.),
- Anayasanın 120. maddesi gereğince olağanüstü hal ilan edilen bölgelerde, olağanüstü hal ilanına neden olan olaylara ilişkin suçlar
- 2863 sayılı Kanununun 68. Maddesinde yer alan kültür ve tabiat varlıklarının yurt dışına çıkarılması.

33 Engin AKIN, "Uluslararası Hukuk ve Türk Hukukunda Terörün Finansmanı", Ankara, 2009, sf.398

nansmanı suçunun cezasının da yarı oranında artırılacağı hükme bağlanmıştır.³⁴ Ayrıca sağlanan veya toplanan bu fonlar kullanılmamış olsa dahi failin yine aynı şekilde cezalandırılacağı belirtilmiş olup bu madde kapsamında sadece terör suçlarında kullanılmak üzere fon sağlamak veya toplamak fiili, terörün finansmanı suçu olarak düzenlenmiştir.

07.02.2013 tarihinde kabul edilen 6415 sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun'un 18. maddesi ile birlikte 3713 sayılı Kanun'un 8. maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

2.3. 6415 SAYILI TERÖRİZMİN FİNANSMANININ ÖNLENMESİ HAKKINDA KANUN

Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun 7 Şubat 2013 tarihinde kabul edilmiş olup, 16 Şubat 2013 tarih ve 28561 sayılı Resmi Gazete yayınlanmıştır.

Kanun ile terörizmin finansmanı suçunun Ülkemiz tarafından onaylanan 1999 tarihli Birleşmiş Milletler Terörizmin Finansmanının Önlenmesine Dair Uluslararası Sözleşmeyle uyumlu hale getirilmesi ile terör ve terörizmin finansmanı ile etkin mücadele edilmesi bakımından Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi'nin 1267/1999, 1988/2011 ve 1989/2011 sayılı Kararlar uyarınca ve yabancı devletler tarafından malvarlığının dondurulması yönünde alınan kararlar ve yapılan taleplerin yerine getirilmesi, Ülkemiz tarafından yurtdışında bulunan malvarlıklarının dondurulmasına ilişkin talepler hakkındaki usul ve esasların belirlenmesi ve taraf olduğumuz uluslararası sözleşmelerden kaynaklanan yükümlülüklerin karşılanması amaçlanmıştır.

2.3.1. Terörizmin Finansmanı Suçu

6415 sayılı Kanun'un 4. maddesinde terörizmin finansmanı suçu; "Kanun'un "Fon Sağlanması veya Toplanması Yasak Fiiller" başlıklı 3. maddesi kapsamında suç olarak düzenlenen fiillerin³⁵ gerçekleştirilmesinde

34 Engin AKIN, "Uluslararası Hukuk ve Türk Hukukunda Terörün Finansmanı", Ankara, 2009, sf.406

35 Fon sağlanması veya toplanması yasak fiiller

MADDE 3 – (1) Aşağıda sayılan fiillerin gerçekleştirilmesi amacıyla fon sağlanması veya toplanması yasaktır:

- a) Bir halkı korkutmak veya sindirmek ya da bir hükümeti veya uluslararası kuruluşu herhangi bir eylemi gerçekleştirmeye veya gerçekleştirmekten kaçınmaya zorlamak amacıyla, kasten öldürme veya ağır yaralama fiilleri.
- b) 12/4/1991 tarihli ve 3713 sayılı Terörle Mücadele Kanunu kapsamında terör suçu olarak kabul edilen fiiller.
- c) Türkiye'nin taraf olduğu;
- 1) Uçakların Kanun Dışı Yollarla Ele Geçirilmesinin Önlenmesi Hakkında Sözleşme,
- 2) Sivil Havacılığın Güvenliğine Karşı Kanun Dışı Eylemlerin Önlenmesine İlişkin Sözleşme,
- 3) Diploması Ajanları da Dahil Olmak Üzere Uluslararası Korunmaya Sahip Kişilere Karşı İşlenen Suçların Önlenmesi ve Cezalandırılmasına Dair Sözleşme,
- 4) Rehine Alınmasına Karşı Uluslararası Sözleşme,
- 5) Nükleer Maddelerin Fiziksel Korunması Hakkında Sözleşme,
- 6) Sivil Havacılığın Güvenliğine Karşı Kanun Dışı Eylemlerin Önlenmesine İlişkin Sözleşmeye Munzam, Uluslararası Sivil Havacılığa Hizmet Veren Havaalan-



tümüyle veya kısmen kullanılması amacıyla veya kullanılacağını bilerek ve isteyerek belli bir fiille ilişkilendirilmeden dahi bir teröriste veya terör örgütlerine fon sağlama veya toplama” şeklinde tanımlanmıştır.

Suçun tanımında bilerek ve isteyerek ifadesinin kullanılması sebebiyle; bir kişiye terörizmin finansmanı suçunun isnat edilebilmesi için o kişinin sağladığı ya da topladığı fonun Kanunda sayılan terör eylemlerinde kullanılacağını bildiğinin ve istediğinin iddia makamlarınca ispat olunması gerekecektir.³⁶

3713 sayılı Terörle Mücadele Kanununda düzenlenen terörün finansmanı suçu temel olarak T.C. Devletini hedef alan terör eylemlerinin finansmanını suç saymakta idi, fakat 6415 sayılı Kanun ile yeniden tanımlanan terörizmin finansmanı suçu TMK’nın terör suçları başlıklı üçüncü ve terör amacıyla işlenen suçlar başlıklı dördüncü maddelerinde yer alan suçların yanında, 1999 tarihli Birleşmiş Milletler Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Sözleşmesinin öngördüğü eylemler paralelinde “Bir halkı korkutmak veya sindirmek ya da bir hükûmeti veya uluslararası kuruluşu herhangi bir eylemi gerçekleştirmeye veya gerçekleştirmekten kaçınmaya zorlamak amacıyla, kasten öldürme veya ağır yaralama fiilleri” ve Birleşmiş Milletler Sözleşmesi’nin ekinde yer alan ve Türkiye’nin taraf olduğu uluslararası sözleşmelerde yer alan suç olarak düzenlenen fiillerin de finansmanını suç olarak sayılmaktadır. Böylece hem Türkiye aleyhine hem de yabancı devletlere yönelik Birleşmiş Milletler sözleşmesinde yer alan terör eylemlerinin finansmanı için fon sağlanması

veya toplanması terörizmin finansmanı suçunu oluşturacaktır.

Ayrıca kişinin terörizmin finansmanı suçundan cezalandırılabilmesi için kişinin fon sağlama veya toplama fiilinin daha ağır ceza gerektiren başka bir suç oluşturmaması gerekmekte olup, terörizmin finansmanı suçunun cezası beş yıldan on yıla kadar hapis cezası olarak belirlenmiştir.

Bunun yanında; terörün finansmanı suçundan ceza verilebilmesi için terörün finansmanı amacıyla sağlanan veya toplanan fonun bir suçun işlenmesinde kullanılmış olması şartı aranmamaktadır. Kanunda fon ise **“para veya değeri para ile temsil edilebilen taşınır veya taşınmaz, maddi veya gayri maddi her türlü mal, hak, alacak ile bunları temsil eden her türlü belge”** olarak tanımlanmıştır.

Terörizmin finansmanı suçunun kamu görevinin sağladığı nüfuz kötüye kullanılmak suretiyle işlenmesi hâlinde ise verilecek ceza yarı oranında artırılacaktır. Ayrıca terörizmin finansmanı suçunun bir tüzel kişinin faaliyeti çerçevesinde işlenmesi hâlinde ise Türk Ceza Kanunu’nun 60. maddesi kapsamında yer alan faaliyet izninin iptali ve müsadere gibi tüzel kişilere özgü güvenlik tedbirleri uygulanacaktır.

Terörizmin finansmanı suçunun yabancı bir devlet veya uluslararası bir kuruluş aleyhine işlenmesi hâlinde ise soruşturma ve kovuşturma yapılması Adalet Bakanının talebine bağlıdır.

3713 sayılı Terörle Mücadele Kanununun soruşturmaya, kovuşturmaya ve infaza ilişkin hükümleri de terörizmin finansmanı suçu ile ilgili olarak uygulanacaktır.

FATF’in terörün finansmanı ile ilgili dokuz özel tavsiyesinden **“Terörizmin, Terörist Eylemlerin ve Terör Örgütlerinin Finansmanının Suç Haline Getirilmesi”** başlıklı

larında Kanun Dışı Şiddet Olaylarının Önlenmesine İlişkin Protokolde,
7) Denizde Seyir Güvenliğine Karşı Yasadışı Eylemlerin Önlenmesine Dair Sözleşmede,

8) Kıta Sahanelerinde Bulunan Sabit Platformların Güvenliğine Karşı Yasadışı Eylemlerin Önlenmesine Dair Protokolde,

9) Terörist Bombalamalarının Önlenmesine İlişkin Uluslararası Sözleşmede, yasaklanan ve suç olarak düzenlenen fiiller.

36 MASAK, Terörün Finansmanı, Erişim: <http://www.masak.gov.tr/terorun-finansmani/ulusal-mucadele.aspx>

ikinci özel tavsiyesinde³⁷ her ülke tarafından, terörizmin, terörist eylemlerin ve terörist örgütlerin finansmanının suç haline getirilmesi istenmektedir. Bu kapsamda FATF tarafından hazırlanan 23 Şubat 2007 tarihli Türkiye'nin 3. Tur Karşılıklı Değerlendirme Raporu'nda da Özel Tavsiye II ile ilgili olarak Ülkemiz PC-Kısmen Uyumlu³⁸ şeklinde zayıf not almıştır. Özel tavsiye II ile ilgili olarak yapılan eleştiriler kısaca;³⁹ terörün finansmanı suçunun, sadece terör örgütleri tarafından yapılan veya yapılacak olan belirli eylemlerin finansmanı şeklinde düzenlendiği, terörün finansmanı suçunun, bireysel teröristlerin finanse edilmesi durumunda uygulanamıyor olması, mevzuattaki terör tanımının, yalnızca Türkiye ve çıkarları aleyhine işlenen eylemleri kapsadığı ve tüzel kişilere uygulanabilecek yaptırımların sınırlı olduğu, şeklinde idi.

2.3.2. Malvarlıklarının Dondurulması

FATF'in "Terörist Malvarlıklarının Dondurulması ve Müsaderesi" başlıklı III nolu⁴⁰ özel tavsiyesinde; terörist eylemlerin finansmanının önlenmesi ve durdurulmasına ilişkin Birleşmiş Milletler Kararları uyarınca, her ülkenin terörizmin ve terörist örgütlerin finanse edilmesinde kullanılan paraların veya diğer malvarlıklarının gecikmeksizin dondurulması için gerekli önlemleri uygulaması gerektiği, belirtilmektedir.

6415 sayılı Kanun öncesinde de Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi Kararlarının Ülkemizde uygulanması Bakanlar Kurulu Kararları ile olmakta idi. Bu kapsamda ilk alınan karar 22.12.2001 tarih ve 2001/483 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıdır. Bu Karar ile, "Türkiye Cumhuri-

yeti Anayasası 90. maddesi gereğince kanun hükmünde olan Birleşmiş Milletler Şartının VII. Bölümü ve Birleşmiş Milletler Antlaşması'nın 25. maddesine göre Birleşmiş Milletler üyesi ülkelerce uygulanması zorunlu olan, Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi'nin terör örgütlerinin ve terörizmi finanse eden kişi ve kuruluşların mal varlıklarının dondurulmasına ilişkin 1267/1999, 1333/2000 ve 1373/2001 sayılı Kararları uyarınca ekli listelerde yer alan terör örgütleri, kişi ve kuruluşların Türkiye'de bulunan bankalar ve diğer mali kurumlar ile gerçek ve tüzel kişiler nezdindeki kiralık kasa mevcutları da dahil olmak üzere, tüm hak ve alacakları ile malvarlıklarının dondurulması ve bu malvarlıkları ile ilgili her türlü işlemin Maliye Bakanlığı'nın iznine bağlanması" kararlaştırılmıştır.

Bu kapsamda da Ülkemizde on dört tane Bakanlar Kurulu Kararı⁴¹ çıkartılmıştır. Son olarak 11.10.2012 tarih ve 3835 sayılı Bakanlar Kararı uyarınca 1267 sayılı Birleşmiş Milletler GK Kararı ile oluşturulan Yaptırımlar Komitesi tarafından yayımlanan listede yer alan kişi ve kuruluşlara karşı uygulanacak tedbirlerin belirlenmesine ilişkin 22/12/2001 tarihli ve 2001/3483 sayılı Kararnamenin eki listenin 39. sırasında yer alan Yasin Al-Qadi hakkındaki hüküm yürürlükten kaldırılmıştır.⁴²

1267 sayılı Kararın BKK yoluyla uygulanmasına ilişkin Danıştay İdari Dava Daireleri Genel Kurulu'nun 22.02.2007 tarih ve 2006/2824 Esas ve 2007/115 Karar numaralı aldığı Karar'da; "Birleşmiş Milletler GK'nin Birleşmiş Milletler Andlaşmasının VII. Bölümü kapsamında aldığı kararların üye devletler yönünden bağlayıcı nitelik taşıdığı, üye ülkelerin üstlendikleri bu yükümlülüğü yerine getirmek için hukuklarında ayrıca bir yasal düzenlemeye gerek olmadığı, üye olarak Ülkemize diğer bir deyişle Bakanlar Kurulu'na düşen görevin alacağı bir karar ile Birleşmiş Milletler GK'nin Andlaşmanın VII. Bölümü çerçevesinde almış olduğu zorlayıcı önlemleri T.C. sınırları içerisinde yürürlüğe koymak ve uygulanır hale getirmek olduğu, Birleşmiş Milletler Andlaşmasının üye ülkelere getirdiği bu yükümlülüğün yerine getirilmesi ve Birleşmiş Milletler GK tarafından belirlenen zorlayıcı önlemlerin uygulamaya konulması hususunda Bakanlar Kurulu'nun yetkili olduğunun kabulünün gerektiği"⁴³ belirtilmiştir.

6415 sayılı Kanun öncesinde malvarlığı dondurulması işleminin uygulanması prosedürüne ilişkin herhangi bir düzenleme bulunmamakta olup, 6415 sayılı Kanunun Mevcut Kararların Uygulanması başlıklı Geçici 1 Maddesinde 6415 sayılı Kanunun hükümlerinin, bu Kanunun

37 FATF 40+9 tavsiyesi 15 Şubat 2012 tarihinde revize edilmiş olup, Özel Tavsiye II'ye karşılık gelen yeni tavsiye Terörizmin Finansmanı Suçu başlıklı beşinci tavsiye olarak belirlenmiştir. Beşinci tavsiye; "Ülkeler, terörün finansmanını, Birleşmiş Milletler Terörizmin Finansmanının Önlenmesine Dair uluslararası Sözleşmeyi esas alarak suç saymalıdır ve sadece terör eylemlerinin finansmanını değil, belirli bir terör eylemi veya eylemleri ile bağlantılı olmasa bile terör örgütlerinin ve bireysel teröristlerin finansmanını da suç saymalıdır." şeklinde düzenlenmiştir. Erişim: http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/2012_FATF_Tavsiye.pdf

38 FATF tarafından değerlendirmeler sonucunda her bir tavsiye için Uyumlu (Compliant - C), Büyük Oranda Uyumlu (Largely Compliant - LC), Kısmen Uyumlu (Partially Compliant - PC), Uyumsuz (Non-Compliant - NC) notları verilmektedir. Ülkenin sisteminden dolayı tavsiye uygulanamıyor ise Uygulanamaz (Not Applicable - Na) değerlendirilmesi yapılmaktadır.

39 "FATF Mutual Evaluation Reports: TURKEY", 23.02.2007, s.35, Erişim: http://www.fatf-gafi.org/document/32/03343/en_32250379_32236982_35128416_1_1_1_100.html

40 FATF 40+9 tavsiyesi 15 Şubat 2012 tarihinde revize edilmiş olup, Özel Tavsiye III'e karşılık gelen yeni tavsiye "Terörün ve Terörizmin Finansmanı ile İlgili Olarak Hedeflenen Finansal Yaptırımlar" başlıklı altıncı tavsiye olarak belirlenmiştir. Altıncı tavsiye; "Ülkeler, terörün ve terörizmin finansmanının önlenmesi ve bastırılmasına ilişkin Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyinin Kararlarına uymak amacıyla hedeflenen finansal yaptırım sistemleri uygulamalıdır. Bu kararlar ülkeleri, (i) 1267 (1999) ve müteakip kararlar da dahil olmak üzere Birleşmiş Milletler Şartının VII. Kısmı gereğince Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi tarafından veya bu Konseyin yetkisi dahilinde belirlenen veya (ii) 1373 (2001) sayılı karara uygun olarak ilgili ülke tarafından belirlenen kişi ya da kuruluşların fonlarını veya diğer malvarlıklarını gecikmeksizin dondurmaya ve herhangi bir fon veya diğer malvarlığının doğrudan veya dolaylı olarak bu kişi veya kuruluşların menfaatine sunulmamasını temine zorunlu kılmaktadır." şeklinde düzenlenmiştir. Erişim: http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/2012_FATF_Tavsiye.pdf

41 Türkiye Büyük Millet Meclisi; Erişim: http://www.meclishaber.gov.tr/develop/owa/haber_portal.aciklama?p1=124167

42 MASAK, Bakanlar Kurulu Kararı; Erişim: http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/Birlesmis_MilletlerGK.pdf

43 Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu 2006/2824 Esas Numaralı, 2007/115 Karar Numaralı Kararı; Erişim: <http://www.kararara.com/danistay/iddk/danistay6450.htm>

yürürlüğe girdiği tarihten önce Bakanlar Kurulu tarafından alınmış olan malvarlığının dondurulmasına ilişkin kararların yerine getirilmesinde de uygulanır ifadesi yer almaktadır.

6415 sayılı Kanun ile birlikte ise, mevzuatımıza ilk kez malvarlığının dondurulması kavramı girmiştir ve dondurma "malvarlığının ortadan kaldırılmasının, tüketilmesinin, dönüştürülmesinin, transferinin, devir ve temlik edilmesinin ve sair tasarrufi işlemlerin önlenmesi amacıyla, malvarlığı üzerindeki tasarruf yetkisinin kaldırılması veya kısıtlanmasını" şeklinde ifade edilmiştir. Böylece Danıştay içtihadı çerçevesinde kabul edilen dondurma usulü de yasal bir dayanağa kavuşturulmuştur.

- Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi Kararları'nın Uygulanması

Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi⁴⁴ tüm üyeler üzerinde bağlayıcı nitelikte olan kararlar alabilmektedirler. Güvenlik Konseyi'nin terör olgusu ve terör eylemlerine karşı Birleşmiş Milletler Şartı uyarınca ortak tedbir ve yaptırımları belirleme yetkisi vardır.⁴⁵

Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyinin uluslararası barış ve güvenliği korumak amacıyla çıkartmış olduğu kararların birçoğu terörle ilgilidir. Son yıllarda yaşanan terör olayları ile birlikte Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi'nin bu konuda çıkarmış olduğu kararlar temelde ikiye ayrılmaktadır.⁴⁶ Bunlar; belli kişi ve kuruluşları hedef alan daha çok subjektif düzenlemeler içeren 1267/1999 sayılı Karar ve devamı niteliğinde sayılabilecek kararlar ile belli kişiler ve örgütler hedef alınmadan, terörizm ile mücadelede genel kararlar alan 1373/2001 sayılı Karar ve bunun devamı niteliğinde sayılabilecek kararlardır. Bu kararlar uluslararası anlaşma niteliğinde olmadıkları için üye ülkeler tarafından uygulamaya sokulmaları için imzalama ve onaylama sürecine ihtiyaç duyulmamaktadır.⁴⁷

6415 sayılı Kanunun 5. maddesi ile Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyinin 1267 /1999, 1988/2011 ve

44 Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi 5 daimi ve 2 yıllığına Birleşmiş Milletler Genel Kurulunca seçilen 10 geçici üyeden oluşmaktadır.

5 Daimi Üye: Amerika Birleşik Devletleri, Çin, Rusya, İngiltere ve Fransa'nın konsey kararlarını veto hakkı vardır.

10 Geçici Üye: Arjantin, Azerbaycan, Avustralya, Guatemala, Luksemburg, Fas, Pakistan, Ruanda, Togo, Güney Kore (2013 ve 2014 yılları için)

Türkiye ise, 2009-2011 yılları arasında Güvenlik Konseyi'nin geçici üyesi olarak görev yapmıştır.

Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi Kararları, üye ülkeler tarafından verilen bir önerenin, 15 üye ülkeden dokuzu tarafından kabul edilmesi ve Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi Daimi Üyesi ülkelerden birinden ret oyu almaması şartıyla alınmaktadır.

45 "Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi", Erişim: http://tr.wikipedia.org/wiki/Birle%C5%9Fmi%C5%9F_Milletler_G%C3%BCvenlik_Konseyi

46 Engin AKIN, "Uluslararası Hukuk ve Türk Hukukunda Terörün Finansmanı", Ankara, 2009, sf.17

47 Hasan AYKIN, H.Kevser GÜMÜŞAY, "Terörle Mücadelede Yeni Boyut: Terörün Finansmanı ile Mücadele", **Karapara Aklama ve Terörizmin Finansmanı**, Editör Yrd. Doç. Dr.Süleyman AYDIN, Ankara Adalet Yayınevi, 2008, s.392

1989/2011 sayılı kararlarıyla listelenen kişi, kuruluş veya organizasyonların tasarrufunda bulunan malvarlığının dondurulması kararlarının, Bakanlar Kurulunun Resmî Gazete'de yayımlanan kararıyla gecikmeksizin uygulanacağı belirtilmiştir.

Bu Kanunun yürürlüğe girmesi öncesinde Bakanlar Kurulu Kararı çıkartılması suretiyle uygulanan, Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyinin "Taliban" ve "El Kaide"ye yönelik 1267/1999 sayılı Kararı ekinde listelenen kişilerin malvarlıklarının dondurulmasına ilişkin mekanizma, bugüne kadarki uygulamalar ile paralel olacak şekilde hüküm altına alınmıştır.⁴⁸

15 Ekim 1999 tarih ve 1267/1999 sayılı Birleşmiş Milletler GK Kararıyla; Taliban ve Usame bin Ladin'den (El Kaide) bahsedilerek söz konusu şahısların mal varlıklarının dondurulması, bu kişilere seyahat yasağı getirilmesi, silah ambargosu uygulanması kararlaştırılmıştır. 1267 sayılı Karar uyarınca Taliban, Usame Bin Ladin, El Kaide ve bunlarla ilişkisi bulunan kişi ve gruplar hakkında yaptırımların uygulanmasını sağlamak, bunları denetlemek ve 1267 sayılı Karar'ın ekinde yer alan konsolide listeyi oluşturmakla görevli bir "Yaptırım Komitesi" kurulmuştur.⁴⁹

El Kaide ve Taliban Yaptırımlar Komitesi ise 2011 yılında alınan 1988/2011 ve 1989/2011 sayılı Birleşmiş Milletler GK Kararları ile Taliban ve El kaide olarak ikiye ayrılmıştır.

Bu kapsamda 17 Haziran 2011 tarihinde alınan 1988/2011 sayılı Karar ile Birleşmiş Milletler Şartının 7. Bölümü uyarınca Afganistan'ın barış, huzur ve güvenliği için tehlike yaratan Taliban ile bağlantılı gerçek kişi, grup ve tüzel kişilerin Karar'ın 30. Paragrafı uyarınca oluşturulan Yaptırımlar Komitesince listeleneceği belirtilmiştir. Ayrıca Karar'da listeden çıkarılma ve listenin gözden geçirilmesi ile ilgili hususlar da yer almaktadır. Daha önce El Kaide ve Taliban Yaptırımlar Komitesi'nce hazırlanan Konsolide Liste'nin A-Taliban ile bağlantılı gerçek kişiler, B-Taliban ile bağlantılı tüzel kişiler Bölümü bu Karar uyarınca oluşturulan yeni komite "1988 (Taliban) Yaptırımlar Komitesi" tarafından hazırlanacak olan listede yer alacaktır.⁵⁰

1988 Listesi iki bölümden oluşmakta olup 26 Şubat 2013 tarihi itibarıyla listelenen kişi sayısı aşağıdaki gibidir.⁵¹

48 MASAK, 6415 Sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun, Erişim: <http://www.masak.gov.tr/tr/terorun-finansmani/ulusal-mucadele.aspx>

49 Birleşmiş Milletler; 1267 Sayılı Karar; Erişim: [http://www.un.org/ga/se-arch/view_doc.asp?symbol=S/RES/1267\(1999\)](http://www.un.org/ga/se-arch/view_doc.asp?symbol=S/RES/1267(1999))

50 Birleşmiş Milletler; 1988 Sayılı Karar; Erişim: [http://www.un.org/ga/se-arch/view_doc.asp?symbol=S/RES/1988\(2011\)](http://www.un.org/ga/se-arch/view_doc.asp?symbol=S/RES/1988(2011))

51 Birleşmiş Milletler; 1988 Listesi; Erişim: <http://www.un.org/sc/committees/1988/list.shtml>

A- Taliban ile bağlantılı gerçek kişiler- 130 gerçek kişi

B- Taliban ile bağlantılı tüzel kişiler- 4 tüzel kişi

17 Haziran 2011 tarihinde alınan 1989/2011 sayılı Karar'da daha önce El Kaide ve Taliban Yaptırımlar Komitesi'nce hazırlanan Konsolide Liste'nin C-El-Kaide ile bağlantılı gerçek kişiler, D-El Kaide ile bağlantılı tüzel kişiler Bölümü bu Karar uyarınca oluşturulan yeni komite "El-Kaide Yaptırımlar Komitesi" tarafından hazırlanacak olan listede yer alacaktır. El-Kaide Yaptırımlar Komitesi çerçevesinde daha önce 1904 sayılı Karar'la tesis edilen ve görev tanımlaması 1989 sayılı Karar'la şekillendirilen Ombudsman Ofisinin El Kaide Yaptırımlar Listesinde yer alan kişi veya kuruluşların söz konusu listeden çıkarılmak için yaptıkları başvuruları inceleme ve değerlendirme raporunu Komiteye sunma görevi devam etmektedir.⁵²

1267/1989 El-Kaide Yaptırımlar Listesi iki bölümden oluşmakta olup 25 Mart 2013 tarihi itibarıyla listelenen kişi sayısı aşağıdaki gibidir;⁵³

A- El-Kaide ile bağlantılı gerçek kişiler- 227 gerçek kişi

B- El-Kaide ile bağlantılı tüzel kişiler- 64 tüzel kişi

6415 sayılı Kanunun 5. maddesinin ikinci ve üçüncü fıkraları uyarınca ise; 1267/1999, 1988/2011 ve 1989/2011 sayılı Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi kararları doğrultusunda alınan Bakanlar Kurulu Kararları; Dışişleri Bakanlığı tarafından Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyine bildirilecek olup, Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi kararlarına karşı yapılacak başvurular ise Maliye Bakanlığı Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı (MASAK) tarafından Dışişleri Bakanlığı aracılığıyla Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyine iletilecektir.

- Yabancı Devletlerce Yapılan Talepler

28.09.2001 tarihinde kabul edilen, 1373/2001 sayılı Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi Kararı ile; "terörizmin finansmanının iç hukukta ağır cezayı gerektiren bir suç olarak düzenlenmesi, terörist ve terör örgütü üyelerine ait tüm mal varlıklarının ve ekonomik kaynaklarının gecikmeksizin dondurulması, üye ülkelerin terörizmle mücadele için aralarında yoğun bir işbirliği gerçekleştirmeleri, birbirlerinden terör ve terörün finansmanı ile bağlantılı olduğunu tespit ettikleri kişi ve kuruluşların malvarlıklarının dondurulmasını talep edebilmeleri, teröristlere ve terör örgütlerine, doğrudan veya dolaylı olarak mali kaynak yaratılmasının engellenmesi hususları"⁵⁴ öngörülmüştür. Birleşmiş MilletlerGK'nın bağlayıcı nitelikte olan bu kararı kapsamında yabancı devletler,

kendilerine karşı suç işleyen teröristler, terör örgütü üyeleri ya da bunlara finansal destek sağlayan kişilerin malvarlıklarının dondurulması için Ülkemizden talepte bulunacak ve Türkiye de, mücadele ettiği terör örgütü üyeleri veya bunlara finansal destek sağlayan kişi ve kuruluşların malvarlıklarının dondurulması için yabancı devletlerden talepte bulunabilecektir.⁵⁵

6415 sayılı Kanunun 6. maddesi uyarınca ise bir yabancı devlet hükûmeti tarafından Türk vatandaşı veya yabancı bir kişi, kuruluş veya organizasyonun tasarrufunda bulunan malvarlığının dondurulmasına ilişkin olarak Türkiye'den talepte bulunulması durumunda;

Öncelikle bu talep Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanının başkanlığında, Başbakanlık Güvenlik İşleri Genel Müdürü, Millî İstihbarat Teşkilâtı Müsteşar Yardımcısı, İçişleri Bakanlığı Müsteşar Yardımcısı, Adalet Bakanlığı Ceza İşleri Genel Müdürü, Dışişleri Bakanlığı Araştırma ve Güvenlik İşleri Genel Müdürü ve Hazine Müsteşarlığı Mali Sektörle İlişkiler ve Kambiyo Genel Müdürlüğünden oluşan Değerlendirme Komisyonunca⁵⁶ değerlendirilecek, ardından ise talep Bakanlar Kurulu tarafından karara bağlanacaktır.

Ayrıca, maddede bir yabancı devlet tarafından Türkiye'den mal varlığının dondurulması talebinde bulunulduğunda bu talep değerlendirilirken karşılıklılık ilkesi gözetileceği, kararın verilebilmesi için talepte bulunan yabancı devlet tarafından taleple birlikte gerekçelerinin de gönderilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Bunun yanında yabancı devlet hükûmetinin malvarlığının dondurulmasına ilişkin taleplerinin yerine getirilmesi için, ilgili devletten teminat da talep edilebilecektir. Madde gerekçesinde de belirtildiği üzere; malvarlığının dondurulması yönünde karar alınması durumunda, yapılan işlemten dolayı ortaya çıkan zararların Ülkemiz tarafından tazmin edilmesi söz konusu olabileceğinden, maddede ilgili devletten teminat talep edilebileceği hususu yer almaktadır.⁵⁷

Yabancı devletlerce yapılacak talepler Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı'na (MASAK) ya da MASAK'a iletmek üzere Adalet Bakanlığı veya Dışişleri Bakanlığı'na yapılacak ve malvarlığının dondurulmasına ilişkin talepler hakkındaki Bakanlar Kurulu Kararı Dışişleri Bakanlığı tarafından talepte bulunan devlete bildirilecektir.

Ayrıca; söz konusu malvarlığının dondurulması kararının Resmî Gazete'de yayımlandığı tarihten itibaren bir yıl içinde,

55 MASAK, 6415 Sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun, Erişim: <http://www.masak.gov.tr/tr/terorun-finansmani/ulusal-mucadele.aspx>

56 6415 sayılı Kanun'un Değerlendirme Komisyonu başlıklı 9. maddesi uyarınca; görüş ve bilgilerine gerek duyulan kurum ve kuruluşların temsilcilerinin de Değerlendirme Komisyonuna çağrılabilir, Değerlendirme Komisyonu 9. Maddenin birinci fıkrasında sayılan üyeler veya bunların yerlerine usulüne uygun olarak atanan vekilleriyle toplanarak katılanların en az beşinin oyu ile karar verecektir.

57 Türkiye Büyük Millet Meclisi; Erişim: <http://www2.tbirlesmis-milletler.gov.tr/d24/1/1-0489.pdf>

52 Birleşmiş Milletler; 1989 Sayılı Karar; Erişim: [http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=S/RES/1989\(2011\)](http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=S/RES/1989(2011))

53 Birleşmiş Milletler; 1267 Yaptırımlar Listesi; Erişim: http://www.un.org/sc/committees/1267/aq_sanctions_list.shtml

54 MASAK, 6415 Sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun, Erişim: <http://www.masak.gov.tr/tr/terorun-finansmani/ulusal-mucadele.aspx>

talep eden devlet tarafından soruşturma başlatılmadığı takdirde ilgili karar kaldırılabilir.

- Yabancı Devletlere Yapılacak Malvarlığının Dondurulması Talepleri İle Türkiye’de Bulunan Malvarlığı Hakkında Yapılacak İşlem

6415 sayılı Kanunun 7. maddesi uyarınca Kanun’un Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi Kararları’nın Uygulanması başlıklı 5. maddesi ve Yabancı Devletlerce Yapılan Talepler başlıklı 6. maddesinde yer alan hususlar dışında, **Değerlendirme Komisyonu** fon sağlanması veya toplanması yasak fiiller ile terörizmin finansmanı suçuna ilişkin makul sebeplerin varlığına istinaden kişi, kuruluş veya organizasyonların; **yabancı ülkelerde** bulunan malvarlığının dondurulması talebiyle Bakanlar Kuruluna öneride bulunulmasına karar verebilir.

Bakanlar Kurulu tarafından alınan yabancı devletlere yapılacak malvarlığının dondurulması talepleri hakkındaki Bakanlar Kurulu kararı, Dışişleri Bakanlığı tarafından talepte bulunulan devlete bildirilecektir.

Ayrıca, Değerlendirme Komisyonu fon sağlanması veya toplanması yasak fiiller ile terörizmin finansmanı suçuna ilişkin makul sebeplerin varlığına istinaden kişi, kuruluş veya organizasyonların; Türkiye’de bulunan malvarlığıyla bağlantılı olarak ilgililer hakkında 4 Aralık 2004 tarihli ve 5271 sayılı Ceza Muhakemesi Kanunu uyarınca soruşturma açılması talebiyle Cumhuriyet Savcılığına suç duyurusunda bulunulmasına karar verebilir.

- Malvarlığının Dondurulmasına İlişkin Mali Suçları Araştırma Kurulu Başkanlığı’nın Görev ve Yetkileri

6415 sayılı Kanunun 8. maddesi uyarınca; malvarlığının dondurulması kararları hakkında yapılacak mali araştırma MASAK tarafından yerine getirilecek ve ardından araştırma sonuçları, MASAK tarafından Değerlendirme Komisyonuna sunulacak olup; Değerlendirme Komisyonu başkanı MASAK Başkanı olarak belirlenmiştir.

Kanunun 9. maddesi uyarınca; Değerlendirme Komisyonu’nun sekreteryaya hizmetini MASAK yürütecektir.

Kanunun 12. maddesi uyarınca;

Malvarlığının dondurulması kararlarının yerine getirilmesinden MASAK sorumludur.

Hakkında malvarlığının dondurulması kararı verilmiş olanlar, alacak ve borçları ile diğer tüm malvarlığı değerlerini ve bunların dayanağına ilişkin bilgileri; bunlardan alacağı veya borcu olan gerçek ve tüzel kişiler ise alacak veya borcun miktarı ile dayanağına ilişkin bilgileri, malvarlığının dondurulması kararının Resmî Gazete’de yayımlandığı tarihten itibaren en geç otuz gün içinde MASAK’a bildirmekle yükümlüdür.

Malvarlığının dondurulması kararı, MASAK’ın talebi üzerine 5271 sayılı Kanunun 128. maddesinin üçüncü ila yedinci fıkralarında⁵⁸ belirtilen usule uygun olarak gecikmeksizin yerine getirilecektir.

Malvarlığının dondurulması kararının yerine getirilmesi talebinde bulunulan gerçek ve tüzel kişiler ile kamu kurum ve kuruluşları; nezdinde malvarlığı kaydı bulunup bulunmadığını, bulunuyor ise dondurulan malvarlığına ilişkin bilgileri talep tarihinden itibaren yedi gün içinde MASAK’a bildirmekle yükümlüdür.

Malvarlığının dondurulması kararının kaldırılmasına ilişkin kararlar ise, MASAK tarafından 5271 sayılı Kanunun 128. maddesinin üçüncü ila yedinci fıkralarında belirtilen usul uyarınca dondurma kararını yerine getiren kişi, kurum veya kuruluşlara bildirilecek olup ve bu Kararlar Resmî Gazete’de yayımlanacaktır.

Kanunun 13. maddesi uyarınca;

Dondurulmasına karar verilen malvarlığının yönetimi, ilgili gerçek veya tüzel kişiye aittir. Fakat, 13. maddenin ikinci⁵⁹ ve üçüncü fıkrasında belirtilen MASAK tarafından izin verilerek yapılabilecek işlemler haricinde, malvarlığı dondurulan kişiler bu malvarlığının ortadan kaldırılmasına, tüketilmesine, dönüştürülmesine, transferine, devir ve temlik edilmesine veya sair tasarruflara yönelik işlemlerde bulunamazlar.

58 Taşınmazlara, Hak ve Alacaklara Elkoyma

Madde 128 – (3) Taşınmaza elkonulması kararı, tapu kütüğüne şerh verilerek suretiyle icra edilir.

(4) Kara, deniz ve hava ulaşım araçları hakkında verilen elkoyma kararı, bu araçların kayıtlı bulunduğu sicile şerh verilerek suretiyle icra olunur.

(5) Banka veya diğer malî kurumlardaki her türlü hesaba elkonulması kararı, teknik iletişim araçlarıyla ilgili banka veya malî kuruma derhâl bildirilerek icra olunur. Söz konusu karar, ilgili banka veya malî kuruma ayrıca tebliğ edilir. Elkoyma kararı alındıktan sonra, hesaplar üzerinde yapılan bu karar etkisiz kılmaya yönelik işlemler geçersizdir.

(6) Şirketteki ortaklık paylarına elkoyma kararı, ilgili şirket yönetimine ve şirketin kayıtlı bulunduğu ticaret sicili müdürlüğüne teknik iletişim araçlarıyla derhâl bildirilerek icra olunur. Söz konusu karar, ilgili şirkete ve ticaret sicili müdürlüğüne ayrıca tebliğ edilir.

(7) Hak ve alacaklara elkoyma kararı, ilgili gerçek veya tüzel kişiye teknik iletişim araçlarıyla derhâl bildirilerek icra olunur. Söz konusu karar, ilgili gerçek veya tüzel kişiye ayrıca tebliğ edilir.

59 13. Madde 2. Fıkra

(2) Malvarlığı dondurulan gerçek kişinin ve bakmakla yükümlü olduğu yakınlarının asgari geçimlerini sağlamak veya ticari işletmeler ve diğer tüzel kişilerin faaliyetlerine devam edebilmelerini temin etmek üzere;

a) Taşınmazlar ile kara, deniz ve hava ulaşım araçları gibi taşınırılar üzerinde sair kişiler lehine ayni veya şahsi hak tesisi,

b) Banka veya diğer finans kurumlarındaki hesaplar üzerindeki tasarruf yetkisinin kullanılması,

c) Gerçek veya tüzel kişiler nezdindeki her türlü hak ve alacaklar üzerindeki tasarruf yetkisinin kullanılması,

ç) Kıymetli evrak üzerindeki tasarruf yetkisinin kullanılması,

d) Şirketlerdeki ortaklık payları üzerindeki tasarruf yetkisinin kullanılması,

e) Kiralık kasa mevcutları üzerindeki tasarruf yetkisinin kullanılması,

f) Ticari işletme veya diğer tüzel kişilerin mal ve hizmet alım satımı ile bakım, işletim, onarım giderleri, defter ve belgelerinde kayıtlı borçlar, kira, kredi, kayyım hizmeti, sigorta primi, avukatlık ücreti, ücret ve maaş gibi zorunlu ödemelerin gerçekleştirilmesi,

işlemleri Başkanlığın izniyle yapılabilir.

Ayrıca, 13. maddenin üçüncü fıkrası uyarınca dondurulan malvarlığından ödenmesi gereken vergi, resim, harç, kira, sosyal güvenlik primi gibi kamu kurumu veya kamu kurumu niteliğindeki kuruluşlara yapılacak her türlü zorunlu ödemeler, izin alınmaksızın gerçekleştirilebilir. Ancak MASAK'ın gerek görmesi hâlinde bu işlemler de izne tabi tutabilecektir.

Bunların yanı sıra taşınmazlar ile kara, deniz ve hava ulaşım araçları gibi taşınırılar üzerinde sair kişiler lehine aynı veya şahsi hak tesisine izin verilmesi hâlinde; sözleşme metninin bir örneği, sözleşme gereğince karşılık olarak ödenmesi gereken para ve sair malvarlığı değerinin miktarına, ödeme takvimine, ödemenin yapılacağı banka hesabına ilişkin bilgiler, hakkın tesis edildiği tarihten itibaren en geç on beş gün içinde MASAK'a verilecektir.

Hakkında malvarlığının dondurulması kararı verilmiş olanlara dondurma kararının Resmî Gazete'de yayımlandığı tarihten itibaren yapılacak her türlü ödeme, ancak bu kişilere ait bir banka hesabına yapılabilecek olup, malvarlığı dondurulan kişinin merkezi veya şubesi Türkiye'de bulunan bir bankada hesabı yoksa MASAK tarafından kişi adına hesap açtırılacaktır.

Kanunun 14. maddesi uyarınca; MASAK tarafından, nezdinde malvarlığı bulunduran kişi ve kuruluşların dondurma kararına uygun hareket edip etmediğini, dondurulan malvarlığının yönetiminin 6415 sayılı Kanun hükümlerine uygun olarak yerine getirilip getirilmediğini denetlemek ve gerektiğinde ilgili defter, belge ve kayıtlar üzerinde araştırma ve incelemelerde bulunmak üzere 11 Ekim 2006 tarihli ve 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanunun 2. maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde belirtilen denetim elemanları⁶⁰ veya MASAK'ta istihdam edilen maliye uzmanları görevlendirilecektir.

Ayrıca, Kanunun 16. maddesi uyarınca, 6415 sayılı Kanunda hüküm bulunmayan hâllerde, 5549 sayılı Kanunun bu Kanuna aykırı olmayan hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

DEĞERLENDİRME VE SONUÇ

Terörün finansmanı ile mücadele; terörle mücadelede başarının sağlanabilmesi için önemli bir unsurdur. Bu kapsamda özellikle 11 Eylül 2001 terör saldırıları sonrasında terörün finansmanı ile mücadelenin gerek Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi Kararları gerekse Mali Eylem Görev Gücü FATF'in tavsiyeleri doğrultusunda ülkelerin öncelikli gündem maddelerinden birisi olması ve terörün finansmanı ile mücadele kapsamında etkin bir işbirliği gerçekleştirilmesi istenmektedir.

2007 yılında yayınlanan FATF III. Tur Karşılıklı Değerlendirme Raporu sonucuna göre; Ülkemizin terörün finansmanı suçu tanımı ve mal varlıkları dondurulması prosedürünün bulunmaması ile ilgili eksiklikleri 16 Şubat 2013 tarihli Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 7 Şubat 2013 tarihli 6415 sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun ile giderilmeye çalışılmıştır.

6415 sayılı Kanun ile; Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi Kararlarının Ülkemizde de uygulanmasına yönelik bir mekanizma oluşturulmuştur. Ayrıca Ülkemiz tarafından artık fon sağlanması veya toplanması yasak fiiller ile terörizmin finansmanı suçuna ilişkin makul sebeplerin varlığına istinaden kişi, kuruluş veya organizasyonların; yabancı ülkelerde bulunan malvarlığının dondurulmasına yönelik Değerlendirme Komisyonun önerisi üzerine Bakanlar Kurulu'nca alınan karar doğrultusunda talep yapılacaktır.

Bunun yanında; Türkiye'de işlenen terörün finansmanı suçuna ilişkin olarak Kanun ile yeni herhangi bir tedbir mekanizması getirilmemekte olup Türkiye'de terörün finansmanı suçunun işlenmesi halinde bundan önceki süreçte olduğu gibi mevcut Türk Ceza Kanunu ve Ceza Muhakemesi Kanunu hükümlerinin uygulanması devam edecektir.⁶¹

Sonuç olarak; FATF'in Ekim 2012 tarihli bildirisine göre Türkiye tarafından Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun Tasarısının 22 Şubat 2013 tarihine kadar yasalaşmaması durumunda Türkiye'nin FATF üyeliğinin askıya alınma riski bulunmakta idi.

22 Şubat 2013 tarihli Türkiye'ye ilişkin bildiriye bakacak olursak 6415 sayılı Kanunun yürürlüğe girmesi sebebiyle Türkiye'nin FATF üyeliğinin askıya alınmayacağı açıkça belirtilmiş olup, bundan sonra uygulamaya yönelik olarak etkinliğin sağlanması beklenmektedir.⁶² ■

61 MASAK; Terörün Finansmanı, Erişim: <http://www.masak.gov.tr/terorun-f finansmani/ulusal-mucadele.aspx>

62 FATF, Statement on Turkey; Erişim: <http://www.fatf-gafi.org/documents/documents/outcomesofthefatfplenary20-22february2013.html>

KAYNAKÇA

- "Birleşmiş Milletler Güvenlik Konseyi", Erişim: http://tr.wikipedia.org/wiki/Birle%C5%9Fmi%C5%9F_Milletler_G%C3%BCvenlik_Konseyi
- "FATF Mutual Evaluation Reports: TURKEY", 23.02.2007, s.35, Erişim: http://www.fatf-gafi.org/document/32/0,3343,en_32250379_32236982_35128416_1_1_1_1,00.html
- "Policy Brief", (2006), Erişim: http://www.rsis.edu.sg/publications/policy_brief/CFT%20policy%20brief_Aug06.pdf, 11.06.2008
- Bakanlar Kurulu Kararı; Erişim: http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/Birlesmis_MilletlerGK.pdf
- Birleşmiş Milletler; 1267 Sayılı Karar; Erişim: [http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=S/RES/1267\(1999\)](http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=S/RES/1267(1999))
- Birleşmiş Milletler; 1267 Yaptırımlar Listesi; Erişim: http://www.un.org/sc/committees/1267/aq_sanctions_list.shtml
- Birleşmiş Milletler; 1988 Listesi; Erişim: <http://www.un.org/sc/committees/1988/list.shtml>
- Birleşmiş Milletler; 1988 Sayılı Karar; Erişim: [http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=S/RES/1988\(2011\)](http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=S/RES/1988(2011))
- Birleşmiş Milletler; 1989 Sayılı Karar; Erişim: [http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=S/RES/1989\(2011\)](http://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=S/RES/1989(2011))
- Danıştay İdari Dava Daireleri Kurulu 2006/2824 Esas Numaralı, 2007/115 Karar Numaralı Kararı; Erişim: <http://www.kararara.com/danistay/iddk/danistay6450.htm>
- Engin AKIN, "Uluslararası Hukuk ve Türk Hukukunda Terörün Finansmanı", Ankara, 2009
- FATF, Statement on Turkey; Erişim: <http://www.fatf-gafi.org/documents/documents/outcomesofthefatfplenary20-22february2013.html>
- Financial War on Terrorism, A Guide by the Financial Action Task Force, FATF, France, 2004
- Hasan AYKIN, H.Kevser GÜMÜŞAY, "Terörle Mücadelede Yeni Boyut: Terörün Finansmanı ile Mücadele", Karapara Aklama ve Terörizmin Finansmanı, Editör Yrd. Doç. Dr. Süleyman AYDIN, Ankara Adalet Yayınevi, 2008
- Hasan AYKIN, Kevser SÖZMEN, "Terörün Finansmanı" Ankara, 2008
- MASAK, Terörün Finansmanı, Erişim: <http://www.masak.gov.tr/tr/terorun-finansmani/ulusal-mucadele.aspx>
- Türkiye Büyük Millet Meclisi, Erişim: http://www.meclishaber.gov.tr/develop/owa/haber_portal.aciklama?p1=124167
- Ken MATTHEWS, "International Efforts to Combat the Financing of Terrorism", Reserve Bank Of New Zealand, Bulletin Vol. 66 No. 3, Erişim: http://www.rbnz.govt.nz/research/bulletin/2002_2006/2003sep66_3matthews.pdf
- M.Nesip ÖĞÜN, "Financing of Terrorism", COE-DAT, Newsletter, Volume 2, Issue 6, May 2008, s.16, Erişim: <http://www.tmmmk.mil.tr/publications/newsletter/newsletter6.pdf>
- MASAK, 6415 Sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun, Erişim: <http://www.masak.gov.tr/tr/terorun-finansmani/ulusal-mucadele.aspx>
- MASAK, 6415 Sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun, Erişim: <http://www.masak.gov.tr/tr/terorun-finansmani/ulusal-mucadele.aspx>
- MASAK, 6415 Sayılı Terörizmin Finansmanının Önlenmesi Hakkında Kanun, Erişim: <http://www.masak.gov.tr/tr/terorun-finansmani/ulusal-mucadele.aspx>
- MASAK, Birleşmiş Milletler Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Uluslararası Sözleşmesi, Erişim: http://www.masak.gov.tr/media/portals/masak2/files/Birlesmis_Milletler_Ter_Fin_Soz_4738_Kanun.htm
- Murat SEVER, "Terörizm ve Sınıraşan Organize Suç İlişkisi", Sınıraşan Organize Suçlar, Editör Oğuzhan Ömer DEMİR, Bahadır KÜÇÜKUYSA, Ankara Adalet Yayınevi, 2011
- Necati ALKAN, "Söz Bitmeden", Ankara, USAK Yayınları, 2007,
- Necati ALKAN, Gençlik ve Terörizm, Ankara, TEMUH Daire Başkanlığı Yayınları No:9, 2002
- Şener DALYAN, "Combating the Financing of Terrorism: Rethinking Strategies for Success" COE-DAT, Defence Against Terrorism Review, Vol.1, No.1, Spring 2008
- Terörün Finansmanına Yönelik Şüpheli İşlemlerin Bildirimi Genel Tebliği, 07.11.2007, s.3, Erişim: http://www.masak.gov.tr/mevzuat/tebligler/ter_fin_sib.htm
- Terrorist Financing Report, FATF, (29.02.2008), Erişim: <http://www.fatf-gafi.org/dataoecd/28/43/40285899.pdf>
- Türkiye Büyük Millet Meclisi; Erişim: <http://www2.tbirlesmis-milletlerm.gov.tr/d24/1/1-0489.pdf>
- William BILLINGSLEA, "Illicit Cigarette Trafficking and the Funding of Terrorism" 2004 Erişim: <http://www.thecre.com/ccsf/wp-content/uploads/2011/06/Illicit-Cigarette-Trafficking-and-the-Funding-of-Terrorism.pdf>
- Yagadeesen SAMY, "Terrorism Financing and Financial System Vulnerabilities: Issues and Challenges" ITAC, Volume 2006-3, s.3, Erişim: http://www.itac.gc.ca/pblctns/tc_prsnts/2006-3-eng.pdf
- Yvon DANDURAND, Vivienne CHIN, "Links Between Terrorism And Other Forms Of Crime" 2004 Erişim: http://www.icclr.law.ubc.ca/Publications/Reports/LinksBetweenTerrorismLa-test_updated.pdf



Mükremin KARACA

Maliye Uzmanı

Anadolu Üniversitesi İktisat Fakültesi Kamu Yönetimi Bölümünden mezun oldu. 2007 yılından itibaren Milli Emlak Genel Müdürlüğünde Maliye Uzmanı olarak çalışmakta ve Ankara Üniversitesi Taşınmaz Geliştirme Anabilim dalında yüksek lisans yapmaktadır.

2/B Sorunu ve 6292 Sayılı Kanunla Getirilen Düzenlemeler

ÖZET

19/4/2012 tarihli ve 6292 sayılı Orman Köylülerinin Kalkınmalarının Desteklenmesi ve Hazine Adına Orman Sınırları Dışına Çıkarılan Alanların Değerlendirilmesi ile Hazineye Ait Tarım Arazilerinin Satışı Hakkında Kanun ile; kamuoyunda 2/B olarak bilinen Hazine adına orman sınırları dışına çıkarılan alanların kullanıcılarına satılması, kişilerin mülkiyetinde iken daha sonra Hazine adına orman sınırları dışına çıkarıldığı gerekçesiyle tapuları iptal edilen kişilerin bedelsiz olarak tapularını geri alması ve bu alanlarda imar planlarının yapılamaması nedeniyle ortaya çıkan çarpık ve düzensiz kentleşmenin gecekondulu veya kentsel dönüşüm projeleriyle giderilmesi hususlarında düzenlemeler getirilmiştir. Bu makale ile; 2/B alanlarının hukuki tarihinin özetlenmesi, bu alanlar hakkında 6292 sayılı Kanun ile getirilen düzenlemeler ile bu düzenlemeler doğrultusunda yapılacak uygulamalar hakkında kamuoyunun bilgilendirilmesi amaçlanmıştır.

Anahtar kelimeler: 2/B alanları, 6292 sayılı Kanun, hak sahipliği, satış, iade, proje alanları, davalar, gelirlerin kullanımı.

GİRİŞ

Ülkemiz ormanlarının sınırlandırılması işlemlerine 6831 sayılı Orman Kanununun yürürlükten kaldırdığı 8/2/1937 tarihli ve 3116 sayılı Orman Kanunu ile başlanılmış, bu Kanun ile ormanların tahdidinin beş yıl içinde, orman kadastro-suna esas teşkil edecek orman haritalarının ise on yıl içinde bitirilmesi öngörülmüşse de, büyük gelişmeler sağlanmakla birlikte bugün dahi ormanların kadastro-ları tamamlanarak tapu kütüğüne tescilleri yapılamamıştır.

3116 sayılı Kanunun öngördüğü sürede orman kadastro-larının tamamlanamayacağının anlaşılması üzerine, 13/7/1945 tarihinde yürürlüğe giren 4785 sayılı Kanunun 1 nci maddesi ile istisnalar dışında gerçek ve tüzel kişilere ait



tüm ormanlar devletleştirilmiş, 24/3/1950 tarihli 5653 sayılı Kanunla da orman kadastrolarına esas teşkil edecek orman haritalarının tamamlanmasına ilişkin on yıllık süre "en kısa süre" olarak değiştirilmiş, kamuoyundaki tepkiler üzerine devletleştirilen ormanlardan bir kısmı 24/3/1950 tarihli ve 5658 sayılı Kanunla eski maliklerine iade edilmiştir.

Orman sınırlarının öngörülen sürede belirlenememesi her geçen gün orman tahribatını artırmış, orman alanlarının tarımsal faaliyet ve hayvancılık için veya yerleşim yeri olarak işgal edilmesine sebep olmuştur. Diğer taraftan, orman kadastrolarının ve arazi kadastrolarının ayrı ayrı kurumlarca ve ayrı tarihlerde yapılması, bu kadastroların birbirleriyle uyumlu olmaması ve orman haritalarının zemine uygulanamaması gibi idari ve teknik sorunlar nedeniyle orman olmaması gereken yerler orman tahdidi içine alınmış, buralarda daha önce arazi kadastroyuyla kişiler adına oluşmuş tapular orman olduğu gerekçesiyle iptal edilmiş, Devletle vatandaş arasında uzun süren hukuki ihtilaflar ortaya çıkmıştır.

Hem böylesi mağduriyetleri gidermek hem de iyi yönetilememiş ormanlarda ortaya çıkan fiili duruma hukuki boyut kazandırmak amacıyla muhtelif tarihlerde orman tahdidi içinde kalan alanlar orman sınırları dışına çıkarılmış ve bu alanların değerlendirilmesine ilişkin düzenlemeler yapılmıştır.

Bu düzenlemeler içinde en kapsamlı biçimde hazırlanan ve 2/B sorununu bir daha gündeme gelmeyecek şekilde çözmesi ümit edilen 6292 sayılı Kanun 26/4/2012 tarihli ve 28275 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

1. 1961 ANAYASASINDA 2/B ALANLARI

31/8/1956 tarihli ve 6831 sayılı Orman Kanununun 2 nci maddesinin (B) bendinde düzenlenmesi nedeniyle 2/B olarak adlandırılan orman vasfını kaybetmiş araziler, tarihi daha eskilere dayanmakla birlikte¹ gündemimize anayasal olarak ilk kez 1961 Anayasasında 17/4/1970 tarihli ve 1255 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle girmiştir.

Yapılan düzenleme ile; 1961 Anayasasının yürürlüğe girdiği tarihten önce bilim ve fen bakımından orman niteliğini tam olarak kaybetmiş olan tarla, bağ, meyvelik, zeytinlik gibi çeşitli tarım alanlarında veya hayvancılıkta kullanılmasında yarar bulunan topraklarla şehir, kasaba ve köy yapılarının toplu olarak bulunduğu orman alanlarında daraltma yapılmasına imkan sağlanmıştır.

Daha önceki düzenlemelerde dar şekilde ve Bakanlar Kurulu Kararıyla kullanılabilen orman sınırları dışına çıkarma yetkisi, 1961 Anayasasında yapılan düzenlemeye

1 Mülga 3116 sayılı Orman Kanunu ve 6831 sayılı Orman Kanunun 2 nci maddesinin orijinal hallerinde de orman sınırları dışına çıkarılmaya ilişkin hüküm bulunmakla birlikte, bu yetkinin kullanıldığına ilişkin herhangi bir bilgi bulunmamaktadır.

paralel olarak 6831 sayılı Kanunun 2 nci maddesinde 20/6/1973 tarihli ve 1744 sayılı Kanunla² değişiklik yapılarak genişletilmiş ve bu hüküm gereğince; 15/10/1961 gününden önce bilim ve fen bakımından orman niteliğini tam olarak kaybetmiş, su ve toprak rejimine zarar vermeyen ve orman bütünlüğünü bozmayan tarım alanları, hayvancılıkta kullanılacak yerler ile kışlak ve yaylak haline gelmiş yerler ve yerleşim sahaları orman sınırları dışına çıkarılmıştır.

Söz konusu düzenlemede; orman sınırları dışına çıkarma işleminin kimin adına yapılacağına ilişkin bir hüküm bulunmamasıyla birlikte, uygulamada orman sınırları dışına çıkarılacak yer, sınırlaması itirazsız kesinleşmiş tapulu arazi ise mülkiyet tekrar tapu sahiplerine intikal etmiştir. Yanan orman alanlarının hiçbir şekilde çıkarma işlemine tabi tutulamayacağı açıkça belirtilmiştir.

Ayrıca, çıkarma işleminin 1744 sayılı Kanunun yürürlük tarihinden (4/7/1973 tarihi) itibaren en geç on yıl içinde yapılması öngörülerek ülkemizin gerçekten bilim ve fen bakımından orman olan sahaları ile orman olarak muhafazasında hiçbir yarar görülmeyen alanlarının kesin olarak ayrılması ve bu suretle Devletle kişiler arasındaki orman çekişmelerinin bir an önce giderilmesi hedeflenmiş ise de, çıkarma işlemleri on yıl içinde bitirilememiş, üstelik 15/10/1961 tarihi, daha sonraki düzenlemelerle ileri çekilmiş ve daha çok ormanlık alanın yitirilmesine neden olunmuştur.³

2. 1982 ANAYASASINDA 2/B ALANLARI

7 Kasım 1982 tarihinde halkoyuna sunulurken kabul edilen ve halen yürürlükte olan 1982 Anayasasında ormanlar ve orman sınırları dışına çıkarılan alanlar iki ayrı maddede düzenlenmiştir. "Ormanların korunması ve geliştirilmesi" başlıklı 169 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında; orman olarak muhafazasında bilim ve fen bakımından hiçbir yarar görülmeyen, aksine tarım alanlarına dönüştürülmesinde kesin yarar olduğu tespit edilen yerler ile 31/12/1981 tarihinden önce⁴ bilim ve fen bakımından orman niteliğini tam olarak kaybetmiş olan tarla, bağ, meyvelik, zeytinlik gibi çeşitli tarım alanlarında veya hayvancılıkta kullanılmasında yarar olduğu tespit edilen

araziler, şehir, kasaba ve köy yapılarının toplu olarak bulunduğu yerler dışında, orman sınırlarında daraltma yapılamaz." şeklinde düzenlenmiştir.

Bu hükümle anlatılan özetle şudur; halen öyle ormanlık arazi vardır ki bunları orman saymak yararsızdır; öte yandan vaktiyle ormanlık olan öyle arazi vardır ki bunlar zaten orman olmaktan çıkmış ve tarım arazisi veya yerleşim yeri olarak kullanılmaktadır. Orman kadastro yapılrken bu araziler için, orman olarak tahdit ve tespit işlemi yapılmayacaktır.⁵

Böylelikle, 1961 Anayasasında orman sınırları dışına çıkarılmada baz alınan 15/10/1961 tarihi 31/12/1981 tarihine çekilmiş ve ilaveten tarım alanlarına dönüştürülmesinde kesin yarar olduğu tespit edilen ve orman olarak muhafazasında bilim ve fen bakımından hiçbir yarar görülmeyen yerlerin⁶ tarihe ilişkin kriter dikkate alınmadan da orman sınırları dışına çıkarılabilmesi sağlanmıştır.

1982 Anayasasının "Orman köylüsünün korunması" başlıklı 170 inci maddesinde ise; "ormanlar içinde veya bitişindeki köyler halkının kalkındırılması, ormanların ve bütünlüğünün korunması bakımlarından, ormanın gözetilmesi ve işletilmesinde Devletle bu halkın işbirliğini sağlayıcı tedbirlerle, 31/12/1981 tarihinden önce bilim ve fen bakımından orman niteliğini tamamen kaybetmiş yerlerin değerlendirilmesi; bilim ve fen bakımından orman olarak muhafazasında yarar görülmeyen yerlerin tespiti ve orman sınırları dışına çıkartılması; orman içindeki köyler halkının kısmen veya tamamen bu yerlere yerleştirilmesi için Devlet eliyle anılan yerlerin ihya edilerek bu halkın yararlanmasına tahsisi kanunla düzenlenir." şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Maddenin lâfzını incelediğimizde:

-31/12/1981 tarihinden önce bilim ve fen bakımından orman niteliğini tamamen kaybetmiş yerlerin değerlendirilmesi,

-Bilim ve fen bakımından orman olarak muhafazasında yarar görülmeyen yerlerin tespiti ve orman sınırları dışına çıkartılması,

-Orman içindeki köyler halkının kısmen veya tamamen bu yerlere yerleştirilmesi için Devlet eliyle anılan yerlerin ihya edilerek bu halkın yararlanmasına tahsisi,

Hakkında kanun çıkarılacağı belirtilerek, birbirine noktalı virgül ile bağlanmış üç ayrı konu düzenlenmiş-

5 Aybay, Aydın "Orman Kadastro ve 2/B Sorunu" http://www.hkmo.org.tr/resimler/ekler/b7da66eb5bb0e80_ek.pdf

6 Bu yerler, 6831 sayılı Orman Kanunun 2 nci maddesinin (A) bendinde düzenlenmesi nedeniyle kısaca "2/A alanları" olarak anılmaktadır.

2 6831 sayılı Kanunun 2 nci maddesi henüz (A) ve (B) şeklinde ayrı bentler halini almadığı için 1744 sayılı Kanuna göre yapılan orman sınırları dışına çıkartma işlemleri 2 nci madde uygulaması olarak anılır.

3 Sınmaz, Karataş, Orman Kadastro, Yetkin Yayınları, 1995, s. 256.

4 20/11/2012 tarihli ve 28473 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren Orman Kadastro ve 2/B Uygulama Yönetmeliğinin 29 uncu maddesine göre; bir yerin 31/12/1981 tarihinden önceki durumu; Harita Genel Komutanlığı ve ilgili kamu kuruluşları tarafından yapılan 1/25.000 veya daha büyük ölçekli haritalar ile bu haritaların yapımında kullanılan veya diğer kuruluşlarca çekilen hava fotoğrafları, tahdit ve kadastro harita ve tutanakları, amenajman plânları, dava dosyaları ve mahkeme ilâmları, özel idare vergi kayıtları, ecrimisil makbuzları ve emlak vergisi kayıtları ile tespiti yarayan diğer belgelere göre değerlendirilir. Bu belgelerle 31/12/1981 tarihinden önceki durumun belirlenmesi mümkün olmadığı takdirde, durum orman kadastrosonca yapılacak araştırma ve incelemeler sonucu tespit edilir.

tir. Bu konuların ilkinde genel anlamda "değerlendirme" üçüncüsünde ise orman köylüleri için "tahsis" ifadesi kullanılmıştır. Bilindiği gibi, değerlendirme olarak ifade edilen işlemler ile tahsisten daha geniş tasarrufi nitelikteki hukuki sonuçlar elde edilmektedir.⁷

Kamuoyunda sürekli olarak ifade edildiği gibi Anayasa, bu alanların hiç kimseye hatta orman köylüsüne dahi satışına izin vermemiş yalnızca "orman içindeki köyler halkının kısmen veya tamamen bu yerlere yerleştirilmesi için Devlet eliyle anılan yerlerin ihya edilerek bu halkın yararlanmasına tahsisini" amaçlamış olsaydı 169 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında "köy" alanlarının orman sınırları dışına çıkarılması ihtimaline karşılık, "şehir ve kasaba" alanlarının orman sınırları dışına çıkarılmasına izin vermemesi gerekirdi. Anayasa bu alanların değerlendirilmesini değil, yalnızca orman sınırları dışına çıkarılmasını istemiş şeklindeki bir gerekçe ancak "hukuk iyiliği" olarak kabul edilebilir.

Orman sınırları dışına çıkarılan alanlara ilişkin 1982 Anayasasının anılan hükümleri üzerine öncelikle 23/9/1983 tarihli ve 2896 sayılı Kanunla 6831 sayılı Orman Kanununda değişiklik yapılmış ve ormanların, Devlet eliyle ihya edilerek kısmen veya tamamen orman içi köyler halkının yerleştirilmesi veya bu amaçla değerlendirilmesi maksadıyla, orman sınırları dışına çıkarılabileceği ve orman sınırları dışına çıkarılan bu yerlerin, Devlet ormanı ise Hazine adına, özel kişilere ait olanların tapu sahipleri adına tescil edileceği açıkça belirtilerek, orman sınırları dışına çıkarılan alanların mülkiyetine ilişkin bu konudaki tartışmalara son verilmiştir. Ayrıca, bu değişiklikten sonra çıkarma işlemi idari nitelikte bir sınır düzeltme işlemi olarak değil, orman kadastrolarına ilişkin doğrudan doğruya bir hukuki işlem olarak görülmüştür. Bundan dolayı bu tür işlemlere Danıştay nezdinde değil, adli yargı mercileri nezdinde itiraz davası açılması esası benimsenmiştir.⁸

5/6/1986 tarihli ve 3302 sayılı Kanunla 6831 sayılı Orman Kanunun 2 inci maddesinde değişiklik yapılmış ve madde bugünkü halini almıştır.

Buna göre 2 nci madde;

"Orman sayılan yerlerden:

A) Öncelikle orman içindeki köyler halkının kısmen veya tamamen yerleştirilmesi maksadıyla, orman olarak muhafazasında bilim ve fen bakımından hiçbir yarar görülme-yen aksine tarım alanlarına dönüştürülmesinde

yarar olduğu tespit edilen yerler ile halen orman rejimi içinde bulunan funda ve makilerle örtülü yerlerden tarım alanlarına dönüştürülmesinde yarar olduğu tespit edilen yerler,

B) 31/12/1981 tarihinden önce bilim ve fen bakımından orman niteliğini tam olarak kaybetmiş yerlerden; tarla, bağ, bahçe, meyvelik, zeytinlik, fındıklık, fıstıklık (antep fıstığı, çam fıstığı) gibi çeşitli tarım alanları veya otlak, kışlak, yaylak gibi hayvancılıkta kullanılmasında yarar olduğu tespit edilen araziler ile şehir, kasaba ve köy yapılarının toplu olarak bulunduğu yerleşim alanları,

orman sınırları dışına çıkartılır.

Orman sınırları dışına çıkarılan bu yerler Devlete ait ise Hazine adına, hükmi şahsiyeti haiz amme müesseselerine ait ise bu müesseseler adına, hususi orman ise sahipleri adına orman sınırları dışına çıkartılır. Uygulama kesinleştikten sonra tapuda kesin tashih ve tescil işlemi yapılır.

Bu yerler dışında orman sınırlarında hiçbir surette daraltma yapılamaz.

Bu madde hükümleri; muhafaza ormanı, milli park olarak ayrılan, izin ve irtifak hakkı tesis edilen ormanlık alanlarda ve 3 üncü madde ile orman rejimi içine alınan yerlerde bu niteliklerin devamı süresince, yanan orman sahalarında ise hiçbir şekilde uygulanmaz."

şeklini almıştır.

Madde metninden de açıkça anlaşılacağı üzere 2/A maddesi henüz işgal edilmemiş ancak tarıma elverişli bulunan yerleri ormandan çıkarmayı; 2/B maddesi ise halen işgal edilmiş olup kişiler tarafından üzerinde tarım, hayvancılık yapılan veya konut inşa edilmiş olan yerleri orman dışına çıkarmayı düzenlemektedir.⁹

Orman sınırları dışına çıkartmaya ilişkin daha önceki düzenlemelerde yer alan "su ve toprak rejimine zarar vermeme, orman bütünlüğünü bozmama" kriterleri 3302 sayılı Kanunla kaldırılmış, "bilim ve fen bakımından orman niteliğini tam olarak kaybetmek" ifadesi yeterli görülmüştür. 2896 sayılı Kanunla, su ve toprak rejimine zarar verilmesi halinde orman sınırları dışına çıkarma işlemi engellenmiş iken 3302 sayılı Kanunla bu engel ortadan kaldırılıp "tam" kelimesi ile yetinilmiştir. "Tam" kelimesi orman sınırları dışına çıkarma işleminde yeterli bir güvence değildir. Bir yerin orman niteliğini tam olarak kaybettiğinin kriteri o yerden el çekildiğinde ormana dönüşme durumunun varolup olmadığıdır. Bu ilkeye göre orman sınırları dışına çıkarma işlemi sonucunda su ve

7 Anayasanın bu maddesinin görüşülmesi sırasında komisyon sözcüsü tarafından değerlendirmeden amacın "paralandırılarak" satış olduğu açıkça ifade edilmiştir. (Bkz: Anayasa Mah. 23/01/2002 tarih ve E. 2001/382, K. 2002/21)

8 Ünal, Mehmet, Yetkin Yay, 2010, s. 107

9 Ünal, s. 111

toprak rejimi zarar görüyorsa zaten o yer tam olarak nitelik yitirmemiştir.¹⁰

3. 2/B ALANLARININ TESPİTİ VE DEĞERLENDİRİLMESİNE İLİŞKİN DÜZENLEMELER

3.1. 2924 sayılı Kanun

1982 Anayasası gereğince, nakline karar verilen orman içi köyler halkının yerleştirilmesi, orman sınırları dışına çıkartılmış ve çıkartılacak yerlerin değerlendirilmesi ve orman köylülerinin kalkınmalarının desteklenmesi amacıyla 17/10/1983 tarihinde 2924 sayılı Orman Köylülerinin Kalkınmalarının Desteklenmesi Hakkında Kanun çıkarılmıştır.¹¹

Muhtelif tarihlerde değişiklik yapılan ve Anayasa Mahkemesince bir kez bazı hükümleri iptal edilen 2924 sayılı Kanunun yürürlükten kaldırıldığı tarihteki hükümlerine göre; tarım alanlarına dönüşmüş yerlerin, rayiç bedel üzerinden peşin veya on yıllık taksitler halinde mülga Orman Bakanlığınca satılabilmesi için yararlanacak kişilerin orman köyü nüfusuna kayıtlı olmaları ve Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren geriye dönük en az 5 yıl müddetle o yerde ikamet etmiş olması veya 31/12/1981 tarihinden itibaren orman köyü nüfusuna kayıtlı olması¹² gerekmektedir. Köy yapılarının toplu olarak bulunduğu yerleşim sahalarının değerlendirilmesinde ise diğer şartlar aynı olmakla birlikte taksit süreleri beş yıl olarak belirlenmişti. Ayrıca, 3402 sayılı Kanuna göre bu yerlerin kadastrolarının öncelikle yapılacağı, fiili kullanım durumuna göre bu yerler üzerindeki muhdesat sahiplerinin ve tasarruf edenlerin isimlerinin

kadastro tutanağının beyanlar hanesinde gösterileceği, hak sahipliğinde sulu toprakta 40, kuru toprakta 100 dönümlük sınırlamalara uyulacağı belirtilmiştir.

Belediye ve mücavir alanlardaki yerleşim sahalarının değerlendirilmesinde (13. md) ise bu kıstaslar konulmamış, bu yerlerin ilgili belediyelere devredileceği ve haklarında 2805 sayılı Kanunun (İmar Kanunu) uygulanacağı belirtilmişse de bu madde 1991 yılında yürürlükten kaldırılmıştır.

1992 yılından 2001 yılına kadar kullanım kadastro-su yapılan 43.962 hektar 2/B alanından; 6.700 hektarda toplam 14.235 taşınmaz orman köylüsüne satılmıştır.¹³

3.2. 4706 sayılı Kanun

Ülkemizde 2001 yılının Şubat ayında meydana gelen ekonomik kriz nedeniyle ortaya çıkan kaynak sıkıntısını gidermek ve atıl durumdaki Hazine taşınmazlarını ekonomiye kazandırmak amacıyla hazırlanan 29/6/2001 tarihli ve 4706 sayılı Kanunun "Hazine adına orman sınırları dışına çıkartılan yerler" başlıklı 3 üncü maddesi ile; 2/B alanlarında 2942 sayılı Kanun hükümlerinin uygulanmıyacağı, bu yerlerin öncelikle kadastrolarının yapılarak Maliye Bakanlığının tasarrufuna geçeceği ve bu Bakanlıkça rayiç bedel üzerinden kullanıcılarına satılabileceği veya harca esas değer üzerinden ilgili belediyelere ve mülga Arsa



10 Yargıtay 20. Hukuk Dairesinin kriterleridir. (Bkz.<http://www.iudergi.com/tr/index.php/orman/article/viewFile/9660/8955>)

11 20/10/1983 tarihli ve 18197 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan ve 1 Ocak 1984 tarihinde yürürlüğe giren Kanun, 6292 sayılı Kanun ile yürürlükten kaldırılmıştır.

12 Kanunun 30/10/1995 tarihli ve 4127 sayılı Kanunla değişik 11 nci maddesine göre, yararlanacak kişilerin hak sahibi olabilmesi için, kullanımlarında ve orman köyü nüfusuna kayıtlı olmalarında geriye dönük belli tarihler aranmaktadır. Daha önceki düzenlemede, bu kıstaslar yer almadığından Anayasa Mahkemesinin 30/10/1993 tarih ve E.1992/48, K.1993/14 sayılı kararı ile iptal edilmiştir.

Ofisi Genel Müdürlüğüne devredilebileceği geçici 2 nci maddesi ile de; mülga Çevre ve Orman Bakanlığınca satış işlemlerine başlanılmış ancak tapuları devredilmemiş 2/B taşınmazlarının Maliye Bakanlığınca hak sahiplerine devredileceği belirtilmiştir.

Ancak söz konusu 3 üncü maddenin iptali istemiyle açılan dava sonucunda Anayasa Mahkemesince önce yürürlüğünün durdurulmasına ve akabinde maddenin

13 http://www.hkmo.org.tr/resimler/ekler/b7da66eb5bb0e80_ek.pdf

tamamıyla iptaline karar verilmiştir.¹⁴ 2/B alanlarında 2924 sayılı Kanunun uygulanmayacağına ilişkin 3 üncü maddenin iptali sonrasında 2/B alanlarının değerlendirilmesine yönelik hukuki ve idari boşluk ortaya çıkmıştır.

3.3. 5831 sayılı Kanun

Orman tahdidi içerisinde yer alan bir yeri orman sınırları dışına çıkartma yetkisi esasen orman kadastro komisyonlarına¹⁵ tanınmıştır. Bu komisyonlarca aşağıdaki tabloda da belirtildiği üzere toplam 473.419 hektar alan orman sınırları dışına çıkarılmıştır.¹⁶

Tablo 1: Dönemler itibarıyla orman sınırları dışına çıkarılan alanlar

Dönemler	Orman Sınırları Dışına Çıkarma İşleminin Yasal Dayanağı	Orman Sınırları Dışına Çıkarılan Alan (ha)
1974-1982	20/6/1973 tarihli ve 1744 sayılı Kanun	102.560
1983-1985	23/9/1983 tarihli ve 2896 sayılı Kanun	27.030
1986-2002	5/6/1986 tarihli ve 3302 sayılı Kanun	343.829
Toplam		473.419

Kaynak: http://www.hkmo.org.tr/resimler/ekler/b7da-66eb5bb0e80_ek.pdf

Orman kadastro komisyonları dışında, 3402 sayılı Kadastro Kanunun 22/2/2005 tarihli ve 5304 sayılı Kanunla değişik 4 üncü maddesi ile; genel kadastro ekibine¹⁷ en az bir orman yüksek veya orman mühendisi ile bir ziraat yüksek veya ziraat mühendisinin iştirak ettirilmesi suretiyle, genel kadastro çalışması başlamış alanlarda henüz orman kadastrosuna başlanılmamışsa ormanla ilgili müşterek sınırların tayin ve tespitinin genel kadastro ekiplerince yapılacağı, itirazların incelenmesinin de kadastro komisyonlarınca yerine getirileceği, çalışma alanındaki ormanların bu ekipçe sınırlandırma ve tespitlerinin yapılacağı, bu alanlarda orman kadastrosu yapıl-

mış sayılarak, belirlenen sınırlara aynen uyulacağı belirtilmiştir.¹⁸

6292 sayılı Kanuna altlık oluşturan ve bu alanların kullanım kadastroları yapılarak envanterlerinin tutulmasına imkan veren 27/1/2009 tarihli ve 5831 sayılı Kanun ile 3402 sayılı Kadastro Kanununun ek 4 üncü maddesinde düzenleme yapılmıştır. Böylece, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne 2/B alanlarının süratle kadastroları yapılarak tapuya tesciline, bu taşınmazların kim(ler)in kullanımında olduğunun, ne şekilde ve ne zamandan beri kullanıldığının belirlenerek tapu kütüğüne belirtme şeklinde düşülmesine ve anılan maddenin dördüncü fıkrası ile daha önce kadastrosu yapılmış 2/B alanlarının Maliye Bakanlığının talebi üzerine, son kullanıcılarının belirlenmesine (güncellenmesine), gerekmesi halinde ifraz ve/veya tevhit yapılabilmesine imkan sağlanmıştır.

3402 sayılı Kanunun ek 4 üncü maddesinin birinci fıkrası ile beşinci fıkrasının Anayasaya aykırı olduğu ve iptal edilmesi gerektiğine ilişkin dava açılmışsa da Anayasa Mahkemesince beşinci fıkra da yer alan yapılacak kadastro, ifraz ve tescil işlemlerinde 3194 sayılı İmar Kanunu ile 5403 sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunundaki kısıtlamalara tabi olunmaz hükmü iptal edilmiş, birinci fıkradaki 2/B alanlarının kullanım kadastrosuna ilişkin hükmü ise Anayasaya aykırı bulunmamıştır.¹⁹

Tablo 2: 2/B alanlarının kullanım durumu:

KULLANIM ŞEKLİ	MİKTAR (Ha.)	ORAN (%)
Köy yerleşim alanı	7.035	1,7
Belde yerleşim alanı	8.514	2,0
İlçe yerleşim alanı	6.624	1,6
Sera alanı	2.365	0,6
Narenciye alanı	8.041	1,9
Zeytinlik, fıstıklık, bağ, bahçe	111.115	27
Otlak, yaylak, kışlak	35.419	8,6
Diğer ekili alanlar	230.887	56,3
Toplam (Yaklaşık)	410.000	100,0

Kaynak: <http://web.ogm.gov.tr/birimler/merkez/teftis/Dokumanlar/2011-kadastro.pdf>

Bu alanlardan; 5831 sayılı Kanun kapsamında yapılan kadastro ve güncelleme çalışmaları sonucunda değerlendirilebilecek 2/B alanlarının yaklaşık 316.000 hektar,

14 (Bkz: Anayasa Mah. 23/01/2002 tarih ve E. 2001/382, K. 2002/21)

15 6831 sayılı Kanunun 7 nci maddesine göre; orman kadastro komisyonları, Orman Genel Müdürlüğüne atanacak bir orman yüksek mühendisi veya orman mühendisinin başkanlığında, bir orman yüksek mühendisi veya orman mühendisi veya bunların bulunmaması halinde orman teknikeri, bir ziraat yüksek mühendisi veya ziraat mühendisi veya bunların bulunmaması halinde ziraat teknisyeni, mahalli ziraat odalarının bildirilecek bir temsilci ile beldelede belediye encümenince, köylerde köy muhtarlığınca bildirilecek bir temsilci olmak üzere bir başkan ve dört üyeden teşekkül eder.

16 Orman sınırları dışına çıkarılan alanların kadastro çalışmaları sonucunda bir kısmının tescil harici bırakılması (yol, dere vb), bir kısmının eylemli ormana dönüşmesi nedeniyle 2/B alanlarının bugün itibarıyla yaklaşık 410.000 hektar olduğu kamuoyuyla paylaşılmıştır. (<http://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem24/yil01/ss198.pdf>)

17 3402 sayılı Kanuna göre kadastro ekibi, en az iki kadastro teknisyeni, mahalle veya köy muhtarı ile üç bilirkişiden; itirazları inceleyen kadastro komisyonu ise; kadastro müdürü veya yardımcısının başkanlığında, bir kadastro üyesi ve itirazın mahiyetine göre kontrol mühendisinden veya tasarruf kontrol memurundan oluşur.

18 Bu hükme paralel olarak 5831 sayılı Kanunla 6831 sayılı Kanunda düzenleme yapılmış ve henüz orman kadastrosuna başlanılmamış yerlerde, 3402 sayılı Kadastro Kanunu hükümlerine göre belirlenen orman sınırının, orman kadastro komisyonunca belirlenen orman sınırı niteliğini kazanacağı belirtilmiştir. Ayrıca, 6292 sayılı Kanunla orman kadastrosuna yönelik itiraz ve dava açma süresi altı aydan bir aya indirilerek, kadastro komisyonu (otuz gün) ile uyumlaştırılması amaçlanmıştır.

19 Anayasa Mah.12/5/2011 tarih ve 2009/24 E. 2011/75

Orman Genel Müdürlüğüne bildirilerek Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü tarafından kadastro ve güncelleme çalışmaları tamamlanan 2/B alanı ise yaklaşık 192.000 hektardır.²⁰ Ancak, bu kapsamdaki çalışmalar devam ettiği için, söz konusu rakamların artacağı bilinmelidir.

4. 6292 SAYILI KANUNLA GETİRİLEN DÜZENLEMELER

26/4/2012 tarihli Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren orman sınırları dışına çıkarılan alanların değerlendirilmesine ilişkin hükümlerin de yer aldığı 19/4/2012 tarihli ve 6292 sayılı Orman Köylülerinin Kalkınmalarının Desteklenmesi ve Hazine Adına Orman Sınırları Dışına Çıkarılan Alanların Değerlendirilmesi ile Hazineye Ait Tarım Arazilerinin Satışı Hakkında Kanun ile 2/A alanları Orman Genel Müdürlüğü'nün 2/B alanları ise bu Kanun kapsamında değerlendirilmek üzere Maliye Bakanlığının tasarrufuna geçmiştir. Böylece, 4706 sayılı Kanunun 3 üncü maddesinin Anayasa Mahkemesince iptali sonrasında 2/B alanlarının tasarrufuna yönelik hukuki ve idari boşluk doldurulmuştur.

Ayrıca, tekrar ormana dönüşmesi nedeniyle Orman Genel Müdürlüğüne talep edilen 2/B alanlarının Maliye Bakanlığınca bu Genel Müdürlüğe tahsis edileceği belirtilerek, orman sınırları dışına çıkarılmış ancak daha sonra ormana dönüşmüş alanların orman emvali içine alınması sağlanmıştır.

Kanunla; mülkiyet sorunları çözümlenerek yıllardır herhangi bir bedel ödenmeksizin ve tapusuz olarak kullanılan taşınmazların bedeli karşılığında kullanıcılarına (muhdesat sahiplerine) satılması, daha önce orman sınırları dışına çıkarıldığı gerekçesiyle tapusu iptal edilen kişilere tapularının bedelsiz olarak iade edilmesi, 2/B alanlarında imar planlarının yapılamaması veya yapılan planların mahkemelerce iptal edilmesi nedeniyle oluşan çarpık ve plansız yerleşim yerlerinin gecekondular ve kentsel dönüşüm projeleriyle giderilmesi, en önemlisi fahi durumun hukukileştirilerek vatandaşla Devlet arasındaki ihtilafa son verilmesi amaçlanmıştır.

Kanunun 6 ncı maddesi ile; kullanıcıların ve/veya muhdesat sahiplerinin hak sahibi olabilmeleri için diğer yükümlülüklerle birlikte kadastro tutanağında veya güncelleme listesinde isimlerinin yer alması ve kullanımlarının 31/12/2011 tarihinden önceye dayanması zorunluluğu getirilmiştir. Tarım alanlarında ve belediye ve mücavir alan sınırları dışındaki taşınmazlara ilişkin olarak 2924 sayılı Kanunda yer alan o yerde ikamet ve orman köylüsü olma şartı 6292 sayılı Kanunda konulmamıştır.

Kullanıcılardan (muhdesat sahiplerinden) başvuru

yapabilmeleri için belediye ve mücavir alan sınırları içinde bulunan taşınmazlar için 2.000 TL, dışında bulunan taşınmazlar için 1.000 TL başvuru bedeli talep edilmekteydi. Bu durum başvuruların istenilen düzeyde olmasını engellememesi ve taşınmazın satış bedeli bu bedellerin altında bulunan kullanıcılara fark iadesi durumunun ortaya çıkmaması için Maliye Bakanlığınca hazırlanan 345 sıra Sayılı Milli Emlak Genel Tebliği²¹ ile alternatif ve çözüm odaklı düzenlemeler yapılmış iken, 30/1/2013 tarihli ve 6412²² sayılı Kanun ile 6292 sayılı Kanunda değişiklik yapılarak, başvuru bedeli yatırmadan yapılan başvurular ile bu hükmün yürürlüğe girdiği tarihten sonra yapılacak başvuruların başvuru bedeli alınmaksızın geçerli kabul edileceği belirtilmiştir.

Ayrıca, daha önce ayırım yapılmaksızın rayiç bedelin yüzde yetmişi üzerinden satış bedeli hesaplanması uygulamasına 6412 ve 6444²³ sayılı Kanunlarla değişiklikler yapılmıştır. Böylece;

> Özellikle meskun alanlarda ve kırsal kesimlerde üzerinde sadece bir evi, müstemilati, işyeri ya da geçimini sağlayabilecek bir bahçesi olan dar gelirli ve alım gücü olmayan hak sahiplerinin ödemede zorlanabilecekleri gerekçesiyle; tercih edilen bir taşınmazda kullanılması şartıyla hak sahibi olunan taşınmazın dört yüz metrekarelik kısmı için satış bedelinin rayiç bedelin yüzde ellisi üzerinden hesaplanması,

> Kırsal kesimlerde bulunan ve tarımsal amaçlı kullanılan 2/B taşınmazlarının hak sahiplerinin dar gelirli çiftçiler olması nedeniyle, tamamen ve münhasıran bilfiil tarımsal amaçlı olarak kullanılan ve üzerinde tarımsal amaçlı yapılar (mandıra, sera, ağıl kümesi vb.) ile sürekli ikamet amacıyla kullanılan konut hariç yapı bulunmayan yerler için satış bedelinin rayiç bedelin yüzde ellisi üzerinden hesaplanması,²⁴ bu şekilde satılan taşınmazların sonradan farklı amaçla kullanılması halinde, taşınmazın satış tarihi itibarıyla rayiç bedelinin yüzde yetmişi üzerinden hesaplanacak bedel esas alınarak aradaki farkın kanuni faiziyle birlikte ecrimisilin tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin hükümler uyarınca kayıt malikinden tahsil edilmesi,

> Tamamen ve münhasıran bilfiil tarımsal amaçlı olarak kullanılan ve üzerinde tarımsal amaçlı yapılar (mandıra, sera, ağıl, kümesi vb.) ile sürekli ikamet amacıyla kullanılan konut hariç yapı bulunmayan yerler için yapılacak olan taksitli satışlarda; peşinat bedeli olarak satış

21 4/7/2012 tarihli ve 28343 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

22 4/2/2013 tarihli ve 28549 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

23 6444 sayılı Kanun, 6/3/2013 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisinde kabul edilmiş, 15/3/2013 tarihli ve 28588 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

24 6412 sayılı Kanunla getirilen taşınmazın dört yüz metrekaresi için yüzde elli satış bedeli indiriminin aksine, 6444 sayılı Kanunla getirilen düzenlemeye göre, hak sahibi; tarımsal amaçla kullandığı veya üzerinde tarımsal amaçlı yapılar bulunduğu taşınmazının birden fazla olması halinde her biri için ayrı ayrı yüzde elli satış bedeli indiriminden yararlanabilecektir.

20 Orman ve Su İşleri Bakanı Sn. Veysel Eroğlu'nun 6292 sayılı Kanunun Tarım, Orman ve Köy İşleri komisyonunda yaptığı konuşmadan alınmıştır. (<http://www.tbmm.gov.tr/sirasayi/donem24/yil01/ss198.pdf>)

bedelinin yüzde onunun, diğer yerler için yüzde yirmisinin ödenmesi,

> Hak sahiplerinin taksit tutarlarını ödemede zorlanabilecekleri de dikkate alınarak, belediye ve mücavir alan sınırları içinde daha önce üç yılda altı eşit taksitle taksitlendirilecek olan tutarın en fazla beş yılda on eşit taksitle, belediye ve mücavir alan sınırları dışında ise dört yılda sekiz eşit taksitle taksitlendirilecek olan tutarın en fazla altı yılda oniki eşit taksitte faizsiz olarak ödenmesi²⁵ yönünde düzenleme yapılması suretiyle bu taşınmazların taksitli satışında taksit sayısının artırılması ve buna paralel olarak ödeme süresinin de uzatılması,

şeklinde düzenlemeler yapılmıştır.

Kullanıcılar, 6292 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren noter tarafından düzenlenmiş muvafakatname ile haklarını başkalarına devredebilmekte, böylece satış bedelini ödemede güçlük çeken kullanıcılar, haklarını bedeli karşılığında akdi haleflere satabilmektedir. Ancak, noter tarafından verilen muvafakatsameleri takip ve kontrol eden bir sistemin olmayışı nedeniyle, aynı kullanıcı tarafından aynı taşınmaza yönelik birden fazla akdi halef oluşturulabilmektedir. Bu durumun satış işlemlerini yürütecek idareler açısından sıkıntılı olacağı kuşkusuzdur. Bu şekilde, aynı taşınmaza yönelik birden fazla akdi halef tarafından başvuru yapılması halinde idarece, akdi halefler arasından tercih yapmak yerine bu kişilerin kendi aralarında anlaşmalarının beklenmesi, anlaşamamaları ve dava konusu etmeleri halinde mahkemelerce verilecek karara göre işlem yapmaları doğru bir yaklaşım olacaktır.

2/B taşınmazlarından kamu hizmetlerine ayrılan veya bu amaçla kullanılan veya özel kanunlar kapsamında kalan taşınmazların kullanıcılarına satılamayacağı açıkça belirtilerek, kamu kurum ve kuruluşlarının daha sonra yüksek bedelli ve uzun süreli kamulaştırma işlemiyle muhatap olması engellenmiştir. Ayrıca, bu durumdaki taşınmazların kullanıcılarının mağdur olmamaları açısından satın alamadıkları taşınmazlarının yerine öncelikle aynı il sınırları içerisindeki 2/B taşınmazlarının kendilerine doğrudan satılabileceği belirtilmiştir.

Taşınmazların üzerindeki yapılar hakkında 4706 sayılı Kanunun 5 nci maddesinin son fıkrası²⁶ uygulanmayacağı Kanunun 11 nci maddesinin birinci fıkrasında belirtildiğinden, 2/B alanlarında bulunan taşınmazların üze-

rinde hak sahibine ait muhdesat bulunması durumunda, bu muhdesattan ayrıca bedel alınmayacaktır. Ancak, taşınmazı satın almak için süresi içinde başvuruda bulunulmaması veya başvuruda bulunulup yükümlülüklerin yerine getirilmemesi halinde hak sahipliği sona ereceğinden, taşınmaz üzerine kişiler tarafından 19/7/2003 tarihinden sonra yapılan muhdesatlar herhangi bir bedel ödenmeden Hazineye intikal edecek, bu tarihten önce yapılanların ise genel hükümlere göre değerlendirilmek üzere "enkaz bedeli" ödenecektir.

Kanunun 7 nci maddesi ile; tapu ve kadastro veya imar mevzuatına göre oluşmuş (7/a bendi) veya Devlet tarafından kişilere satılan, dağıtılan, trampa edilen, bedelli veya bedelsiz olarak devredilen veya iskânen verilen ya da özelleştirme suretiyle satılanlar ile hisseleri devredilen özel hukuk tüzel kişileri adına kayıtlı taşınmazların (7/b bendi) orman sınırları dışına çıkarıldığı gerekçesiyle açılan davalar sonucunda tapuda Hazine adına tescil edilen taşınmazların eski kayıt maliklerine veya kanuni mirasçılara, 7/b kapsamına giren tapular için ayrıca varsa akdi haleflerine bedelsiz iadesi hüküm altına alınarak, herhangi bir bedel ödenmeden orman sınırları dışına çıkarıldığı gerekçesiyle tapusu Devlet tarafından iptal edilen kişilerin mağduriyetlerinin giderilmesi amaçlanmıştır.

Her ne kadar Kanuna göre taşınmazın orman sınırları dışına çıkarıldığı gerekçesiyle davaların açılması halinde iadenin mümkün olabileceği belirtilmişse de orman olduğu gerekçesiyle dava açılması da bu kapsamda değerlendirilmelidir. Çünkü orman niteliğini kaybeden bir yerin öncesi orman demektir.²⁷ Ancak böyle bir yerin iade kapsamına girebilmesi için orman olduğu gerekçesiyle dava açılıp Hazine adına orman vasfıyla tescil edildikten sonra 2/B uygulaması sonucunda orman sınırları dışına çıkarılmış olması gerekir. Nitekim 345 sıra sayılı Millî Emlak Genel Tebliği de bu şekilde düzenlenmiştir.

Aynı taşınmaza yönelik; kadastro sonucu belirlenen kullanıcının satın alma talebi ile tapusu iptal edilen eski kayıt malikinin iade talebinin yarışması durumunda öncelik eski kayıt malikine tanınacaktır.

Doğrudan satılacak 2/B taşınmazlarında olduğu gibi kamu hizmetlerine ayrılan veya bu amaçla kullanılan veya özel kanunlar kapsamında kalan taşınmazlar eski kayıt maliklerine iade edilmeyecek, bu taşınmazların yerine rayiç değerine uygun başka bir taşınmaz veya iade edilemeyen taşınmazın rayiç bedeli ödenecektir.

Ayrıca, "ilgililerine iade edilmesi gereken taşınmazlardan orman olduğu iddiasıyla Orman Genel Müdürlüğüne açılan davalar sonucunda orman niteliğiyle Hazine adına tescil edilen, fiilen orman niteliğinde olan veya

25 Ayrıca Kanuna göre; taksitli satışlarda, taksit süresinin sonuna kadar ödenmek kaydıyla taksitlerden ikisinin vadesinde ödenmemesi yükümlülüklerin ihlali anlamına gelmemekte, ancak vadesinde ödenmeyen taksit tutarlarına 21/7/1953 tarihli ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunun 51 inci maddesine göre belirlenen oranda gecikme zammı uygulanmaktadır.

26 03/07/2003 tarihli ve 4916 sayılı Kanunla eklenen bu fıkraya göre; Hazine taşınmazları üzerine 19/7/2003 tarihinden sonra yapılan her türlü yapı ve tesisler, başka bir işleme gerek kalmaksızın Hazineye intikal edecek, yapı ve tesisleri yapanlar herhangi bir hak ve tazminat talep edemeyeceklerdir.

27 Yargıtay 20. Hukuk Dairesinin 10/12/1992 tarihli ve Esas: 5492, Karar: 6915

bu nedenle dava açılması gereken" taşınmazlar da iade edilmeyecektir. Dikkat edilmesi gereken husus, kişiler adına tescilli iken orman olduğu iddiasıyla açılan dava sonucunda orman vasfıyla tescil edilen ve halen orman vasfında olan taşınmazların bu kapsamda değerlendirilmeyeceğidir. Bu taşınmazlar, iade kapsamından yararlanamayacağı gibi başka bir taşınmazla takasa konu edilmeyecek veya rayiç bedelleri ödenmeyecektir. Burada, Orman Genel Müdürlüğüne açılan dava, çıkarma işlemine dolayısıyla taşınmazın orman niteliğiyle Hazine adına tesciline yöneliktir. Daha önce orman sınırları dışına çıkarılmış taşınmazın bu hükümden yararlanabilmesi için Kanunun yürürlüğe girmesi ile birlikte Orman Genel Müdürlüğüne dava açılmış veya daha önce açılmakla birlikte Kanunun yürürlüğe girmesi ile birlikte davası kesinleşerek, orman sınırları dışına çıkarılma işlemi iptal edilmiş ve dolayısıyla orman vasfıyla Hazine adına tescil edilmiş olması gerekir. Ancak bu durumda, eski kayıt malikine uygun başka bir taşınmaz verilecek veya iade edilemeyen taşınmazın rayiç bedeli ödenecektir.

2/B alanlarındaki imar uygulamalarının yok hükmünde kabul edilmesi nedeniyle bu alanlarda imar uygulaması yapılmamış veya yapılan uygulamalar mahkemelerce iptal edilmiştir. Bu sebeple, her ne kadar belediyelerce alt ve üst yapı hizmetleri verilse de 2/B alanlarında oluşan yerleşim yerleri genelde imar mevzuatına aykırı²⁸, çarpık ve düzensiz şekildedir. Oluşan bu çarpık yapılaşmanın giderilmesi amacıyla Kanunla; Çevre ve Şehircilik Bakanlığı, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı veya ilgili büyükşehir ya da diğer belediyelerce belirlenen ve Çevre ve Şehircilik Bakanlığınca onaylanan gecekondü veya kentsel dönüşüm projeleri yapılmasına imkan sağlanmıştır.

Proje alanlarında kalan 2/B taşınmazları, kullanıcıları ve mevcut hakları da belirtilmek suretiyle Maliye Bakanlığınca proje sahibi idareye emlak vergi değeri üzerinden devredilebilecektir. Taşınmaz 6292 sayılı Kanunun 7 nci maddesinde belirtilen iade kapsamında bir yer ise, Maliye Bakanlığınca hak sahibinin bedelsiz devralma hakkı bulunduğu belirtilerek proje sahibi idareye bedelsiz devredilecektir.

İdarenin Kanuna göre seçimlik iki hakkı bulunmaktadır. Devraldığı taşınmazı, hak sahibinin talebi üzerine ifrazı mümkün olan taşınmazlarda müstakil parsel olarak veya üzerinde çok katlı bina bulunan taşınmazlarda kat mülkiyeti tesisi suretiyle mümkün olmaması halinde paylı olarak Kanundaki satış ve ödeme koşullarını dikkate alarak kendi mevzuatına göre rayiç bedel üzerinden doğrudan satabilecektir. Ya da devraldıkları taşınmazları,

28 Kanunun 11 inci maddesinin ikinci fıkrasında; taşınmazların hak sahiplerine doğrudan satılması veya iade edilmesi, bu taşınmazların üzerlerindeki imar mevzuatına aykırı yapılar bakımından kazanılmış hak oluşturmayaacağı belirtilerek "imar affı" söylemleri bertaraf edilmek istenmiştir.

Maliye Bakanlığının yetkili birimlerince belirlenmiş rayiç bedeller baz alınarak, kendi projelerinde (toplu konut vs.) ve mevzuatlarına göre değerlendirebilecektir. Proje alanlarında kalan taşınmazların üzerinde hak sahibine ait yapı ve eklenti var ise, "enkaz bedeli" ödenecek veya bu bedel proje sonucu ödenmesi gereken bedelden mahsup edilecektir.

Tasfiye kanunu niteliğinde olan bu Kanun, vatandaşla Devlet arasındaki ihtilafları sona erdirmek amacıyla 2/B taşınmazlarına yönelik davaları durdurmuştur. Ayrıca Kanunda, başvuru ve satışa ilişkin yükümlülüklerin kullanıcısı (muhdesat sahibi) tarafından yerine getirilmemesi nedeniyle satışa konu edilemeyen taşınmazların tapu kütüklerinde bulunan belirtmeler, Maliye Bakanlığınca terkin ettireleceğinden, satış işlemi yapılamasa dahi bu kapsamdaki davaların konusu kalmayacaktır. Bu davalar, işgal edilen diğer Hazine taşınmazlarında olduğu gibi "tahliye davası" niteliğine dönüşecektir. Ayrıca, halen kişiler adına kayıtlı olan ve tapu kütüğünde 2/B belirtmesi bulunan taşınmazlara yönelik dava açılmaması, açılmış davalardan vazgeçilmesi ve söz konusu belirtmelerin terkin işlemleri idarece resen yapılabilecektir.

2/B alanlarının değerlendirilmesi sonucu elde edilen gelirlerin hangi amaçlar için kullanılacağı 6292 sayılı Kanunda "sayma usulüyle" belirtilmiştir. Bu gelirlerin % 3'ü tarihi eserlerimizin onarımı, % 15,2'si afet riski altındaki alanların dönüştürülmesi, kalanı ise bütçe imkanları dahilinde nakledilecek orman köylülerine ait taşınmazların kamulaştırılması, 2/A alanlarının ıslah, imar ve ihyası, iskânı, orman köylülerinin kalkınmalarının desteklenmesi, 2/A ve 2/B alanlarının en az iki katı verimsiz orman alanlarının ıslahı ve yeni orman alanlarının tesisi amacıyla kullanılacaktır.²⁹

SONUÇ VE ÖNERİLER

Bilindiği gibi, gerek 1961 Anayasasında gerekse 1982 Anayasasında ormanların korunması ve geliştirilmesine yönelik düzenlemelere yer verilmiştir. Bu kapsamda, diğer dünya ülkelerinde görülmemiş detayda ve kesin hükümlerle, ormanların ülke menfaatleri için önemi vurgulanmaya çalışılmıştır.

29 2/B taşınmazlarının rayiç bedelleri 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve 4706 sayılı Kanuna göre maliye uzmanları veya defterdarlıklar/malmüdürlükleri tarafından belirlenmiştir. Bu çalışmalar sonucunda yaklaşık 27 milyar TL rayiç belirlenmekle birlikte, bedelsiz iade edilen, proje alanında kalan, kamu hizmetine ayrılanlar ve özel kanunlar kapsamında kalan taşınmazların satılmayacak olması ve ayrıca Kanunda satış bedelinin rayiç bedelin yüzde yetmiş üzerinden belirlenmesi nedeniyle bu alanların toplam değerinin 9,8 milyar TL olacağı planlanmış ve kamuoyuyla bu şekilde paylaşılmıştır. Ancak, Kanunda yapılan değişiklikler (tarımsal amaçlı kullanımlar için yüzde elli satış bedeli uygulaması ile tarımsal amaç dışında kullanılan taşınmazlardan birden fazla taşınmazda hak sahibi olunması halinde hak sahibinin tercih edeceği sadece bir taşınmazın dört yüz metrekairelik kısmı için yüzde elli satış bedeli uygulaması) sonrasında bu alanların değerinin beklentilerin altında olacağı görülmektedir. Yapılan bu indirimler, Kanunun asıl amacının 2/B taşınmazlarından gelir elde etmek olmadığını göstermektedir.

Öte yandan, ormanların korunması ve genişletilmesi amacıyla Devleti tüm tedbirleri almakla görevlendiren her iki Anayasamızda da orman sınırlarının daraltılmasına ilişkin hükümlere de yer verilmiştir. Belli başlı kullanım durumlarında orman sınırları dışına çıkarılma tarihi olarak, önce 15/10/1961 (1961 Anayasası), daha sonra 31/12/1981 (1982 Anayasası) tarihleri baz alınmış, bu tarihlerden önce bilim ve fen bakımından orman niteliğinin kaybedilmesi orman sınırları dışına çıkarılmanın gerekçesini oluşturmuştur.

Orman mevzuatına göre kendi kendine yetişen ve emekle yetiştirilen ağaç ve ağaççık toplulukları **yerleriyle birlikte** orman sayıldığından, orman alanlarının daha doğrusu orman toprağının büyük jeolojik değişiklikler dışında bilim ve fen bakımından orman niteliği hiçbir şekilde kaybolmayacaktır. Yargıtay kararlarında da belirtildiği gibi, öncesi orman olan bir yerin üzerindeki bitki örtüsü yok edilmiş olsa dahi, toprağı, orman toprağı karakteri taşıyan yerler orman sayılacak, üzerinde bitki örtüsü bulunup bulunmadığına bakılmayacaktır. Bu sebeple, ormanların, tarıma ve hayvancılığa elverişli hale getirilmesi veya yerleşim yeri olarak kullanılması durumları bu niteliklerini değiştirmeyecektir.

8/2/1937 tarihli ve 3116 sayılı Kanunla orman kadastrosuna esas teşkil edecek haritaların, 6831 sayılı (20/6/1973 tarihli ve 1744 sayılı Kanunla değişik) Kanunla da orman sınırları dışına çıkartma işleminin Kanunların yürürlük tarihlerinden itibaren 10 yıl içinde tamamlanacağına yönelik hükümler fiiliyata geçirilebilmiş olsa idi büyük ihtimalle ya "2/B" diye bir sorun olmayacak ya da bugünkü kadar karmaşık olmayacaktı.

Ormanların kadastrosu ve tapu kütüğüne tescili işlemleri ile 2/B uygulamalarına yönelik kullanım kadastrosunun tamamlanamamış olması; ormanların tahrip edilmesini, yeni 2/B alanlarının ortaya çıkmasını ve orman sınırları dışına çıkarılma tarihinin sürekli yakın tarihlere çekilmesi düşüncesini teşvik etmektedir.

Son zamanlarda orman kadastrosuna ilişkin gelişme-

ler gösterilerek, kadastroların büyük bir kısmı tamamlanmakla birlikte, "sürdürülebilir ormancılık" için; hazırlıkları halen devam eden yeni anayasada 1982 Anayasasıyla oluşan çelişkinin giderilmesi, "orman sınırlarında hiçbir şekilde daraltma yapılamaz" şeklinde hükmün yer alması ve bunun herhangi bir istisnasının olmaması gerekir.

Diğer taraftan, orman sınırlarında daraltma yapılamaz şeklindeki düzenleme geçici bir madde ile desteklenmelidir. Çünkü, 1982 Anayasasının 169 uncu maddesinin dördüncü fıkrasında belirtilen sebeplerle orman alanlarında yapılan daraltmaların başka bir ifadeyle orman sınırları dışına çıkarılmış alanların büyük bir kısmının kadastroları tamamlanmış ve kullanıcıları tespit edilmiştir. Ancak, bu kapsamda devam eden kadastrolar bulunduğu, ileride daha büyük sıkıntıların oluşmaması açısından bu alanların kullanım kadastrolarının tamamlanmasına, dolayısıyla 6292 sayılı Kanuna göre değerlendirilmesine imkan veren geçiş hükmünün yer alması uygun düşecektir.

Uzun yılların ortaya çıkardığı bu sorunun hukuki ve fiili olarak bir daha ülke gündemine gelmemesi için; Anayasada yer alacak orman sınırlarında daraltma yapılamaz hükmüne paralel olarak ilgili Kanunlarda düzenlemeler yapılması, 31/12/1981 tarihinden sonraki işgallere göz yumulmaması, varsa tahliyelerinin süratle sağlanması ve işgalcilere yönelik yaptırımların istisnasız uygulanması büyük önem arz etmektedir. ■

KAYNAKLAR

- Ünal Mehmet, Orman Hukuku, Yetkin Yayınları, 2010
- Sınmaz Burhan, Karataş İzzet, Orman Kadastrosu, Yetkin Yayınları, 1995
- <http://www.anayasa.gov.tr/>
- <http://www.hkmo.org.tr/>
- <http://www.iudergi.com/>
- <http://www.milliemlak.gov.tr/>
- <http://web.ogm.gov.tr/>
- <http://www.tbmm.gov.tr/>



Ömer DAĞ

Maliye Uzmanı

2001 yılında Dokuz Eylül Üniversitesi Maliye Bölümünden mezun oldu. 2002 yılında Ömerli (Mardin) Malmüdürlüğünde Veznedar olarak memuriyete başladı. 2005 yılında Muhasebat Genel Müdürlüğünde Devlet Muhasebe Uzman Yardımcısı olarak göreve başladı. "Mahalli İdareler Muhasebesi" ve "Merkezi Yönetim İçin Devlet Muhasebesi" adında basılmış iki kitabı ve mesleki dergilerde devlet muhasebesi alanında yayınlanmış elliye aşkın makalesi bulunmaktadır.

2/B Alanları Satışının Muhasebeleştirilmesi

ÖZET

Kamuoyunda 2/B olarak bilinen Hazine adına orman sınırları dışına çıkarılan ve çıkarılacak yerlerdeki taşınmazların satış işlemlerinin de diğer taşınmazlarda olduğu gibi Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliği uyarınca muhasebeleştirilmesi gerekmektedir. Ancak, 2/B kapsamındaki taşınmazların satışından elde edilen tutarlardan Vakıflar Genel Müdürlüğüne pay ayrılması, geri kalan tutarın Bakanlar Kurulunca belirlenen oranının özel gelir kaydedilmesi, bu işlemlerden sonra kalan tutarın ise taşınmaz satış geliri olarak kayıtlara alınması gerekmektedir. 2/B kapsamındaki taşınmazların satış işlemlerinin doğru şekilde muhasebeleştirilmesi, payın doğru bir şekilde ayrılmasına ve özel ödenek kaydı için özel gelir kaydedilecek tutarın doğru tespit edilmesine bağlıdır

Anahtar kelimeler: 2/B satışları, özel gelir, ecrimisil

GİRİŞ

6831 sayılı Orman Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrasının (B) bendine veya kesinleşmiş mahkeme kararlarına göre Hazine adına orman sınırları dışına çıkarılan ve çıkarılacak yerler olarak tanımlanan 2/B alanlarının satış süreci 6292 sayılı Orman Köylülerinin Kalkınmalarının Desteklenmesi ve Hazine Adına Orman Sınırları Dışına Çıkarılan Yerlerin Değerlendirilmesi İle Hazineye Ait Tarım Arazi-lerinin Satışı Hakkında Kanun¹ ile başlamıştır. 2/B alanları içerisinde yer alan taşınmazların satışından elde edilecek gelirlerden Vakıflar Genel Müdürlüğüne pay ayrılacak, kalan tutardan bir bölümü (Çevre ve Şehircilik Bakanlığına afet riski altındaki alanların dönüştürülmesinde kullanılmak üzere) özel gelir, geri kalan bölümü ise taşınmaz satış geliri olarak genel bütçeye gelir kaydedilecektir. Ayrıca bu taşınmazlar için hak sahibi tarafından son beş yıl içerisinde ödenen ec-

1 26.04.2012 tarihli ve 28275 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.



rimisil bedelleri de satış bedelinden mahsup edilecektir. Sayılan bu işlemler nedeniyle, 2/B alanlarına ilişkin satışların muhasebeleştirilmesi diğer taşınmaz satışlarının muhasebeleştirilmesinden farklı olacaktır. Bu çalışmada 2/B olarak bilinen alanların satış işlemlerinin nasıl muhasebeleştirileceği örnekler yardımıyla açıklanmaya çalışılacaktır.

1. SATIŞ İŞLEMLERİNİN MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE İLİŞKİN ESASLAR

6292 sayılı Kanunun 'Yeni Orman Alanlarının Tesisi, Devlet Ormanları İçinde veya Bitişğinde Bulunan Köyler Halkının Desteklenmesi, Gelirler, Harcamalar ve Muafiyetler' başlıklı 10'uncu maddesinde, 6292 sayılı Kanunun uygulamasından elde edilen gelirlerin yüzde üçünü geçmemek üzere Bakanlar Kurulunca belirlenecek miktarın, genel bütçe gelir ve gider hesaplarıyla ilişkilendirilmeksizin tahsilini takip eden ay sonuna kadar yatırım amacıyla kullanılmak üzere Vakıflar Genel Müdürlüğü muhasebe birimi hesabına ödeneceği; kalan tutarın yüzde doksanı'nı geçmemek üzere Bakanlar Kurulu kararıyla belirlenen orana karşılık gelen bölümünün, ilgili yıl genel bütçesinin (B) işaretli cetvelinde (Çevre ve Şehircilik Bakanlığına afet riski altındaki alanların dönüştürülmesinde kullanılması amacıyla) özel gelir, kalanının ise gelir olarak öngörüleceği ve gelir gerçekleşmesine bağlı olarak özel gelir veya gelir kaydedileceği hüküm altına alınmıştır. 11.10.2012 tarihli ve 2012/3907 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı² ile 28.12.2012 tarihli ve 2012/4017 sayılı Bakanlar Kurulu Kararında³, 6292 sayılı Kanunun uygulamasından elde edilen gelirlerin; %3'ünün yatırım amacıyla kullanılmak üzere Vakıflar Genel Müdürlüğü muhasebe birimi hesabına, kalan tutarın %15,20'sinin genel bütçenin (B) işaretli cetveline özel gelir, kalanının ise (%84,80) genel bütçeye gelir olarak kaydedilmesi kararlaştırılmıştır. Buna göre, taşınmaz satışlarından elde edilen gelir toplamı-

nın %3'ünün Vakıflar Genel Müdürlüğüne gönderilmesi, % 14,744'ünün⁴ özel gelir kaydedilmesi, % 82,256'sının⁵ ise taşınmaz satış geliri olarak kayıtlara alınması gerekmektedir.

2/B uygulaması kapsamında hak sahiplerine doğrudan satılacak olan taşınmazların satış bedeli 6292 sayılı Kanunun (6412 sayılı Kanunun birinci maddesi ile değişik) 6'ncı maddesi ile belirlenmiş olup, anılan madde hükmü uyarınca; dört yüz metrekareye kadar olan kısım için rayiç bedelin yüzde ellisi, fazlası için rayiç bedelin yüzde yetmişi üzerinden hesaplanacak satış bedeli peşin veya taksitle ödenebilecektir.⁶ Satış bedelinin;

a) Peşin ödenmesi halinde % 20, en az yarısının ödenmesi halinde %10 oranında indirim uygulanacak olup, bu bedellerin idarece yapılan yazılı tebligat tarihinden itibaren en geç üç ay içinde,

b) Taksitle ödenmesi halinde ise, tamamen ve münhasıran bilfiil tarımsal amaçlı olarak kullanılan ve üzerinde tarımsal amaçlı yapılar (mandıra, sera, ağıl, kümes vb.) ile sürekli ikamet amacıyla kullanılan konut hariç yapı bulunmayan yerler için %10'unun, diğer yerler için %20'sinin yapılacak tebligat tarihinden itibaren en geç üç

4 Özel Gelir: $(100-3) \times \%15,20 = 14,744$

5 Taşınmaz Satış Geliri: $(100-3) \times \%(100-15,20) = 82,256$

6 Birden fazla taşınmazda hak sahibi olunması hâlinde yüzde elli satış bedeli hesaplaması, hak sahibinin tercih edeceği sadece bir taşınmaz için uygulanır. Bir taşınmazdaki hak sahipliğinin devredilmesi hâlinde yüzde elli satış bedeli hesaplaması, taşınmazın sadece dört yüz metre karesi için ve hak sahiplerinin hisselerine oranlanarak uygulanır. Ancak, tamamen ve münhasıran bilfiil tarımsal amaçlı olarak kullanılan ve üzerinde tarımsal amaçlı yapılar (mandıra, sera, ağıl kümes vb.) ile sürekli ikamet amacıyla kullanılan konut hariç yapı bulunmayan yerler için satış bedeli, rayiç bedelin yüzde ellisi üzerinden hesaplanır, bu şekilde satılan taşınmazların sonradan farklı amaçla kullanılması halinde, taşınmazın satış tarihi itibarıyla rayiç bedelinin yüzde yetmişi üzerinden hesaplanacak bedel esas alınarak aradaki fark kanuni faiziyle birlikte ecrimisilin tarh, tahakkuk ve tahsiline ilişkin hükümler uyarınca kayıt malikinden tahsil edilir. (6292/6)

2 24 Kasım 2012 tarihli ve 28477 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

3 20 Aralık 2012 tarihli ve 28503 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

ay içinde, kalanının ise,

1) Belediye ve mücavir alan sınırları içinde en fazla beş yılda on eşit taksitle, 2) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında en fazla altı yılda oniki eşit taksitle faizsiz olarak, ödenmesi imkanı verilmiştir.

Örneğin; rayiç bedeli 100.000 TL olan ve 400 m²'yi geçmeyen bir arazinin satış değeri;

a) Satış bedelinin tamamının taksitle ödenmesi halinde 50.000 TL,

b) Satış bedelinin tamamının peşin ödenmesi halinde (50.000 X %80) = 40.000 TL,

c) Satış bedelinin yarısının peşin ödenmesi halinde ise (50.000 X %90) = 45.000 TL,

olacaktır.

6292 sayılı Kanunun 'Hazineye Ait Tarım Arazilerinin Satışına İlişkin İşlemler' başlıklı 12'nci maddesi hükümlerine göre hak sahiplerine satılan taşınmazlardan ecrimisil alınmaması, tahakkuk ettirilen ecrimisillerin terkin edilmesi, başvuru tarihi itibarıyla son beş yıl için tahsil edilen ecrimisil ve kira bedellerinin satış bedelinin mahsup edilmesi, bu bedelden fazlasının iade edilmemesi gerekmektedir. Taksitli satışlarda, tahsil edilen bedeller düşüldükten sonra kalan miktarı karşılayacak tutarda kesin ve süresi son taksit tarihini altı ay geçecek şekilde banka teminat mektubu verilmesi veya satış yapılan taşınmazın üzerinde 4721 sayılı Türk Medenî Kanunu hükümleri uyarınca Hazine lehine kanunî ipotek tesis edilmesi halinde; taşınmaz, tapuda hak sahibi adına devredilecektir.

6292 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi uyarınca başvuru sahiplerinden satış bedellerine mahsup edilmek üzere; belediye ve mücavir alan sınırları içinde olan yerler için 2.000 TL, dışında olan yerler için 1.000 TL başvuru bedeli alınmaktayken, 6412 sayılı Kanunla⁷, (bu Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten itibaren) başvuru bedeli alma zorunluluğu kaldırılmıştır.

Diğer taraftan, 6831 sayılı Orman Kanununun 2'nci maddesinin (B) bendine göre Hazine adına orman sınırları dışına çıkarılan ve çıkarılacak yerlerin değerlendirilmesine ilişkin esas ve usuller, 6292 Kanuna dayanılarak hazırlanan 345 sıra numaralı Milli Emlak Genel Tebliği⁸ ile belirlenmiştir. Bu Tebliğde rayiç bedele öncelikle kanuni indirim uygulanarak satış değerine ulaşılmakta, bedelin tamamının peşin ödenecek olması halinde %20, yarısının peşin ödenecek olması halinde ise %10 indirim yapılmakta, bu indirimlerden sonra öncelikle başvuru bedeli, sonrasında ise ecrimisil mahsubu yapılması kabul edilmiştir. Ancak 345 nolu Tebliğde değişiklik yapan 351 sıra numaralı Milli Emlak Genel Tebliği⁹ ile, rayiç bedele öncelikle kanuni indirim uygulanarak satış değerine ulaşılmakta, bedelin tamamının peşin ödenecek olması halinde %20 yarısının peşin ödenecek olması halinde %10 indirim ya-

pılmakta, bu indirimlerden sonra öncelikle ecrimisil, sonrasında ise başvuru bedeli mahsubu yapılmaktadır.

Bu çalışmada satış işlemlerinin nasıl yapılacağından ziyade nasıl muhasebeleştirileceği örnekler yardımıyla açıklanmaya çalışılacaktır.

2. SATIŞLARIN MUHASEBELEŞTİRİLMESİNE İLİŞKİN ÖRNEKLER

2/B alanlarının neredeyse tamamına yakınının kayıtlarda olmadığı tahmin edilmektedir. Dolayısıyla, satış yapılacak olan taşınmazların, satış işleminden önce kayıtlara alınması gerekir. Merkezi Yönetim Muhasebe Yönetmeliğinin¹⁰ 172'nci maddesi uyarınca Yönetmeliğin yürürlük tarihinden önce mevcut olup, hesaplarda yer almayan arsa ve arazilerden envanteri yapılanların, tespit edilen değerleri üzerinden 250-Arazi ve Arsalar Hesabına borç, 500-Net Değer Hesabına alacak kaydedilmesi gerekir. Burada ifade edilen 'tespit edilen değer' in rayiç değer olması gerektiği değerlendirilmektedir. Dolayısıyla, satış yapılacak taşınmazın envanterinde rayiç bedelin esas alınması, satış kaydında ise Kanun uyarınca yapılan indirim tutarının giderleştirilmesi gerekir.

Örnek-1/a:

Antalya ilinde 390 m² olan bir taşınmazın kullanıcısı olan Bay (A)'dan başvuru bedeli olarak 2.000 TL tahsil edilmiştir. Söz konusu taşınmaz için Bay (A) dışında kimse başvuruda bulunmamış olup, idarece yapılan inceleme sonucunda taşınmazın Bay (A) tarafından

1984 yılından beri kullanıldığı kadastro tutanağından tespit edilmiş ve 140.000 TL rayiç değeri bulunan taşınmazın Bay (A)'ya satılmasına karar verilmiştir. Satışa konu olan taşınmaz muhasebe kayıtlarında yer almamaktadır.

* Başvuru bedeli tahsili

100-Kasa Hesabı	2.000	
333-Emanetler Hesabı (333.02.11)		2.000

* Taşınmazın muhasebe kayıtlarına alınması (Envanter)

250-Arazi ve Arsalar Hesabı (250.01)	140.000	
500-Net Değer Hesabı (500.02.03.01)		140.000

Örnek-1/b:¹¹

Bay (A), arazi bedelini peşin olarak ödemeye karar vermiş olup 2.000 TL başvuru bedeli düşüldükten sonra kalan tutar Bay (A) tarafından Antalya Muhasebe Müdürlüğü veznesine yatırılmıştır.

400 m²'ye kadar olan 2/B alanlarının satış değeri rayiç değerinin %50'si olduğundan rayiç değeri 140.000 TL olan taşınmazın satış değeri 70.000 TL'dir. Bedelin peşin ödenmesi halinde ise bu tutar üzerinden %20 indirim ya-

7 04.02.2013 tarihli ve 28549 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

8 04.07.2012 tarihli ve 28343 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

9 09.02.2013 tarihli ve 28554 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

10 30.12.2006 tarihli ve 26392 (3.Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

11 Muhasebeleştirmeye ilişkin örneklerde, virgülden sonraki rakamlar (kurşlar) tam sayıya yuvarlanmıştır.

pılacağından ödenecek olan tutar 56.000 TL'dir. Bay (A), başvuru bedeli olarak daha önceden 2.000 TL ödediğinden geriye ödemesi gereken tutar 54.000 TL'dir.

100-Kasa Hesabı	54.000
333-Emanetler Hesabı (333.02.11-Başvuru Bedeli)	2.000
630-Giderler Hesabı (Vakıflar Genel Müdürlüğü payının tahakkuku)	1.680
630-Giderler Hesabı (Satış indirimi)	44.000
250-Arazi ve Arsalar Hesabı (250.01)	100.000
333-Emanetler Hesabı (333.01.99.21-Vakıflar Genel Müd. payı)	1.680
805-Gelir Yansıtma Hesabı	54.320
800-Bütçe Gelirleri Hesabı (800.04.06.01.23-Özel Gelir)	8.257
800-Bütçe Gelirleri Hesabı (800.06.01.09-Taşınmaz Satış Geliri)	46.063

6292 sayılı Kanunun 10'uncu maddesi uyarınca,

Satış bedelinin %3'ü olan (56.000 X %3) 1.680 TL bütçenin gelir ve gider hesaplarıyla ilişkilendirilmeden 630-Giderler Hesabının borcu karşılığında Vakıflar Genel Müdürlüğüne gönderilmek üzere 333-Emanetler Hesabına kaydedilmiştir.¹²

Satış bedelinin %3'lük tutar düşüldükten sonra kalan 54.320 TL'nin % 15,20'si (dolayısıyla toplam tahsil edilen tutarın %14,744'ü) 8.257'si TL özel gelir kaydedilmiştir.

Satış bedelinin, %3'lük tutar düşüldükten sonra kalan 54.320 TL'nin %84,80'i (dolayısıyla toplam tahsil edilen tutarın %82,256'sı) olan 46.063 TL ise genel bütçeye 'taşınmaz satış geliri' olarak kaydedilmiştir.

Satış indirimi olan 44.000 TL ise 630-Giderler Hesabına kaydedilmiş ancak bu tutar (Kanunun 10'uncu maddesi uyarınca) 830-Bütçe Giderleri Hesabıyla ilişkilendirilmemiştir.

Dikkat edileceği üzere yukarıdaki örnekte, 54.000 TL tahsil edilmesine rağmen, başvuru bedeli olarak alınan 2.000 TL ile birlikte, toplam 56.000 TL esas alınarak bütçeye (%97'si) gelir kaydı yapılmış ve Vakıflar Genel Müdürlüğüne de bu tutar üzerinden pay tahakkuku yapılmıştır.

Şayet Bay (A), yukarıdaki örnekteki taşınmaz için son beş yılda 10.000 TL ecrimisil ödemiş olsaydı, %50'lik satış indiriminden sonra Bay (A)'nın satış bedeli olan (140.000 x %50=) 70.000 TL'ye, öncelikle (peşin ödeme seçildiğinden) %20'lik (70.000 X %20 = 14.000 TL) indirim yapılma-

şı, indirim sonrası kalan 56.000 TL'den, son beş yıl içinde tahsil edilen 10.000 TL'nin mahsup edilmesi sonucu satış bedeli olarak 46.000 TL tespit edilecektir. Diğer taraftan başvuru sırasında, satış bedeline mahsuben 2.000 TL alındığından, bu tutarın düşülmesi sonucu geriye 44.000 TL tahsil edilmesi gerekecek ve yapılacak muhasebe kaydı yukarıdakinden farklı olarak aşağıdaki gibi olacaktır.

100-Kasa Hesabı	44.000
333-Emanetler Hesabı (333.02.11-Başvuru Bedeli)	2.000
630-Giderler Hesabı (Vakıflar Genel Müdürlüğü payının tahakkuku)	1.380
630-Giderler Hesabı (Satış indirimi)	84.000
630-Giderler Hesabı (630.12.03.06.01-Ecrimisil mahsubu)	10.000
250-Arazi ve Arsalar Hesabı (250.01)	140.000
333-Emanetler Hesabı (333.01.99.21-Vakıflar Genel Müd. payı)	1.380
805-Gelir Yansıtma Hesabı	44.620
800-Bütçe Gelirleri Hesabı (800.04.06.01.23-Özel Gelir)	6.782
800-Bütçe Gelirleri Hesabı (800.06.01.09.02-Taşınmaz Satış Geliri)	37.838

Bu işlemde bütçe geliri olan 46.000 TL'nin 2.000 TL'si başvuru sırasında, kalan tutar olan 44.000 TL ise nakden tahsil edildiğinden bu tutar (46.000 TL) Vakıflar Genel Müdürlüğü payı ile Çevre ve Şehircilik Bakanlığı için özel gelir hesaplamasına esas matrah olacaktır. Mahsup edilen ecrimisil bedeli olan 10.000 TL'nin ise bütçe gelir hesaplarıyla ilişkilendirilmemesi gerekir. Buna göre tahsil edilen 46.000 TL'nin %3'ü olan 1.380 TL Vakıflar Genel Müdürlüğü için pay olarak hesaplanıp anılan idareye gönderilmek üzere emanet hesabına alınacak, 46.000 TL'nin %97'si ise (44.620 TL) bütçeye gelir kaydedilecektir. Bu tutarın %15,20'si (6.782 TL) özel gelir, kalan tutarın %84,80'i (37.838 TL) ise taşınmaz satış geliri olarak kaydedilecektir.

Örnek-2:

Rayiç bedeli 140.000 TL olan 390 m²'lik arazinin hak sahibinin Bay (A) olduğuna karar verilmiştir. 2.000 TL başvuru bedeli ve son beş yılda 8.000 TL ecrimisil ödemiş olan Bay (A), arazi bedelini taksitle ödemeyi seçmiştir. Bay (A) satış bedelinden (70.000 TL) son beş yılda ödemiş olduğu ecrimisil (10.000 TL) ve başvuru bedelinin (2.000 TL) düşülmesiyle kalan 58.000 TL'nin %10'u olan 5.800 TL peşinatı Antalya Muhasebe Müdürlüğü veznesine yatırmış olup sözleşmeyi imzalamıştır. Satış bedelinin geri

¹² İster peşin olsun isterse taksitli olsun satış bedelinin tamamı üzerinden pay ayrılarak bu tutarın 630-Giderler Hesabına kaydedilmesi, ancak satış tutarından tahsil edilen kısmın 333-Emanetler Hesabına alınması gerekir.

kalan kısmı 2 yılda 4 eşit taksitte tahsil edilecek olup, başvuru bedeli, peşinat ve ecrimisil tutarı düşüldükten sonra geri kalan 52.200 TL için Bay (A)'dan banka teminat mektubu alınmıştır.

* Başvuru bedeli tahsili

100-Kasa Hesabı	2.000	
333-Emanetler Hesabı (333.02.11)		2.000

* Taşınmazın muhasebe kayıtlarına alınması (Envanter)

250-Arazi ve Arsalar Hesabı (250.01)	140.000	
500-Net Değer Hesabı (500.02.03.01)		140.000

* Peşinat tahsili

100-Kasa Hesabı	5.800	
333-Emanetler Hesabı (peşinat bedeli)		5.800

* Taksitlendirilen tutar için banka teminat mektubu alınması

910-Banka Teminat Mektupları Hesabı	52.200	
911-Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı		52.200

▪ Satış

127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı	25.317	
227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı	25.317	
333-Emanetler Hesabı (333.02.11-Başvuru Bedeli)	2.000	
333-Emanetler Hesabı (Peşinat)	5.800	
630-Giderler Hesabı (Vakıflar Genel Müdürlüğü payının tahakkuku)	1.800	
630-Giderler Hesabı (Satış indirimi)	70.000	
630-Giderler Hesabı (630.12.03.06.01-Ecristil mahsubu)	10.000	
250-Arazi ve Arsalar Hesabı (250.01)		140.000
333-Emanetler Hesabı (333.01.99.21-Vakıflar Genel Müd. payı)		234
805-Gelir Yansıtma Hesabı	7.566	
800-Bütçe Gelirleri Hesabı (800.04.06.01.23-Özel Gelir)		1.150
800-Bütçe Gelirleri Hesabı (800.06.01.09-Taşınmaz Satış Geliri)		6.416

Satış bedeli olan 70.000 TL'nin 2.000 TL'si başvuru bedeli ve 5.800 TL'si peşinat olarak tahsil edilmiş, son beş

yılda 10.000 TL ecrimisil ödendiğinden geriye tahsil edilecek 52.200 TL kalmıştır.

Tahakkuk kaydında, Vakıflar Genel Müdürlüğü adına satış tutarından ecrimisil tutarı düşüldükten sonra geriye kalan 60.000 TL üzerinden %3 pay tahakkukunun yapılarak 630-Giderler Hesabına kaydedilmesi¹³; nakden ve mahsuben tahsil edilen 2.000 TL (başvuru bedeli) ve 5.800 TL peşinatın toplamı olan 7.800 TL'nin %3'lük kısmının (240 TL) ise Vakıflar Genel Müdürlüğüne gönderilmek üzere 333-Emanetler Hesabına kaydedilmesi gerekir.

7.800 TL'den Vakıflar Genel Müdürlüğü payı (234 TL) düşüldükten sonra geri kalan 77.566 TL'nin %15,20'sinin (dolayısıyla toplam tahsil edilen tutarın %14,744'ü olan 1.150 TL) özel gelir, kalan %84,80'lik kısmın (dolayısıyla toplam tahsil edilen tutarın %82,256'sı olan 6.416 TL) ise genel bütçeye taşınmaz satış geliri olarak kaydedilmesi gerekir.

Başvuru bedeli (2.000 TL), peşinat (5.800 TL), ecrimisil bedeli (10.000 TL) ve indirim tutarı olan 70.000 TL düşüldükten sonra geri kalan 52.200 TL ise 2 yılda 4 eşit taksitle tahsil edileceğinden bu tutarın %97'sinin, diğer faaliyet alacakları hesabına (yarısının 127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına, kalan diğer yarısının ise 227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına) kaydedilmesi gerekir.

Söz konusu taksit bedelleri toplamı olan 52.200 TL tahsil edildiğinde ise (aşağıda gösterildiği üzere) bir taraftan tahsil edilen tutarın tamamı 100-Kasa Hesabına borç, %3'ünün Vakıflar Genel Müdürlüğüne gönderilmek üzere 333-Emanetler Hesabına alacak ve kalan tutarın 127/227-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabına kaydedilmesi; diğer taraftan tahsil edilen tutarın %97'sinin ise aşağıda gösterildiği gibi bütçeye gelir kaydedilmesi gerekir.

▪ 1.taksit olan (52.200/4) 13.050 TL'nin tahsil edilmesi

100-Kasa Hesabı	13.050	
127-Diğer Faaliyet Alacakları Hesabı		12.659
333-Emanetler Hesabı (333.01.99.21-Vakıflar Genel Müd. payı)		391
805-Gelir Yansıtma Hesabı	12.659	
800-Bütçe Gelirleri Hesabı (800.04.06.01.23-Özel Gelir)		1.924
800-Bütçe Gelirleri Hesabı (800.06.01.09-Taşınmaz Satış Geliri)		10.735

2, 3 ve 4'üncü taksit bedellerinin tahsil edilmesinde de yukarıdaki kayıtların yapılması gerekir.

13 Bu tutar Vakıflar Genel Müdürlüğüne tüm tahsilat yapıldığında gönderilecek olan tutarın toplamı olup, bu işlemde 1.800 TL'den sadece, başvuru bedeli (2.000 TL) ile peşinatın (5.800 TL) toplamının %3'ü olan 234 TL gönderilecektir.

Satış sırasında, ileride tahsil edilecek tutarların teminatı için banka teminat mektubu alındığından, tahsil edilen tutar kadarlık teminatın serbest bırakılması ve aşağıdaki muhasebe kaydının yapılması gerekir.

911-Teminat Mektupları Emanetleri Hesabı	13.050	
910-Banka Teminat Mektupları Hesabı		13.050

Örnek-3:

Antalya Muhasebe Müdürlüğüne ay içerisinde nakden veya mahsuben tahsil edilen tutarlardan Vakıflar Genel Müdürlüğü için emanete alınan 50.000 TL, Vakıflar Genel Müdürlüğü muhasebe birimine gönderilmiştir.

Kanunun uygulamasından elde edilen gelirlerin yüzde üçünü geçmemek üzere Bakanlar Kurulunca belirlenecek %3'lük miktarın, genel bütçe gelir ve gider hesaplarıyla ilişkilendirilmeksizin tahsilini takip eden ay sonuna kadar yatırım amacıyla kullanılmak üzere Vakıflar Genel Müdürlüğü muhasebe birimi hesabına gönderilmesi, Vakıflar Genel Müdürlüğü'nün ise bu tutarı gelir ve ödenek kaydetmesi gerekir.

Örnekteki işlem için Antalya Muhasebe Müdürlüğü ve Vakıflar Genel Müdürlüğü tarafından yapılacak kayıtlar aşağıdaki gibi olacaktır.

- Antalya Muhasebe Müdürlüğü

333-Emanetler Hesabı (Vakıflar Genel Müdürlüğü payı)	50.000	
325-Nakit Talep ve Tahsisleri Hesabı		50.000

- Vakıflar Genel Müdürlüğü muhasebe birimi

102-Banka Hesabı	50.000	
600-Gelirler Hesabı		50.000
805-Gelir Yansıtma Hesabı	50.000	
800-Bütçe Gelirleri Hesabı		50.000
900-Gönderilecek Bütçe Ödenekleri Hesabı	50.000	
901-Bütçe Ödenekleri Hesabı		50.000

Vakıflar Genel Müdürlüğü paylarının izleyen ayın sonuna kadar anılan Genel Müdürlüğe gönderilmesi gerekir.

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Satış işlemleri 6292 sayılı Kanun uyarınca gerçekleştirilen 2/B alanlarına ilişkin muhasebeleştirme işlemlerinin diğer taşınmaz satışlarından bazı konularda farklılıkları bulunmaktadır. Buna göre her taşınmazın satışından Vakıflar Genel Müdürlüğüne pay ayrılmakta, kalan tutarın Bakanlar Kurulunca belirlenen orana kadar olan kısmı Çevre ve Şehircilik Bakanlığına afet riski altındaki alanların dönüştürülmesinde kullanılması için özel ödenek kaydedilmek üzere özel gelir kaydedilmektedir.

2/B alanlarının satışının doğru bir şekilde muhasebeleştirilmesi, hem Vakıflar Genel Müdürlüğüne gönderilecek payın, hem de afet riski altındaki alanların dönüştürülmesinde kullanılması amacıyla Çevre ve Şehircilik Bakanlığına özel ödenek kaydedilecek tutarların doğru hesaplanması açısından önem arz etmektedir. ■



Mehmet Onur YURDAKUL

Maliye Uzmanı

2003 yılında Hacettepe Üniversitesi Maliye Bölümünden mezun oldu. Ankara Üniversitesi Avrupa Birliği ve Uluslararası Ekonomik İlişkiler Anabilim Dalı Ekonomi Maliye bölümünde başladığı yüksek lisans eğitimini 2007 yılında tamamladı. Hacettepe Üniversitesi Maliye Anabilim Dalı doktora programında tez çalışmalarını yürütmektedir. 2009 yılından itibaren Maliye Bakanlığı Mali Suçları Araştırma Kurulunda Maliye Uzmanı olarak görev yapmaktadır.

Yazarın; "Avrupa Birliği ve Türkiye'nin Birliğe Katılım Sürecinde MASAK" ile "Avrupa Bütünleşmesinin Dünü, Bugünü, Yarını" başlıklı iki kitabı bulunmaktadır.

ABD'ye Yönelen Yasadışı Fon Akımlarına Karşı Bir Araç Olarak FATCA Yasası ve Olası Etkileri

ÖZET

Küresel yasa dışı sermaye hareketlerine en çok maruz kalan ülkelerin başında gelen Amerika Birleşik Devletleri (ABD)'nde 18 Mart 2010 tarihinde kabul edilen Yabancı Hesaplar Vergi Mevzuatına Uyum Yasası (FATCA) ile, ABD piyasalarında gelir elde eden girişimciler ve finansal kuruluşlar için birtakım yükümlülükler getirilmiştir. Bu düzenlemeler, ABD finansal sisteminin aklama ve vergi kaçakçılığı amacıyla suiistimal edilmesini önleme amacını taşımakla birlikte, ABD ile ticaret, yatırım bağlantısı olan tüm kuruluşları yakından ilgilendirmektedir. Getirilen yükümlülüklerle uyum sağlanmaması halinde, ABD piyasalarından elde edilen gelirler üzerinden %30 stopaj kesintisi gerçekleşeceği gibi, ilerleyen dönemde uyumsuz ülkelerin ABD Doları cinsinden işlemleri için muhbir bankacılık ilişkisi kurması da tehlikeye girer.

Anahtar Kelimeler: ABD, FATCA, Kara Para Aklama, Model Anlaşma, Gerçek Faydalanıcı

GİRİŞ

Suç geliri ile mücadele, özellikle organize suçlarla mücadelenin önemli bir unsurudur. Bu kapsamda Viyana Sözleşmesinden bu yana dünya genelinde bir adli ve idari işbirliği kültürü gelişmektedir. Aynı zamanda yine başta Birleşmiş Milletler ve IMF olmak üzere, küresel düzeyde dolaşan suç gelirlerinin hacmi ve etkileri konusunda da farkındalık artırıcı çalışmalar yapılmaktadır. Bu doğrultuda, Uluslararası Para Fonu (IMF) ve Birleşmiş Milletler Uyuşturucu ve Suç Ofisi (UNODC) tarafından yapılan tahminlerine göre, yasadışı finansal akımların küresel GSYİH'ye oranı %2 ile %5 arasında değişmektedir^{1, 2}. Bu tutar 2011 yılı verilerine göre 1,58 ila 3,95 trilyon ABD Dolarına eşittir. Mali Eylem Görev Gücü (FATF) tarafından yapılan öncü bir çalışmada ise 1980'lerin sonlarında dünya genelinde 124 milyar ABD Doları tutarında uyuşturucu satışı olduğu ve söz konusu tutarların %50

1 B UNODC, Money-Laundering and Globalization,)Erişim www.unodc.org/unodc/en/money-laundering/globalization.html 21.10.2012)

2 IMF, Financial System Abuse, Financial Crime and Money Laundering-Background Paper, February 12, 2001, s.10-11



ila %70'inin sonradan aklamaya tabi tutulduğu ve bunun da o döneme göre Dünya GSYİH'sinin %2'sine denk geldiği saptanmıştır³.

Küresel Finansal Bütünlük (Global Financial Integrity) adlı bir düşünce topluluğu adına Raymond W. BAKER tarafından yapılan bir çalışmada ise 2005 yılında sınır ötesi kirli para transferi tutarı toplamının 1 ila 1,6 trilyon ABD Doları arasında olduğu, bu tutarın 0,7 ila 1 trilyon Dolarının yasadışı ticari işlemlerden ve özellikle ulusal vergi kanunlarını ihlal etmekten, 0,3 ila 0,5 trilyon Dolarının ise başta uyuşturucu ticareti olmak üzere suç faaliyetinden elde edilen gelirlerin transferinden, 30 ila 50 milyar Dolar'lık kısmının ise yolsuzluk gelirlerinden kaynaklandığı hesaplanmıştır⁴.

Baker'ın hesaplamalarından ortaya çıkan sonuç aklamaya konu suç gelirinin hesaplanmasında sadece kaçakçılık ve yasadışı uyuşturucu ticareti gibi suç ekonomisi unsurlarını dikkate almanın eksiklik olacağı, yasa dışı sermaye akımları içinde en büyük payın başta transfer fiyatlandırması ve yanlış faturalandırma olmak üzere ticaret temelli işlemlerin oluşturduğudur. Bu işlemlerin aynı zamanda ulusal düzeyde vergi gelirlerini azaltacağı da açıktır. Dolayısıyla özellikle ticaret temelli aklama ve vergi kaçakçılığı ile mücadelede ortak bir yaklaşım benimsenmesi gereği ortaya çıkmaktadır. FATF tarafından 2012 yılında revize edilen 40 Tavsiye kararlarına ek "sözlük" yayınında, aklamanın öncül suçları arasına vergi suçları da dâhil edilmiş⁵, bir anlamda FATF de vergi kaçakçılığı ve aklama ile mücadelede ortak bir yaklaşım benimsenmesi gereğine ışık tutmuştur.

Bir ülkenin aklama için hangi koşullar altında çekim merkezi olacağı ise Walker ve Unger tarafından araştırılmıştır. Walker, geliştirdiği gravity modeli çerçevesinde, FATF tavsiyelerine uyum düzeyi sınırlı kalan, bankacılık sırrı düzenlemelerinin etkili bir şekilde uygulandığı, finansal hizmetler sektörü gelişmiş durumda bulunan, kayıt dışı – gölge ekonomik hacmi geniş olan, doğrudan yatırım ve ticaret hacmi yüksek, coğrafi ve kültürel olarak daha yakında bulunan ülkelerin uluslararası aklama için cazibesinin artacağını savunmaktadırlar⁶. Walker ayrıca aklamanın her zaman sınır aşan şekilde yapılmadığını, ülke içinde de gerçekleştirildiğini savunarak, dünya üzerinde aklanan malvarlığı değerlerinin 2,9 Trilyon ABD Doları seviyesine eriştiğini saptamıştır. Bu bağlamda, aklama sadece gelişmekte olan ülkeler için bir risk faktörü olarak değerlendirilmemelidir. Özellikle finansal piyasaları derin ve bankacılık sırrı düzenlemeleri kapsamında finansal işlemlerin gerçek faydalanıcı bilgilerine erişim imkânı kısıtlı olan ülkeler aklama için cazibe merkezi haline gelmektedir.

Son dönemde yapılan çeşitli çalışmalarda, özellikle gelişmekte olan ülkelere elde edilen suç gelirlerinin gelişmiş ülke piyasalarında ticaret ve yatırım görüntüsü altında aklandığına ilişkin çeşitli bulgulara yer verilmiştir. FATF tarafından 2006 yılında yayımlanan "Şirket Araçlarının Suiistimal Edilmesi" ve 2011 yılında yayımlanan "Yolsuzluk Gelirlerinin Aklanması" konulu tipoloji raporları ile son olarak Dünya Bankası ve UNODC ortak girişimi Çalınmış Malvarlıklarının Geri Alınması Girişimi (Stolen Asset Recovery Initiative – StAR) tarafından 2011 yılında

3 UNODC, Estimating Illicit Financial Flows Resulting From Drug Trafficking and Other Transnational Organized Crimes, Research Report 2011 s.17

4 Raymond W. BAKER, Capitalism's Achilles Heel, Dirty Money and How to Renew the Free Market System, Chichester, John Wiley and Son, New Jersey, 2005, s.172

5 FATF, "Glossary", The 40 Recommendations, February 2012, s.112

6 John WALKER, Brigitte UNGER., Measuring Global Money Laundering: "The Walker Gravity Model" Review of Law & Economics, 2009 s.839

7 FATF, The Misuse of Corporate Vehicles, Including Trust and Company Service Providers, 13 Oct. 2006

8 FATF, Laundering the Proceeds of Corruption, July 2011

yayımlanan "The Puppet Masters"⁹ kitabı başta yolsuzluk gelirlerinin aklanması olmak üzere suç gelirlerinin aklanmasında yabancı ülkelerde kurulan şirketlerin aktif bir biçimde kullanıldığını göstermektedir. Aklamanın özellikle yerleştirme ve bütünleştirme aşamalarında trust ya da şirket hizmet sağlayıcısı olarak nitelendirilen profesyonel şirketlerden faydalandığı gibi, çoğu durumda da sahip olunan paravan şirketler ya da grup şirketleri arasında fon transferi sağlanarak iktisadi bir amaç dâhilinde işlem gerçekleştiriliyor görüntüsü verilmek suretiyle suç gelirleri aklanabilmektedir. Dolayısıyla müşterini tanı ilkesi ve tüzel kişilerin ve finansal işlemlerin gerçek faydalanıcılarının tespit edilmesi, aklama ile mücadele için büyük önem taşımaktadır.

Brada, Drabek ve Perez, sıcak para hareketlerinin yanında doğrudan yabancı yatırımların (DYY) da aklama amacıyla kullanılabileceğini gösteren bir çalışma yapmışlardır. Yazarlar portföy yatırımlarının likit olması nedeni ile ülkeler arası yasal sermaye hareketleri için cazip olmakla birlikte, yasadışı ve büyük fon hareketlerinin gizlenmesi için doğrudan yatırımların daha uygun olacağını savunmaktadır. Yazarlar yapmış oldukları ekonometrik çalışmalarında dünya üzerindeki toplam DYY yatırımlarının %6 - 10'unun, ABD Uluslararası Narkotik ve Kolluk İşleri Bürosu (Bureau for International Narcotic and Law Enforcement Affairs - INL) kara para aklayan ülkeler listesine göre kara para aklayıcısı olarak nitelendirilen ülkelere yönelen DYY'nin %20'sinin yasa dışı fon akımı olduğunu saptamışlardır¹⁰.

Tablo 1: Dünya Üzerinde Aklanan Suç Geliri Tutarı, İlk 20 Ülke (Trilyon ABD Doları)

Sıra	Ülke	Dünya Üzerindeki Aklanma Payı	Walker'ın 2,85 Trilyon Dolar Hesabına Göre Aklanan Değer	IMF'in 1,5 Trilyon Dolar Hesabına Göre Aklanan Değer
1	ABD	%18,9	538	283,5
2	Cayman Adaları	%4,9	138	73,5
3	Rusya	%4,2	120	63
4	İtalya	%3,7	106	55,5
5	Çin	%3,3	95	49,5
6	Romanya	%3,1	90	46,5
7	Kanada	%3,0	85	45
8	Vatikan Şehri	%2,8	81	42
9	Lüksemburg	%2,8	78	42
10	Fransa	%2,4	68	36
11	Bahama Adaları	%2,3	66	34,5
12	Almanya	%2,2	61	33
13	İsviçre	%2,1	59	31,5
14	Bermuda	%1,9	53	28,5
15	Hollanda	%1,7	50	25,5
16	Liechtenstein	%1,7	49	25,5
17	Avusturya	%1,7	48	25,5
18	Hong Kong	%1,6	45	24
19	Birleşik Krallık	%1,6	44	24
20	İspanya	%1,2	35	18
	Toplam	%67,1	1.911	1.006,5

Kaynak: Brigitte UNGER,, The Scale and Impacts of Money Laundering, Edward Elgar Publishing Limited, Cheltenham, UK, 2007, s.80

9 Emile van der Does de WILLEBOII, Emily M. HALTER, Robert A. HARRISON, Ji Won PARK, J.C. SHARMAN The Puppet Masters, How the Corrupt Use The Legal Structures to Hide Stolen Assets and What to Do About It? The World Bank 2011

10 M. Fabricio PEREZ, Josef C. BRADA, Zdenek DRABEK, "Illicit Money Flows as Motives for FDI", Journal of Comparative Economics V.40, 2012, s.108-126,

Unger ise Walker'ın geliştirdiği modeli esas almak suretiyle, 2005 yılı verileri çerçevesinde en fazla kara para aklanan ülkeleri ve bu ülkelerin aklanan suç geliri hacmi içindeki paylarını hesaplamış; sonuçlarını ise aşağıdaki tablo çerçevesinde listelemiştir. Buna göre, görüldüğü üzere dünya üzerinde en fazla aklama faaliyeti %19'luk pay ile ABD piyasalarında gerçekleşmektedir¹¹. ABD finansal piyasalarının aklama ile mücadele kapsamında taşıdığı temel risk, çok çeşitli ve geniş işlem hacmi içinde müşterini tanı ilkesi uygulamalarının ve gerçek faydalanıcının tespitinin güçleşmesidir.

1. ABD'DE AKLAMA RİSKİNİN DEĞERLENDİRİLMESİ VE FİNANSAL SİSTEMİN SAYDANLIĞI

ABD 'de 26 Ekim 2001 tarihinde kabul edilen "vatanseverlik yasası" (Patriot Act) ile değiştirilen "1970 tarihli bankacılık sırrı yasası" finansal sektöre ve diğer iş gruplarına uygulanacak önleyici tedbirler için temel oluşturmuştur. Bu kanun ile bir taraftan 11 Eylül saldırıları sonrasında terörizm tehdidine karşı önleyici tedbirler sıkılaştırılırken bir taraftan da 1986 tarihli Kara Paranın Aklanmasının Kontrolü Kanunu değiştirilerek, aklama suçu tanımı şiddet içeren bir eylemin işlenmesi için yapılan finansal işlemleri de kapsayacak şekilde genişletilmiştir.

Vatanseverlik yasasının 362'nci bölümü çerçevesinde Bankacılık Sırrı Yasasında değişikliğe gidilerek şüpheli işlem bildirimlerinin her halde yapılması zorunlu hale getirilmiş, ABD mali istihbarat birimi FinCEN ile finansal kuruluşlar arasında güvenli bir ağın kurulması benimsenmiştir. ABD sisteminde FinCEN'e yapılan bildirimler 4 grup altında toplanmakta olup, şüpheli işlem bildirimleri haricinde 10.000 ABD Doları ve üzeri nakit işlemler, finansal kuruluşların nakit ve para piyasası araçları ve ABD vatandaşlarının yabancı ülkelerdeki bir takvim yılı içinde en az bir kere 10.000 ABD Doları seviyesini aşan hesaplarına ilişkin raporlar (Foreign Bank and Financial Accounts - FBAR)) da FinCEN'e iletilmektedir¹². Ayrıca bankacılık sırrı yasasında yapılan değişiklik ile yükümlü gruplarının sayısı artırılmış; bankacılık, menkul kıymetler, sigortacılık ve para transfer hizmetleri sektörlerinde faaliyet gösteren finansal kuruluşlar için aklama ile mücadele programı benimseme zorunluluğu getirilmiştir.

11 Eylül saldırılarının öncesinde de, ABD bankalarının çeşitli yolsuzluk gelirlerinin aklanması vakalarına karışması bu tarz düzenlemelerin yapılmasını zorunlu kılmıştır. Örneğin Şili eski devlet başkanı Pinochet 1998 yılında Londra'da gözaltına alındığında Washington D.C. merkezli Riggs Bank'ın Londra Şubesi, Pinochet'in bu ülkede bulunan hesabındaki fonlarını Washington'a aktarmış ve

11 Brigitte UNGER,, The Scale and Impacts of Money Laundering, Edward Elgar Publishing Limited, Cheltenham, UK, 2007, s.80

12 inCEN, Forms, (Erişim: http://www.fincen.gov/forms/bsa_forms/index.html#FinCENReports 11.04.2013)

sonrasında Pinochet'in müşteri bilgilerini değiştirerek bir anlamda bu varlıkların dondurulmasını engellemek istemiştir¹³. Nijerya eski devlet başkanı Abacha'nın yüklü fon trafiğine yardım eden bankalardan birisi de Citibank olarak tespit edilmiştir. Citibank ayrıca Vatanseverlik Yasası öncesinde tabela bankaları müşteri olarak kabul ettiğini açık olarak kabul eden tek büyük bankadır¹⁴.

2001 yılındaki yasal düzenlemeler sonucunda aklama ve terörün finansmanı risklerine karşı yasal sistemini ve önleyici tedbirlerini güçlendiren ABD'nin aklama açısından taşıdığı risk, özellikle derin finansal piyasalarına karşı¹⁵ müşterini tanı prensibi ve gerçek faydalanıcının tespiti konusundaki FATF standartlarına yeterli düzeyde uyum sağlayamaması nedeniyledir. Bu tespit FATF tarafından 23 Haziran 2006 yılında yayımlanan ABD Karşılıklı Değerlendirme Raporu'na da yansımıştır.

Söz konusu raporda ABD, FATF (2003)'in temel ve anahtar tavsiyelerinin hiçbirini karşısında "uyumsuz" değerlendirmesi almasa da sadece müşterini tanı konulu 5 no'lu tavsiyeden "kısmen uyumlu" notu almıştır. ABD, aklama ve terörün finansmanı suçu tanımları, şüpheli işlem bildirimleri, kayıt tutma, iç kontrol, yaptırımlar, mali istihbarat birimleri, denetim birimlerinin yetkileri, dondurma ve müsadere tedbirleri, uluslararası yardımlaşma, elektronik transferler, yolcu beraberindeki nakit değerler vb. tavsiyeler karşısında "geniş ölçüde uyumlu" veya "uyumlu" olarak değerlendirilmesine karşın, tüzel kişilerde ve yasal oluşumlarda gerçek faydalanıcının tespiti konulu 33 ve 34 no'lu tavsiyelerden "uyumsuz" değerlendirmesi almıştır. Müşterini Tanı ilkesi konulu 5 no'lu tavsiyeye olan uyumsuzluğun temelinde de yine finansal işlemlerin gerçek faydalanıcı bilgilerine erişim noktasındaki sıkıntılar ön plana çıkmaktadır.

Rapora göre ABD'de müşterini tanı ilkesi ve gerçek faydalanıcının tespiti noktasında ön plana çıkan eksiklikler şu şekildedir¹⁶:

Bankacılık sırrı yasası düzenlemeleri çerçevesinde ABD'de bir müşteri kimlik bilgilerinin tespiti programı başlatılmış ancak doğruluğundan emin olunmayan bilgilerin teyit edilememesi noktasında iş ilişkisinin sınırlandırılması, sonlandırılması hükümleri getirilmemiştir.

Müşteri bilgilerinin izlenmesi (on going due diligence) hükümlerine ilişkin açık bir düzenleme bulunmamaktadır.

Yine müşteri kimlik bilgilerinin tespiti, finansal kuru-

luşların her durumda işlemin gerçek faydalanıcısını tespit etmesi yönünde bir düzenleme içermemektedir.

Arizi işlemlerde kimlik tespiti yükümlülüğü sadece nakit işlemler ile sınırlandırılmıştır.

Yabancıların sahibi olduğu 1 milyon ABD Doları ve üzeri tutarlı hesaplar için genişletilmiş müşterini tanı prensibinin uygulanması benimsenmiş olmasına karşın, para transfer hizmeti sağlayıcıları ve sigorta şirketleri için böyle bir düzenleme getirilmemiştir.

ABD'de yetkili makamların erişimine açık olmak üzere, eş zamanlı olarak veri girişi yapılabilen şirket ve trust vb. yasal oluşumların gerçek faydalanıcılık ve kontrolü bilgilerini içeren bir sistem bulunmamaktadır.

Hamiline yazılı hisse senetlerinin çıkarılmasının aklama amacıyla suiistimal edilmesinin önlenmesini amaçlayan bir yasal düzenleme bulunmamaktadır.

ABD'de 2006 yılı sonrasında FATF değerlendirmesi sonucu ortaya çıkan eksiklikleri gidermek adına son dönemde yoğun çalışmalar yapıldığı görülse de ABD halen FATF düzenli takip sürecinden çıkabilmiş değildir¹⁷. ABD Hazinesi, 4 Mart 2012 tarihinde mevcut müşterini tanı düzenlemelerinin ve denetiminin, gerçek faydalanıcı bilgilerinin tespitini de içerecek şekilde güçlendirilmesi ve açığa kavuşturulması amacıyla bir yasa önerisi (advanced notice of proposed rulemaking - ANPRM) hazırlamıştır. Bu kapsamda, finansal kuruluşlar için müşteri kimlik bilgilerinin tespiti ve teyidinin risk temelli olarak, hesap açılışı sırasında yapılması, hesabın açılması ve işlemin yapılmasının arkasındaki ekonomik gerekçenin anlaşılabilmesi halinde yapılacak risk değerlendirmesi ile birlikte şüpheli işlem bildirimlerinin gönderilmesi, tüm müşterilerin gerçek faydalanıcı bilgilerinin tespit ve teyit edilmesi, risk temelli yaklaşım çerçevesinde müşteri işlemlerinin sürekli olarak izlenmesi ve gereken tedbirlerin alınması hususlarını kapsayan bir düzenleme hazırlanmıştır. Söz konusu düzenlemenin Haziran 2013'de yasa-laşması öngörülmektedir.

ABD'de gerçek faydalanıcının tespiti konulu düzenlemeler sadece aklama ve terörün finansmanı ile mücadelele ilgili değil aynı zamanda vergi kaçakçılığının önlenmesi için gerçek faydalanıcı bilgilerinde saydamlığın sağlanmasını da amaçlamaktadır¹⁸. Özellikle aklama ile mücadelenin vergi kaçakçılığı ile mücadeleden bağımsız bir konu olmadığı, vergi kaçakçılığı için kullanılan ülke ve yöntemlerin kara para aklama için de kullanıldığı, dola-

13 Raymond W. BAKER, a.g.e., s.54-56

14 Raymond W. BAKER, a.g.e., s.179

15 FABI Federal Mevduat Sigorta Şirketi (USA Federal Deposit Insurance Corporation - FDIC 2011 istatistiklerine göre ülkede faaliyet gösteren yaklaşık 6.291 ticari banka bulunmakta olup, bu bankaların toplam aktif varlıkları 12,6 trilyon ABD Doları seviyesindedir. Bkz. FDIC, Commercial Bank Reports, (Erişim : <http://www2.fdic.gov/hsob/SelectRpt.asp?EntryType=10> 12.04.2013)

16 FATF, Summary of the Third Mutual Evaluation Report on Anti Money Laundering and Combating the Financing of Terrorism, United States of America, 23 June 2006, s. 4-7

17 ABD, Şubat 2013 FATF Genel Kurulu toplantısında 10'uncu takip raporunu sunmuştur.

18 FATF, Federal Register Vol.77, No.43, March 5, 2012, United States, 8th Follow Up Report, Attached Document s.13047

yısıyla ülkelerin vergi idareleri ile mali istihbarat birimlerinin aklama ve vergi kaçakçılığı ile mücadelede ortak hareket etmesinin özellikle ticari işlemlerin gerçek faydalanıcısının tespiti konusunda gerekli olduğu değerlendirilmektedir. Müşterini tanı ilkesi çerçevesinde finansal kuruluşlar tarafından gerçek faydalanıcı bilgilerinin tutulması vergi suçu soruşturmaları için de fayda sağlayacaktır. Ayrıca 18 Mart 2010 tarihinde kabul edilen ve aşamalı olarak yürürlüğe giren Yabancı Hesaplar Vergi Mevzuatına Uyum Yasası sayesinde ABD Gelir İdaresi IRS'in ABD vatandaşlarının yabancı ülkelerde sahip olduğu hesaplara ilişkin bilgilere de erişim sağlamanın önü açılmaktadır.

Bu düzenleme öncesinde Londra'da 2 Nisan 2009 tarihinde yapılan G20 Liderler Zirvesi Sonuç Bildirisi'nde, mali sistemde şeffaflığın artırılması, hesap verilebilirliğin geliştirilmesi, ihtiyatlı düzenleyici politikalar izlenmesi sayesinde piyasaların entegrasyon derecesinin artacağına ve uluslararası işbirliğinin gelişeceğine vurgu yapılarak; kamusal kaynakların işbirliği yapmayan bölgelerden kaynaklanan risklere karşı korunması gereğinin altı çizilmiştir. Bu bağlamda, vergi konusunda uluslararası işbirliğini geliştirmek amacıyla Ekonomik Kalkınma ve İşbirliği Örgütü (OECD) tarafından geliştirilen¹⁹ ve Birleşmiş Milletler tarafından onaylanan Model Vergi Anlaşmasına uyum sağlamaları istenmiştir²⁰. OECD Model Vergi Anlaşması'nın 26. maddesi Akit Devletlerin vergilendirme konusunda bilgi paylaşımını içermektedir. Buna göre hiçbir ülke iç kanunlarında yer alan bir düzenlemeyi, ulusal vergi uygulamalarını ve ticari, endüstriyel, mesleki, finansal sır, bankacılık sırrı, iş sırrı vb. hususları ileri sürerek bilgi paylaşımından kaçınmaz²¹.



ABD Gelir İdaresi IRS de, bu düzenlemeyi temel alarak 19 Ağustos 2009 tarihinde, İsviçre Bankası UBS'ten, Bankadaki ABD'li mevduat sahiplerine ilişkin bilgileri, belirli koşullar altında alma konusunda anlaşmaya vardığını duyurmuştur²². Dolayısıyla Yabancı Hesaplar Vergi Mevzuatına Uyum Yasası (Foreign Account Tax Compliance Act – FATCA) düzenlemesi ABD'nin diğer ülke finansal kuruluşlarından yapacağı bu tarz bilgi taleplerini düzenleyen bir unsur olarak karşımıza çıkmaktadır.

2. FATCA ve HÜKÜMETLER ARASI ANLAŞMALAR

2.1. GENEL OLARAK FATCA DÜZENLENMESİ

ABD'nin en çok kara para aklanan ülkelerin başında gelmesi ve aklama ile mücadelenin yanında vergi kaçakçılığı ile mücadele amacıyla da gerçek faydalanıcı bilgilerinin temin edilmesine gereksinim duyulması Yabancı Hesaplar Vergi Mevzuatına Uyum Yasası (The Foreign Account Tax Compliance – FATCA) düzenlemesini gerekli kılmıştır.

18 Mart 2010 tarihinde kabul edilen 111-147 sayılı İstihdam Düzenlemeleri İçin İşe Alım Teşvik Kanunu (Hiring Incentives to Restore Employment - HIRE)'nin bir bölümü olarak düzenlenen FATCA yasası ile yabancı finansal kuruluşlara, ABD kaynaklı gelir elde eden ABD'li mükellefleri IRS'e bildirme yükümlülüğü getirilmektedir. Yasanın 1471 c bölümü çerçevesinde, finansal kuruluşların yıllık olarak müşterileri olan ABD'li şahısların isim, adres, vergi numarası, hesap numarası, hesabın bakiyesi veya değeri ve hesaptaki büyük tutarlı değişimler (para çekilmesi, yatırılması, transferi) konulu bilgilerin IRS'e beyan edilmesi gerekmektedir. Ayrıca Bölüm 1473 çerçevesinde herhangi bir şirketin %10 veya daha fazlası hissesine sahip olan ABD mükellefleri de bildirim konu olacaktır.

FATCA bölüm 1471 a ve b hükümleri çerçevesinde:

Bildirim yükümlülüğünü yerine getirmeyen finansal kuruluşlara,

Bilgi paylaşımına yanaşmayan bireysel hesap sahiplerine,

Ortakları arasında ABD mükellefi olup olmadığının tespiti için istenilen bilgileri sağlamayan yabancı şirketlere,

ABD kaynaklı elde ettikleri gelirleri (temettü geliri, her türlü portföy yatırımı faiz geliri, ücret, maaş, kira gelirle-

19 Bkz.OECD, Articles of the Model Convention with Respect To Taxes on Income and on Capital (as they read on 17 July 2008) (Erişim <http://www.oecd.org/dataoecd/52/34/1914467.pdf> 26.08.2009)

20 Bkz.G20, Declaration on Strengthening The Financial System – London, 2 April 2009, s.4 http://www.g20.org/Documents/Fin_Deps_Fin_Reg_Anex_020409_-_1615_final.pdf (Erişim 26.08.2009)

21 Bkz. OECD, Articles of the Model Convention with Respect To Taxes on Income and on Capital, Article 26, (as they read on 28 January 2003) s.23 <http://www.oecd.org/dataoecd/52/34/1914467.pdf> (Erişim 26.08.2009)

22 IRS, IRS to Receive Unprecedented Amount of Information in UBS Agreement <http://www.irs.gov/newsroom/article/0,,id=212124,00.html> (Erişim 26.08.2009)

ri, lisans ücreti, telif hakkı ödemeleri vb.) üzerinden %30 oranında stopaj kesintisi yapılmasını öngörülmektedir.

Ayrıca bir finansal kuruluş aracılığı ile, FATCA düzenlemelerine uyumsuz şahıslara ve finansal kuruluşlara yapılacak olan ABD kaynaklı gelirlere ilişkin ödemeler (pass-through payment) de stopaj uygulamasına tabi olacaktır. Bunun haricinde herhangi bir ABD vatandaşına gönderilen elektronik fon transferlerinde stopaj uygulanmayacaktır. Ancak görüldüğü üzere herhangi bir ABD kaynaklı gelir elde etmek, vergiye konu olmak için yeterli neden sayılmaktadır. Dolayısıyla ABD’de bir iş bağlantısı olmayan ve işbirliğine yanaşmayan ancak dolaylı da olsa ABD kaynaklı gelir elde eden şahıslara yapılacak ödemeler stopaja konu olacaktır.

FATCA’nın 1471 d hükümleri çerçevesinde yabancı finansal kuruluşlar genel olarak banka, aracı kurum, yatırım fonları, hedge fonları, özel hisse fonları, danışmanlar ve aile ofislerini de içeren her türlü finansal aracılık yapan kuruluşlar olarak tanımlanmıştır. Finansal hesaplar ise finansal kuruluş tarafından sağlanan her türlü mevduat, emanet ve saklama hesapları ile finansal kuruluştaki her türlü hisse ve borç faizlerini kapsamaktadır.

Kişisel bilgilerin gizliliği prensibine hâle getirmemek adına finansal kuruluşlar, IRS’e bildirim yapmak için öncelikle müşterilerinin onayını aramakta, gizlilik kuralları çerçevesinde sahip oldukları haklarından feragat etmelerini istemektedirler. Onay sağlamayan müşterilerin ABD kaynaklı gelirleri üzerinden vergi hesaplanmaktadır. Ayrıca yasanın bölüm 1471 b bölümü çerçevesinde, finansal kuruluşlar bilgi paylaşımına yanaşmayan müşterilerinin hesaplarını makul bir zaman zarfında kapatacaklardır.

IRS ile işbirliğine giden finansal kuruluş, finansal olmayan kişilere yapılacak ABD kaynaklı ödemeler üzerinden söz konusu stopajı gerçekleştirecektir²³. ABD’nin bu düzenlemesi ile yabancı ülkelerdeki finansal kuruluşlar bir anlamda ‘vergi sorumlusu’ olarak atanmaktadır.

FATCA düzenlemesinin önemli bir diğer özelliği de bu sayede ABD’nin dünya üzerindeki bütün vatandaşlarına ABD kaynağından elde edilen gelirler için vergi ihdas etmesidir. Birçok ülke uygulamada kendi ülkesinde yerleşik, kanuni ve iş merkezi ülke içinde bulunan kişileri tam mükellef olarak vergilendirirken, ABD’nin kendi vatandaşlarının ABD’de elde ettiği gelirler için yerleşik olup olmadıklarına bakılmaksızın vergi ihdas ettiği ve bu verginin uygulanması noktasında yabancı ülke finansal kuruluşları ile işbirliğine gitmek istediği görülmektedir. Gelir üzerinden kesilmesi öngörülen %30 seviyesindeki stopajın şahsın yerleşik olduğu ülkede elde ettiği gelirler

üzerinden ilerleyen dönemde mahsup edileceği açıktır. Ancak mahsup işlemlerinin zaman alan bir süreç olması, ABD vatandaşlarının yatırım kararları üzerinde caydırıcı etki gösterebilecek ve vergi maliyetinin haricinde, IRS ile ortaklığa gitmeyen ülkelerin ve finansal kuruluşların risk primi de artacaktır. Dolayısıyla FATCA düzenlemesine uyum sağlanmamasının öngörülmeyle dolaylı finansman maliyetleri de söz konusudur.

Bu vergi düzenlemesi ile IRS’in vergi gelirlerinde yılda 1 milyar ABD Doları tutarında artış sağlanacağı tahmin edilmektedir²⁴. Ancak düzenlemenin temel amacı vergi geliri elde etmek değil, ABD mükelleflerinin dünya genelindeki hesap bilgilerinin ve dolayısıyla ABD kaynaklı elde edilen gelirler konu işlemlerin gerçek faydalanıcı bilgilerinin tespit edilmesidir.

2.2. FBAR ve FATCA DÜZENLEMELERİ ARASINDAKİ FARKLIKLAR

Önceki bölümde ifade edildiği üzere, FATCA ile getirilen bildirim sistemine benzer bir sistem aklama ile mücadele amacıyla Bankacılık Sırrı Yasası’nda bulunmaktadır. Buna göre ABD vatandaşları yabancı ülkelerdeki finansal kuruluşlar nezdinde bulunan ve 10.000 ABD Doları ve üzerindeki hesaplarını FBAR raporları ile FinCEN’e bildirmekle yükümlüdürler. FATCA ile ise, ABD mükelleflerine toplamda 50.000 ABD Dolarını aşan tüm yabancı finansal varlıklarını IRS’in 8938 no’lu formunu doldurmak ve bu formu yıllık beyannamelerine eklemek suretiyle IRS’e bildirim yükümlülüğü getirilmektedir. Bununla birlikte, her iki bildirim arasında temelde bazı farklılıklar da bulunmaktadır. Buna göre²⁵:

IRS’in 2011-34 sayılı bildirisine (notice) göre, FATCA düzenlemeleri FBAR’dan farklı olarak ABD vatandaşlarının, ABD’de yerleşik şahısların ötesinde ABD’de doğan, ABD’de bir ikamet adresi ya da posta adresi olan, bir ABD adresinde tanımlı bir şahsa imza ve temsil yetkisi veren şahıslara da bildirim yükümlülüğü getirmektedir.

Düzenlemeye konu finansal varlıklar ise bir finansal kuruluş nezdinde tutulan hesapların ötesinde, bu hesapları da içerecek şekilde tüm finansal varlıkları kapsamaktadır.

Yabancıların ortağı olduğu hesaplar ve bir ABD finansal kuruluşunun yabancı ülkedeki şubesi nezdinde açılan hesaplar da FBAR’dan farklı olarak FATCA bildirimine konu olmaktadır.

FBAR formunun iletilmesi FinCEN’e yapılırken, FATCA düzenlemeleri neticesinde yıllık olarak doğrudan IRS’e

23 Deutsche Bank, “FATCA and Intergovernmental Agreements, Automatic Exchange of Information on taxes on the rise”, Current Issues, Deutsche Bank Research, January, 16, 2013, s.1

24 Deutsche Bank, a.g.e. 2013, s.9

25 Deloitte, FATCA Frequently Asked Questions (FAQs) s.4 (Erişim: http://www.deloitte.com/assets/Dcom-UnitedStates/Local%20Assets/Documents/Tax/us_tax_FATCA_FAQs_061711.pdf 11.04.2013) ve American Citizens Abroad, Comparison of FATCA and FBAR Rules (Erişim: <http://americansabroad.org/files/7213/4764/1759/fatcaandfbarrules.pdf> 11.04.2013)

bildirim yükümlülüğü getirilmektedir.

Her iki düzenlemeye uyum sağlamayan şahıslar için 10.000 ABD Doları tutarında bir ceza öngörülse de, FATCA düzenlemelerinde beyan edilmeyen finansal varlıkların IRS tarafından tespit edilmesi halinde 50.000 ABD Doları ceza uygulanacağı belirtilmektedir²⁶.

2.3. UYGULAMA TAKVİMİ

18 Mart 2010 tarihinde yürürlüğe giren kanun için çok yıllık bir uygulama takvimi benimsenmiştir. Buna göre²⁷:

2011 ve 2012 yılları içinde FATCA'nın uygulanmasına yönelik yönetmelik, rehber ve yabancı finansal kuruluşlar (ya da ülkeler) ile imzalanacak model işbirliği anlaşmalarına ilişkin çalışmalar tamamlanmıştır.

30 Haziran 2013'e kadar finansal kuruluşların, IRS ile bilgi paylaşımı konusunda anlaşma yapması gerekmektedir.

1 Temmuz 2013 itibarıyla, IRS ile anlaşma imzalayan finansal kuruluşlar ABD'li mükelleflerin hesapları ve durumu belirlenemeyen hesapların dururumu konusunda çalışma yapmaya başlamalıdır.

1 Ocak 2014 tarihinde, yeni açılacak bireysel hesap mudileri kimlik tespiti ve gerçek faydalanıcının belirlenmesi konularında, finansal kuruluşların bilgi toplama yükümlülüğü başlamaktadır.

1 Ocak 2014 itibarıyla katılımcı olmayan yabancı finansal kuruluşlar ile bilgi paylaşımına yanaşmayan ve durumu belirlenemeyen hesap sahipleri için cezai stopaj uygulaması başlayacaktır.

30 Haziran 2014 itibarıyla yabancı finansal kuruluşlar, müşterini tanı ilkesi çerçevesindeki gereksinimlerini tamamlayacaklardır.

31 Aralık 2014 tarihi, 1 Milyon ABD Doları ve üzeri hesap sahibi mevcut müşterilerin kimlik tespiti ve gerçek faydalanıcı bilgilerinin tamamlanması için eksik bilgilerin son tamamlanma günü olarak belirlenmiştir.

Diğer mevcut müşteriler için müşterini tanı ilkesi gereksinimlerin tamamlanması için 31 Aralık 2015'e kadar süre tanınmıştır.

2.4. Hükümetlerarası Anlaşma

FATCA kuralları çerçevesinde bir finansal kuruluşun bilgi paylaşımına yanaşmayan müşterisi ile iş ilişkisini sonlandırması ülkelerin ulusal hukuk normları ile çatışan bir özellik gösterebilir. Ayrıca, paylaşım konu bil-

giler birçok ülkede kişisel verilerin gizliliği ve korunması hakkında ulusal mevzuatlarda yer alan hükümlere aykırı durabilir. Bu hususların FATCA kurallarının işleyişindeki etkinliği azaltıcı etkiler yaratması riskine karşı ABD Hazine Bakanlığı, Şubat 2012 tarihinde Fransa, Almanya, İspanya, İtalya ve Birleşik Krallık makamları ile varılan uzlaşının gereği olarak ortak bir bildiri yayımlamış ve söz konusu bilgi paylaşımının bir hükümetlerarası yaklaşımın ürünü olarak gerçekleştirilmesi gerektiğine ışık tutmuştur²⁸. Model anlaşmalarının temel özelliği, ABD ile anlaşılan ülkenin finansal kuruluşlarının %30'luk stopaj kesintisinden muaf tutulacak olmalarıdır.

Bu çerçevede iki tür anlaşma modeli benimsenmektedir. Model I, her ülkenin finansal kuruluşlarının FATCA kapsamındaki bilgileri öncelikle ulusal bir raporlama birimine aktarması ve bu birimin IRS ile teması kurması esasına dayanmaktadır. Söz konusu model finansal kuruluşların uyum için kendi ülkelerinde belirlenen resmi makamlara karşı da sorumlu olmasını gerektirmektedir. Dolayısıyla anlaşma koşullarının yerine getirilmemesi, finansal kuruluşlar için ulusal düzeyde de yaptırıma bağlanan bir sorumluluk getirmektedir.

Model I ayrıca, ABD ile paylaşılan bilgilerin karşılıklı paylaşımına konu olup olmaması bakımından da ikiye ayrılmaktadır. Karşılıklı anlaşmayı içeren model ABD'nin de anlaşmaya taraf ülke hükümeti ile benzer bilgileri paylaşmasına imkân tanımaktadır. Karşılıklılık ilkesi olmayan modelde ise, sadece taraf ülke yetkili biriminden IRS'e bilgi aktarımı söz konusudur. Model I'in karşılıklılık içermeyen türünün özellikle ABD hükümeti tarafından sağlanan bilgilerin güvenliğini ve sadece vergi idaresinin amaçları doğrultusunda kullanılacağını garanti edemeyen ülkeler için uygun olacağı belirtilmektedir²⁹.

Model II kapsamında ise, her bir finansal kuruluşun IRS ile kendisinin anlaşma zemini sağlaması gerekmekte ve finansal kuruluş bu anlaşma neticede raporlamasını doğrudan IRS'e yapmaktadır. İsviçre ve Japonya'nın Model II'yi benimsediği görülmektedir.

Model II, tercih edilmesi halinde her bir finansal kuruluşun IRS ile ayrı raporlama sistemleri kurması gerekeceği için Model II, Model I'e göre daha maliyetli olacaktır. Model II, IRS ile doğrudan raporlama imkânı sağladığı için bilgilerin başka bir birim ile paylaşılmadan IRS'e transferi imkânını sağlayacaktır. Bununla birlikte, büyük bir finansal kuruluşun Model II'yi tercih etmesi, ancak faaliyette bulunduğu bir ülkede Model I'in seçilmesi halinde, veri transferi faaliyette bulunan ülkenin merkezi birimi aracılığı ile yapılacaktır. Sonuç itibarıyla söz konusu model anlaşmalar, finansal kuruluşların ulusal hukuk normları-

26 KPMG, "FATCA", Vergi Bülteni No 98, 19.11.2012, s.2 (Erişim: <http://www.kpmgvergi.com/tr-tr/SanalKutuphane/MaliBultenler/vergibultenleri/2012/pages/2012-98.aspx> 11.04.2013)

27 KPMG, FATCA Nedir? <http://www.kpmg.com/TR/tr/Issues-And-Insights/Haberler-ve-Etkinlikler/Documents/KPMG-FATCA-Finans-Sektorunde-Artan-Uyum-Gereksinimi.pdf> 11.04.2013) ve Deutsche Bank, a.g.e. 2013, s.5

28 ABD Hazine Bakanlığı, Joint Statement from the United States, France, Germany, Italy, Spain and the United Kingdom Regarding an Intergovernmental Approach to Improving International Tax Compliance and Implementing FATCA, (Erişim: <http://www.treasury.gov/press-center/press-releases/Documents/020712%20Treasury%20IRS%20FATCA%20Joint%20Statement.pdf>, 11.04.2013)

29 Deutsche Bank, a.g.e. s.6

na aykırılık teşkil etmeden FATCA yasasına uyum sağlamlarını amaçlamaktadır.

Model anlaşmalar ile ayrıca kapsam dışında kalması uygun görülen kuruluşlar da saptanabilmektedir. Örneğin Birleşik Krallık ile ABD arasında yapılan anlaşmada kamu kuruluşları, Bank of England ve şubeleri, IMF gibi uluslararası kuruluşların İngiltere'deki temsilcilikleri, faaliyetleri yerel piyasaya yönelik olan küçük ölçekli finansal kuruluşlar, Birleşik Krallık'ta kurulmuş olan bazı emeklilik fonları ve kâr amacı gütmeyen kuruluşlar için azaltılmış (reduced) FATCA yükümlülükleri getirilmesi benimsenmiştir.

Türkiye'nin ABD ile hali hazırda 01.01.1998 tarihinden itibaren uygulamaya başlanan bir "çifte vergilendirmeyi önleme anlaşması" mevcut olup, bu anlaşmanın bilgi değişimini içeren 26'ncı maddesi uyarınca tarafların her tür ve tanımdaki vergiler ile ilgili olarak iç mevzuat hükümlerinin yürütülmesi için gerekli olan bilgilerin karşılıklı olarak değiştirilmesini isteme imkânı bulunmaktadır. Ancak FATCA düzenlemeleri doğrudan yabancı finansal kuruluşlar üzerine yükümlülük tesis ettiği için ABD hükümeti, çifte vergilendirme anlaşması imzaladığı ülkeleri FATCA düzenlemelerinden muaf tutmamıştır.

3. FATCA'NIN EKONOMİK ETKİLERİ ÜZERİNE DEĞERLENDİRME

FATCA düzenlemesi ile ABD, küresel düzeyde bir vergi uyumunun sağlanmasını ve ABD finansal piyasalarının aklama – terörün finansmanı riskine karşı direncinin artırılmasını amaçlamaktadır. Bununla birlikte FATCA'nın özellikle ABD piyasalarında yatırım kararları üzerinde olumsuz etki göstermesi de ihtimal dâhilindedir. Yılda 120 milyar ABD Doları (GSYİH'sinin yaklaşık %3,2'si) oranında cari işlem açığı veren ABD için yabancı sermaye girişi üzerinde olumsuz etki gösterebilecek böyle bir düzenlemenin hayata geçirilmesi cari işlem dengesi üzerinde bir risk unsuru olarak görülmektedir. Dolayısıyla ABD FATCA düzenlemeleri kapsamında tüm ülkelerin işbirliğine yanaşması konusunda proaktif bir rol üstlenmekte ve FATCA uyum düzeyinin yükselmesine çalışmaktadır.

FATCA düzenlemelerine uyumsuzluk bir ülkenin ABD ile olan ticaret ve yatırım ilişkilerine zarar verecektir. Ekonomi Bakanlığı verilerine göre Türkiye'de 31.12.2012 tarihi itibarıyla faaliyet gösteren 1.275 ABD menşeli firma bulunmaktadır.³⁰ 2010 yılında Türkiye'nin ABD'den ithalatı 12,3 milyar ABD Doları, ABD'ye ihracatı ise 3,8 milyar ABD Dolarıdır. Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankası ödemeler dengesi istatistikleri çerçevesinde ABD firmalarının, 2002 – 2012 döneminde Türkiye'ye 8,5 milyar ABD Doları tutarında doğrudan sermaye yatırımı girişi bulunmaktadır.³¹ Bu bağlamda ABD son 10 yılda Türkiye'ye Hollanda'dan sonra en fazla doğrudan yabancı sermaye

yatırımı gerçekleştiren ülkedir. Aynı dönemde Türkiye'de yerleşik kişilerin ABD'ye 1,1 milyar ABD Doları yatırımı söz konusudur. Dolayısıyla FATCA düzenlemelerine olası bir uyumsuzluk, son 10 yılda giderek artan Türkiye – ABD ekonomik ilişkilerine sekte vuracaktır.

FATCA'ya uyumsuz olan bir ülkenin ABD ile doğrudan yatırım ve ticaret bağlantısı kurmasının zorlaşmasına ek olarak, ABD piyasalarında portföy yatırımı yapması ve hatta ABD doları cinsinden ödemelerini gerçekleştirebilmesi dahi riske girecektir. Uluslararası ödemeler sisteminde ABD Dolarına bağlılığın yüksek olduğunu, ABD Doları cinsinden ödemelerin bankacılık sisteminin bir gereği olarak mutlaka bir ABD muhabir bankası kanalı ile yapılmasının gerektiğini düşündüğümüzde, FATCA yükümlülüklerine uyum sağlamayan bir ülkenin ya da finansal kuruluşun ABD piyasalarında muhabir bankacılık ilişkisi kurmasının zorlaşacağı ortadadır. FATCA düzenlemeleri ile IRS, finansal kuruluşlardan bilgi paylaşımına yanaşmayan müşterilerinin hesaplarının makul bir zaman içinde kapatmasını istemekte, doğrudan işbirliğine yanaşmayan finansal kuruluşlar ile muhabir bankacılık ilişkisi kurulmasını yasaklamamaktadır. Ancak işlemin gerçek faydalanıcısı hakkında bilgi edinilemeyen bir para transferine ABD bankalarının provizyon vermeyecek, ayrıca işbirliğine yanaşmayan finansal kuruluşların risk primi de artacaktır. Dolayısıyla ABD'nin yüksek tutarlı cari işlem açığına karşın, hiçbir ülkenin ya da finansal kuruluşun ABD Doları cinsinden işlem yapamama riskini göze alamayacağı düşüncesi ile hareket ettiği değerlendirilmektedir. Esasında finansal kuruluşların başkaca bir tercih şansı da bulunmamaktadır.

Söz konusu düzenlemelerin finansal kuruluşlar için ciddi uyum maliyeti olacağı ortadadır. Ayrıca özellikle gerçek faydalanıcının tespiti konusunda birçok ülke sıkıntılı konumdadır. Ülkemizde halen gerçek faydalanıcı bilgilerinin resmi bir makama bildirilmesi ve gerçek faydalanıcı veri tabanı tutulması şeklinde bir uygulama bulunmamaktadır. Ayrıca hamiline yazılı hisse senedi uygulaması, tüzel kişilerin ortaklık yapılarının anlaşılmasını zorlaştırmaktadır. Sadece borsaya kote şirketler için hamiline yazılı hisse senedi bilgileri merkezi kayıt kuruluşunda izlenmektedir.

Gerçek faydalanıcının tespiti ile ilgili olarak sıkıntılı bir başka husus ise, FATCA ile finansal kuruluşlara bir tüzel kişinin %10 ve üzeri hissesine sahip ortaklarının bilgilerini temin etmeleri zorunluluğunun getirilmesidir. Ülkemizde, Suç Gelirlerinin Aklanmasının ve Terörün Finansmanının Önlenmesine Dair Tedbirler Hakkında Yönetmeliğin (Tedbirler Yönetmeliği) 17'nci maddesinde, FATF'in 10 no'lu müşterini tanı ilkesini düzenleyen tavsiyesinin açıklayıcı notlarında³² önerildiği üzere finansal kuruluşların sürekli iş ilişkisi tesisinde tüzel kişiliğin %25'ini aşan

30 Ekonomi Bakanlığı, Uluslararası Doğrudan Yatırım İstatistikleri, (Erişim: <http://www.ekonomi.gov.tr/index.cfm?sayfa=F91901DD-D8D3-8566-4520D35C6C07575F> 11.04.2013)

31 TCMB, Ödemeler Dengesi İstatistikleri, (Erişim: <http://www.tcmb.gov.tr/> 11.04.2013)

hisseye sahip gerçek ve tüzel kişi ortaklarının kimliğini tespit etmesi düzenlenmektedir.

FATF'in %25 oranının bir eşik olarak tespit edilmesi-ne ilişkin yaklaşımı ise bir örnek vermeden ibaret olup, %10 oranının uygulanması standarda aykırılık teşkil etmemektedir. Bununla birlikte, tüm Avrupa Birliği üyesi ülkeler için bağlayıcı olan 2005/60/EC sayılı üçüncü Kara Para Direktifi'nin³² 3(6)(a)(i) maddesinde de tüzel kişilerde gerçek faydalanıcının tespiti için girişimin %25'inden daha fazla hisseye sahip ortaklarının kimlik bilgilerinin tespiti öngörülmektedir. Dolayısıyla FATCA düzenlemesi bu haliyle Avrupa Birliği mevzuatının ötesinde bir yükümlülük tesis etmektedir. Özellikle yasa kapsamındaki mevcut müşteriler için finansal kuruluşların eksik kalan bilgileri temin etmesi ciddi zaman isteyen bir süreç olacaktır. FATCA düzenlemeleri, 1 milyon ABD Doları ve üzeri hesap sahipleri için eksik bilgilerin tamamlanması noktasında 2014 yılı sonuna kadar, diğer müşteriler için ise 2015 yılı sonuna kadar süre tanımaktadır.

SONUÇ

ABD'nin aklama ile mücadelede özellikle müşterini tanı ilkesinin uygulaması ve gerçek faydalanıcının tespiti yönünden taşıdığı riskler ve ABD Hazinesi'nin yabancı ülkelerde bulunan vatandaşlarının ABD kaynaklı gelirlerini izlemesinde ve vergilendirmesinde yaşanan sıkıntılar ABD Hazinesini yeni yasal düzenlemeleri gerçekleştirmeye itici güç olmuştur. Bu kapsamda ABD Kongresi'nde 18 Mart 2010 tarihinde Yabancı Hesaplar Vergi Mevzuatına Uyum Yasası (FATCA) kabul edilmiştir.

FATCA, ABD'nin finans piyasalarının ve muhabir bankacılık ağının genişliğini kullanarak tüm yabancı finansal kuruluşlara çeşitli yükümlülükler tesis etmek istemesi bakımından özellikli bir düzenlemedir. İşbirliğine yanaşmayan finansal kuruluşlar ve şahıslar, ABD kaynaklı gelirleri üzerinden %30 oranında stopaj kesintisine maruz kalacaklardır. Ayrıca finansal kuruluşların işbirliğine yanaşmayan müşterilerinin hesaplarını makul bir sürede kapatması da düzenlemeye konu olmaktadır.

FATCA'nın yabancı finansal kuruluşlara bu türden yükümlülükler tesis etmesi ve IRS ile paylaşım konu bilgilerin kişisel verilerin gizliliği prensiplerine halel getirmesi, uygulamada karşılaşılabilecek temel sorunlar olarak görülmektedir. ABD Hazinesi'nin bu soruna getirdiği çözüm önerisi ise konuyu bir uluslararası anlaşma ile çözmek olmuştur. ABD ile Almanya, Birleşik Krallık, Fransa, İspanya ve İtalya, Model I olarak benimsenen ve ülke merkezi idaresi ile IRS arasında ABD mükelleflerine ilişkin bilgi değişimini içeren anlaşmayı imzalamışlardır.

Ülkemizin de IRS ile karşılıklılık ilkesi çerçevesinde, ABD'den bilgi teminine imkân veren Model 1'i müzakere etmesinin faydalı olacağı, bu sayede finansal sektörün FATCA'ya uyum maliyetlerinin azaltılacağı değerlendirilmektedir. 30 Haziran 2013, finansal kuruluşların IRS ile bilgi paylaşımı konusunda anlaşma yapması için öngörülen son tarih olduğu için, bu tarihe kadar Model I kapsamında bir anlaşmanın müzakeresi yapılmış olmalıdır.

FATCA düzenlemesine konu mükelleflerin listesi bulunmamaktadır. ABD burada vatandaş tanımının ötesinde bir mükellefiyet tanımı getirmektedir. ABD vatandaşlarının, ABD'de yerleşik şahısların ötesinde ABD'de doğan, ABD'de bir ikamet adresi ya da posta adresi olan, bir ABD adresinde tanımlı bir şahsa imza ve temsil yetkisi veren şahıslar düzenlemeye konu olmaktadır. Dolayısıyla tüm finansal kuruluşların, IRS ile bilgi değişimi konusunda yetkilendirilecek merkezi makam ile işbirliği halinde olması büyük önem taşımaktadır.

Model I'in imzalanması sırasında, gerçek faydalanıcının tespiti noktasında 2005/60/EC sayılı Direktif'te öngörüldüğü üzere tüzel kişilerin %25'den fazla hissesine sahip olan ABD mükellefi vatandaşların kimlik bilgilerinin paylaşılması konusu müzakere edilmelidir. Ancak FATCA Yasası %10 eşikini öngördüğü için ülkemizde 'müşterini tanı' ilkesi çerçevesindeki mevzuatta tadilata gidilmesinin muhtemel olduğu görülmektedir.

FATCA'ya uyum çerçevesinde, Tedbirler Yönetmeliğinin 17'nci maddesi kapsamında tüzel kişilerin %25 ve üzeri hisselerine sahip ortaklarının kimlik bilgilerinin tespit edilmesi yükümlülüğünün, ABD mükellefleri için %10 olarak uygulanması gereksinimi ortaya çıkacaktır. Ayrıca finansal kuruluşların, ABD mükellefi müşterilerinin hesap bilgilerini IRS ile paylaşmak için müşterilerinden izin istemesi gerekecektir. Bu kapsamda, finansal kuruluşlar ile kimlik tespiti gerektiren işlemleri ifa ederken, ABD mükellefi müşterilerin bilgi paylaşımına yanaşmaması halinde IRS tarafından düzenlenen %30 stopaja konu olacaklarının kendilerine bildirilmesi hususunda bir tebliğ düzenlenmesine ihtiyaç olacağı değerlendirilmektedir. ■

32 FATF, International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism and Proliferation, February 2012, s.60

32 2005/60/EC sayılı Finansal Sistemin Kara Para Aklama ve Terörizmin Finansmanı Amacıyla Kullanılmasının Önlenmesi Konulu Avrupa Parlamentosu ve Konsey Direktifi, 26 Ekim 2005

KAYNAKÇA

ABD Hazine Bakanlığı, Joint Statement from the United States, France, Germany, Italy, Spain and the United Kingdom Regarding an Intergovernmental Approach to Improving International Tax Compliance and Implementing FATCA, (Erişim: <http://www.treasury.gov/press-center/press-releases/Documents/020712%20Treasury%20IRS%20FATCA%20Joint%20Statement.pdf>, 11.04.2013)

ABD Hazine Bakanlığı, Joint Statement from the United States, France, Germany, Italy, Spain and the United Kingdom Regarding an Intergovernmental Approach to Improving International Tax Compliance and Implementing FATCA, (Erişim: <http://www.treasury.gov/press-center/press-releases/Documents/020712%20Treasury%20IRS%20FATCA%20Joint%20Statement.pdf>, 11.04.2013)

American Citizens Abroad, Comparison of FATCA and FBAR rules (Erişim: <http://americansabroad.org/files/7213/4764/1759/fatcaandfbarrules.pdf> 11.04.2013)

BAKER, Raymond W., Capitalism's Achilles Heel, Dirty Money and How to Renew the Free Market System, Chichester, John Wiley and Son, New Jersey, 2005

Deloitte, FATCA Frequently Asked Questions (FAQs) (Erişim: http://www.deloitte.com/assets/Dcom-UnitedStates/Local%20Assets/Documents/Tax/us_tax_FATCA_FAQs_061711.pdf 11.04.2013)

Deutsche Bank, 'FATCA and Intergovernmental Agreements, Automatic Exchange of Information on taxes on the rise', Current Issues, Deutsche Bank Research, January, 16, 2013

Ekonomi Bakanlığı, Uluslararası Doğrudan Yatırım İstatistikleri, (Erişim: <http://www.ekonomi.gov.tr/index.cfm?sayfa=F91901DD-D8D3-8566-4520D35C6C07575F> 11.04.2013)

FATF, 'Glossary', The 40 Recommendations, February 2012

FATF, Federal Register Vol.77, No.43, March 5, 2012, United States, 8th Follow Up Report, Attached Document

FATF, International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism and Proliferation, February 2012

FATF, Laundering the Proceeds of Corruption, July 2011

FATF, Summary of the Third Mutual Evaluation Report on Anti Money Laundering and Combating the Financing of Terrorism, United States of America, 23 June 2006,

FATF, The Misuse of Corporate Vehicles, Including Trust and Company Service Providers, 13 Oct. 2006

FDIC, Commercial Bank Reports, (Erişim : <http://www2.fdic.gov/hsob/SelectRpt.asp?EntryTyp=10> 12.04.2013)

FinCEN, Forms, (Erişim: http://www.fincen.gov/forms/bsa_forms/index.html#FinCENReports 11.04.2013)

G20, Declaration on Strengthening The Financial System – London, 2 April 2009, (Erişim http://www.g20.org/Documents/Fin_Deps_Fin_Reg_Annex_020409_-_1615_final.pdf 26.08.2009)

IMF, Financial System Abuse, Financial Crime and Money Laundering-Background Paper, February 12, 2001

IRS, IRS to Receive Unprecedented Amount of Information in UBS Agreement (Erişim <http://www.irs.gov/newsroom/article/0,,id=212124,00.html> 26.08.2009)

KPMG, 'FATCA', Vergi Bülteni No 98, 19.11.2012, s.2 (Erişim: <http://www.kpmgvergi.com/tr-tr/Sanal-Kutuphane/MaliBultenler/vergibultenleri/2012/pages/2012-98.aspx> 11.04.2013)

KPMG, FATCA Nedir? <http://www.kpmg.com/TR/tr/Issues-And-Insights/Haberler-ve-Etkinlikler/Documents/KPMG-FATCA-Finans-Sektorunde-Artan-Uyum-Gereksinimi.pdf> 11.04.2013)

OECD, Articles of the Model Convention with Respect To Taxes on Income and on Capital (as they read on 17 July 2008) <http://www.oecd.org/dataoecd/52/34/1914467.pdf> (Erişim 26.08.2009)

PEREZ, Fabricio M., BRADA, Josef C., DRABEK, Zdenek., 'Illicit Money Flows as Motives for FDI', Journal of Comparative Economics V.40, 2012

TCMB, Ödemeler Dengesi İstatistikleri, (Erişim: <http://www.tcmb.gov.tr/> 11.04.2013)

UNGER, Brigitte., The Scale and Impacts of Money Laundering, Edward Elgar Publishing Limited, Cheltenham, UK, 2007,

UNODC, Estimating Illicit Financial Flows Resulting From Drug Trafficking and Other Transnational Organized Crimes, Research Report 2011

UNODC, Money-Laundering and Globalization, (Erişim: www.unodc.org/unodc/en/money-laundering/globalization.html 21.10.2012)

WALKER, John. ve UNGER, Brigitte., Measuring Global Money Laundering: "The Walker Gravity Model" Review of Law & Economics, 2009

WILLOBOIS, Emile., HALTER, Emily M., HARRISON, Robert A., PARK, Ji Won., SHARMAN, J.C., The Puppet Masters, How the Corrupt Use The Legal Structures to Hide Stolen Assets and What to Do About It? The World Bank 2011



İsrail DEMİR

Maliye Uzmanı

2005 yılında Anadolu Üniversitesi İşletme Fakültesi İşletme Bölümünden mezun oldu. 2009 yılında Maliye Bakanlığında çalışmaya başladı. Halen Muhasebat Genel Müdürlüğünde Maliye Uzmanı olarak çalışmaktadır.

Belediye ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçeden Ayrılan Paylara İlişkin Yeni Düzenlemeler

ÖZET

Ülkemizde giderek artan nüfusa paralel olarak ortaya çıkan çeşitli ihtiyaçların zamanında ve uygun koşullarda karşılanabilmesi için, mahalli idarelerin ihtiyaç duyduğu en önemli kaynak kalemi belediye ve il özel idarelerine genel bütçeden aktarılan paylardır. Bu çalışmada genel bütçeden aktarılan paylarda meydana gelen değişim ile 06.12.2012 tarih ve 28489 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6360 sayılı On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmialtı İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile getirilen değişiklikler ele alınmıştır.¹

Anahtar Kelimeler: Paylar, Genel Bütçe Vergi Geliri, 6360 Sayılı Kanun, Düzenleme

GİRİŞ

Türkiye'nin 1960'lı yıllarda 21 milyon olan toplam nüfusunun % 25'i, 1980'lerde 50 milyon olan toplam nüfusunun % 38'i, 2000 yılı nüfus sayımı sonuçlarına göre 67,8 milyon olan toplam nüfusunun %65'i kentlerde yaşamaktaydı. 31.12.2011 tarihi itibarıyla; toplam nüfusun % 76,8'i (57.385.706 kişi) il ve ilçe merkezlerinde ikamet ederken, % 23,2'si (17.338.563 kişi) belde ve köylerde ikamet etmektedir.² Görüleceği üzere son 50 yıl içerisinde ülkemizin kentsel nüfusunda ciddi artışlar gerçekleşmiştir. 1960'larda % 25 civarı olan kentsel nüfus oranı, günümüzde % 77'lere kadar yükselmiştir.

Ülkemiz nüfusunun yaklaşık % 77'sinin kentlerde yaşıyor olması ve bu durumun doğal bir sonucu olan hızlı kentleşme, kentsel altyapı hizmetlerine olan ihtiyacın da artmasına neden olmuştur. İçme suyu, şebeke ve kanalizasyon sisteminin kurulması, çöplerin ve dönüştürülebilir atıkların toplanması ve depolanması, etkin bir toplu ulaşım sisteminin

¹ 22.03.2013 tarih ve 28595 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6447 sayılı Kanun gereğince büyükşehir olacak olan Ordu İli, bu çalışmada büyükşehirler ile ilgili tablo ve analizlere dâhil edilmemiştir.

² www.tuik.gov.tr (Erişim Tarihi: 15.01.2013)



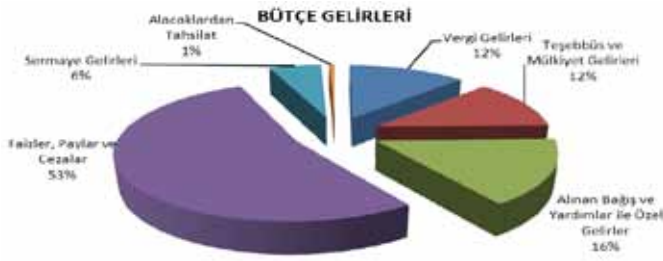
oluşturulması v.b. hizmet taleplerinin karşılanabilmesi, kentlerin daha yaşanır ve daha modern hale getirilebilmesi amacıyla belediye ve il özel idareleri çok çeşitli alanlarda faaliyet göstermeye başlamış ve buna paralel olarak yapılan harcamalar da artmıştır. Merkezi idareden belediye ve il özel idarelerinin bu görevlerini yerine getirebilmeleri amacıyla genel bütçe vergi gelirlerinden pay ayrılmaya başlanmıştır. 1981 yılında çıkarılan 2380 sayılı Belediyelere ve İl Özel İdarelerine Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkındaki Kanun³ gereğince, genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamı üzerinden belediye ve il özel idarelerine pay verilmesi öngörülmüş ve genel olarak bu paylar son nüfus sayımındaki rakamlar esas alınmak suretiyle, nüfus kriterine göre dağıtılmıştır. Ancak, mevcut düzenlemelerde yer alan hükümler gereği payın verilmesi, hesaplanması ve dağıtımında sadece nüfusun değil, mahalli idarelerin kalkınmışlık dereceleri, yüzölçümleri vb. durumlarının da göz önünde bulundurulması öngörülmüştür.

1. GENEL BÜTÇEDEN BELEDİYE VE İL ÖZEL İDARELERİNE AYRILAN PAYLARIN KENDİ BÜTÇELERİ İLE GENEL BÜTÇE İÇERİSİNDEKİ YERİ

Merkezi idareden belediye ve il özel idarelerine aktarılan söz konusu payların belirtilen kuruluşların gelirleri içerisindeki yeri çok önemlidir. Nitekim Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünce yayımlanan genel yönetim mali istatistikleri kullanılarak 2007–2011 yıllarını kapsayan beş yıllık bir dönem için yapılan bir analizde söz konusu payların belediye ve il özel idare gelirleri içerisinde ne kadar önemli bir yere sahip olduğu aşağıdaki grafiklerde gösterilmiştir. Grafik 1’de görüldüğü üzere Faizler, Paylar ve Cezalar kaleminin bütçe gelirleri içerisindeki payı % 53’tür. Söz konusu kalemin ayrıntısına baktığımız Grafik 2’de ise Kişi ve Kurumlardan Alınan Paylar kaleminin Faizler, Paylar ve Cezalar kalemi içerisindeki oranının % 89 olduğunu görmekteyiz. Bu kalemin tamamına yakınının genel bütçeden aktarılan paylardan oluştuğunu göz önüne aldığımızda ise söz konusu paylar belediye ve il özel idare bütçe gelirlerinin yaklaşık % 47’sini (%53*%89) oluşturmaktadır.⁴

3 05.02.1981 tarih ve 17242 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

4 www.muhasabat.gov.tr (Erişim Tarihi: 19.02.2013)

Grafik 1: Bütçe Gelirleri Dağılımı**Grafik 2: Faizler, Paylar ve Cezalar Kalemi Dağılımı**

Kaynak: Muhasebat Genel Müdürlüğüne yayımlanan veriler kullanılarak tarafınca hazırlanmıştır.

Tablo 1'de genel bütçe vergi gelirlerinden belediye ve il özel idarelerine aktarılan payların genel bütçe vergi gelirlerindeki artışa paralel biçimde arttığı görülmektedir. 2002–2007 yıllarını kapsayan dönemde bu payların genel bütçe vergi gelirlerine oranı %7-8 civarında iken, 2008 yılında yapılan mevzuat değişiklikleriyle beraber bu oran % 9–10 civarına yükseltilmiştir. Nitekim halen yürürlükte bulunan 5779 Sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanunla⁵ pay dağıtımına ilişkin esaslar yeniden belirlenmiş ve pay hesabında istisna tutulan genel bütçe vergi geliri kalemlerinin tümü (sadece büyükşehir belediyeleri için

akaryakıt ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisi hariç) pay hesabına dâhil edilmeye başlanmıştır. Belediyeler payı olarak dağıtılan tutar Büyükşehir Dışı Belediyeler ile Büyükşehir İlçe Belediyeleri olarak ikiye ayrılmıştır. Ayrıca belediyelere dağıtılan kaynakların bir kısmının amacı doğrultusunda kullanılmaması ve kaynak israfına yol açılması nedeniyle, yardım niteliğinde çeşitli bakanlık ve kuruluş bütçelerine konulan ödenekler kaldırılarak bunun yerine kesinleşmiş en son genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamının binde biri oranında Maliye Bakanlığı bütçesine nüfusu 10.000'e kadar olan belediyelere dağıtılmak üzere denkleştirme ödeneği konulmuştur.

5 15.07.2008 tarih ve 26937 sayılı Resmî Gazetede yayımlanmıştır.

Tablo 1: Belediye ve İl Özel İdarelerine Ayrılan Payların Genel Bütçe Vergi Gelirlerine Oranı Tablosu

(Bin TL)	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
İller Bankası Toplamı (I)	3.272.491	3.726.180	5.446.994	6.333.455	6.849.160	8.364.071	10.167.844	11.188.110	13.686.425	16.384.190	17.896.924
<i>A. Belediyeler Payı</i>	2.757.717	3.051.572	4.590.163	5.337.167	5.771.765	7.048.375	6.325.622	4.905.557	6.000.972	7.183.837	7.847.113
<i>B. İl Özel İdareleri Payı</i>	514.774	674.608	856.831	996.288	1.077.395	1.315.696	1.708.290	1.979.433	2.421.445	2.898.742	3.166.379
<i>C. Büyükşehir İlçe Bld.</i>							2.133.932	4.303.120	5.264.008	6.301.611	6.883.432
Büyükşehir Belediyeleri (Maliye Payı) (II)	1.474.180	1.635.029	2.493.528	3.806.396	4.057.033	4.921.307	5.840.259	6.130.478	7.302.537	8.514.477	9.813.089
Denkleştirme Ödeneği (III)								153.000	169.000	172.708	209.560
Toplam (I+II+III) (IV)	4.746.671	5.361.209	7.940.522	10.139.851	10.906.193	13.285.378	16.008.103	17.471.588	21.157.962	25.071.375	27.919.573
Genel Bütçe Vergi Geliri Toplamı (V)	60.356.000	82.491.000	100.373.325	118.264.663	137.373.979	152.117.937	168.318.929	166.283.312	210.767.212	252.092.564	275.381.093
Vergi Gelirlerine Oranı (IV/V)	% 7,86	% 6,50	% 7,91	% 8,57	% 7,94	% 8,73	% 9,51	% 10,51	% 10,04	% 9,95	% 10,14

Kaynak: Muhasebat Genel Müdürlüğüne yayımlanan veriler kullanılarak tarafınca hazırlanmıştır.

2. GENEL BÜTÇEDEN BELEDİYE VE İL ÖZEL İDARELERİNE AYRILAN PAYLARIN HESAPLANMA ŞEKLİNE İLİŞKİN UYGULAMALAR

5779 sayılı Kanunun 2'nci ve 5'inci maddeleri uyarınca, il özel idareleri ve belediyelere genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamı üzerinden pay verilmektedir. Söz konusu pay, genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamından, vergi iadeleri düşüldükten sonra kalan net tutar üzerinden hesaplanmaktadır. Maliye Bakanlığı tarafından

hesaplanan paylar, aylık dönemler itibarıyla Maliye Bakanlığı ve İller Bankası Anonim Şirketi tarafından gerekli kanuni kesintiler yapıldıktan sonra ilgili kuruluşların hesaplarına aktarılmaktadır. Söz konusu pay hesaplamaları Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü ve Gelir İdaresi Başkanlığı otomasyon sistemleri olan Say2000i ve VEDOP (Vergi Daireleri Otomasyon Projesi) ortamlarından alınan veriler doğrultusunda; toplam genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından vergi iadeleri düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden büyükşehir dışı belediyelere

% 2.85, büyükşehir ilçe belediyelerine %2,50 ve il özel idarelerine %1,15 oranında yapılmakta ve dağıtılmak üzere İller Bankası Anonim Şirketine aktarılmaktadır. Büyükşehir belediyelerine ise yine belirtilen sistemlerden alınan veriler doğrultusunda her bir büyükşehir belediyesinin sınırları içerisinde toplanan genel bütçe vergi gelirleri tahsilatı toplamından vergi iadeleri ve petrol ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisi düşüldükten sonra kalan tutarın % 5'inin %70'i doğrudan, %30'u nüfus esaslı baz alınarak ilgili büyükşehir belediyesine, Maliye Bakanlığı tarafından gerekli kanuni kesintiler yapıldıktan sonra doğrudan aktarılmaktadır. Belediye ve il özel idarelerine aktarılan paylardan yapılacak kesintiler 5779 sayılı Kanunun 7'nci maddesi ve bu doğrultuda çıkarılan Bakanlar

Kurulu Kararlarınca yapılmaktadır. Mevcut düzenlemelerde paylardan yapılacak kesintilerin oranı % 40'ı geçmemektedir.

6360 sayılı On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmialtı İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun⁶, 5779 sayılı Kanunda önemli değişiklikler getirmiştir. Bu değişiklikler hem dağıtılan payların oranları hem de dağıtım kriterleri ile ilgilidir. Pay dağıtımına ilişkin 5779 sayılı Kanun öncesi, 5779 sayılı Kanunun mevcut uygulaması ve 6360 sayılı Kanunla getirilen yeni düzenlemeler karşılaştırmalı olarak Tablo 2'de gösterilmiştir.

6 06.12.2012 tarih ve 28489 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

Tablo 2: Pay Dağıtımına İlişkin Mevcut Düzenlemelerle Yeni Düzenlemelerin Karşılaştırılmasına İlişkin Tablo

	5779 sayılı Kanundan önceki durum (2008 yılı öncesi)	5779 sayılı Kanunun Mevcut Durumu (2008 yılı ile yapılacak ilk mahalli idare seçimleri arası)	6360 sayılı Kanunun 5779 sayılı Kanunda yaptığı değişiklikler (yapılacak ilk mahalli idare seçimlerinden itibaren)
BÜYÜKŞEHİR BELEDİYELERİ	√ % 5 payın; - % 75'i doğrudan - % 25'i nüfuslarına göre dağıtılmaktadır. √ Büyükşehir İlçe Belediye Payının % 35'i büyükşehir belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılmaktadır.	√ % 5 payın; - % 70'i doğrudan - % 30'u nüfuslarına göre dağıtılmaktadır. √ Büyükşehir İlçe Belediye Payının % 30'u büyükşehir belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılmaktadır. √ Pay artışı, bir önceki yılın aynı ayındaki tahakkukun yüzde 20'sinden fazla olamaz. Fazla olan tutarlar, artış oranı yüzde 20'den az olan büyükşehir belediyelerine bu oranı aşmamak üzere, nüfus esasına göre dağıtılmaktadır.	√ % 6 payın; - % 60'i doğrudan, kalan %40'ı ise havuzda toplanarak; - % 30'u yüzölçümüne, - % 70'i nüfuslarına göre dağıtılır. √ Büyükşehir İlçe Belediye Payının % 30'u büyükşehir belediyelerine nüfuslarına göre dağıtılmaktadır.
BÜYÜKŞEHİR İLÇE BELEDİYELERİ	% 6 payın; - % 100 nüfus esasına göre hesaplanmakta ve büyükşehir ilçe belediyeleri için hesaplanan tutarın; - %35'i ilgili büyükşehir belediyesine - %10'u ilgili su kanal idaresine - %55'i de büyükşehir ilçe belediyesine aktarılmaktadır.	% 2,50 payın; - % 100 nüfus esasına göre hesaplanmakta ve hesaplanan bu tutarın; - %30'u ilgili büyükşehir belediyesine - %10'u ilgili su kanal idaresine - %60'ı da büyükşehir ilçe belediyesine aktarılmaktadır.	% 4,50 payın; - % 10'u yüzölçümüne, %90'ı nüfus esasına hesaplanmakta ve hesaplanan bu tutarın; - %30'u ilgili büyükşehir belediyesine - %10'u ilgili su kanal idaresine - %60'ı da büyükşehir ilçe belediyesine aktarılmaktadır.
BÜYÜKŞEHİR DIŞINDAKİ BELEDİYELER		√% 2,85 payın; - % 80'i nüfuslarına, - % 20'si gelişmişlik endeksinde göre eşit sayıda ilçe içeren 5 gruba ayrılarak gruplara sırasıyla %23, %21, %20, %19, %17 olarak dağıtılır. (yürürlükte değil) √ Kesinleşmiş en son genel bütçe vergi gelirlerinin %1'i denkleştirme ödeneği olarak nüfusu 5000'e kadar belediyeler için %60; 5000-9999 arası belediyeler için %40 olarak eşit şekilde dağıtılır. (yürürlükte değil)	% 1,50 payın; - % 80'i nüfuslarına, - % 20'si gelişmişlik endeksinde göre eşit sayıda nüfus içeren 5 gruba ayrılarak gruplara sırasıyla %23, %21, %20, %19, %17 olarak dağıtılır. (yürürlükte) √ Kesinleşmiş en son genel bütçe vergi gelirlerinin %1'i denkleştirme ödeneği olarak nüfusu 10.000'e kadar belediyeler için %65'i eşit, %35'i nüfuslarına göre dağıtılır. (yürürlükte)
İL ÖZEL İDARELERİ	% 1,12 payın; - % 100'ü nüfus esasına göre hesaplanmaktadır.	% 1,15 payın; - % 50'si nüfusa, - % 10'u illerin yüzölçümüne, - % 10'u illerin köy sayısına, - % 15'u illerin kırsal alan nüfusuna, - % 15'u illerin gelişmişlik endeksinde göre dağıtılmaktadır.	% 0,50 payın; - % 50'si nüfusa, - % 10'u illerin yüzölçümüne, - % 10'u illerin köy sayısına, - % 15'u illerin kırsal alan nüfusuna, - % 15'u illerin gelişmişlik endeksinde göre dağıtılır.
İSTİSNALAR	Tüm Belediyeler ve İl Özel İdareleri Açısından; - Petrol ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisinin tamamı, - Motorlu taşıtlardan alınan özel tüketim vergisinin %28'i, - Alkollü ve gazlı içeceklerden alınan özel tüketim vergisinin %60'ı, - Banka ve sigorta muameleleri vergisinin tamamı, - Özel iletişim vergisinin tamamı - Şans oyunları vergisinin tamamı	Sadece Büyükşehir Belediyeleri Açısından; - Petrol ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisinin tamamı,	Sadece Büyükşehir Belediyeleri Açısından; - Petrol ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisinin tamamı,

Kaynak: 2380, 5779 ve 6360 sayılı Kanun hükümleri doğrultusunda tarafımca hazırlanmıştır.

6360 sayılı Kanunla mevcut onaltı büyükşehir belediyesine ek olarak Aydın, Balıkesir, Denizli, Hatay, Malatya, Manisa, Kahramanmaraş, Mardin, Muğla, Tekirdağ, Trabzon, Şanlıurfa ve Van illerinde büyükşehir belediyesi kurulması, bütün büyükşehir belediyelerinin sınırlarının il mülki sınırı olması (mevcut düzenlemede sadece İstanbul ve Kocaeli Büyükşehir Belediyelerinin sınırı il mülki sınırıdır), bu illere bağlı ilçelerin mülki sınırları içerisinde yer alan köy ve belde belediyelerinin tüzel kişiliğinin kaldırılarak, köyler mahalle olarak, belediyeler ise belde ismiyle tek mahalle olarak bağlı bulundukları ilçenin belediyesine katılması ve bu illerde bulunan il özel idarelerinin tüzel kişiliklerinin kaldırılması yoluna gidilmiştir. Bütün bu değişiklikler ilk mahalli idareler genel seçimin-den itibaren yürürlüğe girecek ve uygulanmaya başlayacaktır.

3. MALİYE BAKANLIĞINCA DOĞRUDAN DAĞITILAN BÜYÜKŞEHİR BELEDİYE PAYLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Büyükşehir belediye sınırlarının il mülki sınırları olması büyükşehir belediyelerinin sadece kentsel nüfusa değil kırsal nüfusa da hizmet götürmesi anlamına gelmekte ve sorumluluk alanı genişlemektedir. Tablo 3' ten de görüleceği üzere mevcut durumda sınırı il mülki sınırı olmayan 14 büyükşehir belediyesi ile büyükşehir olacak 13 il belediyesinin büyükşehir olması ve sınırlarının il mülki sınırına genişletilmesi halinde hizmet götürülecek nüfus ve yüzölçümü değişim oranları verilmiş olup, buna göre Ankara, İzmir, Eskişehir ve Gaziantep illerinde oransal olarak daha az olmakla birlikte belediyelerin hizmet götüreceği nüfusun önemli ölçüde arttığı; İzmir ve Samsun Büyükşehir Belediyeleri dışındaki diğer bütün büyükşehir belediyelerinin de hizmet alanlarının önemli ölçüde genişlediği görülmektedir.

Tablo 3: Mevcut 14 Büyükşehir Belediyesi İle Kurulacak 13 Büyükşehir Belediyesinin Nüfus ve Yüzölçümü Değişimi Karşılaştırması Tablosu

Belediye Adı	Toplam İl Nüfusu	Merkez Nüfus veya Büyükşehir Nüfusu	Nüfus Değişim Oranı (%)	Nüfus Fark	İlin Toplam Yüzölçümü (km ²)	Merkez veya Büyükşehir Mevcut Yüzölçümü (km ²)	Yüzölçümü değişim oranı (%)	Yüzölçümü Fark (km ²)
Adana	2.108.805	1.617.284	30	491.521	14.125	4.944	186	9.181
Ankara	4.890.893	4.550.662	7	340.231	25.437	10.093	152	15.344
Antalya	2.043.482	1.041.972	96	1.001.510	20.909	3.780	453	17.129
Bursa	2.652.126	1.948.744	36	703.382	10.882	2.414	351	8.468
Diyarbakır	1.570.943	875.069	80	695.874	15.272	6.003	154	9.269
Erzurum	780.847	382.383	104	398.464	25.355	3.020	740	22.335
Eskişehir	781.247	648.396	20	132.851	13.925	6.590	111	7.335
Gaziantep	1.753.596	1.393.289	26	360.307	6.887	2.835	143	4.052
İzmir	3.965.232	3.366.947	18	598.285	12.007	9.256	30	2.751
Kayseri	1.255.349	977.240	28	278.109	17.170	3.312	418	13.858
Konya	2.038.555	1.073.791	90	964.764	41.001	6.160	566	34.841
Mersin	1.667.939	859.680	94	808.259	15.620	1.783	776	13.837
Sakarya	888.556	577.233	54	311.323	4.878	2.299	112	2.579
Samsun	1.251.729	538.106	133	713.623	9.352	6.047	55	3.305
Aydın	999.163	599.973	67	399.190	7.943	631	1.159	7.312
Balıkesir	1.154.314	701.213	65	453.101	14.272	1.457	880	12.815
Denizli	942.278	655.322	44	286.956	11.861	802	1.379	11.059
Hatay	1.474.223	732.802	101	741.421	5.867	864	579	5.003
Malatya	757.930	498.588	52	259.342	12.146	925	1.213	11.221
Manisa	1.340.074	891.084	50	448.990	13.269	1.237	973	12.032
Kahramanmaraş	1.054.210	656.783	61	397.427	14.525	3.033	379	11.492
Mardin	764.033	446.226	71	317.807	8.858	975	809	7.883
Muğla	838.324	362.513	131	475.811	12.974	1.669	677	11.305
Tekirdağ	829.873	572.359	45	257.514	6.339	1.111	471	5.228
Trabzon	757.353	421.504	80	335.849	4.662	189	2.367	4.473
Şanlıurfa	1.716.254	951.925	80	764.329	19.451	3.691	427	15.760
Van	1.022.532	526.725	94	495.807	21.334	1.945	997	19.389

Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumundan alınan 2012 yılı nüfus verileri ile İçişleri Bakanlığı verileri konsolide edilerek tarafımızca hazırlanmıştır.

Tablo 4: Mevcut Durumda Alınan Pay İle Yeni Durumda Alınacak Payın Karşılaştırması Tablosu

Belediye Adı	Mevcut Durumda Aldığı Pay (TL)	Nüfus	Yüzölçümü (km ²)	2011 yılı genel bütçe vergi gelirleri toplamı (ÖTV hariç) (TL)	%6 lık payın %60 ı doğrudan (TL)	%40 lık payın %70 i illerin nüfusuna göre (TL)	%40 lık payın %30 illerin yüzölçümüne göre (TL)	Değişiklik Sonrasında Alacağı Toplam Pay (TL)	Fark (TL)	Değişim Oranı (%)
Adana	182.816.000	2.085.225	14.125	1.966.035.000	70.777.260	130.292.687	53.143.556	254.213.503	71.397.503	39,05
Ankara	1.328.271.000	4.771.716	25.437	26.851.082.000	966.638.952	298.154.731	95.703.550	1.360.497.233	32.226.233	2,43
Antalya	148.390.000	1.978.333	20.909	3.545.245.000	127.628.820	123.613.674	78.667.513	329.910.006	181.520.006	122,33
Bursa	309.769.000	2.605.495	10.882	5.726.200.000	206.143.200	162.801.110	40.942.172	409.886.482	100.117.482	32,32
Diyarbakır	84.485.000	1.528.958	15.272	741.102.000	26.679.672	95.535.036	57.459.001	179.673.709	95.188.709	112,67
Erzurum	41.238.000	769.085	25.355	485.248.000	17.468.928	48.055.318	95.395.035	160.919.281	119.681.281	290,22
Eskişehir	83.559.000	764.584	13.925	1.129.279.000	40.654.044	47.774.079	52.391.081	140.819.204	57.260.204	68,53
Gaziantep	131.399.000	1.700.763	6.887	1.177.677.000	42.396.372	106.270.058	25.911.481	174.577.911	43.178.911	32,86
İstanbul	4.054.927.000	13.255.685	5.313	96.164.741.000	3.461.930.676	828.264.968	19.989.502	4.310.185.146	255.258.146	6,30
İzmir	1.100.371.000	3.948.848	12.007	27.552.572.000	991.892.592	246.738.849	45.174.845	1.283.806.286	183.435.286	16,67
Kayseri	116.370.000	1.234.651	17.170	1.502.613.000	54.094.068	77.145.630	64.599.990	195.839.688	79.469.688	68,29
Kocaeli	572.452.000	1.560.138	3.623	16.403.358.000	590.520.888	97.483.280	13.631.087	701.635.255	129.183.255	22,57
Konya	121.779.000	2.013.845	41.001	1.844.646.000	66.407.256	125.832.597	154.261.164	346.501.017	224.722.017	184,53
Mersin	204.941.000	1.647.899	15.620	5.190.595.000	186.861.420	102.966.917	58.768.308	348.596.644	143.655.644	70,10
Sakarya	55.945.000	872.872	4.878	670.558.000	24.140.088	54.540.320	18.352.868	97.033.276	41.088.276	73,44
Samsun	76.612.000	1.252.693	9.352	1.462.242.000	52.640.712	78.272.962	35.185.737	166.099.411	89.487.411	116,81
Aydın	40.743.000	989.862	7.943	797.559.000	28.712.124	61.850.294	29.884.550	120.446.968	79.703.968	195,63
Balıkesir	57.609.000	1.152.323	14.272	1.266.530.000	45.595.080	72.001.468	53.696.625	171.293.173	113.684.173	197,34
Denizli	108.148.000	931.823	11.861	786.878.000	28.327.608	58.223.800	44.625.538	131.176.945	23.028.945	21,29
Hatay	46.179.000	1.480.571	5.867	2.977.513.000	107.190.468	92.511.635	22.073.858	221.775.961	175.596.961	380,25
Malatya	87.020.000	740.643	12.146	448.340.000	16.140.240	46.278.155	45.697.815	108.116.210	21.096.210	24,24
Manisa	68.358.000	1.379.484	13.269	1.383.705.000	49.813.380	86.195.340	49.922.963	185.931.682	117.573.682	172,00
K.Maraş	89.324.000	1.044.816	14.525	655.510.000	23.598.360	65.284.027	54.648.506	143.530.893	54.206.893	60,69
Mardin	20.052.000	744.606	8.858	187.747.000	6.758.892	46.525.779	33.327.124	86.611.794	66.559.794	331,94
Muğla	13.081.000	817.503	12.974	1.270.625.000	45.742.500	51.080.657	48.813.062	145.636.219	132.555.219	1.013,3
Tekirdağ	30.714.000	798.109	6.339	2.540.993.000	91.475.748	49.868.847	23.849.699	165.194.294	134.480.294	437,85
Trabzon	50.784.000	763.714	4.662	861.674.000	31.020.264	47.719.718	17.540.195	96.280.177	45.496.177	89,59
Şanlıurfa	109.642.000	1.663.371	19.451	593.739.000	21.374.604	103.933.665	73.181.969	198.490.238	88.848.238	81,03
Van	79.701.000	1.035.418	21.334	358.399.000	12.902.364	64.696.804	80.266.522	157.865.690	78.164.690	98,07
TOPLAM	9.414.679.000	55.533.033	395.257	206.542.405.000	7.435.526.580	3.469.912.404	1.487.105.316	12.392.544.300	2.977.865.300	31,63

Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumundan alınan 2011 yılı nüfus verileri ile İçişleri Bakanlığı ve Muhasebat Genel Müdürlüğü verileri kullanılarak tarafıma hazırlanmıştır.

Yapılan yeni düzenlemeler ile büyükşehir belediyelerine;

√ Genel bütçeden aktarılan payların matrahına büyükşehir belediye sınırlarına yeni eklenen yerlerde toplanan genel bütçe vergi gelirlerinin eklenmesi,

√ Pay oranının %5 ten % 6 ya çıkarılması,

√ Büyükşehir belediye payındaki artışın, bir önceki yılın aynı ayında tahakkuk eden payın yüzde 20'sinden fazla olamayacağı hükmünün kaldırılması,

gibi düzenlemelerle ek kaynak sağlanmıştır. Ayrıca yüzölçümü olarak önemli ölçüde genişleyen büyükşehir belediyelerinin bu yeni alanlara hizmet götürebilmesi amacıyla dağıtım kriterlerine yüzölçümü de dâhil edil-

miştir. Buna göre büyükşehir belediyelerinin genel bütçe vergi gelirlerinden alacakları %6'lık payın %40'lık bölümünün dağıtımında yüzölçümü kriteri %30 oranında dikkate alınacaktır. Bu da söz konusu %6'lık payın %12'sinin (%40*%30) yüzölçümü dikkate alınarak dağıtılacağı anlamına gelmektedir.

Yeni düzenlemelerle gerek nüfus gerekse yüzölçümü olarak görev, yetki ve sorumluluk alanları önemli ölçüde artan büyükşehir belediyelerinin, 2011 yılı gerçekleşmiş rakamları üzerinden mevcut 16 büyükşehir belediyesine dağıtılan tutarlar ile büyükşehir olacak 13 il belediyesi için İller Bankası'na hesaplanan tutarlar göz önüne alındığında Tablo 4'te görüldüğü üzere aktarılan ek kaynak miktarı yaklaşık 3 Milyar TL'dir.

2011 yılında aktarılan paylarla yeni düzenleme gereği aktarılabilecek payların kişi başına gelir olarak değerlendirildiği Tablo 5'te bazı belediyelere gönderilecek payın kişi başına düşen miktarının azaldığı, bazı belediyelerin ise yükseldiği görülmektedir. Bunun en önemli sebebi il içerisinde toplanan genel bütçe vergi gelirlerinin bazı illerde düşük bazı illerde yüksek olması ve nüfusun bu yüksek ve düşük hâsılatlara paralel olmamasından kaynaklan-

maktadır. Özellikle 5779 sayılı Kanunda yer alan "Büyükşehir belediye paylarındaki artışın, bir önceki yılın aynı ayında tahakkuk eden tutarların yüzde 20'sinden fazla olamaz. Fazla olan tutarlar, artış oranı yüzde 20'den az olan büyükşehir belediyelerine bu oranı aşmamak üzere, nüfus esasına göre dağıtılır." hükmünün kaldırılması il içinde toplanan genel bütçe vergi geliri yüksek olan büyükşehir belediyeleri için önemli avantaj sağlayacaktır.

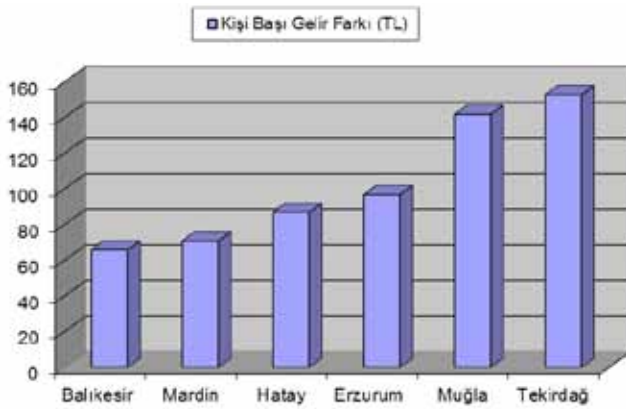
Tablo 5: Kişi Başına Düşen Gelir Tablosu

Büyükşehir Belediyeleri	2011 yılı Alınan Pay (TL)	Merkez Nüfus veya Büyükşehir Nüfusu	Mevcut Durumda Yıllık Kişi Başı Gelir (A) (TL)	Değişiklik Sonrası 2011 Yılı Payı (TL)	Değişiklik Sonrası Büyükşehir Nüfusu	Değişiklik Sonrası Yıllık Kişi Başı Gelir (B) (TL)	Kişi Başı Gelir Farkı (B-A) (TL)
Adana	182.816.000	1.591.518	115	254.213.503	2.085.225	122	7
Ankara	1.328.271.000	4.431.719	300	1.360.497.233	4.771.716	285	-15
Antalya	148.390.000	1.001.318	148	329.910.006	1.978.333	167	19
Bursa	309.769.000	1.905.570	163	409.886.482	2.605.495	157	-6
Diyarbakır	84.485.000	843.460	100	179.673.709	1.528.958	118	18
Erzurum	41.238.000	367.250	112	160.919.281	769.085	209	97
Eskişehir	83.559.000	629.609	133	140.819.204	764.584	184	51
Gaziantep	131.399.000	1.341.054	98	174.577.911	1.700.763	103	5
İstanbul	4.054.927.000	13.255.685	309	4.310.185.146	13.255.685	325	16
İzmir	1.100.371.000	3.354.934	328	1.283.806.286	3.948.848	325	-3
Kayseri	116.370.000	950.017	122	195.839.688	1.234.651	159	37
Kocaeli	572.452.000	1.560.138	392	701.635.255	1.560.138	450	58
Konya	121.779.000	1.036.027	118	346.501.017	2.013.845	172	54
Mersin	204.941.000	843.429	243	348.596.644	1.647.899	212	-31
Sakarya	55.945.000	560.876	100	97.033.276	872.872	111	11
Samsun	76.612.000	537.585	143	166.099.411	1.252.693	133	-10
Aydın	40.743.000	599.973	68	120.446.968	989.862	122	54
Balıkesir	57.609.000	701.213	82	171.293.173	1.152.323	149	67
Denizli	108.148.000	655.322	165	131.176.945	931.823	141	-24
Hatay	46.179.000	732.802	63	221.775.961	1.480.571	150	87
Malatya	87.020.000	498.588	175	108.116.210	740.643	146	-29
Manisa	68.358.000	891.084	77	185.931.682	1.379.484	135	58
K.Maraş	89.324.000	656.783	136	143.530.893	1.044.816	137	1
Mardin	20.052.000	446.226	45	86.611.794	744.606	116	71
Muğla	13.081.000	362.513	36	145.636.219	817.503	178	142
Tekirdağ	30.714.000	572.359	54	165.194.294	798.109	207	153
Trabzon	50.784.000	421.504	120	96.280.177	763.714	126	6
Şanlıurfa	109.642.000	951.925	115	198.490.238	1.663.371	119	4
Van	79.701.000	526.725	151	157.865.690	1.035.418	152	1
TOPLAM	9.414.679.000	41.991.751	224	12.392.544.300	55.533.033	223	-1

Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumundan alınan 2011 yılı nüfus verileri ile Muhasebat Genel Müdürlüğü verileri kullanılarak tarafımca hazırlanmıştır.

Büyükşehir belediyeleri bir bütün olarak düşünüldüğünde; gönderilecek ek kaynağın kişi başına düşen gelir anlamında bir değişim gösterdiği söylenemez. Bunun yanında, büyükşehir belediyelerinin hizmet götürecekleri hizmet alanlarının da önemli ölçüde genişlemesi, büyükşehir belediyelerinin söz konusu alanlara hizmet götürebilmesi için daha fazla harcama yapmak durumunda kalacaklarını göstermektedir. Söz konusu değişikliklerden sonra kişi başına düşen gelirin en fazla arttığı iller: (Grafik 3) Tekirdağ, Muğla, Erzurum, Hatay, Mardin ve Balıkesir iken, kişi başına düşen gelirin azaldığı iller ise Mersin, Malatya, Denizli, Ankara, Samsun, Bursa ve İzmir olmuştur. (Grafik 4)

Grafik 3: Kişi Başına Düşecek Payın En Çok Arttığı İller



Grafik 4: Kişi Başına Düşecek Payın Azaldığı İller



4. İLLER BANKASI ANONİM ŞİRKETİ TARAFINDAN DAĞITIMI YAPILAN PAYLAR AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Maliye Bakanlığı tarafından genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtından vergi iadeleri düşüldükten sonra kalan tutar üzerinden büyükşehir dışı belediyelere % 2,85, büyükşehir ilçe belediyelerine %2,50 ve il özel idarelerine %1,15 oranında pay hesaplanmakta ve dağıtımı yapılmak üzere İller Bankası Anonim Şirketine aktarılmaktadır. 6360 sa-

yılı Kanun söz konusu kuruluşlara aktarılan paylarda da esaslı değişiklikler getirmiştir. Söz konusu Kanunla genel bütçeden aktarılan paylarda sadece büyükşehir belediyeleri için genel bütçeye ek bir yük getirilmiş, büyükşehir ilçe belediyeleri, diğer belediyeler ve il özel idareleri için bütçeden aktarılabilecek kaynakta bir değişim olmamıştır. Ancak bu kuruluşlar arasındaki kaynak dağılımı yeniden belirlenmiştir. Bu dağılımın belirlenmesinde bazı belediyelerin ve 29 il özel idaresinin kapatılması ve yeni büyükşehir ilçe belediyelerinin kurulması etkili olmuştur.

4.1. BÜYÜKŞEHİR İLÇE BELEDİYE PAYLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Büyükşehir ilçe belediyelerine dağıtılan paylara ilişkin mevcut düzenlemelerle 6360 sayılı Kanunla birlikte getirilen yeni düzenlemeler arasındaki fark Tablo 6'da gösterilmiştir. Buna göre genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan %2,50'lik pay %4,50'ye yükseltilmiş, buna paralel olarak 2012 yılı genel bütçe vergi gelirleri üzerinden hesaplanan pay 6,9 Milyar TL'den 12,5 Milyar TL'ye yükselmiştir. 143 olan ilçe belediyeleri sayısı 500'e ve büyükşehir ilçe belediyelerinin kapsadığı nüfus 34 Milyondan 56 Milyona yükselmiştir. Bu değişiklikler büyükşehir ilçe belediyelerine gönderilen payların kişi başına düşen miktarını artırmıştır.

Tablo 6: Büyükşehir İlçe Belediyelerinin Mevcut Düzenleme ve Yeni Düzenleme Arasındaki Farkların Karşılaştırması Tablosu

	Büyükşehir Dışı Belediyeler
Mevcut Oran	% 2,50
Yeni Oran	% 4,50
Mevcut Tutar (Milyon TL)	6.969
Yeni Tutar (Milyon TL)	12.544
Mevcut Sayı	143
Yeni Sayı	500
Mevcut Nüfus	34.840.843
Yeni Nüfus	56.525.820
Mevcut Kişi Başı Gelir (TL)	200
Yeni Kişi Başı Gelir (TL)	222

Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumundan alınan 2012 yılı nüfus verileri ile Muhasebat Genel Müdürlüğü verileri kullanılarak tarafımca hazırlanmıştır.

5779 sayılı Kanunun mevcut uygulamasında dağıtımın %100'ü nüfus esasına göre yapılmakta iken, 6360 sayılı Kanunla söz konusu dağıtımın %90'ı nüfus, %10'u yüzölçümüne göre yapılacaktır. İller Bankası'na hesaplanan büyükşehir ilçe belediye payının %60'ı büyükşehir ilçe belediyesine, %30'u büyükşehir belediyesine ve %10'u İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi (İSKİ) Kanunu gereğince ilgili su ve kanalizasyon idaresine gönderilmektedir. Mevcut uygulamada söz konusu dağıtımın nasıl yapıldığının daha iyi anlaşılabilmesi için aşağıdaki örnek verilmiştir.

Örnek: Maliye Bakanlığınca büyükşehir ilçe belediyeleri payı olarak 2013 yılı Ocak ayında 738.000.000 TL hesaplandığı ve dağıtılmak üzere İller Bankası Anonim Şirketine aktarıldığı, büyükşehir ilçe belediyelerinin toplam nüfuslarının 35.000.000 ve Ankara Büyükşehir İlçe Belediye nüfusları toplamının 4.000.000 olduğunu varsaydığımızda Ankara Büyükşehir İlçe Belediyelerine 2013 yılı Ocak ayında 50.640.000 TL aktarılacak ve bu tutar Ankara Büyükşehir İlçe Belediyeleri arasında nüfus esasına göre paylaştırılacaktır. 6360 sayılı Kanunla getirilen düzenlemenin yürürlüğe girmesinden itibaren söz konusu tutarın %90'ı nüfus, %10'u da ilçelerin yüzölçümlerine göre dağıtılacaktır.

Tablo 7: Büyükşehir İlçe Belediye Payı Dağıtım Örnekleri Tablosu

Büyükşehir ilçe belediyelerinin toplamı (%2,5) (A)	738.000.000 TL
Büyükşehir ilçe belediyelerinin toplam nüfusu (B)	35.000.000
Kişi başına düşen tutar (C)=(A/B)	21,10 TL
Ankara Büyükşehir İlçe Belediyelerinin toplam nüfusu (D)	4.000.000
Ankara Büyükşehir İlçe Belediyelerine düşen toplam (E)=(C*D)	84.400.000 TL
%30'lık Ankara Büyükşehir Belediyesi Kesintisi (G)=(E*30/100)	25.320.000 TL
%10'luk Ankara Su ve Kanalizasyon İdaresi Kesintisi (H)=(E*10/100)	8.440.000 TL
Ankara Büyükşehir İlçe Belediyelerine aktarılacak toplam (I)=(E-G-H)	50.640.000 TL

4.2. BÜYÜKŞEHİR DIŞI BELEDİYE PAYLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

Büyükşehir dışı belediyelere dağıtılan paylara ilişkin mevcut düzenlemelerle 6360 sayılı Kanunla birlikte getirilen yeni düzenlemeler arasındaki fark Tablo 8'de gösterilmiştir. Buna göre genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan %2,85'lik pay %1,50'ye, 2012 yılı genel bütçe vergi gelirleri üzerinden hesaplanan pay miktarı 7,9 Milyar TL'den 4,2 milyar TL'ye, 2797 olan belediye sayısı 896'ya 27 milyon olan toplam nüfus 12 milyona düşürülmüştür. Bütün bu durumlar beraber değerlendirildiğinde söz konusu belediyelere gönderilecek payların kişi başına düşen miktarında artış olacağı gözlemlenmiştir.

Tablo 8: Büyükşehir Dışı Belediyelerin Mevcut Düzenleme İle Yeni Düzenleme Arasındaki Farkların Karşılaştırması Tablosu

	Büyükşehir Dışı Belediyeler
Mevcut Oran	% 2,85
Yeni Oran	% 1,50
Mevcut Tutar (Milyon TL)	7.944
Yeni Tutar (Milyon TL)	4.181
Mevcut Sayı	2797
Yeni Sayı	896
Mevcut Nüfus	27.914.154
Yeni Nüfus	12.368.754
Mevcut Kişi Başı Gelir (TL)	285
Yeni Kişi Başı Gelir (TL)	338

Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumundan alınan 2012 yılı nüfus verileri ile Muhasebat Genel Müdürlüğü verileri kullanılarak tarafınca hazırlanmıştır.

6360 sayılı Kanun hükümlerinin büyük kısmı ilk mahalli idareler genel seçiminden itibaren yürürlüğe girecektir. Ancak Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe giren düzenlemeye göre büyükşehir dışı belediye paylarının %80'i nüfus esasına göre % 20'si ise gelişmişlik endeksine göre eşit sayıda nüfus içeren 5 gruba ayrılmış ve grup-

lara sırasıyla %23, %21, %20, %19, %17 şeklinde dağıtım yapılması esası getirilmiştir. 5779 sayılı Kanunun söz konusu değişiklikten önceki şeklinde dağıtım **eşit sayıda ilçe içeren 5 gruba ayrılarak** gruplara sırasıyla %23, %21, %20, %19, %17 oranında dağıtım şeklinde yapılmaktaydı. Bu düzenleme ile daha adil bir dağıtım sistemi geti-

rilmiştir. Tablo 9'da da görüldüğü üzere kişi başı gelirin gruplar arasındaki dağılımında eski düzenleme de %17 lik en alt grup ile %23 lük en üst grup arasında kişi başına düşen pay anlamında yıllık 152 TL'lik bir fark oluşurken, yeni düzenlemeyle beraber daha makul ölçülerde her iki grup arasında yıllık 17 TL'lik bir fark oluşacaktır.

Tablo 9: Gelişmişlik Endeksine Göre Dağıtılan Payın Eski ve Yeni Durumu Karşılaştırma Tablosu

% 20 GELİŞMİŞLİK ENDEKSİNİN ESKİ'YE GÖRE DAĞITIMI			
	YASAL PAY MİKTARI	NÜFUS TOPLAMI	YILLIK KİŞİ BAŞI GELİR (TL)
TOPLAM PAY	7.944.000.000,00		
NÜFUSA GÖRE % 80	6.355.200.000,00	27.914.154	
GELİŞMİŞLİK ENDEKSİNE GÖRE % 20	1.588.800.000,00		
1. GRUP (383 Belediye) %23	365.424.000,00	2.142.439	170,56
2. GRUP (524 Belediye) %21	333.648.000,00	2.466.351	135,28
3. GRUP (638 Belediye) %20	317.760.000,00	2.990.582	106,25
4. GRUP (579 Belediye) %19	301.872.000,00	5.458.008	55,31
5. GRUP (673 Belediye) %17	270.096.000,00	14.856.774	18,18

% 20 GELİŞMİŞLİK ENDEKSİNİN YENİ'YE GÖRE DAĞITIMI			
	YASAL PAY MİKTARI	NÜFUS TOPLAMI	YILLIK KİŞİ BAŞI GELİR (TL)
TOPLAM PAY	7.944.000.000,00		
NÜFUSA GÖRE % 80	6.355.200.000,00	27.914.154	
GELİŞMİŞLİK ENDEKSİNE GÖRE % 20	1.588.800.000,00		
1. GRUP (1148 Belediye) %23	365.424.000,00	5.588.522	65,45
2. GRUP (822 Belediye) %21	333.648.000,00	5.581.771	59,76
3. GRUP (367 Belediye) %20	317.760.000,00	5.518.575	56,92
4. GRUP (248 Belediye) %19	301.872.000,00	5.458.141	54,07
5. GRUP (212 Belediye) %17	270.096.000,00	5.767.145	48,38

Kaynak: İller Bankası verileri kullanılarak tarafımca hazırlanmıştır.

6360 sayılı Kanunun yayımı tarihinde yürürlüğe giren diğer bir düzenleme ise belediyelere dağıtılan denkleştirme ödeneği ile ilgilidir. 5779 sayılı Kanunun 6'ncı maddesi hükmü gereğince nüfusu 10.000'e kadar olan belediyeler için kullanılmak üzere kesinleşmiş en son genel bütçe vergi gelirleri tahsilâtı toplamının %1'i oranında Maliye Bakanlığı bütçesine konulan denkleştirme ödeneğinin 6360 sayılı Kanunla yapılan değişiklikle nüfusu 10.000'e kadar olan belediyelere yüzde 65'i eşit şekilde, yüzde 35'i ise nüfus esasına göre dağıtılması hükmü getirilmiştir. 6360 sayılı Kanunla değişmeden önceki şekilde söz konusu ödeneğin %60'ı nüfusu 5000'e kadar olan belediyelere, %40'ı ise nüfusu 5001-9999 arasında olan belediyelere eşit şekilde dağıtılmaktaydı. Yapılan değişiklikle nüfusu 5000 ile 5001 olan iki belediye arasında oluşan pay farklılığı ortadan kaldırılmış, ayrıca nüfusu 1000 ile 9000 olan iki belediyenin de nüfusu daha fazla olan belediyeye daha fazla kaynak aktarılması amacıyla dağıtımda ödeneğin %65'lik kısmının eşit şekilde dağıtımının yanında, %35'lik kısmının da nüfus kriteri baz alınarak dağıtılması esası getirilmiştir.

4.3. İL ÖZEL İDARE PAYLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRME

İl Özel İdarelerine dağıtılan paylara ilişkin mevcut düzenlemelerle 6360 sayılı Kanunla birlikte getirilen yeni düzenlemeler arasındaki fark Tablo 10'da gösterilmiştir. Buna göre genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan pay oranını %1,15'ten %0,50'ye ve dolayısıyla pay miktarı 3,2 Milyar TL'den 1,4 Milyar TL'ye, il özel idaresi sayısı 81'den 52'ye ve kapsanan nüfus 74 Milyondan 18 Milyona düşürülmüştür. Söz konusu düzenlemeler ile birlikte il özel idarelerine gönderilecek kişi başına düşen pay miktarı artmıştır. İl özel idarelerine gönderilecek payların dağıtım kriterleri ile ilgili değişiklik yapılmamış ve mevcut düzenleme aynen korunmuştur. Buna göre söz konusu payın %50'sinin

nüfus, %10'unun yüzölçümü, %10'unun köy sayısı, %15'inin kırsal alan nüfusu ve %15'inin gelişmişlik endeksine göre dağıtılmasına devam edilecektir.

Tablo 10: İl Özel İdare Paylarının Mevcut Düzenleme İle Yeni Düzenleme Arasındaki Farkların Karşılaştırması Tablosu

Büyükşehir Dışı Belediyeler	
Mevcut Oran	1,15%
Yeni Oran	0,50%
Mevcut Tutar (Milyon TL)	3.206
Yeni Tutar (Milyon TL)	1.394
Mevcut Sayı	81
Yeni Sayı	52
Mevcut Nüfus	74.724.269
Yeni Nüfus	18.198.449
Mevcut Kişi Başı Gelir (TL)	43
Yeni Kişi Başı Gelir (TL)	77

Kaynak: Türkiye İstatistik Kurumundan alınan 2012 yılı nüfus verileri ile Muhasebat Genel Müdürlüğü verileri kullanılarak tarafınca hazırlanmıştır.



SONUÇ

Ülkemizde kentsel nüfus oranının sürekli artması nedeniyle hizmet kalitesinde ve çeşitliliğinde meydana gelen artışlar, belediye ve il özel idareleri için sürekli artan bir yük anlamına gelmiştir. Artan bu yükün karşılanması için genel bütçe vergi gelirlerinden belediye ve il özel idarelerine ayrılan payların her geçen gün arttığı gözlemlenmiştir. Söz konusu paylar belediye ve il özel idare bütçe gelirlerinin yaklaşık %47'sini oluşturduğundan bu payların ne kadar önemli bir yere sahip olduğu açıkça anlaşılmaktadır.

6360 sayılı On Üç İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmialtı İlçe Kurulması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla; Aydın, Balıkesir, Denizli, Hatay, Malatya, Manisa, Kahramanmaraş, Mardin, Muğla, Tekirdağ, Trabzon, Şanlıurfa ve Van illerinde büyükşehir belediyesi kurulması, bütün büyükşehir belediyelerinin sınırlarının il mülki sınırı olması, bu illere bağlı ilçelerin mülki sınırları içerisinde yer alan köy ve belde belediyelerinin tüzel kişiliğinin kaldırılarak, köylerin mahalle, belediyelerin ise belde ismiyle tek mahalle olarak bağlı bulundukları ilçenin belediyesine katılması ve bu illerde bulunan il özel idarelerinin tüzel kişiliklerinin kaldırılması yoluna gidilmiştir.

6360 sayılı Kanunla genel bütçe vergi gelirlerinden ayrılan payların oranları ve dağıtım kriterlerine ilişkin esaslı değişiklikler yapılmıştır. Bu doğrultuda yapılan analiz neticesinde genel bütçe vergi gelirlerinden büyükşehir belediyelerine aktarılan kaynağın her bir büyükşehir be-

lediyesi için değişik oranlarda artacağı ancak bu ek kaynağın büyükşehir belediye nüfuslarının da artması sebebiyle bazı büyükşehirlerde kişi başına artış, bazılarında ise azalış göstereceği sonucuna ulaşılmıştır. Bu durum söz konusu büyükşehir belediyesi sınırlarında toplanan genel bütçe vergi gelirleri hâsılatına da bağlı olup, il içerisinde toplanan genel bütçe vergi geliri yüksek olan illere gönderilecek kaynak diğer illere nazaran daha fazla olacaktır. Büyükşehir belediyelerinin yüzölçümlerinin de çok önemli oranlarda büyümesi büyükşehir belediyelerinin merkeze uzak yerlere hizmet götürme maliyetini artıracaktır. Özellikle kişi başına düşecek payın azalacağı büyükşehirlerde yüzölçümün de genişlemesine bağlı olarak daha fazla kaynak ihtiyacı doğacaktır.

Büyükşehir ilçe belediyeleri, il özel idareleri ve büyükşehir dışı belediyelerin de pay oranları ve dağıtım kriterleri 6360 sayılı Kanunla değişmiş ve bu doğrultuda yapılan analiz neticesinde söz konusu kuruluşlara aktarılan payların kuruluşlar arasındaki kümülatif tutarları değişmekle beraber, kapsanan nüfus ve gönderilen pay göz önüne alındığında, kişi başına düşen gelirin belirtilen kuruluşların hepsinde arttığı gözlemlenmiştir. Ayrıca büyükşehir dışındaki belediyelere aktarılan payların kişi başına düşen gelir anlamında dağıtımında daha adil bir yaklaşım benimsenmiştir. Nüfusu 2000 altında olan belediyelerin kapatılarak belediye sayısının azaltılması söz konusu kaynağın tek elden ve israf edilmeden kullanılmasına imkan vereceği düşünülmektedir. ■



Murat KAYA

Maliye Uzmanı

2001 yılında Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümü'nden mezun oldu. 2003 yılında Gelir Uzman Yardımcısı olarak göreve başladı. 2005 yılında Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Bölümü'nden Master derecesi aldı. 2009 yılında MASAK'ta mali suçları araştırma uzman yardımcısı olarak göreve başladı. 2010 yılında Gazi Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Bölümünde Doktora çalışmasına başladı. 2012 yılında yeterlilik sınavında başarı göstererek Maliye Uzmanı oldu. Halen MASAK'ta görevine devam etmektedir.

Suçtan Elde Edilen Gelirlerin Vergisel Boyutu

ÖZET

Suçtan elde edilen gelirlerin 213 sayılı VUK'un 9/2'nci maddesine istinaden vergilendirilmesi yetki ve sorumluluğu ile 5237 Sayılı TCK'nın 55'inci maddesi ile getirilen suçtan elde edilen gelirlerin "kazanç müsadere" ne tabi tutulması zorunluluğu arasında herhangi bir çatışma olup olmadığı, her iki müessesenin de suçtan elde edilen gelirler için uygulanmasının mevcut durumda hukuka aykırı bir uygulama doğurup doğurmayacağı çeşitli yazarlar arasında farklı görüşlerin ortaya atılmasına neden olmuştur. Bir kısım yazarlar tarafından suçtan elde edilen gelirler için her iki müessesenin de işletilmesinin herhangi bir sakıncası olmadığı savunulurken bazı yazalar tarafından da müsadere edilmiş malvarlığı değerleri üzerinden ayrıca vergilendirilme yapılması çeşitli yönlerden sakıncalı bulunmaktadır.

Anahtar kelimeler: Suçtan elde edilen gelirler, müsadere, el koyma, vergilendirme.

GİRİŞ

Günümüzde konusu suç teşkil eden eylemlerden elde edilen gelirler her geçen gün artış göstermekte ve özellikle organize suç örgütleri tarafından gerçekleştirilmekte olan yasa dışı faaliyetlerin ekonomik amaçları yadsınamayacak derecede öne çıkmaktadır. Ekonomik amaçlarla işlenmekte olan suçların genel itibariyle işlenmekte olan suçlar içerisindeki yeri de her geçen gün daha da artmaktadır. Uyuşturucu kaçakçılığı, silah kaçakçılığı, yasa dışı insan ticareti, tarihi eser kaçakçılığı, akaryakıt kaçakçılığı vb. suç faaliyetleri ülke gündemini en çok işgal eden ve mücadele amacıyla kamu otoriteleri arasında ortak eylem planlarının hazırlanmasına ve uygulanmaya çalışılmasına neden olan mahiyet ve büyüklükte suçlar arasındadır. Dolayısıyla kamu otoriteleri tarafından ekonomik amaçlarla işlenen suçlarla mücadele de



ayrı bir öneme sahip bulunmaktadır. Bahse konu suçların işlenmesi yoluyla özellikle organize suç örgütleri ve terör örgütleri tarafından çok büyük miktarlarda yasa dışı gelir elde edilmektedir. Bahse konu yasa dışı gelirler kayıt dışı ekonomi içinde de önemli bir paya sahip olup bu gelirler hem ekonomide haksız rekabetin oluşmasına, hem güven ortamının ve girişimcilik potansiyelinin ortadan kaybolmasına, hem de devletin vergilendirme kapasitesinin azalmasına yol açmak suretiyle vergilendirmede adalet duygusunun gittikçe kaybolmasına neden olmaktadır.

Bu nedenle yasa dışı faaliyetlerden ve/veya konusu suç teşkil eden faaliyetlerden elde edilen gelirlerin devlet tarafından ele geçirilebilmesi ve kontrol altına alınması hem ekonomik saiklerle işlenen söz konusu faaliyetlerin azalmasına hem de bu faaliyetler dolayısıyla ortadan kaybolan ekonomik servetin kısmen veya tamamen tekrar kazanılarak çeşitli kamu harcamaları yoluyla dolaylı ya da hususen transfer harcamaları diyebileceğimiz çeşitli dağıtım mekanizmalarıyla doğrudan ülkenin fertlerine tekrar dağıtılabilmesine olanak sağlayacaktır.

Yasa dışı faaliyetlerden ve/veya konusu suç teşkil eden faaliyetlerden elde edilen gelirlerin devlet tarafından kısmen veya tamamen ele geçirilebilmesi hususunda VUK 9/2'nci maddesinin vergi idaresine tanıdığı suçtan elde edilen gelirleri vergilendirme yetki ve sorumluluğu ile 5237 Sayılı TCK'nın 55'inci maddesi ile getirilen suçtan elde edilen gelirlerin "kazanç müsaderesi" ne tabi tutulması zorunluluğu arasında herhangi bir çatışma olup olmadığı, her iki müessesenin de suçtan

elde edilen gelirler için uygulanmasının mevcut durumda mümkün olup olmadığı ya da bu durumun hukukilik açısından geçerliliği hususlarının tartışılması çalışmamızın konusunu oluşturmaktadır.

1. SUÇTAN ELDE EDİLEN GELİRLERİN KAYIT DIŞI EKONOMİ İÇİNDEKİ YERİ

1.1. SUÇTAN ELDE EDİLEN GELİRLER (KARA PARA) KAVRAMI

Suçtan elde edilen gelirler (kara para); öncül bir suçun işlenmesiyle elde edilen malvarlığı değerleridir.

Öncül suç ise; suç gelirlerinin aklanması (kara para aklama) suçunun kaynağını teşkil eden suçlardır. Bazı ülkeler aklama suçuna konu olabilecek gelirin elde edileceği suçları (öncül suçları) tek tek sayma yöntemi (listeleme yöntemi) ile belirleme yoluna giderken, bazı ülkeler belli ceza sınırlarının üzerindeki suçları (örneğin; 6 ay veya 1 yıl ve üzeri hapis cezasını gerektiren suçlar) aklama suçunun öncül suçu saymaktadırlar. Örneğin; İtalya kasıtlı olarak işlenmiş bütün suçları, İspanya ise tüm suçları öncül suç olarak kabul etmiş bulunmaktadır. ABD ise; öncül suçların belirlenmesinde listeleme yöntemini benimsemiş, 250 civarında suçu öncül suç olarak kabul etmiştir. Türkiye'de ise; 4208 Sayılı Kanun yürürlükte iken öncül suçları tek tek sayılmak suretiyle (listeleme yöntemi) belirleme yöntemi benimsenmiş iken, 5237 Sayılı TCK'nın 282. maddesinde eşik yöntemi benimsenmek suretiyle alt sınırı 1 yıl ve üzerinde hapis cezası gerektiren tüm

suçlar öncül suç kategorisine alınmış, daha sonra 5918 Sayılı Türk Ceza Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'la 5237 Sayılı TCK'nın 282. Maddesinde değişiklik yapılmak suretiyle bu eşik alt sınırı altı ay ve üzeri hapis cezası gerektiren tüm suçları kapsayacak biçimde düzenlenmiştir.¹

Öncül suçlara örnek olarak; yasadışı silah kaçakçılığı, uyuşturucu kaçakçılığı, sigara ve alkollü içkiler kaçakçılığı, akaryakıt kaçakçılığı, göçmen kaçakçılığı, insan kaçakçılığı, tarihi eser kaçakçılığı gibi büyük çoğunlukla organize suç örgütleri ya da terör örgütleri tarafından gerçekleştirilen kaçakçılık faaliyetlerini veya zimmet, içerden öğrenenlerin ticareti (insider trading), rüşvet ve dolandırıcılık, vergi kaçakçılığı gibi büyük çoğunlukla bireysel olarak işlenen suçları verebiliriz.

Malvarlığı değeri ise; bir kişiye ait parayla ölçülebilen hakların tümü şeklinde tanımlanmaktadır.² Bu malvarlığı değerleri; suç işlemek suretiyle veya dolayısıyla elde edilmiş olan tüm ekonomik değerleri kapsamaktadır. Söz konusu ekonomik değerler, maddi veya gayri maddi, menkul veya gayrimenkul, fiziki varlığı olan veya olmayan her türlü varlık ile bu varlıklar üzerinde mülkiyet veya yararlanma haklarını gösteren hukuki belgeler veya senetlerdir.³ Suç işlemek suretiyle veya dolayısıyla elde edilen malvarlığı değerlerinin dönüştürüldüğü tüm şeyler de suçtan kaynaklanan malvarlığı değeri (suçtan elde edilen gelirler, suç gelirleri, kara para) olarak nitelendirilmektedir.⁴

1.2. KAYIT DIŞI EKONOMİ İÇİNDE SUÇTAN ELDE EDİLEN GELİRLERİN YERİ

Vergi kayıp ve kaçaklarının ortaya çıkmasında en önemli neden kayıt dışı ekonomidir. Kayıt dışı ekonomi çeşitli yazarlar tarafından farklı açılardan tanımlanmış olsa da en genel ifadesiyle; kanuni düzenlemelerden, hukuki otoritelerin denetiminden kısmen veya tamamen kaçırılan ekonomik faaliyetleri ve bu faaliyetlerden elde edilen gelirleri kapsayan ekonomik alan kayıt dışı ekonomi olarak nitelendirilebilir.⁵ Başka bir ifadeyle kayıt dışı ekonomi denildiğinde; ekonomiyi düzenleyen hukuk

kurallarına aykırı olarak hiç veya gerektiği şekilde belgelendirilmeyen, defterlere ve kanuni kayıt ortamlarına kaydedilmeyen işlemleri anlamak mümkündür.⁶

Kayıt dışı ekonomi (unregistered economy); gizli ekonomi (hidden economy), el altı ekonomisi (clandestine economy), paralel ekonomi (parallel economy) ya da görünmez ekonomi (invisible economy) gibi çok çeşitli kavramlarla ifade edilmektedir.⁷

Geniş anlamda kayıt dışı ekonomi içinde, suçtan elde edilen gelirlerin (kara paranın) ne anlam ifade ettiği, nerede bulunduğu hususu ile kayıt dışı ekonomi ve kara para ilişkisi, üzerinde durulması gereken bir konudur.

Kayıt dışı ekonomi kavramı, hem yapısı gereği kayıt dışı kalan enformel ekonomik faaliyetleri, hem vergisel ve mali yükümlülüklerden kaçınmak amacıyla beyan dışı tutulan faaliyetleri, hem de yasa dışı ekonomik faaliyetleri kapsayan geniş bir kavramdır.⁸

Enformel ekonomik faaliyetler; yapısı itibarıyla kayıt dışı olarak gerçekleşen, üretim ve değişim süreçlerine dâhil olmayan dolayısıyla para mübadelesinin mümkün olmadığı ekonomik faaliyetlerdir.⁹ Örneğin; ev hanımlarının yaptıkları faaliyetler, çiftçilerin kendi geçimleri için gerçekleştirdikleri zirai faaliyetler, bu tür bir kayıt dışılığı örnek olarak gösterilebilir.

Kayıt dışılığına yol açan beyan dışı ekonomik faaliyetler ise; vergi ve diğer mali yükümlülüklerden kaçınmak amacıyla yasal olan faaliyetlerin kamu otoritelerinden tamamen veya kısmen gizlenmesi yoluyla gerçekleştirilen ekonomik faaliyetlerdir¹⁰. Beyan dışı ekonomik faaliyetler, bir ülke milli geliri ile fiilen beyan edilen gelir arasındaki alanı kapsamaktadır. Bu alan, dar anlamda, yasal ekonomik faaliyetler alanında yürütülmekle birlikte vergi idaresine beyan edilmeyen gelir kalemlerinden oluşmaktadır. Kamu otoritelerine bildirilmeyen gelirler ya da gerçek değerlerinin altında beyan edilen gelirler, dar anlamdaki kayıt dışı ekonomik faaliyetleri oluşturur.¹¹ Yasal olduğu halde, yapılan faaliyetin tamamen veya kısmen vergi idaresinden, Sosyal Güvenlik Kurumundan (SGK), gümrük idaresinden gizlenmesi bu tür bir kayıt dışılığı örnek oluşturmaktadır. Bu tür kayıt dışılığın en yaygın olan biçimi ise; yapılan faaliyetlerin kısmen kamu otorite-

1 Hasan AYKIN, "Kayıt dışı Ekonominin Yaygın Olduğu Ortamda Kara para ile Etkin Mücadele Mümkün mü?", Yaklaşım Dergisi, Sayı:183, Mart 2008, s.202

2 Olgun DEĞİRMENCİ, "5237 Sayılı Kanunda Düzenlenen Suçtan Kaynaklanan Malvarlığı Değerlerini Aklama Suçunun 4208 Sayılı Kanundaki Düzenleme ile Karşılaştırılması", Kara para Aklama ve Terörizmin Finansmanı, Editör: Süleyman AYDIN, Adalet Yayınevi, Ankara 2008, s.109

3 Saygın GÖKÇE, Uluslararası Sözleşmeler ile ve Bazı Ülke Uygulamalarıyla Karşılaştırmalı Olarak Suçtan Kaynaklanan Malvarlığı Değerlerini Aklama Suçu, MASAK Yayınları, Yayın No:18, Ankara 2010,s.5

4 Olgun DEĞİRMENCİ, Mukayeseli Hukukta ve Türk Hukukunda Suçtan Kaynaklanan Malvarlığı Değerlerini Aklama Suçu, Ankara, Turhan Kitabevi, 2007, s. 10.

5 Fatih SAVAŞAN, Türkiye'de Kayıt dışı Ekonomi ve Vergi Kaybı Tahminleri, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, 10-14 Mayıs, Belek/Antalya,2004,s. 51

6 Aziz TAŞDELEN, "Vergi Hukuku Kurallarının Kara Paranın Aklanmasının Önlenmesindeki Önemi", (Vergi Hukuku ve Kara para ilişkisi),"Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçakları ve Önlenmesi Yolları", 19.Maliye Sempozyumu, Antalya, (10-14 Mayıs 2004), s.471

7 İzzettin ÖNDER, "Kayıt dışı Ekonomi ve Vergileme", İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, S. 23-24, (Ekim 2000-Mart 2001), <http://www.siyasal.istanbul.edu.tr/dergi/sayi23-24/19.htm>, (E:23.10.2012)

8 ÖNDER, a.g.m., (E:23.10.2012)

9 ÖNDER, a.g.m., (E:23.10.2012); AYKIN,a.g.m.,s.204

10 AYKIN, a.g.m.,s.204

11 ÖNDER, a.g.m., (E:23.10.2012)

telerinden gizlenmesidir. Örneğin; üretilen mal yasal olduğu halde, üretim ve dağıtım şekli yasal olduğu halde, elde edilen gelirin bir kısmının beyan dışı bırakılması bu tür bir kayıt dışılıktır.¹²

Kayıt dışı ekonominin son grubunu ise GSYH hesaplarına yansımayan, yer altı ekonomisi ya da illegal ekonomi olarak adlandırılan kayıt dışılık türü oluşturmaktadır. Bu tür kayıt dışılığın en önemli özelliği yapılan faaliyetlerin yasalara aykırı olması ya da faaliyet konusunun suç oluşturmamasıdır.¹³ Görüleceği üzere; bu grupta yer alan kayıt dışılığı iki alt grupta incelemek gerekmektedir.

Birinci grupta yer alan kayıt dışılık; bazı yasal faaliyetlerin yürütülmesi için getirilen kısıtlamalara ve gereklerle uyulmak istenmemesi nedeniyle ortaya çıkmaktadır. Örneğin; yürütülmekte olan ya da yürütülecek faaliyetin kamu otoriteleri tarafından verilecek lisansı zorunlu kılması, patent yasasına uyulmasını gerektirmesi, iş yaşamını düzenleyen mevzuata aykırılık teşkil etmesi, tarım ve gıda güvenliği ile ilgili mevzuata aykırılık teşkil etmesi, enerji üretim ve dağıtımına ilişkin kısıtlamalara aykırılık teşkil etmesi ya da faaliyeti yürütecek olanlar tarafından sosyal güvenlik mevzuatına aykırı şekilde işçi çalıştırılmak istenmesi vb. nedenlerle söz konusu faaliyetleri yürütenler, kayıt dışılığa kaymayı tercih etmektedirler.¹⁴ Bu tür faaliyetlerde de asıl amaç vergi ve benzeri mali yükümlülüklerden kaçınmaktır.

İkinci grupta yer alan kayıt dışılıkta ise; yürütülen faaliyetin konusu yasalara göre suç teşkil etmektedir. Örneğin; uyuşturucu ticareti, yasa dışı silah ticareti, göçmen kaçakçılığı, insan ticareti vb. faaliyetler yapıları itibarıyla suç faaliyetleridir ve doğası gereği bu tür faaliyetler kayıt dışı olarak gerçekleşmektedirler. Bu tür faaliyetlerde kayıt dışılığın amacı vergi ve benzeri yükümlülüklerden kaçınmak değil, suçun ortaya çıkmaması gayreti, suçtan elde edilen gelirlerin müsaderesinin engellenmesi çabasıdır.¹⁵

Kayıt dışı ekonomi içinde suçtan elde edilen gelirleri ya da kara parayı arayacağımız yer, esas olarak konusu suç teşkil eden faaliyetlerdir. Konusu suç teşkil eden gelir getirici faaliyetler içinde de ülke mevzuatları gereği, elde edilen gelir kara para olarak kabul edilip-edilmeyen faaliyetler olarak ikili bir ayrıma gitmek gerekmektedir. Daha önce de belirtildiği üzere; ülkeler kara paranın kaynağını teşkil eden suçları eşik yöntemiyle ya da listeleme yöntemiyle belirlemektedirler. Bu yöntemler ise o ülke mevzuatları açısından kara paranın aranacağı suçları tayin etmektedir. Örneğin; Türkiye mevzuatı açısından son yapılan değişiklikler sonrasında suçtan elde edilen gelirler (kara para), alt sınırı 6 ay ve üzeri olan suçların işlen-

mesi neticesinde elde edilen paralar olarak nitelendirilmiştir. Dolayısıyla, Türkiye açısından kayıt dışı ekonomi içinde konusu suç teşkil eden faaliyetlerden elde edilen her gelir değil, alt sınırı 6 ay ve üzeri olan suçlardan elde edilen gelirler suç geliri ya da kara para olarak nitelendirilecek ve izlenebilecektir. Bu durumda örneğin; çevrenin taksirle kirlenmesi suçundan (TCK182/1) elde edilen bir gelir ya da kazanç olursa bu kazançlar kara para olarak nitelendirilmeyecektir. 5918 Sayılı Kanunla TCK'nın 282. maddesinde yapılan değişiklik öncesi de; güveni kötüye kullanma (TCK/155), bedelsiz senet kullanımı (TCK/156), görevi kötüye kullanma (TCK/257-2), kişilerin malları üzerinde usulsüz tasarruf (TCK/261), vergi kaçakçılığı suçu (VUK 359/a) gibi bir çok suç da kara paraya kaynaklık teşkil eden suçlar arasında değillerdi.¹⁶

Kayıt dışılığı ölçmede kullanılan farklı yöntemler nedeniyle kayıt dışı ekonomi ölçümlerinde tam bir birlik sağlanamasa da, yapılan ampirik çalışmaların sonuçları dikkate alındığında kayıt dışı ekonominin kayıtlı ekonomiye oranının bütün Dünya'da artma eğiliminde olduğu anlaşılmaktadır. Kayıt dışılığın gelişmekte olan ülkelerde %40 civarında ve geçiş ekonomilerinde %30 civarında olduğu görülmektedir.¹⁷ Gelişmiş ülkelerde kayıt dışı ekonominin, GSYH'nin % 10-15'i civarında olduğu tahmin edilmektedir.¹⁸ Türkiye'de ise bu oranın son yıllarda %50'nin üzerine çıktığı yönünde tahminler bulunmaktadır ve bu tahmine göre Türkiye, Rusya ve Polonya'dan sonra kayıt dışılığın en fazla olduğu üçüncü ülke konumundadır.¹⁹

Kara paranın büyüklüğü kayıt dışı ekonomiye göre daha belirsizdir. Bu belirsizliğin altında yatan nedenler ise; kara paranın kayıt dışı ekonominin en karanlık yüzünü teşkil etmesi, kara para tanımının ülkeden ülkeye değişmesi ve aklanan miktarın tespitinde kullanılan yöntemlerin yetersizliğidir. Tüm dünyada aklanan kara para miktarı hususunda BM tarafından yapılan bir tahmine göre; bir yılda aklanan kara para miktarı 0,5- 1,5 trilyon dolar civarındadır. IMF bu rakamı daha sonraki yıllar için en fazla 2 trilyon dolar olarak tahmin etmiştir. 2000'li yıllara ilişkin BM tahminlerinde ise; aklanan kara paranın dünya GSYİH toplamının %2-5'i arasında olduğu tahmin edilmektedir.²⁰ Çeşitli nedenlerle mevcut kara paranın tümü aklanmamaktadır. Yapılan genel tahminlere göre; kara paranın % 70-80'i civarında olan kısmı aklanmak-

16 Hasan AYKIN, "Yenilenen Aklama Suçu Sonrası Kara paranın ve Kara para Aklayıcısı Olmanın Sınırları", E-Yaklaşım Dergisi, Eylül 2009, Sayı:201, s.3

17 AYKIN, a.g.m., s.202

18 Ayşe SAAN, "Türkiye'de vergi kaçakçılığının önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği", Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Edirne, 2008, s.23

19 Ayhan KAPUSUZUOĞLU, "Vergi Kayıp ve Kaçakçılığını Önlemede Denetim", Abant İzzet Baysal Üniversitesi, SBE, İşletme Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bolu, 2007, s.25

20 AYKIN, a.g.m., s.203

12 AYKIN, a.g.m., s.203

13 ÖNDER, a.g.m., (E:23.10.2012)

14 AYKIN, a.g.m., s.204-205

15 AYKIN, a.g.m., s.205



tadır.²¹ Dolayısıyla kara para miktarı aklanan kara para miktarına nazaran daha büyüktür.

Suçtan elde edilen gelirler ya da diğer bir ifadeyle kara para, elde edilişi sırasındaki niteliği gereği kayıt dışı ekonomi içinde yer almak durumundadır. Aksi durumda suçlunun, suç faaliyetlerinin ve suçtan elde edilen gelirlerin tespiti kolaylaşacaktır. Kayıt dışılığın yaygın olmadığı, yasal ekonomik faaliyetlerin kayıt altında olduğu, para hareketlerinin de nakit formundan uzak finansal sistem üzerinden yürütüldüğü, nakit kullanımının çok az olduğu ekonomilerde çoğunlukla nakit formunda olan kara paranın tespit edilmesi kolaylaşacaktır. Çünkü büyük meblağlardaki nakit formunda bulunan kara para harcanmak istendiğinde bu paraların kara para olduğu şüphesi nedeniyle ilgili birimler durumu hemen yetkili otoritelere şüpheli işlem bildirimleri kanalıyla bildirebilecektir. Sistemin şeffaflığı ölçüsünde kara para aklayıcılarının işi zorlaşmaktadır ve bu durumlarda aklayıcılar çok karmaşık ve profesyonellik gerektiren metotlarla daha zor şartlar altında aklama yoluna gidebilmektedirler. Ancak kayıt dışılığın yaygın olduğu, yasal ekonomik faaliyetleri yürütenlerin vergi ve benzeri mali yükümlülüklerden kaçınmak amacıyla kayıt dışılığı tercih ettiği dolayısıyla nakit kullanımının yaygın olduğu ekonomilerde suçtan elde edilen gelirler de diğer yasal faaliyetlerden elde edilen gelirlerle rahatlıkla karıştırılabilecek ve bu yolla, karmaşık yöntemler kullanmaya dahi ihtiyaç duymaksızın rahatlıkla aklanabilecektir. Aklayıcılar ile mücadele eden birimler ise bulanık suda balık avlamaya çalışır hale geleceklerdir.²² Dolayısıyla kayıt dışılığın yaygın olması kara para endüstrisinin de büyümesine ve daha sisli ve karanlık hale gelmesine yol açmaktadır.

2. SUÇTAN ELDE EDİLEN GELİRLERİN VERGİSEL BOYUTU

213 Sayılı Vergi Usul Kanunu (VUK) vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasak edilmiş bulunmasının mükellefiyet ve vergi sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağını hükme bağlamaktadır. (VUK mad. 9/2) Bu hükme göre; vergi kanunlarınca vergi konusu ve mükellef belirlenmiş ve bu iki unsur arasında ilişki kurulmuş, diğer bir deyişle vergiyi doğuran olay gerçekleşmişse, bu olay herhangi bir kanunla yasaklanmış olsa dahi vergi borcu doğmuş, mükellefiyet ya da vergi sorumluluğu gerçekleşmiş olacaktır. Örneğin, Ödünç Para Verme İşleri Hakkında 90 sayılı KHK'nın 11'inci ve 15'inci maddelerine göre; "izin belgesi olmaksızın ödünç para verenler" tefeci sayılarak cezalandırılmaktadır. Böyle bir faaliyette bulunanlar Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hükümlerine göre gelir vergisi mükellefi, Gider Vergisi Kanunu'nun hükümlerine göre de banker sayılarak Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi'nin mükellefi olurlar (Gider Vergisi Kanunu mad. 28/3).²³ Aynı şekilde 5237 sayılı Türk Ceza Kanunu'na (TCK) göre suç teşkil eden uyuşturucu kaçakçılığı faaliyetlerinden elde edilen gelirler ile yasa dışı kumar oynatma faaliyetlerinden elde edilen gelirler, insan kaçakçılığı, tarihi eser kaçakçılığı, göçmen ticareti vb. faaliyetlerden elde edilen gelirler üzerinden de vergi alınması gerekmektedir.

Burada bir husus üzerinde durulması gerekmektedir. Şöyle ki; kanunlarla yasak edilmiş her faaliyetin konusu suç teşkil etmemektedir. Örneğin; 657 Sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 28'inci maddesi hükmüne göre; devlet memurlarının Türk Ticaret Kanunu'na (TTK) göre (tacir) veya (esnaf) sayılmalarını gerektirecek bir faaliyet-

21 Ercan UYGUR, "Kara para Aklama Faaliyetlerinin Ekonomik Boyutu", **Kara Para Aklama Faaliyetleri ve Önlemler**, TCMB, Ankara 1999, s.11

22 AYKIN, a.g.m., s.208-209

23 Azmi DEMİRCİ, "Suç Fiilleri İle Bu Fiillerden Sağlanan Kazanç veya Malvarlığı Unsurlarının Vergilendirilmesi; Vergilendirmenin CMK'nın "El koyma" ve TCK'nın "Müsadere" Hükümleri Karşısındaki Durumu-I", Yaklaşım Dergisi, Mayıs 2010, S:209, www.yaklaşım.com.tr. (Erişim:14.09.2011)

te bulunmaları, ticaret ve sanayi müesseselerinde görev almaları, ticari mümessil veya ticari vekil veya kollektif şirketlerde ortak veya komandit şirkette komandite ortak olmaları yasaklanmıştır. Ancak söz konusu faaliyetler devlet memurları için yasaklanmış faaliyetler olmalarına rağmen, konusu suç teşkil eden faaliyetler değildir. Çünkü bir faaliyetin konusunun suç teşkil edebilmesi için söz konusu faaliyetin TCK'da yer alan suç tanımlarından birine ya da ceza içeren özel kanunlarda düzenlenmiş suçlara uygun olması (tipiklik) gerekmektedir. Aksi takdirde söz konusu fiil hukuka aykırı bir fiil olmasına rağmen konusu suç teşkil eden bir fiil olmayacaktır. Örneğin; haksız fiiller, güvenlik tedbirini gerektiren filler, disiplin cezası gerektiren filler ya da kabahatler, hukuka aykırı fiiller oldukları halde suç teşkil eden fiiller değildir.²⁴ Dolayısıyla kanunlarla yasak edilmiş faaliyetlerin vergilendirilmesi hususunu incelerken konusu suç teşkil etmeyen faaliyetlerin vergilendirilmesi ve konusu suç teşkil eden faaliyetlerin vergilendirilmesi şeklinde ikili bir ayrıma gitmek gerekmektedir.

Konusu suç teşkil etmeyen ancak kanunlarla yasak edilmiş faaliyetlerden elde edilen gelirlerin VUK 9/2'nci maddesi gereğince vergilendirilmesi yoluna gidilmesi hususunda literatürde aksine bir görüşe rastlanmamıştır. Buna göre örneğin; devlet memurunun herhangi bir ticarethaneyi kendi namına işletmesi durumunda, söz konusu faaliyetin 657 Sayılı Devlet Memurları Kanunu'nun 28'inci maddesi hükmüne göre yasaklanmış bir faaliyet olup olmadığına bakılmaksızın VUK 9/2'nci maddesi kapsamında ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Konusu suç teşkil eden faaliyetlerden elde edilen gelirlerin 5237 sayılı TCK'nın 55'inci maddesi kapsamında "müsadere" edilmesi hususu da söz konusu olduğundan, bahse konu gelirlerin TCK'nın 55'inci maddesi kapsamında müsadere edilmesi yanında ayrıca söz konusu gelirlerin VUK 9/2'nci maddesine istinaden vergilendirilmesi gerekip gerekmediği hususunda ise çeşitli yazarlar arasında farklı görüşler mevcut bulunmaktadır. Bu konu hakkında ortaya atılan görüşlere değinecek olursak;

AYKIN ve OKUMUŞ'a göre²⁵, 765 Sayılı TCK'nın 36'nci maddesinde düzenlenmiş olan "eşya müsadere" müessesesinin yürürlükte olduğu dönem itibarıyla konusu suç teşkil eden faaliyetlerden elde edilen gelirlerin hiç olmazsa bir kısmının vergilendirilmesi yoluyla devlete intikalini sağlayan VUK 9/2'nci maddesi önemli bir işleve sahip olmuştur. Bu hususu biraz açacak olursak; 765 Sayılı TCK'nın 36'nci maddesinde; mahkûmiyet halinde cürüm veya kabahatte kullanılan veya kullanılmak üzere hazırlanan veya fiilin irtikâbından husule gelen eşyanın

fiilde dâhili bulunmayan şahıslara ait olmamak kaydıyla mahkemece zapt ve müsadere edileceği hususu hükme bağlanmıştır. Bahse konu maddede düzenlenen; "fiilin irtikâbından husule gelen eşya" ifadesinin "suçtan elde edilen gelir" olarak da kabul edilip edilemeyeceği hususu tartışma konusu yaratmış, bu hususta Yargıtay tarafından verilen kararlarda da²⁶ suçtan husule gelen eşyanın, suçun işlenmesi neticesinde ortaya çıkan, kendisinde suçun yer aldığı, suçun yarattığı bir eşya olduğu, dolayısıyla suçtan elde edilen gelir kapsamında değerlendirilemeyeceği hükmüne yer verilmiştir. Dolayısıyla söz konusu yazarlara göre; 765 Sayılı TCK' da suçtan elde edilen gelirlerin müsadere hususu netlik kazanmadığından VUK'un 9/2'nci maddesi kapsamında konusu suç teşkil eden faaliyetlerden elde edilen gelirlerin hiç olmazsa bir kısmının vergilendirilmesi yoluyla devlete intikali önemli bir işleve sahip olmuştur.

Ancak yazarlara göre;²⁷ 5237 Sayılı TCK'nın 55'inci maddesi ile getirilen "kazanç müsadere" müessesesi 765 Sayılı Kanun'da yer alan "eşya müsadere"nden daha geniş kapsamlı bir uygulama getirdiğinden suçtan elde edilen gelirlerin müsadere hususunda da açıklık getirmiştir. Şöyle ki; söz konusu maddede; suçun işlenmesi ile elde edilen veya suçun konusunu oluşturan ya da suçun işlenmesi için sağlanan maddi menfaatler ile, bunların değerlendirilmesi veya dönüştürülmesi sonucu ortaya çıkan ekonomik kazançların müsadere karar verileceği, müsadere konusu eşya veya maddi menfaatlere el konulmadığı ya da bunların merciine teslim edilemediği takdirde bunların karşılığını oluşturan değerlerin müsadere hükmüne bağlanacağı karara bağlanmıştır. Bu madde hükmünde açıkça görüleceği üzere; "suçun işlenmesi ile elde edilen, suçun işlenmesi için sağlanan ya da suçun konusunu oluşturan maddi menfaatler ile bunların değerlendirilmesi ve dönüştürülmesi sonucu elde edilen maddi menfaatlerin" yani suç gelirlerinin nemalarının, söz konusu maddi menfaatlere ve nemalarına ulaşamadığı durumlarda ise bunların karşılığını oluşturan değerlerin devlet tarafından müsadere edileceği, suçluların elinden tamamen alınarak, söz konusu suç gelirlerinden suçluların tamamen mahrum edileceği hususu açık ve net olarak düzenlenmiştir. Örneğin; uyuşturucu kaçakçılığı yapmak suretiyle elde edilen gelirler sermaye piyasası araçlarında değerlendirilmişse hem söz konusu sermaye piyasası araçları, hem değerlendirme neticesinde elde edilen gelirler, değerlendirme neticesinde elde edilen gelirler harcanmış ise veya bu değerlere ulaşılmıyor ise; failin malvarlığına gidilerek, değerlendirme neticesinde elde edilen gelirler karşılık gelen değer kadar malvarlığı müsadere edilebilecektir.²⁸

Dolayısıyla yazarlara göre; 5237 Sayılı Kanun'un

24 Bahri ÖZTÜRK, Mustafa Ruhan ERDEM, **Uygulamalı Ceza Hukuku ve Güvenlik Tedbirleri Hukuku**, Seçkin Yayınları, 10. Baskı, Ankara 2008, s.140-144

25 Hasan AYKIN, Banu OKUMUŞ, **"Vergilendirilmiş Her Kazanç Kutsal mıdır?"**, Vergi Sorunları Dergisi, Aralık 2007, Sayı:231, s.143-145

26 Bknz. Yargıtay Ceza Genel Kurulu, 02.03.1987 tarih ve 5- 464/85 Sayılı Kararı

27 AYKIN, OKUMUŞ, a.g.m., s.146

28 AYKIN, OKUMUŞ, a.g.m., s.146

55'inci maddesinde düzenlenen "kazanç müsadere" mekanizması tüm suçlardan elde edilen gelirlerin tamamen devlet tarafından ele geçirilmesine ve suçluların suç gelirlerinden tamamen mahrum edilmesine olanak vermesi yönüyle çok caydırıcı bir ceza mekanizmasıdır. 5237 sayılı TCK'nın 55'inci madde gerekçesinde de; bu düzenleme ile güdülen temel amacın, suç işlemek suretiyle kazanç elde edilmesinin önüne geçilmesi olduğu, kazanç müsadere mekanizmasının kara para aklama, uyuşturucu veya uyarıcı madde ticareti, dolandırıcılık, kaçakçılık, ihaleye fesat karıştırma, tefecilik gibi ekonomik çıkar elde etmek için işlenen suçlara karşı etkin biçimde caydırıcılık özelliği olan bir yaptırım niteliğine kavuşturulduğu belirtilmiştir. Yazarlara göre; kamu otoritesi açısından konuya bakıldığında; 5237 Sayılı Kanunla getirilen kazanç müsadere mekanizması, suçtan elde edilen gelirlerin tamamının devlet hazinesine aktarılmasını sağladığından dolayı VUK'un 9/2'nci maddesinde düzenlenmiş olan suçtan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi suretiyle bir kısmının devlet hazinesine aktarılabilmesi imkânından daha etkin bir çözüm olarak görülmektedir.

AYKIN ve OKUMUŞ'a göre; kazanç müsadere düzenlemesi ile suç işlemenin kazanç kaynağı olarak görülmesinin önüne geçilmeye çalışılırken, diğer taraftan suçtan kaynaklanan gelirlerin kişinin kazancı olarak vergiye tabi olması, çelişkili bir duruma neden olmaktadır. Suçtan elde edilen gelirlerden vergi alınması, o gelirlerin ve gelirin kaynaklandığı faaliyetlerin meşru olarak algılanmasına ve faillerin suç gelirlerinden mahrum edilmesi amacına hizmet eden kazanç müsadere yaptırımının da anlamını yitirmesine yol açabilecektir.²⁹

AYKIN ve OKUMUŞ'a göre; verginin, suçtan elde edilen gelirin içinden alınması hususu dikkate alındığında; suçtan elde edilen gelirlerin müsadere edilmesi sonucu suçluların tasarrufundan çıkması ve tamamen devletin hüküm ve tasarrufu altına girmesi neticesinde suçluların tasarrufunda, üzerinden vergi alınacak ekonomik bir değer kalmamaktadır. Verginin, suçtan elde edilen gelirin dışından alınması yani kişinin suçtan elde edilen gelirleri müsadere edilmiş olsa bile şahsi mal varlığı değerleri üzerinden vergilendirilmesi hususu ise vergilendirme prensipleri ve cezalandırma siyaseti açısından adaletsiz bir uygulama olacaktır. Çünkü suçlu, işlediği suç neticesinde zaten adli cezaya çarptırılmakta ve suçtan elde ettiği tüm gelirlerden de mahrum bırakılmaktadır. Dolayısıyla müsadere edilen malvarlığı değerleri üzerinden tekrar vergi alınması meselesi aynı kaynağa mükerrer olarak yönelme sonucunu doğuracağından bu mükerrerliğin müsadere hükümleri lehine ortadan kaldırılması suçla mücadele politikasına daha uygun olacaktır.³⁰ Bu bağlamda, yazarlara göre; 1961 yılında yürürlüğe giren 213 sayılı Kanun ile suç gelirlerinin bir kısmının "vergi"

adı altında devlet tarafından alınması, kazanç müsadere düzenlemesinin olmadığı bir dönemde suçla mücadele açısından anlaşılabilir bir uygulama olmakla birlikte, 5237 sayılı TCK'nın yürürlüğe girmesi ile birlikte ortaya çıkan çelişkili düzenlemeler arasında uyumun sağlanması amacıyla bir çalışma yapılmasının uygun olacağı düşünülmektedir.³¹

TAŞDELEN'e göre;³² vergiyi doğuran olayın kanunlarla yasak edilmiş olmasının vergilendirmeye olumsuz etki yapmayacağı hususu vergilendirmenin temel bir kuralı olup, bu kural hem suçtan elde edilen gelirleri (kara para) hem de suçtan elde edilen gelirler kategorisine girmeyen diğer yasal olmayan gelirleri de içine almaktadır. VUK'un 1, 2 ve 9/2'nci maddeleri çerçevesinde; Kanun, gümrük idareleri tarafından alınan vergi ve resimler hariç tüm vergi gelirlerine uygulanacağından ve vergiyi doğuran olayın kanunlarca yasak edilmiş olması mükellefiyete ve vergi sorumluluğuna etki etmeyeceğinden, yasaklanmış faaliyetlerden ve suç faaliyetlerinden elde edilen gelirlerin verginin konusuna girmesi gerekmektedir. Yazara göre; kanunlarla yasak edilmiş faaliyetlerin vergilendirilmesinin temelinde vergi adaletinin tesis edilmesi gerekçesi yatmaktadır. Vergilendirmede yatay ve dikey eşitliğin sağlanması ve bu çerçevede herkesten ödeme gücüne göre vergi alınması vergilemede adaletin temelini oluşturmaktadır. Yazara göre; ödeme gücü olan herkes, geliri, serveti ve harcamaları üzerinden gerekli vergileri ödemek zorunda olup, bu kapsamda da yasaklanmış faaliyetlerden elde edilmiş olan gelirlerin, vergilendirmeye esas teşkil eden mali güç olmaları açısından meşru gelirlerden herhangi bir farkı olmaması gerektiği anlaşıyor. Vergi adaletinin gerçekleştirilmesi açısından önemli bir anlayıştır. Yazara göre; büyük miktarlara ulaşan kara paranın vergilendirilmemesi, vergilendirilmiş gelir elde edenlere kıyasla haksız rekabet durumunun ortaya çıkmasına neden olacaktır. Ayrıca vergilendirme ilkelerinden "verginin genelliği ilkesi" esas alındığında; kaynağı ne olurda olsun mali güç doğduğu halde vergilendirilmemesi, verginin genelliği ilkesine de aykırı bir uygulama oluşturacaktır.³³

TAŞDELEN'e göre;³⁴ konusu suç teşkil eden faaliyetlerden elde edilen gelirlerin 5237 sayılı TCK'nın "kazanç müsadere" hükümlerine göre müsadere edilmesinin vergilendirmeye etkisi hususunda iki şekilde düşünülebilecektir; birinci düşünce müsadere edilmiş/edilecek gelirin vergilendirilebileceği şeklindedir. Bu düşünce çerçevesinde, vergiyi doğuran olayın gerçekleşmiş olması hukuken mükellefiyete ilişkin ödevlerin başlamasını ve buna bağlı olarak da vergilendirme yapılmasını zorunlu

31 AYKIN,OKUMUŞ,a.g.m.,s.149

32 TAŞDELEN, a.g.m.,s.472-73

33 Bknz: TAŞDELEN; a.g.m., s.473-475
Bknz: TAŞDELEN; a.g.m., s.474

34 Bknz: TAŞDELEN; a.g.m., s.474

29 AYKIN,OKUMUŞ,a.g.m.,s.146

30 AYKIN,OKUMUŞ,a.g.m.,s.149



kılmaktadır. Bu durumda suçtan elde edilen gelirlerin müsadere edilip edilmemesinin hukuken vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği gibi bir sonuç ortaya çıkmaktadır. Gelir vergisi açısından gelirin unsurlarına göre "elde etme" olgusunun gerçekleşmiş olması, vergilendirme açısından yeterli ve zorunlu kabul edilmelidir. Diğer bir deyişle; kara paranın elde edilmiş olması mali açıdan vergi yükümlülüğünü doğurmaktadır. Aynı zamanda bu suç geliri, TCK'da yer alan müsadere müessesesinin de konusunu oluşturmaktadır. Yazara göre; kara paranın elde edilmesiyle vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş olmakta söz konu gelirin daha sonra TCK hükümleri çerçevesinde müsadere edilmesinin "elde edilmiş olma" olgusunu değiştirmeyeceğinden dolayı vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği belirtilmektedir. Bu yüzden kara paranın elde edilmesiyle vergi ödevi başlamakta, TCK hükümleri çerçevesinde kara paranın sonradan sahibinin elinden alınması "elde edilmiş olma" olgusunu değiştirmemekte, vergiyi doğuran olayın sonuçlarının ortadan kaldırılması ancak vergi hukuku kuralları çerçevesine mümkün olabilmektedir. TCK hükümlerinden olan müsadere müessesesinin vergiyi doğuran olayın sonuçlarını ortadan kaldıracağına dair bir hüküm bulunmamaktadır. Ayrıca müsadere edilmiş malların indirilecek giderler ve indirilemeyecek giderler arasında da yeri bulunmamaktadır.³⁵ Yazarın belirttiği diğer düşünce şekline göre; müsadere edilmiş gelirin ekonomik anlamda bir gelir olduğunu söylemek zor olduğundan söz konusu gelirin vergilendirilmesi gerektiğini söylemek de pek mümkün değildir.³⁶ Ancak yazara göre; ilk düşünce şekli daha muteber olup, müsadere sonucunda iktisadi anlamda gelir ortadan kalkmakla birlikte, mali hükümlere göre "elde etme olgusunu" müsadere işlemi ortadan kaldırmaya-
cağından, müsadere edilmiş suç gelirlerinin vergilendirilmesi hukuki ve yerindedir.³⁷

DURA'ya göre;³⁸ suçtan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi hususu maalesef suç gelirlerinin aklanması sürecine katkı sağlamaktadır. Bu nedenle, suç gelirlerinin vergilendirilmesi, 5237 sayılı TCK çerçevesinde herhangi bir işlem yapılamadığı durumlarda geçici bir önlem olarak uygulanmalıdır. Değilse suçtan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi, suçlular tarafından bu gelirlerin vergisi ödenmek suretiyle aklanmasına yol açabilecektir. Bilindiği üzere, suçtan elde edilen gelirleri aklamamanın bir yolu da bahse konu gelirlerin vergisini ödemek suretiyle meşrulaştırmak olduğundan, bahse konu gelirleri, kaynağı meşru olan gelirler arasında vergisi ödenmek suretiyle meşrulaştırmak, suç örgütlerinin ya da suçluların tüm kara paradan mahrum kalabilecekleri müsadere müessesesinden kurtulmaları adına cazip bir kaçış yolu olarak yaygınlaşabilecektir. Yazara göre; devlet, suç gelirlerini vergilendirmek yoluna giderek aklama suçunun işlenmesini kolaylaştırmamalıdır.³⁹

Yazara göre; 5237 sayılı TCK'nın 282'nci maddede yer alan aklama suçuna ilişkin olarak da suç gelirlerini ve aklama sürecini tespit etmenin zorluğu dikkate alınarak, suç gelirlerinin vergilendirilmesi yoluyla devlet tarafından kısmen kavranması usulüne istisnai olarak başvurulmalıdır. Bu kapsamda VUK 9/2'nci maddesinde değişiklik yapılmalıdır.⁴⁰ Buna göre; ilgili maddede vergiyi doğuran olayın kanunlara yasak edilmiş olmasının mükellefiyeti ve vergi sorumluluğunu ortadan kaldırmayacağı hususu aynen korunarak, 5237 sayılı Kanun'un 282'nci maddesinde tanımlanmış aklama suçunu işleyenler ve cezası kesinleşenler ile 5549 sayılı Suç Gelirlerinin Aklanmasının Önlenmesi Hakkında Kanun çerçevesinde haklarında araştırma ve inceleme başlatılanlardan, hakkında TCK'nın 282'nci maddesinde yazılı aklama suçunu işledikleri hu-

38 Bknz: İsmail Hakkı DURA, "Kara para Üzerine Yazılması Gerekenler: Vergi Usul Kanunu'nun 9'uncu Maddesine Dair Bir Yaklaşım", Vergi Sorunları Dergisi, Aralık 2007, S:231, s.73-79

39 DURA, a.g.m., s.73-79

40 DURA, a.g.m., s.78

35 TAŞDELEN; a.g.m., s.473-475

36 TAŞDELEN; a.g.m., s.474

37 TAŞDELEN; a.g.m., s.475

susunda ciddi şüphe bulunanların, suça ilişkin edinimlerinin verginin konusuna girmesi durumunda müsadereye ilişkin işlemler sonuçlanana kadar mükellefiyete ve vergi sorumluluğuna dair hukukun uygulanmaması yönünde değişiklik yapılması yazar tarafından önerilmektedir.⁴¹ Buna göre; aklama suçuna konu malvarlığı değerlerinin müsadere (aklama suçunun işlendiği kesinlik kazanmadığı için) gerçekleştirilemediği takdirde, bu gelirler üzerinden vergilendirme işlemi yapılmalı değilse aklama suçuna ilişkin araştırma ve inceleme sürecinde ya da aklama suçunun işlendiği kesinleştiği takdirde bahse konu gelirlerin kesinlikle vergilendirilmesi önlenmelidir.

DEMİRCİ'ye göre ise;⁴² bir suç fiilinden kaynaklanan kazanç veya malvarlığı değerleri üzerinden daha önce vergilendirme yapılmış ise sonrasında söz konusu kazançlar veya malvarlığı değerlerine ilişkin mahkemenin 5271 sayılı CMK kapsamında "el koyma" veya 5237 sayılı TCK kapsamında "müsadere" kararları uygulanabileceği gibi vergilendirme işleminden önce mahkeme kararıyla "el koyma" ya da "müsadere" işlemine tabi tutulmuş kazanç veya mal varlığı değerleri üzerinden de VUK'un 9/2'nci maddesi hükmü çerçevesinde ilgili vergi kanununa istinaden vergilendirme yapılmasına da bir mani yoktur. Örneğin; 5237 sayılı TCK'nın 188'inci maddesi çerçevesinde suç sayılan uyuşturucu ve uyarıcı madde imal ve ticareti ile ilgili olarak bu ticarete kullanılan motorlu araçlara, bu ticaret neticesinde elde edilen ve bankada tutulan paraya ve bu ticaretten elde edilen kazançla edinilen gayrimenkullere mahkeme kararıyla el konulması uyuşturucu ticaretinden elde edilen kazançların vergilendirilmesini engellemeyeceği gibi, uyuşturucu ticaretinde kullanılan eşyanın (motorlu araçlar, gayrimenkuller vb.) vergilendirilmesine de mani teşkil etmeyecektir. Ayrıca

41 DURA, a.g.m., s.78

42 Azmi DEMİRCİ, "Suç Fiilleri İle Bu Fiillerden Sağlanan Kazanç veya Malvarlığı Unsurlarının Vergilendirilmesi; Vergilendirmenin CMK'nın "El koyma" ve TCK'nın "Müsadere" Hükmüleri Karşısındaki Durumu-II", Yaklaşım Dergisi, Haziran 2010, S:210, www.yaklasim.com.tr. (Erişim:28.09.2011)

"el koyma" işleminin söz konusu araçlara ilişkin motorlu taşıtlar vergisi ve gayrimenkullere ilişkin emlak vergisi tarh edilmesine herhangi bir etkisi olmayacaktır. Ancak yazara göre; suçtan kaynaklanan eşyanın yargılama süreci sonunda "müsadere" işlemine konu olması neticesinde söz konusu eşyaya ilişkin aynı vergilerle ilgili olarak suç faillerinin mükellefiyeti sona erecek, bu durumda da suçtan elde edilen kazançlar açısından bu durum geçerli olmayacaktır. Yazar, suçtan elde edilen ve müsadere edilen/ edilecek olan mal varlığı değerlerinin vergilendirilmesinin (ayrıca buna ilişkin vergi cezası uygulanmasının) yaptırım olarak mükerrerlik taşıdığı görüşüne katılmaktadır. Yazara göre; suçtan elde edilen kazançların müsadereyle kazancın (elde etme olgusu açısından) gelir mahiyetini kaybettiği görüşü yanlıştır. Yazar, suçtan elde edilmiş ve vergiyi doğuran olayla ilişkisi kurulabilen kazançların üzerinden hem vergilendirme hem de müsadere işlemlerinin her ikisinin de yapılabileceği görüşüne katılmaktadır. Bu görüşün dayanağı olarak da;

- iki ayrı kanunda düzenlenmiş iki ayrı müessesenin (vergilendirme ve müsadere) biri öncelikle uygulandığında diğerrinin uygulanmayacağına dair ya da her ikisinin eşzamanlı uygulanmayacağına dair mevzuatta herhangi bir hüküm yer almadığı,

- vergilendirme işleminin idari, müsadere işleminin ise yargısal bir işlem olduğu, dolayısıyla idari işlem olan vergilendirmenin yasal bir işlem olan müsadere yapılması nedeniyle uygulanmamasının idari işlemin yargısal bir hükmün uygulanması neticesinde kısıtlanması anlamına geleceği, hukuk sistemimizde böyle bir yaklaşımın mevcut olmadığı, tam tersi durum düşünüldüğünde öncelikle vergilendirilme yapılması durumunda artık yargısal bir işlem olan müsadereyi yapılamayacağını savunmakla eşdeğer olduğu ve bu iddiaların yasal düzenlemelere uygun olmadığı, bu iddiaların aksine VUK'un 367'nci maddesinde düzenlendiği üzere esas olanın kaçakçılık fiilleriyle ilgili de olsa 359'uncu ve 360'ıncı mad-



delerinde düzenlenen hapis cezalarının birer idari işlem olan vergi ziyai ve usulsüzlük cezalarının uygulanmasına engel teşkil etmeyeceği hükmünün mevcut olduğu,

- müsadereye konu edilen veya edilecek kazançların, elde etme anlamında gelir mahiyetini kaybettiği bu nedenle de ayrıca vergilendirilemeyeceği iddialarının vergi kanunlarına aykırı olduğu, Gelir Vergisi Kanununda (GVK) vergiyi doğuran olayın "gelirin elde edilmesi" biçiminde tanımlandığı, yani gelirin yalnızca elde edilmesini yeterli bulup daha sonra söz konusu gelirin harcamaya, tasarruf, servet unsuruna dönüştürülüp dönüştürülmesinin gelirin elde edilmiş olması gerçeğini değiştirmeyeceği,

- suç kazançlarının hem vergilendirmeye hem de müsadereye tabi tutulmasının mükerrer ve toplamda elde edilen suç gelirini aşan orantısız cezalandırma olduğu iddialarının da yasal düzenlemelere aykırı olduğu,

hususlarını göstermekte ve suç kaynaklı kazançların verginin konusuna da girdiği durumlarda bu kazançlar yönünden TCK'daki düzenlemelere göre müsadereye hükmedilebileceği ve söz konusu kazançların beyan dışı bırakıldığına tespiti halinde de kazancı elde eden mükellef adına VUK'un ilgili hükümlerine göre tarhiyat yapılarak ceza kesileceğini ifade etmektedir.⁴³

Görüldüğü üzere; suçtan elde edilen gelirlerin 5237 sayılı TCK'nın 55'inci madde kapsamında müsadereye tabi tutulması ve VUK 9/2'nci maddesine göre de vergilendirilmesi gerektiği hususunda literatürde birbirine benzeyen ve birbirinden ayrılan fikirler mevcuttur. Kanaatimizce; görüşler meseleye bakış açısına göre şekillenmekte ve görüşler kendi bakış açısı içinde tutarlı gözükmektedir.

Öncelikle şunu ifade etmeliyiz ki; gerek 213 sayılı VUK gerekse 5237 sayılı TCK'nın ilgili hükümleri çerçevesinde; müsadere edilen suç gelirleri üzerinden vergi alınmayacağı ya da üzerinden vergi alınan suç gelirlerinin müsadere edilemeyeceğine ilişkin kesin bir hüküm bulunmamaktadır. DEMİRCİ tarafından da ifade edildiği üzere; kanaatimizce bir suç fiilinden kaynaklanan kazanç veya malvarlığı değerleri üzerinden daha önce vergilendirme yapılmış ise sonrasında söz konusu kazançlar veya malvarlığı değerlerine ilişkin olarak mahkeme tarafından 5271 sayılı CMK kapsamında "el koyma" veya 5237 sayılı TCK kapsamında "kazanç müsadere" kararı verilmesinde ya da aynı şekilde vergilendirme işleminden önce mahkeme kararıyla "el koyma" ya da "kazanç müsadere" işlemine tabi tutulmuş kazanç veya mal varlığı değerleri üzerinden de VUK'un 9/2'nci maddesi hükmü çerçevesinde ilgili vergi kanununa istinaden vergilendirme yapılmasında (vergi cezası ve gecikme faizi dâhil) ya da her ikisinin eşzamanlı olarak gerçekleştirilmesinde hukuki açıdan herhangi bir sakınca bulunmamaktadır.

Ancak yazarın da belirttiği üzere; suçtan kaynaklanan eşyanın yargılama süreci sonunda "müsadere" işlemine konu olması neticesinde müsadere edilen eşyaya ilişkin aynı vergilerle ilgili olarak suç faillerinin mükellefiyeti sona ermelidir. Çünkü aynı verginin konusunu eşyanın kendisi oluşturmaktadır. Dolayısıyla verginin konusunu oluşturan eşyanın suçlunun tasarrufundan çıkması kanaatimizce vergilendirmeye engel teşkil etmektedir.

Ayrıca yukarıda yer verilen görüşlerden; elde edilen mal varlığı değerlerinin daha sonra harcama, tasarruf yoluyla elden çıkarılmasının "elde etme" unsuruna zarar vermeyeceği görüşüne katılmaktayız. Bu durumda, suçtan elde edilen gelir neticede elde edilmiş bir kazanç olduğundan dolayı bu gelirlerin TCK'nın 55'inci maddesi kapsamında müsadere edilmesinin vergiyi doğuran olayı ortadan kaldırmayacağını düşünmekteyiz. TAŞDELEN tarafından da ifade edildiği üzere; vergiyi doğuran olayın gerçekleşmiş olması hukuken mükellefiyete ilişkin ödevlerin başlamasını ve buna bağlı olarak da vergilendirme yapılmasını zorunlu kıldığından dolayı kanaatimizce gelir unsuruna göre "elde etme" olgusunun gerçekleşmiş olması vergilendirme açısından yeterli ve zorunlu kabul edilmeli, söz konu gelirin daha sonra 5237 sayılı TCK hükümleri çerçevesinde müsadere edilmesinin "elde edilmiş olma" olgusunu değiştirmeyeceği, vergiyi doğuran olayın sonuçlarının ancak vergi hukuku kuralları çerçevesinde ortadan kaldırılabileceği anlayışı benimsenmelidir.

Ödeme gücü olan herkesin, geliri, serveti ve harcamaları üzerinden gerekli vergileri ödemesi zorunlu olup, bu kapsamda da yasaklanmış faaliyetlerden elde edilmiş olan gelirlerin, vergilendirmeye esas teşkil eden mali güç olmaları açısından meşru gelirlerden herhangi bir farkı olmaması gerektiği anlayışı vergi adaletinin gerçekleştirilmesi, haksız rekabetin önlenmesi açısından bizce de önemli bir anlayıştır. Ayrıca vergilendirme ilkelerinden "verginin genelliği ilkesi" esas alındığında; kaynağı ne olursa olsun mali güç doğduğu halde vergilendirilmemesi, bu ilkeye aykırı bir uygulama oluşturacaktır.

DURA tarafından ifade edilen; suçtan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesi hususunun suç gelirlerinin aklanması sürecine katkı sağladığı görüşüne kısmen katılmakla birlikte suçtan elde edildiği anlaşılan gelirlerin vergilendirilmesinden vazgeçmekle ya da bu hususta bir takım sınırlamalar getirmekle aklama suçuyla mücadeleye vergilendirmeden vazgeçmeyi gerektirecek ölçüde bir katkı sağlanacağı düşüncesini de taşımıyoruz. Özellikle kayıt dışılığın oldukça yüksek boyutlarda, gelirin meşru kaynağını sorgulayan yapının (nereden buldun anlayışı) yetersiz ve denetimlerin istenilen seviye, etkinlik ve caydırıcılıkta olmadığı ülkemizde meşru gelirlerle meşru olmayan gelirlerin ayırt edilmesinin oldukça güç olduğu hususu da dikkate alındığında, suçluların elde ettikleri suç gelirlerini çok daha zahmetsiz metotlarla aklama yoluna gittikleri (EFT, Swift vb. banka transferleri, gayri-

43 DEMİRCİ, "a.g.m.-II", www.yaklaşım.com.tr. (Erişim:28.09.2011)

menkul alım-satımları, hatta nakit kuryelerle yurt dışına çıkarma vb.) düşüncesindeyiz.

Vergilendirme müessesesinin, 5237 sayılı TCK yürürlüğe girmeden önceki "eşya müsadere" müessesesinin kapsam ve sınırları düşünüldüğünde koruyucu bir madde olduğu noktasında AYKIN ve OKUMUŞ'a katılmakla birlikte, 5237 sayılı TCK ile getirilen "kazanç müsadere" müessesesinin VUK'un 9/2'nci maddesi kapsamında vergilendirme yapılması işlemine gerek bırakmadığı düşüncesine katılmamaktayız. Şöyle ki; suçlunun işlediği suç neticesinde suçtan elde edilen gelirlerin adli bir işlem olan müsadereye tabi tutulmasının aynı zamanda idari bir işlem olan vergilendirmeye tabi tutulmasına engel olmadığı ve her iki müessesenin işletilmesiyle ulaşılmak istenen hedeflerin farklı olduğu dolayısıyla birbirleri yerine ikame edilmesinin uygun olmadığı düşüncesindeyiz.

Ayrıca, suçtan elde edilmiş ve vergiyi doğuran olayla ilişkisi kurulabilen kazançların üzerinden hem vergilendirme hem de müsadere işlemlerinin her ikisinin de yapılabilmesine gerekçe olarak; her iki müessesenin farklı hukuk disiplinleri içinde düzenlenmiş olması ve birbirinin uygulanmasına mani teşkil etmemesi hususlarını da gösterebiliriz. Bu noktada DEMİRCİ tarafından da ifade edildiği gibi; vergilendirme işleminin idari, müsadere işleminin ise yargısal bir işlem olması, dolayısıyla yargısal bir işlem olan suç gelirlerini müsadereye bahse konu suç gelirlerinin vergilendirilmesine mani olduğunu düşünmenin, idari bir işlem olan suç gelirlerinin vergilendirilmesinin de yasal bir işlem olan suç gelirlerinin müsadereye engel teşkil edebileceğini kabul etme gerekliliğini doğurduğu ve bu durumun yasal düzenlemelere uygun olmadığı rahatlıkla söylenebilir.

AYKIN ve OKUMUŞ tarafından ifade edilen; verginin, suçtan elde edilen gelirin içinden alınması durumunda suçtan elde edilen gelirlerin müsadere edilmesi sonucu suçluların tasarrufundan çıkması ve tamamen devletin hüküm ve tasarrufu altına girmesi neticesinde suçluların tasarrufunda, üzerinden vergi alınacak ekonomik bir değer kalmamasının vergilendirmeye mani olduğu görüşüne katılmamaktayız. Daha önce de ifade edildiği üzere; gelirin elde edilmiş olması vergilendirme işlemi için yeterli olup daha sonra bireyler tarafından söz konusu gelirler üzerinde yapılan tasarruflar vergi doğuran olayın ortadan kalkmasına neden olmazlar.

AYKIN ve OKUMUŞ tarafından ifade edilen; verginin, suçtan elde edilen gelirin dışından alınması yani kişinin suçtan elde edilen gelirleri müsadere edilmiş olsa bile şahsi mal varlığı değerleri üzerinden vergilendirilmesi hususunun vergilendirme prensipleri ve cezalandırma siyaseti açısından adaletsiz bir uygulama olacağı düşüncesinde de değiliz. Bu durumun suça ilişkin cezanın caydırıcılığını da arttırarak suç önleme siyasetine de olumlu katkıları olacağı, dolayısıyla TCK 55'inci maddede

düzenlenmiş olan "müsadere" müessesesiyle tüm suç gelirinden mahrum kalmış olan bir suçlunun söz konusu malvarlığından mahrum kalmasının o malvarlığını elde etmiş olduğu gerçeğini değiştirmeyeceği ve vergilendirilecek bir malvarlığı değeri ortada bulunmasa da şahsi mal varlığı üzerinden elde etmiş olduğu suç geliri kadar kısmının vergilendirmeye esas teşkil etmesi gerektiği düşüncesindeyiz.

Ayrıca, müsadere edilmiş bulunan suç gelirleri üzerinden vergilendirme yapılmasının aynı kaynağa mükerrer başvurulması sonucunu doğuracağını da düşünmüyoruz. Çünkü daha önce de belirttiğimiz üzere; burada söz konusu olan işlem türleri ve amaçları farklı bulunmaktadır. 5237 sayılı TCK'da bir "güvenlik tedbiri" olarak düzenlenen kazanç müsadere müessesesinin suçtan elde edilen gelirlerden suçluları mahrum bırakmak suretiyle suç işlenmesinin önlenmesi amacına yönelik olması ile vergi kanunlarına istinaden suçtan elde edilen gelirlerin vergilendirilmesinin ise suçtan dahi elde edilmiş olsa gerçek ve tüzel kişiler tarafından elde edilmiş tüm gelirlerin kavranarak vergide adaletin gerçekleştirilmesi amacına yönelik olduğu, dolayısıyla her iki müessesenin de farklı amaçların tahakkukunu sağladığı düşüncesindeyiz. Bu nedenle her iki müessesenin işletilmesiyle amaçlanan hususların farklı olmaları kanaatimizce aynı gelir kaynağına mükerrer yönelme durumunun oluşmasına engel olmaktadır.

Son olarak da; vergilendirmede gerçek ve tüzel kişilerden aynı kazanç, irat veya servet unsurları üzerinden farklı isimlerle, farklı konuda, farklı matrah şekilleri ve oranlarda vergiler alınması mükerrerliğe neden olmazken aynı suç gelirleri üzerinden müsadere ve vergilendirme biçiminde farklı türde ve mahiyette işlemler yapılmasının suç gelirlerine mükerrer yönelme olmayacağı kanaatindeyiz. Daha önce de belirttiğimiz üzere; söz konusu durum suçlular için daha caydırıcı bir düzenleme olabilecektir. Şöyle ki; özellikle vergi idaresinin etkin ve vergi cezalarının caydırıcı olduğu ülkeler açısından suçtan elde edilen gelirleri müsadere edildiğinde yalnızca o gelirlerinden mahrum kalacağını bilen suçlular bir de söz konusu gelirler üzerinden önemli oranlarda vergi ve cezaya maruz kalacaklarını düşündüklerinde suça teşebbüs istekleri biraz daha azalacaktır.

SONUÇ

Görüldüğü üzere; suçtan elde edilen gelirlerin TCK 55'inci madde kapsamında müsadereye tabi tutulması ve VUK 9/2'nci maddesine göre de vergilendirilmesi gerektiği hususunda literatürde birbirine benzeyen ve birbirinden ayrılan fikirler mevcuttur.

Mevzuatımız çerçevesinde vergilendirilmiş bir suç gelirlinin müsadere edilmesinde ya da öncelikle müsadere edilmiş suç gelirleri üzerinden vergi alınmasında veya

her ikisinin eşzamanlı olarak gerçekleştirilmesinde kanaatimizce hukuki açıdan herhangi bir sakınca bulunmamaktadır.

Suçtan gelir elde edildiğinde vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş olmakta, dolayısıyla suç gelirinin elde edilmesiyle vergi ödevi başlamakta, söz konusu gelirin daha sonra TCK'nın 55'inci maddesi hükümleri çerçevesinde müsadere edilmesi "elde edilmiş olma" olgusunu değiştirmemektedir. Gelirin elde edilmiş olması vergilendirme için yeterli olup, daha sonra bireyler tarafından söz konusu gelirler üzerinde yapılan tasarruflar vergi doğuran olayın ortadan kalkmasına neden olmazlar. Vergiyi doğuran olayın sonuçlarının ortadan kaldırılması ancak

vergi hukuku kuralları çerçevesine mümkün olabilmektedir. Bu çerçevede müsadere edilmiş olan suç gelirinin üzerinden vergi alınması hukuka uygun ve vergilendirme prensipleri açısından da gereklidir.

Ayrıca her iki müessesenin farklı hukuk disiplinleri içinde düzenlenmiş olması ve birbirinin uygulanmasına mani teşkil etmemesi, vergilendirme işleminin idari, müsadere işleminin ise yargısal bir işlem olması, dolayısıyla idari işlem olan vergilendirmenin yasal bir işlem olan müsadere yapılmasına hukuken engel teşkil etmeyeceği gibi suç gelirlerinin müsadere edilmesinin bahse konu gelirler üzerinden vergi alınmasına da engel teşkil etmemesi hukuki ve mantıklı bir gerekliliktir. ■

KAYNAKÇA

- AYKIN Hasan, "Kayıt dışı Ekonominin Yaygın Olduğu Ortamda Kara para İle Etkin Mücadele Mümkün mü?", Yaklaşım Dergisi, Sayı:183, Mart 2008
- AYKIN Hasan, "Yenilenen Aklama Suçu Sonrası Kara paranın ve Kara para Aklayıcısı Olmanın Sınırları", E-Yaklaşım Dergisi, Eylül 2009, Sayı:201
- AYKIN Hasan, Banu OKUMUŞ, "Vergilendirilmiş Her Kazanç Kutsal mıdır?", Vergi Sorunları Dergisi, Aralık 2007, Sayı:231
- DEĞİRMENCİ Olgun, "5237 Sayılı Kanunda Düzenlenen Suçtan Kaynaklanan Malvarlığı Değerlerini Aklama Suçunun 4208 Sayılı Kanundaki Düzenleme İle Karşılaştırılması", Kara para Aklama ve Terörizmin Finansmanı, Editör: Süleyman AYDIN, Adalet Yayınevi, Ankara 2008
- DEĞİRMENCİ Olgun, Mukayeseli Hukukta ve Türk Hukukunda Suçtan Kaynaklanan Malvarlığı Değerlerini Aklama Suçu, Ankara, Turhan Kitabevi, 2007
- DEMİRCİ Azmi, "Suç Fiilleri İle Bu Fiillerden Sağlanan Kazanç veya Malvarlığı Unsurlarının Vergilendirilmesi; Vergilendirmenin CMK'nın "El koyma" ve TCK'nın "Müsadere" Hükümleri Karşısındaki Durumu-I", Yaklaşım Dergisi, Mayıs 2010, S:209, www.yaklaşım.com.tr.
- DEMİRCİ Azmi, "Suç Fiilleri İle Bu Fiillerden Sağlanan Kazanç veya Malvarlığı Unsurlarının Vergilendirilmesi; Vergilendirmenin CMK'nın "El koyma" ve TCK'nın "Müsadere" Hükümleri Karşısındaki Durumu-II", Yaklaşım Dergisi, Haziran 2010, S:210, www.yaklaşım.com.tr.
- DURA İsmail Hakkı, "Kara para Üzerine Yazılması Gerekenler: Vergi Usul Kanunu'nun 9'uncu Maddesine Dair Bir Yaklaşım", Vergi Sorunları Dergisi, Aralık 2007, S:231
- GÖKÇE Saygın, Uluslararası Sözleşmeler ile ve Bazı Ülke Uygulamalarıyla Karşılaştırmalı Olarak Suçtan Kaynaklanan Malvarlığı Değerlerini Aklama Suçu, MASAK Yayınları, Yayın No:18, Ankara 2010
- KAPUSUZÖĞLU Ayhan, "Vergi Kayıp ve Kaçakçılığını Önlemede Denetim", Abant İzzet Baysal Üniversitesi, SBE, İşletme Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Bolu, 2007
- ÖNDER İzzettin, "Kayıt dışı Ekonomi ve Vergileme", İstanbul Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Dergisi, S.23-24, (Ekim 2000-Mart 2001),
<http://www.siyasal.istanbul.edu.tr/dergi/sayi23-24/19.htm>
- ÖZTÜRK Bahri, Mustafa Ruhan ERDEM, Uygulamalı Ceza Hukuku ve Güvenlik Tedbirleri Hukuku, Seçkin Yayınları, 10.Baskı, Ankara 2008
- SAAN Ayşe, "Türkiye'de Vergi Kaçakçılığının Önlenmesinde Vergi Denetiminin Etkinliği", Trakya Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Maliye Anabilim Dalı, Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Edirne, 2008
- SAVAŞAN Fatih, Türkiye'de Kayıt dışı Ekonomi ve Vergi Kaybı Tahminleri, 19. Türkiye Maliye Sempozyumu, 10-14 Mayıs, Belek/ Antalya, 2004
- TAŞDELEN Aziz, "Vergi Hukuku Kurallarının Kara Paranın Aklanmasının Önlenmesindeki Önemi", (Vergi Hukuku ve Kara para ilişkisi), "Türkiye'de Vergi Kayıp ve Kaçakları ve Önlenmesi Yolları", 19.Maliye Sempozyumu, Antalya, (10-14 Mayıs 2004)
- UYGUR Ercan, "Kara para Aklama Faaliyetlerinin Ekonomik Boyutu", Kara Para Aklama Faaliyetleri ve Önlemler, TCMB, Ankara 1999
- Yargıtay Ceza Genel Kurulu, 02.03.1987 tarih ve 5- 464/85 Sayılı Kararı



Altan YILMAZ

Devlet Gelir Uzmanı

Ankara Üniversitesi Siyasal Bilgiler Fakültesi Kamu Yönetimi Bölümünden 2000 yılında mezun oldu. TODAİE’de yüksek lisansını tamamladı. 2002 yılından itibaren Gelir İdaresi Başkanlığında Devlet Gelir Uzmanı olarak çalışmaktadır.

Türk Vergi Sisteminde Ücret Gelirlerinin Vergilendirme Usullerinin Ücretliler Açısından Sonuçları

ÖZET

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu uygulamasında ücret gelirleri büyük ölçüde tevkif (kesinti) suretiyle vergilendirilmekle birlikte, beyan usulü ve diğer ücretlerde olduğu gibi karne usulü ya da sporcu ve jokeylerde olduğu gibi belli bir gruba özel farklı vergilendirme teknikleri de bulunmaktadır.

Beyanname vermeksizin sadece tevkif suretiyle vergilendirilmek, ödeme gücü daha yüksek olan diğer gelir gruplarına göre ayrıcalıklı olarak vergilendirilmesi gereken ücretliler aleyhine sonuçlar doğurmaktadır.

Bu makalede ücret gelirlerinin vergilendirilmesindeki usuller ele alınarak, tevkif suretiyle vergilendirmenin ücretliler açısından ortaya çıkardığı sonuçlar ele alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Gelir Vergisi, Ücretlerin Vergilendirilmesi Usulleri, İkili Gelir Vergisi Sistemi

1. GELİR VERGİSİNDE ÜCRETLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde gerçek kişilerin gelirlerinin gelir vergisine tabi olduğu belirtildikten sonra, gelirin bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olduğu ifade edilmiştir. Aynı Kanunun 2 nci maddesinde de gelire giren kazanç ve iratların; ticarî kazançlar, ziraî kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları ve diğer kazanç ve iratlar olduğu hüküm altına alınmıştır.

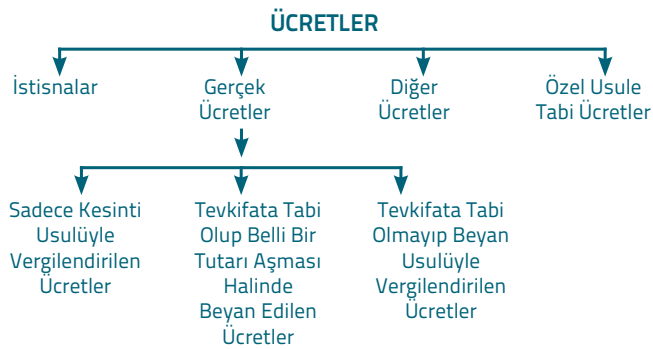
Gelir Vergisi Kanunumuzun ana prensiplerinden biri, bir takvim yılı içinde elde edilen kazanç ve iratların safi tutarının topluca vergilendirilmesidir. Bu çerçevede, mükellefler bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratların tamamı için Kanunda aksine hüküm bulunmadıkça yıllık beyanna-



me vermek zorundadırlar. Ancak, uygulamada ortaya çıkacak güçlükler ve olanaksızlıklar göz önünde tutularak, aynı Kanunda bu prensibin istisnasını teşkil eden hükümlere de yer verilmiştir. Ücretlerin vergilendirilmesine ilişkin hükümler de bunlardan biridir.

Gelir Vergisi Kanununa göre, ücret gelirleri gerçek ücretler ve diğer ücretler olmak üzere iki usulde vergilendirilmektedir. Bu iki usulün yanında, jokey ve sporcular için olduğu gibi geçici maddelerde özel vergilendirme usulleri de belirlenmiş bulunmaktadır.

Şekil 1. Gelir Vergisinde Ücretlerin Vergilendirilme Usulleri



1.1. GERÇEK ÜCRETLERİN VERGİLENDİRİLMESİ

Genel olarak ücretin tanımına Gelir Vergisi Kanunun 61 inci maddesinde yer verilmiştir. Anılan maddede ücret, işverene tabi ve belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmet karşılığı verilen para ve ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaatlerdir şeklinde tanımlanmıştır.

Gerçek ücret tanımı ise, ücret geliri vergilendirilirken gelirden kanunda belirtilen indirimler yapıldıktan sonra kalan tutarın vergilendirilmesi uygulamasını karşılamaktadır. Nitekim Kanunun 63 üncü maddesinde "Ücretin gerçek safi değeri işveren tarafından verilen para ve ayınlarla sağlanan menfaatler toplamından aşağıdaki indirimler yapıldıktan sonra kalan miktardır." denilmek suretiyle gerçek ücretlerin vergilendirme usulü belirlenmiş bulunmaktadır.

Gerçek ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle Gelir Vergisi Kanununun 63 üncü maddesinde belirtilen indirimler yapılmak suretiyle safi tutar tespit edilmekte, söz konusu indirim yapıldıktan sonra kalan bir tutar varsa, bu tutardan sakatlık indirimi de düşülmek suretiyle vergi matrahı tespit edilip matrah üzerinden de 103 üncü maddede belirtilen artan oranlı vergi tarifesine göre gelir vergisi hesaplanmaktadır. Hesaplanan gelir vergisinden, ücretlinin şahsi durumuna göre tespit edilen asgari geçim indirimi mahsup edilmektedir.

Tevkifata tabi tutulması gereken verginin ödemeyi yapan tarafından üstlenilmesi halinde ise bu vergi, bilfiil ödenen miktar ile ödemeyi yapanın yüklendiği verginin toplamı üzerinden hesaplanır. Yıl içinde birden fazla işveren tarafından ücret olarak yapılan ve vergiye tabi olan ödemelerin ise birbirleriyle ilişkilendirmeksizin her bir işveren nezdinde vergi tarifesinin ayrı ayrı uygulanması gerekmektedir.

1.1.1. Sadece Kesinti Usulüyle Vergilendirilen Ücretler

Yurt içinde bulunan tek bir işverenden alınan ücretler sadece tevkif suretiyle vergilendirilmektedir. Tevkif suretiyle vergilendirilen bu ücretler dolayısıyla ayrıca beyan-

name verme yükümlülüğü bulunmamaktadır. İşveren yapmış olduğu ödemeler üzerinden **"1.1.Gerçek Ücretlerin Vergilendirilmesi"** başlığı altında belirtilen şekilde hesapladığı gelir vergisini sorumlu sıfatıyla kesip muhtasar beyanname ile ücretli adına ilgili vergi dairesine ödemekte veya işveren muhtasar beyanname verme yükümlülüğü bulunmayan bir kamu kurumu ise saymanlık hesaplarına aktarmaktadır.

1.1.2. Tevkifata Tabi Olup Belli Bir Tutarı Aşması Halinde Beyan Edilen Ücretler

Gelir Vergisi Kanununun 86 ncı maddesinin 1 numara-

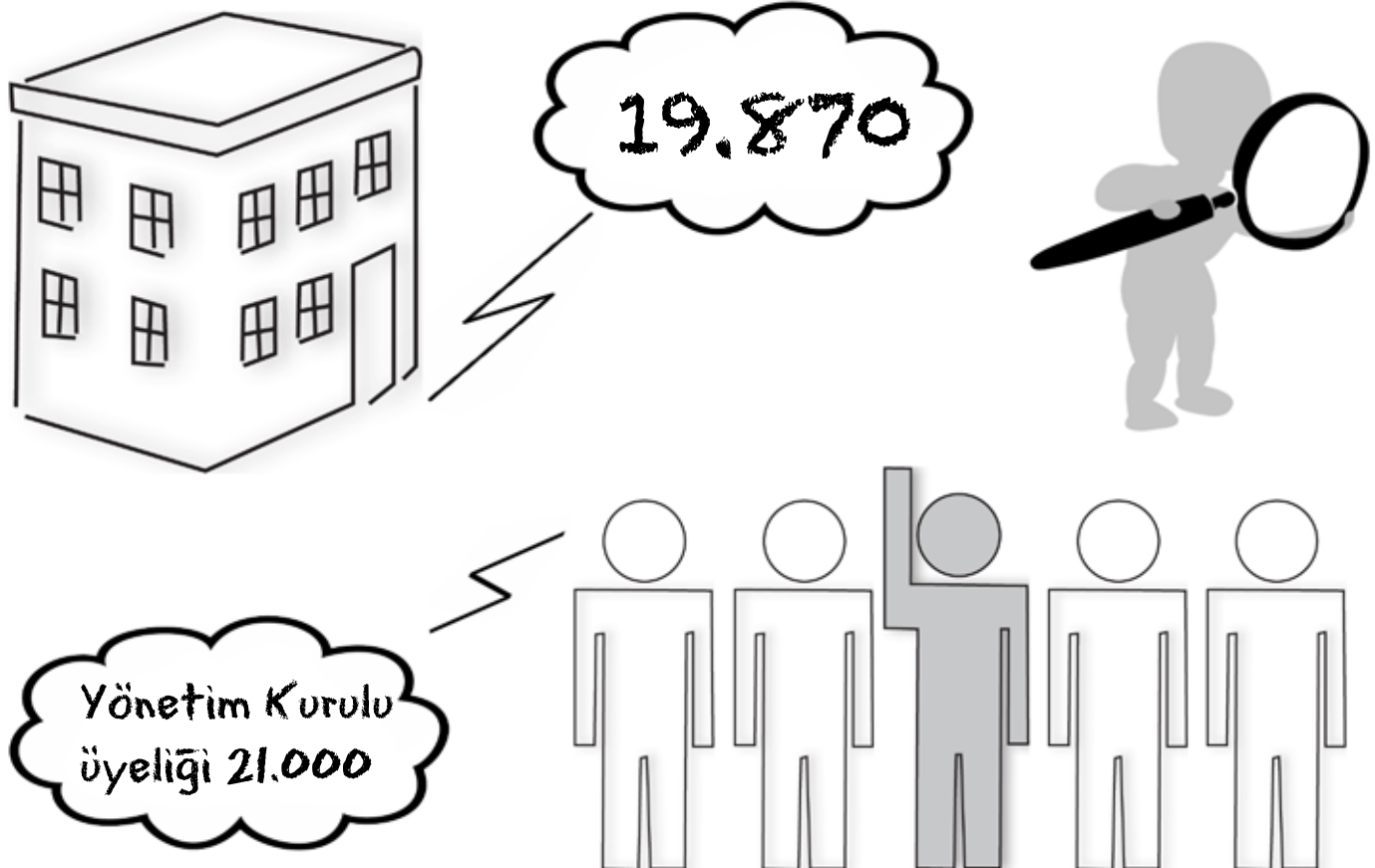
ralı fıkrasının (b) bendinde, tek işverenden alınmış ve tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretler (birden fazla işverenden ücret almakla beraber birden sonraki işverenden aldıkları ücretlerinin toplamı, 103 üncü maddede yazılı tarifenin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı aşmayan mükelleflerin, tamamı tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücretleri dahil) için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde bu gelirlerin beyannameye dahil edilmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Tam mükellef gerçek kişiler tarafından birden fazla

işverenden ücret geliri elde edilmesi durumunda birden sonraki işverenden alınan ücretlerin toplamının gelir vergisi tarifesinin ikinci gelir diliminde yer alan tutarı (2012 yılı gelirleri için 25.000 TL) aşması halinde birinci işverenden alınan da dahil olmak üzere ücret gelirlerinin tamamının yıllık beyanname ile beyan edilmesi gerekmektedir. Birinci işverenin nasıl tespit edileceği sorusu ise 16 No.lu Gelir Vergisi Sirküleri ile açıklığa kavuşturulmuş olup, ücretliye bu konuda ihtiyarılık tanınmıştır. Dolayısıyla, birden fazla işverenden ücret alınması halinde, birinci işverenden alınan ücretin hangisi olacağı mükellef tarafından serbestçe belirlenebilecektir.

Buna göre, birden fazla işverenden ücret geliri elde edilmişse, ilk işverenden alınan ücret toplam dışında tutulmakta, birinci ve ikinci işverenden sonra alınan ücretler toplamı 25.000 TL'yi aşarsa ilk işverenden alınan ücret de dahil ücret gelirinin tamamı beyan edilmektedir. Beyan aşamasında Yıllık beyanname üzerinden hesaplanan vergiden yıl içinde tevkif suretiyle kesilen vergiler mahsup edilerek, kalan vergi tutarı ödenmektedir.

Örnek 1. Bayan (A) bir kamu kurumunda çalışmaktadır. Bu görevi nedeniyle 2012 yılında elde ettiği ücret



geliri 19.870 TL'dir. Bu kişi bir KİT yönetim kurulu üyeliğinden 21.000 TL, Bilirkişilikten de 6.000 TL ücret geliri elde ettiğini varsayalım.

1. İşveren	21.000
2. İşveren	6.000
3. İşveren	19.870
Toplam	46.870

Bu ücretli birinci işveren olarak 21.000 TL ücret geliri elde ettiği işvereni seçmiş olup, bu işverenden sonra elde etmiş olduğu ücret geliri (19.870+6.000=) 25.870 TL'dir. Bu tutar 2012 yılı beyan sınırı olan 25.000 TL'yi aştığından ilk işverenden de alınan ücret dahil, ücret gelirlerinin tamamı olan 46.870 TL beyan edilecektir.

Dar mükellef gerçek kişiler ise, tevkif suretiyle vergilendirilmiş ücret gelirleri için beyanname vermemektedirler.

"1.1.Gerçek Ücretlerin Vergilendirilmesi" başlığı altında da belirtildiği üzere, yıl içinde birden fazla işveren tarafından ücret olarak yapılan ve vergiye tabi olan ödemeler birbirleriyle ilişkilendirmeksizin her bir işveren nezdinde vergi tarifesi ayrı ayrı uygulanmaktadır. Bu

uygulama ile ayrı işverenlerden alınan ücretlerin artan oranlı olarak vergilendirilmesi amaçlanmaktadır.

1.1.3. Tevkifata Tabi Olmayıp Beyan Usulüyle Vergilendirilen Ücretler

Beyan usulüyle vergilendirilme Gelir Vergisi Kanununun 95'inci maddesinde düzenlenmiştir. Anılan maddeye göre,

- Ücretlerini yabancı bir memleketteki işverenden doğrudan doğruya alan hizmet erbabı,
- Gelir Vergisi Kanununun 16'ncı maddesinde yazılı istisnadan faydalanmayan yabancı elçilik ve konsolosluk memur ve hizmetlileri,
- Maliye Bakanlığınca yıllık beyanname ile bildirilmesinde zaruret görülen ödemeler,

tevkifata tabi olmayıp, bu ücretler için vergi tevkif usulü cari değildir.

Tevkifata tabi tutulmamış söz konusu ücret gelirleri (Gelir Vergisi Kanununun 64 üncü maddesinde yer alan diğer ücretler hariç) için tutarı ne olursa olsun yıllık beyanname verilmektedir.

TOPLAM 46.870

**Bilirkişi
6.000**

Kanunda sayılan durumlara bakıldığında ücret ödemelerini yapanların Türkiye'nin sınırları dışında olmaları nedeniyle bu işverenlere tevkifat yaptırma imkanının bulunmadığı anlaşılmaktadır. Dolayısıyla maddede sayılan ücret gelirleri ancak beyan suretiyle vergilendirilebilmektedir.

Oysa "1.Gelir Vergisinde Ücretlerin Vergilendirilmesi" bölümünde belirtildiği üzere, gelir vergisi uygulaması açısından beyan yöntemi "**esas**" tevkifat ise "**istisna**" olarak değerlendirilmektedir. Ücretler uygulamasına bakıldığında ise bu ilkenin tam tersi bir uygulamanın söz konusu olduğu görülmektedir.

1.1. DİĞER ÜCRET GELİRLERİ (KARNE USULÜ)

Diğer ücret gelirlerinin vergilendirilmesinde ise işverenler tarafından gelir vergisi kesintisi yapılması veya hizmet erbabınca yıllık beyanname verilmesi söz konusu olmayıp, takvim yılı başında geçerli olan asgari ücretin yıllık brüt tutarının yüzde yirmi beşi olarak belirlenen safi ücret üzerinden ödenmesi gereken vergi **Şubat ayında** tarh edilerek, vergi karnelerine yazılmaktadır.

Gelir Vergisi Kanununun 64 üncü maddesinin birinci fıkrasında diğer ücretlilerin safi gelirlerinin takvim yılı başında geçerli olan ve sanayi kesiminde çalışan 16 yaşından büyük işçiler için uygulanan asgari ücretin yıllık brüt tutarının %25'i olduğu belirtilmiş, diğer ücretli olanlar 5 bent halinde sayılmıştır.

Buna göre,

1. Kazançları basit usulde tespit edilen ticaret erbabının yanında çalışanlar;
2. Özel hizmetlerde çalışan şoförler;
3. Özel inşaatlarda çalışan işçiler;
4. Gayrimenkul sermeyi iradı sahibi yanında çalışanlar;
5. Gerçek ücretlerinin tespitine imkân olmaması sebebiyle, Danıştayın müspet mütalaasıyla, Maliye Bakanlığına bu kapsama alınanlar diğer ücretli olarak değerlendirilmektedir.

Öte yandan, diğer ücretler için yıllık beyanname verilmemekte, diğer gelirler nedeniyle beyanname verilmesi halinde de bunlar beyannameye dahil edilmemektedir.

1.2. ÖZEL USULE TABİ ÜCRETLER

Gelir vergisi uygulamasında iki grup ücretli, özel usule tabi olarak vergilendirilmektedir. Bunlardan ilki sporcular diğeri ise Türkiye Jokey Kulübüncü organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörleridir.

Her iki grupta ilgili düzenlemeler geçici maddelerde yapılmış olup, artan oranlı vergi tarifesine tabi olmadan

tek bir oranlı (%20-%15) oranında tevkif suretiyle alınan vergi ile vergilendirilmektedirler.

1.2.1. Sporcuların Vergilendirmesi

Gelir Vergisi Kanunun 61 inci maddesinin üçüncü fıkrasının (6) numaralı bendine göre, sporculara transfer ücreti veya sair adlarla yapılan ödemeler ve sağlanan menfaatler ücret geliri olarak değerlendirilmiştir. Sporcu ücretlerinin vergilendirilmesi vergi tekniği açısından olduğu kadar vergi adaleti açısından da üzerinde durulan bir husustur.

Gelir vergisi uygulaması açısından sporcular amatör ve profesyonel olmalarına göre farklı esaslara göre vergilendirilmektedirler. Kanuna 04.12.1985 tarihinde 3239 sayılı Kanunun 42 nci maddesiyle eklenen 23 üncü maddenin birinci fıkrasının (15) numaralı bendi uyarınca amatör sporcuların elde ettiği kazançlara istisna tanınmıştır. Kanunun 29 uncu maddesine 24.12.1980 tarihinde 2361 sayılı Kanunun 20 nci maddesiyle eklenen (3) numaralı bent uyarınca spor yarışmalarına katılan amatör sporculara ödenen ödül ve ikramiyeler de vergiden müstesna edilmiştir.

Profesyonel sporcularla ilgili yapılan düzenlemeler ise daha farklı uygulamalara konu olmuştur.

Tablo 1: Sporcuların Vergilendirilmesine Ait Kronoloji

01.01.1994 Tarihinden Önceki Uygulama	Transfer ücretleri üzerinden %15 stopaj yapılmıştır. Diğer ödemeler GVK m. 103'te yer alan artan oranlı tarife göre vergilendirilmiştir.
01.01.1994 – 01.05.1994 Dönemi (26.12.1993 tarihinde 3946 sayılı Kanunla Yapılan Düzenleme)	Transfer ve diğer adlar altında yapılan ödemeler GVK m. 103'te yer alan artan oranlı tarife göre vergilendirilmiştir.
01.05.1994 – 31.12.1998 Dönemi (04.05.1994 tarihinde 3986 sayılı Kanun ile Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici mad. 40)	Transfer ücreti olarak yapılan ödemeler 01.05.1994 – 31.12.2000 tarihleri arasında gelir vergisinden müstesna tutulmuştur. Ancak ücretler üzerinden %15 oranında gelir vergisi stopajı yapılmıştır.
01.01.1999 – 24.04.2003 Dönemi (22.07.1998 tarih ve 4369 sayılı kanunun 82. maddesiyle GVK geçici 40 ıncı madde yürürlükten kaldırılmıştır.)	Genel hükümlere göre vergilendirilmişlerdir.
24.03.2003 – 31.12.2007 Dönemi (4842 sayılı Kanunun 17 nci maddesiyle Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 64 üncü madde)	31.12.2007 tarihine kadar %15 oranında gelir vergisi stopajına tabi tutulmuştur.

Tablodan da anlaşılacağı üzere, sporculara yapılan ödemeler ücretlerin vergilendirilmesindeki genel rejimden farklı olarak tek oranlı (%15) vergiye tabi tutulmuştur.

Günümüzde ise sporcuların vergilendirilmesi ile ilgili olarak genel rejimden farklı vergilendirmeye devam edilmiştir. Gelir Vergisi Kanunun geçici 72 nci maddesi uyarınca, 31/12/2017 tarihine kadar sporculara yapılan ücret ve ücret sayılan ödemelerden

a) Lig usulüne tabi spor dallarında;

1) En üst ligdekiler için % 15,

2) En üst altı ligdekiler için % 10,

3) Diğer liglerdeki için % 5,

oranlarında gelir vergisi tevkifatı yapılmaktadır.

Lig usulüne tabi olmayan spor dallarındaki sporculara yapılan ödemeler ile milli sporculara uluslararası müsabakalara katılmaları karşılığında yapılan ödemelerden ise % 5 oranında tevkifat yapılmaktadır.

Sporculara tanınan bu istisna uygulaması vergi yükünün adaletli ve dengeli olarak dağılımı, verginin genelliği ve mali güçle orantılı olması ilkelerini ihlal etme yönünden eleştirilmektedir. Ücretliler %35'e varan oranlarla vergilendirilirken yüksek transfer ücreti elde eden sporcuların gelirlerinin aynı rejime tabi tutulmaması verginin eşitlik ilkesini zedelemektedir.

1.2.2. Türkiye Jokey Kulübüncü Yapılan Ücret Ödemelerinin Vergilendirilmesi

Türkiye Jokey Kulübüncü organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerinin elde ettikleri gelirler Gelir Vergisi Kanununun 23 üncü maddesinin (2) numaralı bendinde yer alan **"gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçilerin yanında çalışan işçilerin ücretleri"** hükmü gereği istisna kapsamında değerlendirilerek vergi dışı bırakılmıştır.

Daha sonra, Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin sonuna 4761 sayılı Kanunla eklenen hükmün Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak çıkarılan 247 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile Türkiye Jokey Kulübü tarafından organize edilen at yarışlarında yarışmalara katılan atlara binen jokeyler ile jokey yamakları, antrenör ve seyislere at sahipleri adına Türkiye Jokey Kulübü tarafından yapılacak ücret ve ikramiye ödemelerinden, Gelir Vergisi Kanununun 61, 94, 103 ve 104'üncü maddelerine göre yapılacak gelir vergisi tevkifatının Türkiye Jokey Kulübü tarafından yapılması uygun bulunmuştur.

Daha sonra bu husus dava konusu edilmiştir. Açılan davalar sonunda idari yargı makamları bu kişilere yapılan ödemelerin istisna kapsamında olduğuna hükmetmiştir. Bunun üzerine Kanuna eklenen geçici 68 inci madde ile 31/12/2015 tarihine kadar Türkiye Jokey Kulübüncü organize edilen yarışmalara katılan atların jokeyleri, jokey yamakları ve antrenörlerine ücret olarak yapılan ödemeler üzerinden % 20 oranında Gelir Vergisi tevkifatı yapılmasına başlanmıştır."

1.3. ASGARI GEÇİM İNDİRİMİ

Gelir vergileri sosyal amaçlı düzenlemelere yer vermek açısından en elverişli vergilerdir. Bu sebeple Gelir Vergisinde sosyal adaleti ve vergi adaletini sağlayıcı rol oynamak üzere sakatlık indirimi, en az geçim indirimi, artan oranlı vergi tarifesi ve ücretlilere ayrıcalık tanıyan ayırma prensipleri yer almaktadır.

Vergide ödeme gücünün ilk unsuru mükelleflerin kendilerinin ancak geçindirebilecek miktarda gelirlerinin vergi dışı bırakılmasıdır.¹ En az geçim indirimi vergide eşitlik ve adalet ilkelerini sağlamaya yönelik araçlardan birini teşkil etmektedir. Vergide eşitlik ilkesi, mükelleflerin vergi ödeme güçleri dikkate alınmak suretiyle vergilendirmenin yapılmasını öngörür. Vergide adaletin gerçekleştirilebilmesi bakımından önemli bir fonksiyonu bulunan bu ilke gerçek kişilerin şahsi ve ailevi durumları da göz önünde bulundurularak ödeme güçlerine göre vergilendirilmeleri anlamına gelmektedir.

En az geçim indirimi 1950 mali reformu ile kabul edilen 5421 sayılı Gelir Vergisi Kanununun kabulü ile başlamıştır².

En Az geçim indirimi "genel indirim" adıyla günde 20, ayda 600 ve yılda 7200 lira olmak üzere 1986 yılına kadar uygulanmış olup, 04.12.1985 tarihli ve 3239 sayılı Kanunla 1987 takvim yılında geçerli olmak üzere kaldırılmıştır.

1987 yılından sonra özel gider indirimi ve vergi indirimi adı altında ücretlilere yönelik düzenlemeler yapılmış olup, 28.03.2007 tarih ve 5615 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun³ 2 nci maddesi ile GVK'nın 32 nci maddesinde yapılan düzenleme ile ücretin gerçek usulde vergilendirilmesinde "Asgari geçim indirimi" sistemi getirilmiştir.

Dolayısıyla bugün itibarıyla, gerçek ücretlerin vergilendirilmesinde ücretlilerin kişisel ve ailevi durumlarına göre hesaplanan asgari geçim indirimini hesaplanan vergilerinden mahsup etme imkanı getirilmiştir.

1 Akif ERGİNAY, Kamu Maliyesi, Ankara, Savaş Yayınları, 1968, s.54

2 Vergi Reform Komisyonu Raporları Cilt IV, İstanbul, 1970

3 04.04.2007 tarih ve 26483 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

Tablo 2: 2012 yılı Asgari Geçim İndirimi Tutarları

Medeni Hali	Aylık	Medeni Hali	Aylık
Bekar	66,49		
Evli eşi çalışmayan ve çocuksuz	79,79	Evli eşi çalışan ve çocuksuz	66,49
Evli eşi çalışmayan ve 1 çocuklu	89,76	Evli eşi çalışan ve 1 çocuklu	76,46
Evli eşi çalışmayan ve 2 çocuklu	99,73	Evli eşi çalışan ve 2 çocuklu	86,43
Evli eşi çalışmayan ve 3 çocuklu	106,4	Evli eşi çalışan ve 3 çocuklu	93,08
Evli eşi çalışmayan ve 4 çocuklu	113,00	Evli eşi çalışan ve 4 çocuklu	99,73
Evli eşi çalışmayan ve 5 çocuklu üst sınır	113,00	Evli eşi çalışan ve 5 çocuklu	106,38

2. GELİR VERGİSİ İÇERİSİNDE ÜCRETLERİN PAYI

Vergi sistemimizin beyana dayalı vergi sistemi olduğunu daha önce belirtmiştik. Vergi ile ilgili istatistiklere baktığımızda günümüzde bu uygulamanın büyük ölçüde uzağında bulunduğumuzu görmekteyiz. Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayımlanan bütçe istatistiklerine göre, tevkif suretiyle alınan vergilerin tüm gelir vergisi içerisindeki payı %90,82, asgari geçim indirimi ile red ve iadeler dahil edildiğinde ise %91,79 olarak gerçekleşmesine rağmen, beyana dayalı gelir vergisi %5'lerde gerçekleşmiştir.

Tablo 3: 2011 yılı Bütçesi Gelir Vergisi Tahakkukları

Genel Bütçe Geliri	Asgari Geçim İndirimi, Red ve iadeler Dahil		Asgari Geçim İndirimi Hariç	
	Tutar (Bin TL)	Oran (%)	Tutar (Bin TL)	Oran (%)
Gelir Vergisi	59.884.487	100,00	48.807.078	100,00
Beyana Dayanan Gelir Vergisi	3.175.104	5,30	2.759.454	5,65
Basit Usulde Gelir Vergisi	303.079	0,51	300.709	0,62
Gelir Vergisi Tevkifatı	54.965.919	91,79	44.324.368	90,82
Gelir Geçici Vergisi	1.440.385	2,41	1.422.547	2,91

Kaynak: Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü, (2011)

Tablo 4: 2011 yılı Muhtasar Beyanname Özeti

Vergi Türü	Tutar (Bin TL)	Oran(%)
Tevkif Edilen Vergi	54.965.919	100
Ücretler Üzerinden Tevkif Edilen Vergi ⁴	37.121.353	67,53
Diğer Gelirler Üzerinden Tevkif Edilen Vergi	17.844.566	32,47

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>

Oransal olarak tevkif suretiyle alınan vergilerin %67,53'ünü ücretlilerden alınan vergiler oluşturmaktadır. Ayrıca ücretlilerden tevkif suretiyle alınan vergiler tüm gelir vergisinin %62'sidir.

Bu noktada önemli bir husus da menkul kıymetlerden elde edilen gelirleri tek oranlı tevkif yoluyla alınan vergi ile vergilendiren Gelir Vergisi Kanunun geçici 67 nci maddesi uyarınca yapılan tevkifat tutarıdır. Ücretlerden 37.121.353 Bin TL vergi alınmış olmasına rağmen sermaye piyasası araçlarından elde edilen kazançlardan alınan vergi tutarı 5.806.628 TL'dir. Bir sonraki bölümde belirtildiği üzere bu sonuç ülkemizde fiilen ikili gelir vergisi sisteminin geçerli olduğu anlamına gelmektedir.

Bu veriler çerçevesinde, gelir vergisinin büyük oranda tevkif suretiyle alındığı ve büyük bölümünün de ücretliler tarafından karşılandığı anlaşılmaktadır.

2011 yılı için ücretinden gelir vergisi kesintisi yapılarak muhtasar beyanname ile beyan edilen işçi sayısı 7.393.322 kişi olmasına rağmen, 2011 yılı Gelir Vergisi Beyanname Özeti istatistiklerine göre, beyanname veren 1.975.016 mükellef içerisinde sadece 5.380 ücretli beyanname vermiş bulunmaktadır.

Tablo 5: Kazanç ve İratlar İtibariyle 2011 Yıllık Gelir Vergisi Beyannamesine Göre Beyanname Veren Mükellefler

4 2011 yılı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporunda, "TABLO 9: MUHTASAR BEYANNAME 2011 DÖNEMİ GELİR TÜRLERİNE GÖRE DAĞILIMI 2011'de 2011 yılında muhtasar beyanname ile beyan edilen tevkif edilen gelir vergisi 50.950.802 Milyon TL'dir. Bu tutarın 33.106.236 Milyon TL'si ücretlilerden tevkif suretiyle alınan vergileri oluşturmaktadır. (2011 yılı Gelir İdaresi Başkanlığı Faaliyet Raporu) Muhasebat Genel Müdürlüğü tarafından yayınlanan istatistiklerde ise tevkif suretiyle alınan vergiler 54.965.919 olarak verilmiş bulunmaktadır. Aradaki 4.015.117 Milyon TL muhtasar beyanname vermek zorunda olmayan işverenler (kamu kurumları gibi) nezdinde çalışanlardan yapılan tevkifatları içermektedir.

Bu rakamın muhtasar beyanname ile tevkif edilen 33.106.236 Milyon TL'ye eklenmesi halinde 37.121.353 TL rakamına ulaşmıştır.

Beyanname Verilen Gelir/ Kazanç	Mükellef Sayısı	Oran
Ticari Kazançlar	1.564.885	79,23%
Zirai Kazançlar	6.042	0,31%
Serbest Meslek Kazançları	127.087	6,43%
Ücretler	5.380	0,27%
Gayri Menkul Sermaye İratları	162.355	8,22%
Menkul Sermaye İratları	18.356	0,93%
Diğer Kazanç ve İratlar	90.911	4,60%
Toplam	1.975.016	100,00%

Kaynak: <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>

SONUÇ VE DEĞERLENDİRME

Çalışmamızın sonucunda, ilk olarak gelir vergisi açısından ücret gelirlerinin vergilendirilmesinin, dört farklı yöntemle yapıldığı tespit edilmiştir. Farklı uygulamalar, vergi tekniğinden kaynaklandığı gibi belli bir gruba ayrıcalık tanınmasından da kaynaklanmaktadır. Şöyle ki yurt dışındaki bir işverenden ücret alan bir ücretlinin beyan usulüyle vergilendirilmesi ücret ödemelerini yapanların Türkiye'nin sınırları dışında olmaları nedeniyle bu işverenlere tevkifat yaptırma imkanının bulunmamasından kaynaklanmaktadır. Dolayısıyla maddede sayılan ücret gelirleri vergi tekniği açısından ancak beyan suretiyle vergilendirilebilmektedir.

Öte yandan, ücretliler artan oranlı tarife tabi olarak vergilendirilirken sporcu ve jokey'lerin tek oranlı vergilendirilmesi bu gruplara ayrıcalık tanınması anlamına gelmektedir. Gelir vergisi açısından ekonomik olarak daha güçlü olan bir grubun aynı gelir türünden elde edenlere göre daha düşük oranda vergilendirilmesi uygulaması Anayasanın 10 uncu ve 73'üncü maddelerine aykırılığı yönüyle eleştirilmektedir.⁵

Ücretlilerin büyük bölümünün tevkif suretiyle vergilendirilerek bu kişilere beyanname verdirilmemesi, genelde ücretliler açısından kendilerine sağlanan bir kolaylık olarak algılanmaktadır. Oysa beyanname verilmemesi ücretliler aleyhine sonuç da doğurabilmektedir. Örneğin, tevkif suretiyle vergilendirilen ücretliler Gelir Vergisi Kanununun 89 uncu maddesinde yer alan indirimlerden yararlanamamaktadır. Bu nedenle Gelir Vergisi Kanununda yapılacak düzenlemelerle sermaye ve girişim kazançlarında olduğu gibi ücretlilerin de gelirlerinden yaptıkları harcamaları gider olarak indirmelerine imkân tanınmalıdır. Örneğin, emek gücünün kendini yeniden üretmesini sağlayan barınma, ısınma ve gıda gibi temel harcamalar ücret matrahından indirilebilmelidir. Söz konusu giderler ancak beyanname verilmesi halinde ücret matrahından indirilebilmelidir. Bu uygulama ücret gelirini beyan edenlerin sayısını artıracak gibi toplam tüketim harcamaları içerisinde önemli yer tutan giderlere ait belge düzenini de

disiplin altına alacaktır.

İkinci olarak, gelir vergisi tahakkuk verilerinin yorumlanması sonucunda ücretlilerin gelir vergisi mükellefleri içerisinde en büyük vergiyi ödeyen kesim olduğu tespit edilmiştir. Bu sonucun en önemli nedeni ücretliler tevkif suretiyle vergilendirildiklerinden vergi kaçırma ihtimalinin daha düşük olmasıdır. Vergi güvenlik önlemlerinin olmadığı vergi sistemimizde tevkif usulü dışında vergilendirilen mükelleflerin beyanının doğruluğunu sağlamak imkânsız hale gelmektedir. İdarenin elinde en etkin enstrüman olarak vergi incelemeleri kalmaktadır. Vergi güvenlik önlemlerine Gelir Vergisi Kanununda yer verilmesi ve etkin bir şekilde uygulanması halinde diğer kazanç sahiplerinin ödeyecekleri vergilerde de artış olacaktır.

Üçüncü olarak, Gelir Vergisi Kanunun 85 nci maddesinde hala üniter yani tüm kazanç ve iratların birleştirilerek artan oranlı olarak vergilendirilmesi ilkesinin geçerli olduğu belirtilse de **"2.Gelir Vergisi İçerisinde Ücretlerin Payı"** bölümündeki değerlendirme sonucunda da görüleceği üzere, gelir vergisi sistemimiz bu ilkedan günümüzde oldukça uzakta yer almaktadır.

Günümüz gelir vergisi dünyada birçok ülkede olduğu gibi ikili gelir vergisi sistemi biçimini almış bulunmaktadır. İkili gelir vergisi sisteminin en önemli (temel) özellikleri; (a) gelirin sermaye ve emek geliri şeklinde ikiye ayrılması, (b) sermaye geliri üzerine düz oranlı vergi tatbik edilmesi, (c) emek geliri üzerine artan oranlı vergi tarifesinin uygulanması ve (d) kapsamlı gelir tanımından ziyade sedüler gelir vergisinin varlığıdır.⁷ ■

KAYNAKÇA

- ERGİNAY, A. (1968) Kamu Maliyesi, Ankara, Savaş Yayınları.
- EROL, Ahmet, (2012) Türk Hukukunda Ücret ve Ücretin Vergilemesi, İstanbul, İSMMMO.
- KARAKURT, Birol ve AKDEMİR, Tekin "İkili Gelir Vergisi Sisteminin Adalet ve Etkinlik İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi (Adalet Tartışmalarının Gölgesinde İkili Gelir Vergisi)", Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Y.2010, C.15, S.1 s.129-154.
- Vergi Reform Komisyonu Raporları Cilt IV (1970), İstanbul.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2012), 2011 yılı Faaliyet Raporu, Gelir İdaresi Başkanlığı, Ankara.
- Maliye Bakanlığı, Muhasebat Genel Müdürlüğü, (2012) 2011 Yılı Genel Yönetim Mali İstatistikleri Bülteni, Ankara.
- <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=271>

6 Gelir Vergisi Kanunda vergi güvenlik müessesesi olarak sadece gayrimenkul sermaye iratları için emsal kira bedeli uygulaması bulunmaktadır.

7 Bernd GENSER, "Dual Income Tax: Implementation and Experience in European Countries", Andrew Young Scholl of Policy Studies, Georgia State University April 2006, s.7:den aktaran Birol KARAKURT ve Tekin AKDEMİR, "İkili Gelir Vergisi Sisteminin Adalet ve Etkinlik İlkeleri Açısından Değerlendirilmesi (Adalet Tartışmalarının Gölgesinde İkili Gelir Vergisi)", Süleyman Demirel Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi, Y.2010, C.15, S.1 s.46

5 Ahmet EROL, Türk Hukukunda Ücret ve Ücretin Vergilemesi, İstanbul, İSMMMO, 2012, s.179



Yrd. Doç. Dr. Yunus DEMİRLİ

Marmara Üniversitesi İİBF Maliye Bölümünden 1997 yılında mezun oldu. University of Illinois at Chicago'da 1997 Güz, 1998 Bahar dönemlerinde dil eğitimi aldı. 2000 yılı Şubat ayında Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Maliye Anabilim Dalı'nda başlayan lisansüstü akademik çalışmaları sonucunda; 2003 yılında "bilim uzmanı", 2009 yılında da "bilim doktoru" unvanını kazandı.

1998-2009 yılları arasında Abant İzzet Baysal Üniversitesi, Gerede Meslek Yüksekokulunda Öğretim Görevlisi, 2009-2012 yılları arasında yardımcı doçent olarak çalıştı. Nisan 2012'de aynı üniversitenin İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Maliye Bölümüne yardımcı doçent olarak atandı. Halen Maliye Bölümünde görev yapan Dr. Demirli, bu üniversitede Vergi Hukuku, Türk Vergi Sistemi, Kamu Maliyesi derslerini vermekte ve Mali Hukuk alanında çalışmalar yapmaktadır.

Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları¹

ÖZET

Türk vergi sisteminin reforma tabi tutulması gerektiği akademik, idari, siyasi çevrelerin sıkça dile getirdiği bir gerçektir. Bu nedenle çalışmamız; reform ihtiyacının varlığını tespit yerine, kapsamlı gelir vergisi sisteminin alternatifi olarak ortaya çıkan vergileme eğilimlerinden ve gelişmekte olan bazı ülkelerdeki tecrübelerden yararlanarak Türk vergi sisteminin daha adil, etkin, basit ve rekabetçi bir sistem olabilmesi için reform önerileri sunmaya yöneliktir. Reform ihtiyacımızın, reformist ülkelerin deneyimleri ve reform ilkeleri kapsamında tatmin edilebilmesi; gelir ve kurumlar vergisinin daha entegre hale getirilmesine, sistemin basitleşmesine, kayıt dışı ekonomi ile etkin mücadele edilmesine, vergi yükünü taşıyabilir seviyelere düşürülmesine, vergi itaat ve bilincini artırılmasına, dolaylı-dolaysız vergi hasılatı dağılımının dengelemesine, vergi tabanının genişletilmesine bağlıdır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Reformu, Reform İlkeleri, Alternatif Vergi Sistemleri, Gelişmekte Olan Ülkelerde Reform

GİRİŞ

Vergi; sosyal, siyasal ve ekonomik hayatın vazgeçilemez kavramlarından biri olup, bu unsurlarla şekillenen ve sürekli kendini yenileyen (dinamik), kamu finansmanı sağlama, piyasa ve gelir dağılımını düzenleme aracıdır. Bilim ve teknolojiye ilerlemeler, toplumsal hayattaki gelişmeler, siyaset ve ekonomideki dönüşümler hızlandıkça, bu unsurlardaki değişimlere bağlı olarak vergileme alanında, vergi sistemlerinde ve idaresinde değişimler de kaçınılmaz olacaktır. İdeal vergi bileşiminden oluşan vergi sistem ve idarelerinin bu değişimlere kendiliğinden ayak uydurabilmesi, esnek olması beklenir. Ancak vergi sistemi ya da idaresinin bu dönüşümü

¹ Bu çalışma, Haziran 2009'da Hacettepe Üniversitesi, SBE Maliye Anabilim Dalı'nda doktora tezi olarak kabul edilen ve "Gelişmekte Olan Ülkelerde Vergi Reformları ve Türkiye'de Gelir Üzerinden Alınan Vergiler Açısından Değerlendirme" adlı doktora tezinden üretilmiştir.



kendiliğinden sağlayamaması durumunda, sistemin ve idarenin günün koşullarına ayak uydurabilir hale getirilmesi, yani reforma tabi tutulması gerekecektir.

Ülkemizde vergi paydaşlarının hemfikir oldukları üzere kapsamlı gelir vergisi sistemimizin reforma tabi tutulması gereği ortadadır. Zaman zaman kısmi nitelikli bazı düzenlemeler yapılmışsa da, bu düzenlemelerin reform ihtiyacımızı gidermediği görülmektedir. Vergi sistemimizin kapsamlı reform ihtiyacını tatmin hedefiyle ortaya konulan bu özet çalışmanın amacı; etkinlik, basitlik, adalet, saydamlık, verimlilik ve diğer reform ilkeleri bağlamında kapsamlı bir reform önerisi sunmaktır. Analitik bir yaklaşımla, reform önerilerimizin oluşturulmasında uygun sistemin tespit edilmesi için, vergi reformu yaklaşımlarının, vergi sistemimizin alternatiflerinin ve Türkiye ile benzer şartları taşıyan Rusya, Slovakya, Romanya, Meksika, Brezilya vergi reformlarının temel özellikleri araştırılmıştır. Son olarak da yapılan inceleme, tespit ve bulgulara dayanarak vergi sistemimiz için reform stratejisi oluşturularak, bu strateji kapsamında kapsamlı vergi reformunun ilkeleri olarak öngördüğümüz ekonomik etkinlik, basitlik, adalet, saydamlık ve istikrarın sağlanmasına dönük öneriler sunulmuştur.

1. VERGİ REFORMU KAVRAMI VE VERGİ REFORMU YAKLAŞIMLARI

Vergi reformu genel olarak, vergi yükümlülükleri, tahsilat yolları ve idaresinde yapılan değişiklikler ola-

rak tanımlanırken; Turhan (1993, s.364) "vergi yükünün yurttaşlar arasındaki paylaşımının önemli ölçüde düzeltilmesi ve iyileştirilmesi çabaları"; Bulutoğlu (1981, s.132) ise etkinliği sağlama amaçlı Pareto Optimal bir yaklaşımla "hiçbir gelir grubunun vergi yükünü ağırlaştırmaksızın, toplam vergi yükünü azaltan değişikliklerin yapılması"; Peacock ise (1981, s.11) "vergi yükünde (GSYİH içindeki vergi oranı) ya da vergi sisteminin yapısında veya her iki konuda yapılması öngörülen değişiklikler" olarak tanımlamıştır. Geniş bir perspektifle bakıldığında vergi reformu; vergi sisteminin eksikliklerinin, hata ve kusurlarının düzeltilmesi, zamanın gerisinde kalmış yetersizliklerinin telafi edilmesi, sistemin piyasa mekanizmasının işleyişiyle uyumlaştırılması, diğer ülkelerin yaptıkları düzenlemeler karşısında sistemin uluslararası rekabet edebilirliğinin artırılması, vergi yükünün toplumsal dağılımının değiştirilmesi ve kamu gelirlerinin yeniden düzenlenmesi amaçlarıyla vergi sisteminin yeniden yapılandırılması ve geliştirilmesi olarak tanımlanabilir.

Günümüz vergiciliğinde, devlet fonksiyonlarındaki küçülmelere paralel olarak verginin bölüşüm ve planlama işlevlerinin terk edildiği ya da geri planda kaldığı; kamu hizmetlerinin finansmanı ve piyasa ekonomisiyle uyumun sağlanması olmak üzere birbiriyle bağlantılı olan iki temel işlevin ön plana çıktığı (Akalin: 2000, s.310-311) görülmektedir. Vergi reformları da bu işlevler doğrultusunda şekillenmekte, günümüz vergi reformları temel vergileme işlevi olan finansman amacı yanında, piyasa ekonomisi ile uyumlu etkin, basit, adil ve yönetilebilir bir vergi sisteminin kurulması amacı taşımaktadır. ►

İdeal vergi sistemlerinin, vergileme ilkelerine de uygun olması ya da bu ilkelerden en az düzeyde sapması beklenmelidir. Literatüre Adam Smith ile giren klasik vergileme ilkeleri günümüzde önemini korumakla birlikte zamanla bu ilkelere değişen mali, ekonomik ve sosyal şartlar sonucu başka ilkeler de eklenmiştir. Günümüzde modern vergileme veya vergi reform ilkeleri olarak ifade edilen bu ilkeler, klasik vergileme ilkelerini de kapsayacak şekilde mali, ekonomik ve sosyal ilkeler başlıkları altında sınıflandırılmakta ve farklı kapsam ve isimlerle sayılmaktadır.

Vergileme ilkeleri, vergi reformlarına da kaynaklık etmektedir. Neumark (1975, s.112-130) vergi reformlarına yol gösterecek beş ana ilkeden² bahsetmekte; Stiglitz (2000, s.694) vergi reformlarını üç ana bileşene³ ve Edwards (2005 (a), s.1-15) üç ana amaca⁴ göre değerlendirmekte; AICPA (2001, s.9-14 ve 2005: s.10-13) vergi sistemlerin analizi, değişimi ve reformunun on temel vergileme prensibine⁵ uygun olmasını tavsiye etmekte, Khalilzadeh ve Shah (1991, s.44) geliştirmekte olan ülkelerin tecrübelerine dayanarak vergi reformunu zorunlu kılan beş neden⁶ saymakta, Dünya Bankası (1991, s.57-61) ise yine bu ülkelerin tecrübelerini dayanak göstererek vergi sisteminin tasarımlarından çıkarılacak dersleri dört ortak noktada⁷ toplamaktadır.

Reform amacı ve yaklaşımlarındaki değişikliklere bağlı olarak, uygulanacak politikalar da farklılaşmaktadır. Vergi reformları, farklı amaçlarla ortaya konulsa da, genel amaçları bakımından basitlik, etkinlik ve adalet olmak üzere üç temel ilkeyle uyumludurlar. Yani, reformların temel prensipleri adaletin yükseltilmesi, etkinliğin artırılması, karmaşıklık ve yönetim maliyetlerinin düşürülmesi konuları üzerine yoğunlaşmaktadır (Stiglitz: 2000, s.694). Bu prensiplerin gerçekleştirilebilmesi için yapılması gerekenler ise reformun boyutuna ve kapsadığı vergi çeşidine göre farklılaşmaktadır.

Kapsamlı bir reform çalışmasında mali amaçların yö-

- 2 1. Vergi sistemi basit ve anlaşılır olmalı,
2. Vergi sistemi şeffaf ve denetlenebilir olmalı,
3. Vergi sistemi esnek olmalı,
4. Vergi sistemi etkin olmalı,
5. Vergi sistemi adil olmalıdır.
- 3 Stiglitz'e göre vergi reformlarının adalet, etkinlik ve basitlik olmak üzere üç ana bileşeni vardır.
- 4 Edwards göre vergi reformları basitlik, etkinlik ve sınırlı devlet ilkelerini gerçekleştirmeyi amaçlar.
- 5 AICPA'nın (2005 -American Institute of Certified Public Accountants) tavsiye ettiği bu ilkeler:
1.Basitlik, 2.Adalet, 3.Ekonomik Büyüme ve Etkinlik, 4.Tarafsızlık, 5.Saydamlık ve Öngörülebilirlik, 6.Vergi itaati, 7.İktisadilik, 8.Verimlilik, 9.Kesinlik, 10.Uygunluk.
- 6 Khalilzadeh ve Shah çoğu geliştirmekte olan ülke vergi sisteminin karmaşık, esneksiz, etkisiz, eşitsiz ve adaletsiz olduğundan, bu hususları vergi reformunu zorunlu kılan unsurlar olarak saymışlardır.
- 7 - Optimal vergi yapısı yoktur, fakat vergilemede yararlı noktalar ön plana çıkmıştır.
- Vergi sisteminde tabanın genişletilmesi yüksek öncelik olmalıdır.
- Vergi oranlarının rasyonelleştirilmesi gereklidir.
- Reformlar, fakirler üzerindeki vergi yükünü düşürebilmelidir.

netimi yanında; idarenin reform sürecini yönetebilecek şekilde organize edilmesi, teknolojik olanakların kullanıma girmesi, vergilemenin makro-ekonomik etkilerinin kontrol altında tutulması ve toplumun reform süreci kapsamında ikna edilmesi gibi ekonomik, siyasi, idari ve teknolojik konuların amaçlar dahilinde yönetilmesi gerekmektedir.

Etkinlik, adalet, basitlik prensipleri bütün ülkeler açısından vazgeçilmez nitelikleriyle reformların da vazgeçilmez prensipleri içinde yer almaktadır. Saydığımız prensiplere ülkelerin önceliklerine göre istikrarın sağlanması, tarafsız vergi sisteminin kurulması, öngörülebilirliğin sağlanması ve vergi itaatinin sağlanması gibi prensipler de eklenebilir. Temel alınan vizyon ve prensiplere uygun olarak sayılan amaçlar ise temelde ülkelerin özel durumlarına bağlı olarak değişmektedir.

Gelişmiş ülkelerde vergi sisteminin mevcut sorunlarının az olması ve buna bağlı olarak reform prensipleri ve amaçları üzerinde bir mutabakatın olması bu ülkelerde reform sürecinin daha kolay tamamlanmasını sağlamaktadır. Fakat geliştirmekte olan ülkelerde vergi sisteminin gelişmemesi nedeniyle pek çok problem doğabilmekte ve buna bağlı olarak reform önceliklerin belirlenmesi konusunda farklı isteklerin olması bir çatışma ortamı doğurmakta ve reform sürecinin uzamasına veya reform amaçlarından sapılmasına neden olabilmektedir. Son dönemde Doğu Avrupa ülkelerinde olduğu gibi ekonomik nedenlerle uluslararası reform hareketlerine uyma zorunluluğu da ortaya çıkabilir ve genellikle reform amaçları arasında çelişkilere rastlanır, öncelikler ise ülkedeki siyasal iklimin gelişmişliğine göre, baskı gruplarının lehine olabilir. Siyasal ve sosyal alanlardaki yapısal yetersizlikler, vergi reform süreçlerinde de karşımıza çıkar ve bu durumlar vergi reformlarının da yetersizliklerine neden olabilir.

Gelişmekte olan ülkelerde vergileme; çalışma, tasarruf, yatırım, harcama tercihleri üzerindeki etkisi ile ekonomik büyüme ve gelişmenin en önemli anahtarlarından biridir. Bu nedenle kapsamlı vergi reformlarının önceliklerinin iyi bir şekilde belirlenmesi ve vergi sisteminin ulusal-uluslararası tüm etkileri göz önüne alan bir vizyon çerçevesinde kurgulanması gerekir. Bu nedenle yapılması öngörülen vergi reformlarının; kamu maliyesi açısından önemi yanında, makro ekonomi, vergi idaresinin gücü ve kabiliyeti ve siyasi ortam açısından da değerlendirilmesi gerekir.

Lledo, Schneider ve Moore'a göre (2004, s.1-11) vergi reformu yaklaşımları değişik teorik önerilerden kuvvetli bir biçimde etkilenmekte, her bir yaklaşım "Vergi reformunun ana noktasının ne olacağı?" ve "Reformun zamanlamasının ne zaman olacağı?" sorularına farklı önceliklere göre cevaplar vermektedir. Lledo, Schneider ve Moore'un yaptığı araştırmada; literatürde yer alan vergi reformu yaklaşımlarının temel ilgileri ve politik yansımaları araştırılmış; vergi reformu ile ilgili olarak son dö-

Tablo 1: Alternatif Vergileme Yaklaşımlarının Temel Özellikleri

Reform Yaklaşımları	Yaklaşımların Kilit Noktaları	Yaklaşımlar İçin Tipik Politika Önerileri
Kamu Ekonomik Yaklaşımı	Mikro ekonomik etkinlik; Adalet; Optimal vergileme;	Vergi yapısı tarafsız olmalı; ara malları üzerindeki vergi oranı sıfır olmalı; kar vergileri ve taşınmaz vergi tabanı yerel yönetimlere tahsis edilmeli; taşınır vergi tabanları da merkezi hükümete tahsis edilmeli.
Makro Ekonomik Yaklaşım	Kısa dönemde istikrar; Uzun dönemde sermaye birikimi;	Toplam vergiler kamu borçlarının istikrarını sağlamalı; vergi yapısı konjonktürel dalgalanmalardan ziyade istikrarlı gelir akışını sağlamalı; vergi yapısı uzun dönem büyümeyi destekleyecek sermaye birikimini sağlamalı.
Yönetisel Yaklaşım	Etkili ve etkin bir yönetim;	Vergi yapısı, vergi idaresi ve mükellefler için kolay uygulanabilir olmalı; vergi idaresi profesyonelliğe ve rasyonel bürokrasiye sahip olmalı.
Politik Yaklaşım	Toplumsal meşruiyet; Yönetim kapasitesi; Politik gelişme;	Vergi reformları çeşitli sosyal aktörlere uygun olmalı; vergileme açıkça harcama ile bağlantılı olmalı ve adaleti artırmalı; vergi politikası ve yönetimi görülebilir ve hesaplanabilir olmalı.

Kaynak: Lledo, Schneider ve Moore: 2004, s.1

nemde yapılan çalışmaların "kamu ekonomik", "makro ekonomik", "yönetisel" ve "politik" yaklaşım olmak üzere dört temel yaklaşım sergilediği bulgusuna yer verilmiştir. Çalışmada; reform hazırlıkları çerçevesinde literatürde yer alan alternatif yaklaşımların karakteristik özellikleri Tablo: 1 ile gösterilmiş; her yaklaşım tablonun altında verdiğimiz sorularla ve ana hatlarıyla (Bird: 2003, s.4-5) özetlemiştir.

- **Kamu ekonomik yaklaşımı: Sistem mikro-ekonomik açıdan etkili ve verimli olacak mı?** Herhangi bir kamu ekonomisi kitabında bulunduğu üzere (özellikle, gelişmekte olan ülkelerle ilgili özel başvuru kaynağı olan Newbery ve Stern (1987) ve Ahmad ve Stern (1991)'de olduğu gibi) bu yaklaşımın vergi sisteminin yapılandırılması ile ilgili odak noktası; sosyal refahın maksimizasyonu ve varsayılan toplumsal amaçlarla uyumlu etkinlik ve eşitlik dengesinin sağlanmasıdır. Ekonomik literatürde bu güçlü normatif yaklaşım baskın olmasına rağmen bu yaklaşım, vergi reformlarının gerçek dünyadaki örnekleri içinde bugüne kadar belirgin bir ses getirmemiştir. Bu yaklaşım, genellikle tarafsızlığın politika reformlarının öncelikli amacı olduğunu vurgulamaktadır.

- **Makro ekonomik yaklaşım: Sistem makro-ekonomik yönetimle ilgili ihtiyaçlara duyarlı olacak mı?** Makro ekonomik yaklaşım, özellikle kamu ekonomisi alanında uzmanlaşmamış ekonomistler arasındaki ortak görüşleri yansıtır. Bu yaklaşım vergi sisteminin iç yapısına odaklanmak yerine vergilerin, büyüme oranı, gelir seviyesi ve dağılımı ve servet gibi reel büyüklükler üzerindeki etkileri üzerine odaklanır. Gelişmekte olan ülkelerde başarılı uygulamaları çok görülmesine de bu yaklaşımın ele aldığı makro ekonomik konular (idari ve politik yönü çok göz önüne alınmasa da) bazen vergi politikası tartışma-

larında önemli ağırlık taşıyabilir. Bu yaklaşım genellikle vergilemenin, ekonomik büyümenin sürdürülmesindeki rolünü vurgulamaktadır.

- **Yönetisel yaklaşım: Sistem devletin vergi yönetim birimleri ve mükellefler için kolay ve düşük maliyetli olacak mı?** Bird (2003) tarafından uzun uzun ele alındığı ve kaynak gösterildiği üzere, yönetisel yaklaşım, "Ne yapılabilir?" ve "Ne yapılmalıdır?" soruları arasındaki karşılıklı etkileşimi vurgulamaktadır. Bu yaklaşımın vurguladığına göre başarılı reformlar, yönetim boyutuna her durumda yakın ilgi gösterir, bununla birlikte mevcut yönetim kapasitesinin algılamalarıyla sınırlı kalmasa da olur. Bu yaklaşım çoğunlukla basitliği vurgulamaktadır.

- **Politik yaklaşım: Sistemin yönetilebilirlik ve politik meşruiyet yönünden ne tür etkileri olacak?** Bu yaklaşım; kamu ekonomik yaklaşımında dolaylı olarak varsayılan iyilikçi yaklaşım diye bir şeyin var olmadığını ve vergilemenin gelişen bir kurum içindeki çıkar (ve fikirler) çatışmasını ve karşılıklı etkileşimini belirttiğini kabul eder. Bazıları, vergilemeyi sosyal anlaşmanın ayrılmaz bir parçası gibi görür. Bu sosyal anlaşma; bizim, devletin bazı hizmetleri sağlaması karşılığında (genellikle dolaylı olarak) vergilendirilmeyi kabul ettiğimiz "mali değişim" denilen oldukça farklı normatif bir yaklaşımdır. Diğerleri bunun yerine, vergilemenin ve özellikle vergi reformlarının rolünü; politik meşrulaştırma uygulaması, kurumsal kapasitesinin enstrümanı ve göstergesi veya demokratikleşme sürecinin ayrılmaz parçası olarak vurgularlar. Bu yaklaşım, özellikle eşitlik ve saydamlığa olan ihtiyacı ve mali sorumluluğu vurgulamaktadır.

Kapsamlı vergi reformları bahsettiğimiz dört temel yaklaşımla ele alınmakta olup, bu yaklaşımlar vergileme/reform ilkelerine dayandırılabilir. Kamu ekonomik yakla-

şımı; etkinlik ve adalet ilkesi arasındaki dengenin korunması ve tarafsızlık (optimal vergileme), makro ekonomik yaklaşım; iktisadi büyüme ve etkinlik, yönetsel yaklaşım; etkin ve verimli bir sistemin kurgulanmasında ele alınması istenen basitlik, politik yaklaşım ise; saydamlık ve hesap verebilirlik ilkelerini kapsamaktadır.

Bird'e göre (2008, 6-7), bir ülkedeki vergi politikası seçenekleri; o ülkedeki ekonomik yapı, yönetim kapasitesi ve politik kurumlarca sınırlanmakta; gelişmekte olan ülkelerde bu sınırlamaya karşı mali uzmanların (politik duruş gözetmeksizin) ortak çözümü ise; gelir eksenli bir yaklaşımla "mali alan"ların genişletilmesidir. Mali alanın genişlemesi ise özellikle harcama vergileri alanında vergi tabanının genişletilmesine, gelir vergisinde vergi oranının düşürülmesine ve vergi yönetiminin geliştirilmesine bağlıdır.

2. ALTERNATİF VERGİ SİSTEMLERİNİN GENEL ÖZELLİKLERİ

Kapsamlı gelir vergisi sistemi dünyada yaygın olarak uygulanan bir sistem olmakla birlikte, bu sisteminin zayıf tarafları ve artan vergi rekabeti ülkeleri vergi reformu yapmaya zorlamaktadır. Dünyada yaygın olarak uygulanan kapsamlı gelir vergisi sistemini reforma tabi tutan ülkeler, gelir vergilemesine alternatif olarak düz oranlı gelir vergisi (flat tax), ikili gelir vergisi (dual income tax) sistemlerini tercih etmektedirler. Literatürde tartışılmasına rağmen günümüzde uygulaması olamayan diğer bir alternatif sistem ise kişisel harcama vergisi (expenditure tax) sistemidir.

Çalışmamıza konu olan ülkelerde ve zaman zaman diğer ülkeleri de kapsayan incelemelerimizde, 2000 sonrası dönemde geçiş ekonomisi niteliği taşıyan ülkelerde yaygın olarak tercih edilen sistemin düz oranlı vergi sistemi olduğunu gördük. Düz oranlı gelir vergisi sistemi; marjinal ve ortalama vergi oranlarını eşitlemenin yanında, kişisel ve işletme kazançlarını eşit ve düşük oranda vergiye tabi tutan, sistemdeki vergi kolaylıklarını kaldırarak vergi tabanını genişleten, vergi sistemini basitleştirerek yönetim ve uyum maliyetlerini azaltan bir sistemdir. Bu sistem Rusya, Slovakya ve Romanya'da başarılı sonuçlar vermiş, diğer Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinde de vergi rekabeti kapsamında tercih edilen bir sistem olmuştur. Bu bölgenin dışında Kanada'nın bazı eyaletleri ile Meksika'da da bu sisteme yakın uygulamaların olduğu görülmektedir.

Bir diğer alternatif sistem olan ikili vergi sistemi ise İsveç, Norveç, Danimarka ve Finlandiya'da tercih edilen ve sermaye gelirleri lehine vergilemeyi esas alarak sermaye girişi sağlayan bir sistemdir. Bu sistemi kullanan ülkeler arasında, uygulama farklılıkları olsa da sistem, sermaye kazançlarını düşük ama kurumlar vergisine eşit bir oranda vergilendirerek, vergi tabanında yer alan vergi kolay-

lıklarını temizleyerek yabancı sermayenin çekilmesinde cazip fırsatlar sunarken, vergilemede etkinliği ve basitliği de sağlamaktadır. Ancak adalet ilkesi bakımından, bahsettiğimiz ülkelerdeki kişi başına gelirin yüksek ve kamu finansmanının kolay olması, gelişmekte olan ülkeler açısından bu sistemin uygulanmasını zorlaştırmaktadır.

İkili gelir vergisi sistemi, daha uzak haliyle bizim mevzuatımız içinde yer alan GVK Geçici m.67'de olduğu gibi, kapsamlı gelir vergisi sistemi içinde de, sadece sermaye kazançları üzerindeki vergi oranları düşürülerek uygulanabilir. Zaten son dönemde AB ve OECD ülkelerdeki vergi oranı yapısına baktığımızda, bu ülkelerin sermaye gelirlerini farklı oranda vergilendirmeye yöneldiğini görmekteyiz. Avusturya, Fransa, İtalya, Hollanda, Polonya ve Portekiz'in ikili gelir vergisi sistemini uygulayan İsveç'e yakın bir uygulama içinde oldukları; Almanya, Yunanistan, Çek Cumhuriyeti, Belçika ve Japonya'nın ise yarı ikili sistemi uyguladıkları bilinmektedir (OECD: 2006, s.83, 84).

Kapsamlı gelir vergisi sisteminin üçüncü alternatifi harcama vergisi sistemidir. Bu sistemin geçmişte kısa dönemli Hindistan ve Sri Lanka uygulamaları dışında, günümüzde dünyada uygulamasının olmaması, sistemin tasarrufları vergilendirmemek adına hem geliri hem de harcamayı tam olarak kavraması gerekliliği nedenleriyle bu sistemin uygulanabilirliği zayıftır. Bu nedenle kişisel harcama vergisi çalışmamız kapsamına alınmamıştır.

2.1. DÜZ ORANLI GELİR VERGİSİ SİSTEMİ

Literatürde M. Freidman'ın "Kapitalizm ve Özgürlük" (1962) adlı eserindeki önerilerinden bu yana tartışılan ve elli yılı aşkın süredir uygulaması olan düz oranlı vergi sistemi, Hall ve Rabuska'nın 1983 ve 1985'te yayımladıkları eserlerle mali gündeme tekrar taşınmıştır. Çalışmamızda Hall ve Rabushka'nın (1995) önerileri doğrultusunda konu edindiğimiz düz oranlı vergi sistemi; kapsamlı gelir vergisi sistemindeki artan oranlı tarifenin yerine düz oranı seçen, gelir ve kurumlar vergisini aynı çatı altında, daha geniş tabanda ve daha düşük bir düz oranda vergilendirmeyi esas alan bir sistemdir. Bu yönüyle düz oran, orandan ziyade bir vergileme eğilimini ifade etmektedir. Bu şekilde tarifeleri daha geniş açıdan ele aldığımızda artan ve düz oranlı tarifelerin, vergi sistemlerinin yapısını ve eğilimini belirlediğini söylenebiliriz. Çünkü artan oranlı ve düz oranlı vergi sistemleri, tarifeler üzerine kurgulanmıştır ve tarifelerin ötesinde bir vergileme tekniğini ifade etmektedirler. Artan oranlı vergi sisteminin müdahaleci yaklaşımı karşısında, düz oranlı vergi sistemi gelir dağılımına müdahale etmediği, vergi oranları düşük uygulandığı, çalışma boş zaman tercihinde nötr olduğu, istisna ve muafiyet uygulamaları ile piyasa sistemini yönlendirmediği için daha liberal bir sistemdir.

Hall ve Rabuska'nın önerisi, hem bireysel ücretin hem de işletme kazançların vergilemesinde kullanılan tek ve düşük oranlı bir vergi olup, mevcut gelir ve kurumlar vergisini ikame edecek şekilde tasarlanmıştır. Düz oranlı

vergi sisteminde; mevcut gelir ve kurumlar vergisi mevzuatında yer alan tüm indirim, istisna ve muafiyetlerin kaldırılması öngörüldüğünden vergi tabanının genişlemesi ve sistemin basitleşmesi beklenmekte, bu olumlu gelişmelerin sonucu olarak da vergi oranının düz ve düşük uygulanması hedeflenmektedir. Bu sistem ücretliler ve işletmeler için aynı oranda ama farklı olarak uygulanmaktadır. Sistemde, ticari kazançlar için kesin bir düz oran; ücret niteliğindeki kazançlar için bireylerin medeni durumlarına göre uygulanan geçim indirimi nedeniyle, sistemin belirli bir tutarın üzerindeki geliri vergilendirmesi sonucu gizli artan oranlı uygulanmaktadır.

Bireylerin ücret niteliğindeki gelirlerini ve kurumsal kazançları aynı sistem içerisinde ve tek defaya mahsus vergilendirmeyi esas alan düz oranlı gelir vergisi, uygulama prensipleri açısından temel vergileme ilkeleri ile uyumlu, düşük ve düz oranlı bir vergi olarak tanıtılmaktadır. Gelir, kapsamlı gelir vergisi sisteminde kişisel ve kurumsal tabanda ayrı ayrı vergilendirilirken, düz oranlı vergi sisteminde aynı çatı altında ama ücret ve işletme geliri şeklinde ayrılarak vergilendirilmektedir. Düz oranlı gelir vergisi sistemindeki bu ayrıma göre; işverenlerce çalışanlara ücret adı altında yapılan ödemelerin önemli bir kısmı üzerinden "Bireysel Gelir Vergisi", bu gelir dışında kalan tüm gelirler ve kazançlar üzerinden ise "İşletme Vergisi" ödenmesi gerekmektedir. Birbirleriyle entegre bir yapıya sahip olan bireysel gelir vergisi ve işletme vergisinde, kazançların vergilendirilmesinde oransal bir farklılık olmaması, matrahın anlaşılır ve kısa olarak düzenlenmiş olan beyannameler sayesinde kolayca beyan edilebilmesi öngörülmüştür.

Düz oranlı vergi sisteminin iki ana parçasından biri olan bireysel gelir vergisi, işverenlerce ücretlilere yapılan ücret, maaş, emekli maaşı ödemelerini konu edinmektedir. Bireysel gelir vergisi matrahının tespitinde, işverenlerce ücretlilere ödenen emeklilik katkı payları ve ek ödemeler ücretten sayılmamakta, yani emekli maaşları üzerindeki gelir vergisi işverenin emeklilik katkı payı primlerini yatırdığında değil, işçinin emekli maaşını almaya başladığında ödenmektedir (Hall ve Rabuska: 1995, s.58). Ücret, maaş, emekli maaşı ödemeleri dışındaki gelirler ise aşağıda ayrıntısından bahsedeceğimiz işletme vergisinin konusuna girmektedir.

Düz oranlı gelir vergisi sistemi içinde vergi kolaylıklarına yer verilmemektedir. Ancak sistem, kişilerin medeni durumları ve çocuk sayılarına göre standart indirimler uygulanmaktadır. Bu indirimler kişinin medeni durumuna, beyanın ortak yapıp yapılmadığına, bakmakla yükümlü olunan bağımlı sayısına göre değişebilmektedir. Düz oranlı verginin içinde bu şekilde geçim indirimi müessesesinin olması ise verginin tarife yapısını gizli artan oranlı hale getirmektedir. Ücret, maaş ve emekli aylıkları, ailevi duruma göre kazanılan indirimler, dönem içinde ödenen vergiler kişisel bilgileri de dahil ettiğimizde 18 satırdan oluşan basit bir beyanname ile bildirilmektedir.

Mükellefler, elde ettikleri ücreti ve dönem içinde kesinti yoluyla ödedikleri vergi miktarını bilmeleri durumunda beyannameyi uzman yardımı almaksızın rahatlıkla doldurabilirler.

Vergi; toplam gelirden, standart indirimler toplamı düşüldükten sonra bulunan matraha düz vergi oranının uygulanması ile hesaplanır. Hesaplanan vergiden, yıl içinde kesinti yoluyla ödenen vergilerin düşülmesiyle ödenecek ya da iade edilecek vergi hesaplanmış olur. Burada üzerinde durulması gereken nokta ise standart indirim tutarlarıdır. Mükellefler kapsamlı gelir vergisi sisteminde çok sayıda vergi kolaylığından faydalanabilirken, düz oranlı sistemde ücret geliri elde edenlere sağlanan standart indirimler dışından mali sosyal koruma müessesesi uygulanmamaktadır. Bu nedenle düz oranlı vergi reformu yapan ülke uygulamalarında reform sonrası standart oranlar yükselti olarak uygulanmıştır (Hadler, Moloi ve Wallace: 2007, s.2, 3; Piper ve Murphy: 2005, s.44).

Ücret, maaş ve emekli maaşlarına uygulanan bireysel ücret vergisi, Hall ve Rabushka'nın (1995, s.60) da ifade ettiği üzere kapsamlı bir gelir vergisi değil, sistemin bir parçasıdır. Ücret vergisini tamamlayan işletme vergisi, ücret dışındaki gelirleri vergilendirmekte ve düz oranlı vergileme içinde yer alan ücret ve işletme vergileri birlikte sağlam bir vergi sistemi oluşturmaktadır. Düz oranlı vergi sisteminin ikinci parçası olan, "İşletme Vergisi" ile amaçlanan; kurumlar vergisi mükelleflerinin de düz oranlı vergiye dahil edilmesi yanında, gelir vergisi içinde ticari, zirai, mesleki kazançlar ile menkul ve gayrimenkul sermaye iratlarını elde eden ortaklık ya da bireysel mükelleflerin de aynı koşullarda vergilendirilmesidir. Yani işletme vergisinde amaç ücret, maaş, emekli maaşları dışında kalan tüm işletme ve ortaklık gelirlerinin vergiye tabi tutulmasıdır.

İşletme vergisi, ücretler dışında kalan tüm gelirleri bir defa vergilemek için kurgulanmıştır. Sistemde faiz ve kar payı ödemeleri ve işletme sahiplerine yapılan diğer menkul sermaye iratları indirim konusu yapılamamaktadır. Yani sermaye kazançları işletme düzeyinde vergilendirilmekte (Edwards: 2005 (a), s.19), bireysel sermayenin yatırılması karşılığında elde edilen iratlar ise bireysel gelir vergisi matrahına dahil edilmemektedir. Bunun sonucu olarak, kişilerin işletmelerden elde ettikleri kazançların tümü işletme bünyesinde vergilendirilmiş olmaktadır (Hall ve Rabuska: 1995, s.61). Böylece hem kişiler hem de işletmeler tarafından elde edilen tüm gelirin vergilendirilmesi sağlanmakta (Feld: 1995, s.604) ve faiz ya da kar payı gibi sermaye gelirlerinin kişisel düzeyde tekrar vergilendirilmemesi nedeniyle çifte vergilendirme problemi de yaşanmamaktadır.

Hall ve Rabuska (1995, s.61), işletme vergisine tabi olan kazançların en büyüğünden en küçüğüne kadar tüm işletmeler, ortaklıklar, bağımsız çalışanlarca İşletme Vergisi Beyannamesi ile bildirilmesini kurgulanmıştır. Yine basit olarak öngörülen bu beyanname, işletme

vergisi matrahının tespiti sırasında işletmeler brüt satış kazançlarından, bu kazançların elde edilmesi için yaptıkları mal ve hizmet alımlarını; çalışanlarına maaş, ücret ve emeklilik katkı ödemelerini; makine, malzeme, ekipman, bina ve diğer harcamalarını indirebilmekte; fakat faiz, kar payı, işçilere emeklilik katkı payları dışında yapılan ödemeler, işverene düşen ücret vergileri ve şüpheli alacaklar gibi harcamaları (Edwards: 2005 (a), s.19,37) ve diğer ödemeleri indirememektedir. Sistemde makine, demirbaş, bina ve ekipman alımları harcamanın yapıldığı yılda tek seferde gider yazılabildiği için amortisman uygulamasına gerek kalmamaktadır.

İşletme vergisi kapsamında vergi indirim ve istisnalarına yer verilmemiştir. Sistemde işletmelere sağlanan tek kolaylık geçmiş yıl zararlarının ileriki yıllara taşınabilmesi olanağıdır. İşletmeler, geçmiş yıl zararlarını her yıl piyasa faiz oranıyla endekslemeye tabi tutmakta ve geçmiş yıl zararlarını reel değeri ile indirebilmekte, üstelik zararlarını herhangi bir süre sınırlamasına tabi olmadan taşıyabilmektedirler.

Artan oranlı vergi sisteminin alternatifi olan bu sistem, düz oran sayesinde vergi yükünü düşürmeyi, düşük oran sayesinde vergi tabanını genişletmeyi, vergi sistemini basitleştirmeyi, yönetim ve uyum maliyetlerini düşürmeyi, vergi itaatini artırmayı, piyasa ekonomisi ile daha uyumlu bir vergi sistemi oluşturulmasını hedef almaktadır. Sistemin kurucu ve savunucuları, bu hedeflerin gerçekleştirilmesi durumunda vergilemeden beklenen verimin mükellefleri yormadan elde edilebileceğini ifade etmektedirler. Düz oranlı vergilemenin teorisine ve bu sisteme geçen Doğu Avrupa ülkelerindeki uygulamalara baktığımızda, sistemin temel özelliklerini; (1) tüm vergi mükelleflerine tek, düz ve düşük bir vergi oranı uygulanması, (2) geliri, vergi kolaylıklarını (muafiyet, indirim veya istisna) mevzuattan çıkartarak vergilendirmesi, (3) geliri, sadece bir defa vergiye tabi tutarak, tasarruf ve yatırımlar üzerindeki çifte vergilemeyi ortadan kaldırması, (4) vergi tabanının tüketime odaklanması olarak sayabiliriz (Haddler, Moloi ve Wallace: 2007; Giray: 2006; Mitchell: 2005).

Sistemi tercih eden ülkelerdeki düz oranlı vergi sistemi farklı oran ve şekillerde uygulanmaktadır. Örneğin; düz oranlı vergi sistemi gelir ve kurumlar vergisini birleştirmesine rağmen Rusya uygulamasında olduğu gibi bazı ülkelerin kurumlar vergisini sistemin dışında tuttuğu; Çek Cumhuriyeti'nde olduğu gibi kurum kazançlarını sisteme kademeli bir geçişle dahil ettiği; sistemin ana özelliklerinden biri olan bireysel ve kurumsal kazancın eşit oranda vergilendirilmesi meselesinde bazı ülkelerin esnek davrandığı; sistemi geçim indirimi ile birlikte uygulayan bu ülkelere bazılarının diğer vergi kolaylıklarından bazılarının uygulamaya devam ettiği bilinmektedir.

2000'lerin başından itibaren Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinin önemli bir kısmının ve dünyanın değişik bölgelerinden başka ülkelerin de düz oranlı vergi sistemine geçmesiyle, sistem literatürde yeniden önemli tartışma konularından biri haline gelmiştir. Literatürde başlayan

bu tartışmalar, düz oranlı vergileme konusunda Hall ve Rabushka'nın önerileri dışında daha farklı vergileme önerilerinin ortaya çıkmasını da sağlamıştır. Hall ve Rabushka'nın önerilerinin paraleli ya da alternatifinde yer alan bu öneriler, vergi konusunun tanımlanması ve oranının belirlenmesi, bağış ve yardımların gider yazılması, emlak kredisi faiz oranların indirim konusu yapılabilmesi konularında farklılıklar göstermektedir⁸. Bu farklılıklara rağmen genel esasları itibarıyla düz oranlı vergi sistemi, 2000'li yıllarda vergi reformu yapan gelişmekte olan ülkelerin en çok tercih ettiği sistemdir.

2.2. İKİLİ GELİR VERGİSİ SİSTEMİ

Literatürde "Dual Income Tax System" olarak ifade edilen ve Türkçe'ye "İkili Gelir Vergisi Sistemi" veya "Çift Oranlı Gelir Vergisi Sistemi" olarak çevrilebilen bu sistem, 1980'li yılların sonundan itibaren İskandinav ülkelerinin (Danimarka, Norveç, İsveç, Finlandiya) uygulamaya başladığı bir gelir vergisi sistemidir. İskandinav ülkelerinin değişik şekillerde uyguladığı sistemde, OECD ülkelerinde ve özellikle de 1986 Amerika'da yapılan vergi reformlarının prensiplerini esas almıştır (Nazalı: 2007 (a), s.82). Sistem sonraki yıllarda Almanya, Hollanda⁹ gibi bazı Avrupa Birliği ülkelerince de farklılaştırılarak uygulanmaktadır.

İkili gelir vergisi sistemi ilk defa 1980 yılında Danimarka Prof. Niels Nielsen tarafından teorik olarak literatüre kazandırılmış ve bu sistemi farklılaştırılmış haliyle ilk uygulayan ülke de 1987 yılında gerçekleştirdiği reform ile Danimarka olmuştur. Danimarka'yı 1990'ların başından itibaren Norveç, İsveç ve Finlandiya izlemiştir. Danimarka ikili gelir vergisi sistemini tutarlı bir şekilde uygulamada başarısız olmasına rağmen sistemin ideal tipi Norveç, İsveç ve Finlandiya tarafından uygulanmaktadır (Nazalı: 2007 (a), s.84).

Nielsen kapsamlı gelir vergisi yerine, emek gelirlerinin artan oranlı vergilendirilmeye devam edildiği, sermaye gelirlerinin ise kurumlar vergisi oranına eşit tek bir oranda vergilendirildiği bir sistem kurgulamıştır (Cabre: 2003, s. 10; Vergi Konseyi: 2006, s.5). Bu sistemde vergi oranı; vergi arbitrajını en aza indirmek için emek gelirlerine uygulanan en düşük oran ile sermaye gelirlerine uygulanan vergi oranını birbirine eşitlemekte ve yüksek düzeyde kazanç elde eden çalışanlara artan oranlı tarife uygulanırken, sermaye gelirleri elde edenler düz oranda vergilendirilmektedir. İkili sistemin bu yönü ile ayırma ilkesinin olduğu üniter sistemlerle benzerliği kurulabilir. Ancak ikili gelir vergisi sistemindeki farklılık; sermaye gelirlerinin ayrılarak kurumlar vergisi ile aynı olan tek bir oranda, bunun dışındaki diğer gelirlerin ise artan oranlı bir gelir vergisi tarifesiyle vergilendirilmesidir.

8 Amerika Birleşik Devletleri'nde ortaya çıkan başlıca düz oranlı vergi önerileri: Army – Shelby Önerisi, Kemp Önerisi, Gramm Önerisi, Forbes Önerisi, Mack Önerisi, Domenici – Nunn Önerisi, Lugar Önerisi ve Gephardt Önerisidir.

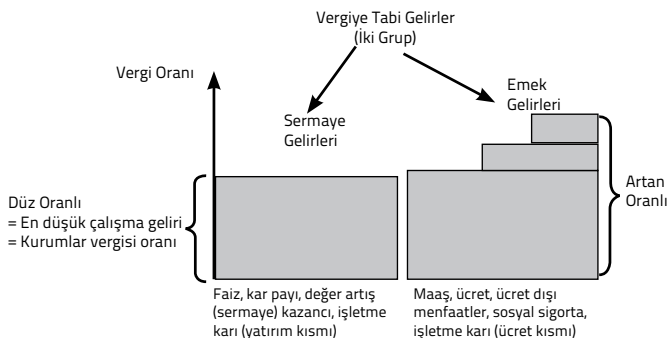
9 Hollanda'nın 2001 yılında yasalaştırdığı yeni gelir vergisi sistemi "Box System" olarak tanıtılmıştır. Bu sistem ikili gelir vergisi sisteminin ideal tipine yakındır.

Sistemin genel uygulamasında sermaye ve sermaye dışı gelirlerden (emek geliri) oluşan kişisel gelir vergisi tabanı farklı oranda vergilendirilmektedir. Yani sistemde gerçek kişiler için iki tür kazanç ve bu kazançlara uygulanacak iki tür tarife vardır. Sermaye gelirleri düz oranlı, diğer taraftan emek gelirleri ise artan oranlı bir tarife kapsamında vergilendirilir. Her iki vergi tabanında da kazancın elde edilmesi için yapılan masraflar kapsamlı gelir vergilemesinden alınan net kazanç prensibine göre matrahtan indirilebilir (Gesner: 2006, s.6). Böylece tarh işlemi safi kazanç üzerinden yapılmış olur.

İki farklı vergi tabanı olan bu sistemin hedefi, vergi tabanının istisna ve muafiyetlerden temizlenerek genişletilmesi, vergi oranlarının mümkün olduğunca düşürülmesiyle rekabet avantajı ve daha etkin bir sistemin sağlanmasıdır. Ancak, Boadway'in (2005, s.923) ikili gelir vergisi sistemini konu ettiği makalesinde; sermaye dışı gelirlerin vergilendirilmesinde birkaç basamaklı artan oranlı tarifeye birlikte dikey ve yatay eşitliği sağlayabilmek amacıyla çeşitli indirim ve vergi iadeleri tasarlandığı, diğer taraftan herhangi bir indirim ya da iade avantajı verilmeyen sermaye gelirleri için, sermaye dışı gelirlere uygulanan tarifenin en düşük marjinal oranı ile uyum sağlayacak tek oran üzerinden vergilendirme yapılacağı ifade edilmiştir.

Aşağıdaki şekilde olduğu gibi artan oranlı tarifeyle tabi olan emek gelirlerinin ilk dilimine uygulanan vergi oranı hem sermaye kazançlarına hem de kurumlara uygulanan düz oranlı vergiye eşit olmalıdır. Ancak emek gelirlerinin ilk dilimi içinde bu geliri elde eden mükelleflerin yararlanabildiği kişisel indirimler de uygulanmaktadır. Böylece ilk dilimde kalan mükellefler için ortalama vergi oranı sermaye gelirlerine uygulanan oranın altına düşebilmektedir. Genser'e göre (2006, s.7) kişisel indirimlerin tutarı konusunda ikili vergi önerileri içinde genel bir tavsiye yoktur. İkili gelir vergisi sistemi önerilerinde vergi oranına da pek rastlanmamaktadır. Yani genel kabul görmüş bir oran ya da tarife yoktur. Ancak sermaye gelirlerine ve emek gelirlerinin ilk dilimine uygulanan vergi oranının mümkün olduğunca düşük tutulması, artan oranlı tarifenin basamak sayısının az olması gibi önerilere rastlanabilir. Oranların mümkün olduğunca düşük, basamak sayısı az olduğu tarife yapısı vergi kaçakçılığı ile mücadeleye katkı sağlayacaktır.

Şekil 1: İkili Gelir Vergisi Sistemi



Kaynak: Morinobu: 2004, s.3

Boadway'e göre (2005, s.923) kurumlar ve kişisel sermaye geliri vergisi oranlarının aynı olması gelir-kurumlar vergisi entegrasyonunu kolaylaştırmakta ve birbirine tam entegre edilmiş gelir ve kurumlar vergisi ile çifte vergilendirmenin önlenmesini amaçlanmaktadır. Bir başka amaç ise; yüksek gelir vergisi oranlarının uygulandığı bir gelir vergisi sisteminde mükelleflerin yapmış oldukları faiz ödemelerinin vergi matrahından düşülmesi nedeniyle, kişilerin kazançlarını düşük oranda vergiye tabi olan finansal varlıklar üzerinde toplayarak vergi arbitrajına yönelmelerini ve vergi matrahının aşınmasını önlemektir (Nazalı: 2007 (b), s.100). Ancak yabancıların sahip oldukları kurumlar için bir entegrasyon söz konusu değildir. Bu sistem, ekonomik çifte vergilemeyi önleme özelliği yanında yüksek enflasyon dönemlerinde gelirler üzerinden enflasyon vergisi alınması gibi teknik bazı sorunlara çözüm getirdiği için rağbet görmektedir (Vergi Konseyi: 2006, s.7).

Sermaye gelirleri ve emek gelirlerinin farklı oranlarda vergilendirilmesi esası üzerine kurulmuş olan ikili gelir vergisi sistemi, kaynağı ne olursa olsun tüm sermaye kazançlarının aynı oranda vergilendirilmesini hedeflemektedir. Bizim vergi sistemi içinde yer alan GVK Geçici Madde: 67 hükümlerine bakıldığında gelir unsurlarının ayrılarak farklı oranlarda vergiye tabi tutulduğu görülebilir. Ancak bu sistem ülkemizdekinden farklı olarak içerisinde indirim ve istisnalara yer vermeksizin geliri sermaye ve sermaye dışı gelirler olarak bölümlenmekte ve farklı vergilemeye tabi tutmaktadır. Böylece vergi tabanının genişletilmesi ve vergi hasılatlarının artırılması hedeflenmektedir. Bu sisteme geçen İskandinav ülkelerinin pek çok vergi indirimi yürürlükten kaldırılması, ücretlilere sağlanan maddi olmayan menfaatlerin daha tutarlı bir şekilde vergilendirilmesi gelir ve kurumlar vergisi tabanını büyük ölçüde genişletmiş, tabanın genişlemesinden elde edilen gelirler ise vergi oranlarının düşürülmesinde kullanılmıştır (Nazalı: 2007 (a), s.82).

İkili gelir vergisi sistemi, artan oranlı vergilemenin olduğu üniter vergi sistemi ile sabit oranın kullanıldığı düz oranlı vergi sistemi arasında bir sistemdir. Çünkü sistem, gerçek kişilerin gelirini sermaye ve sermaye dışı gelirler olarak ayırıp sermaye gelirlerini sabit oranda, sermaye dışı gelirleri ise artan oranda vergilemeye tabi tutmaktadır. Bu nedenle de mükellefler sermaye kazançları için ayrı, onun dışındaki kazançları için ayrı matrah tespit etmektedirler. Sistemde, aynı kişilerin farklı kazançları için farklı matrahlar belirlemeleri vergilemeyi zorlaştırmakta, hatta sermaye gelirlerinin diğer gelirlere oranla daha düşük oranda vergilendirilmesi vergilemede adalet ilkesini zedelemektedir. Ancak Cabre'nin de (2003, s.11) ifade ettiği gibi; bu sistemin temel amacı sermaye gelirlerini vergilendiren homojen ve rasyonel bir sistem sunmaktır. Bu sistemin makro hedefleri ise; düşük oranda vergilendirilen sermaye gelirlerinin özendirilmesi ve bu sayede yabancı sermaye yatırımlarının artırılması, sermaye çıkışlarının azaltılması ya da genel bir ifade ile küresel vergi rekabeti karşısında yüksek vergi yükü olan ülkelerin oran yüksekliği nedeniyle



ortaya çıkan dezavantajlarını lehlerine çevirme çabaları olarak sayılabilir.

Cnossen (1999, s.24) sistemin kişisel geliri ayırarak farklı tarifelerle vergilendirmesini iki hususa dayandırmaktadır. Bunlardan ilki, sermayenin karşılıklı değiştirilebilir ve mobil olması nedeniyle bu tür gelirlerin düşük ve sabit bir oranda vergilendirilmesi zorunluluğu; ikincisi ise, iş gücünün hareketli olmayışı ve insan sermayesinin eşit dağılmamasıdır. Bu nedenle hükümetler emek gelirleri üzerine yüksek ve artan oranlı vergi koymakta, mobil olan sermaye gelirlerini ise daha düşük ve düz oranlarda vergilendirmeye tabi tutmaktadır.

3. GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE VERGİ REFORMLARININ TEMEL ÖZELLİKLERİ VE REFORM EĞİLİMLERİ

Günümüzde birçok ülke yıllardır uyguladığı mevcut vergi sistemini; vergilemenin mali amaçlar dışında sosyal ya da ekonomik amaçlara ulaşmada araç olarak kullanılmaya başlanması, vergi oranlarının düşürülmesi, gelir unsurlarının farklı vergilendirilmesinin ortaya çıkardığı uluslararası vergi rekabetine uyumun sağlanabilmesi, mevcut sistemlerin değişen mali ve ekonomik amaçlar doğrultusunda kullanımının doğurduğu karmaşanın ve etkinsizliğin giderilmesi, gelişen uluslararası mali standartların yakalanabilmesi, ekonomik birlikliklere uyumun sağlanabilmesi ve küresel ekonomik koşullardaki değişime ayak uydurulabilmesi amacıyla kısmen ya da tamamen reforma tabi tutmaktadır.

Türkiye ile benzer problemleri yaşayan gelişmekte olan ülkelerin yaptığı vergi reformlarının bilinmesi, değişen vergileme koşulları ve eğilimlerini görebilmek ve

Türkiye'nin yapacağı vergi reformuna katkı sağlayabilmek açısından önemlidir. Bu nedenle bu başlık altında, sosyal ve ekonomik koşulları gereği Türkiye'ye yakın gelişmekte olan bazı ülkelerin yaptığı güncel vergi reformlarının genel nitelikleri özetlenmiştir¹⁰. Ülke seçiminde ise Dünya Bankası'nın kişi başına gelir tutarına göre yaptığı ülke sınıflandırmasından yararlanılmıştır.¹¹ İncelediğimiz ülkeler (Rusya, Slovakya, Romanya, Meksika ve Brezilya), Dünya Bankası'nın yaptığı sınıflandırmaya göre, içinde Türkiye'nin de bulunduğu "Orta -Üstü Gelire" sahip olan ve son dönemde kapsamlı vergi reformu yapan ülkeler arasından seçilmiştir.

Ekonomik yapısı Türkiye'ye benzeyen bu ülkeler, Orta ve Doğu Avrupa ile Latin Amerika ülkeleridir. Çoğu geçiş ekonomisi olan Orta ve Doğu Avrupa ülkelerindeki vergi reformları; bir taraftan vergi idarelerinin yetersizliği, vergileme ve kamu harcamaları ile ilgili yerleşmiş sistemlerinin olmamasına, diğer taraftan giderek artan vergi rekabetine dayandırılabilir. Diğer gelişmekte olan ülkeler de dahil edildiğinde bu reformların daha özeldeki ortak amaçları ise; vergi sistemlerinin sadeleştirilmesi, ekono-

¹⁰ Tezin sistematigi içinde reformlarını incelediğimiz ülkelerin yaptıkları reformların kapsamı belirlenmiş, eski ve yeni düzenlemeler karşılaştırılmış, dolaylı ve dolaysız vergileme alanında getirilen yenilikler incelenmiştir. Yapılan vergi reformlarının; toplam vergi hasılatını ve dolaylı-dolaysız vergi bileşimini nasıl etkilediği, kamu finansman ihtiyacının karşılanmasına yardımcı olup olmadığı, vergi yükünde ne tür değişimler yarattığı, yabancı sermaye girişi ve kayıt dışı ekonomik faaliyetleri ne yönde etkilediği ve makroekonomik göstergelere katkısının olup olmadığı meseleleri kamu ekonomik ve makro ekonomik yaklaşımlar kapsamında araştırılmıştır. Ayrıca, bu ülkelerde yapılan vergi reformlarının başarısı, reformla ulaşılmak istenen hedefler (basitlik, etkinlik, adalet ve diğer) açısından da değerlendirilmiştir.

¹¹ Dünya Bankası (2012), Atlas Metoduna göre hesapladığı kişi başına düşen milli gelir rakamlarına göre 214 ekonomiyi gelir aralıklarına göre dört grupta toplamaktadır. Orta Üstü Gelir Grubu: Kişi başına düşen gelirin \$4,036 - \$12,475 aralığında olduğu 46 ülkelerdir (<http://web.worldbank.org/CountryClassification>).

mik etkinliğinin artırılması, vergi oranlarının olabildiğince düşürülerek yabancı sermaye akışının mali sistem aracılığıyla teşvik edilmesi ve özellikle geçiş ekonomileri için piyasa ekonomisine işlerlik kazandırılması ve özel sektörün desteklenmesi olarak sıralanabilir.

3.1. GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE VERGİ REFORMLARININ TEMEL ÖZELLİKLERİ

Günümüzde reformcu ülkelerin önemli bir bölümü Hall ve Rabuska'nın 1980'lerde önerdiği düz oranlı vergi sistemini, kendilerine özgü farklılıklarla uygulamaktadırlar. Doğu Avrupa'da bu sisteme geçen ilk ülke, 1994 yılında Estonya olmuştur. Bu ülkeyi aynı yıl Litvanya, 1995'te de Letonya izlemiştir. 2001 yılında Rusya'nın da düz oranlı vergi sistemine geçmesiyle eski Doğu Bloğu ülkelerinin çoğu Orta ve Doğu Avrupa'da kızışan vergi rekabeti nedeniyle arka arkaya düz oranlı vergi sistemine geçmişlerdir. Sisteme yeni geçen ülkeler öncakilere göre daha rekabetçi vergi oranı belirlemişlerdir. 1990'lı yıllarda Estonya, Litvanya ve Letonya bireysel kazançları %25-33, kurumsal kazançları %15-26 bandında vergilendirirken, 2000 sonrasında bölgede artan vergi rekabetinin sonucu vergi oranları bireysel ve kurumsal kazançlar için %9-10'lar civarına düşmüştür. Bölgede artan vergi rekabeti ile düşük oranlarda uygulanan düz oranlı vergi sistemi; Almanya, İtalya, Hollanda gibi gelişmiş ülkeleri ve diğer bölge ülkelerini de etkilemiştir.

Orta ve Doğu Avrupa'dan ilk incelediğimiz ülke; Türkiye ile aynı coğrafyada olması, büyük ekonomik yapısı, düz oranlı vergiyi radikal bir şekilde çok düşük oranlarda uygulaması, sistemini piyasa ekonomisine geçiş sürecinde tamamen reforma tabi tutması ve yaptığı başarılı reform uygulamaları ile önemli bir ülke olan Rusya'dır. Rusya 2001 yılında gerçekleştirdiği düz oranlı vergi reformu ile gelir vergisi oranını %30'dan %13'e çekmiştir. Gelir vergisi oranının düşmesiyle vergi hasılatında ve gönüllü vergi itaatinde artış gözlenmesi, uluslararası literatürde Rusya vergi reformunun sonuçları bakımından tartışılmasına neden olmuştur. Bu ülkede 2001 vergi reformu kapsamında yapılan önemli düzenlemeler aşağıda özet olarak sıralanmıştır:

- Düz oranlı vergi sistemine geçişle, gelir ve kurumlar vergisi oranında radikal indirim yapılmış,
- Kar paylarının vergilendirilmesinde çifte vergilendirmeyi önleyici düzenlemeler yapılmış,
- Federal ve bölgesel vergiler ile bazı vergilerin idareler arasında paylaşımı yeniden düzenlenmiş,
- Vergi kolaylıklarının sayısı mümkün olduğunca azaltılarak vergi tabanı genişletilmiş, bankacılık sektörünün aleyhine ayrımcı vergilemeden vazgeçilmiş,
- Reform diğer yapısal reformların bir parçası olarak yürütülmüş,

- Sistemin basitleştirilmesi ve kayıt dışı faaliyetlerin azaltılması hedeflenmiş,
- Dolaylı vergilerden KDV oranı sabit tutulmuş, özel tüketim vergisi oranları artırılmıştır.

Rus vergi reformu sonuçları reform ilkeleri açısından değerlendirildiğinde; sermaye gelirlerine ayrıcalık tanınması, vergi gelirleri içinde dolaylı vergilerin payının artması, artan oranlı tarifenin kaldırılması, kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin hala yüksek düzeyde olması gibi nedenlerle vergilemede adaletin sağlanması bakımından önemli oranda zafiyetleri olduğu görülmektedir. Bu durum sürdürülebilir büyüme amacının, benzer şartları taşıyan gelişmekte olan ülkelere de olduğu gibi, adalet ilkesinin önüne geçmesinden kaynaklanmaktadır. Zira reform kapsamında etkinliğin artırılması amacıyla yapılanlar, vergi yükünün artması dışında olumludur. Genel olarak 2001 reformunun vergi sistemini basitleştirmesi, vergi itaatini artırması ve vergilemede verimliliğin yükseltilmesi gibi olumlu sonuçları nedeniyle başarılı olduğu söylenebilir.

Orta ve Doğu Avrupa'dan incelediğimiz ikinci ülke ise OECD ülkeleri arasında düz oranlı vergi sistemine "ilk geçen ülke" sıfatını taşıyan Slovakya'dır. Bu ülke 2004 yılında gerçekleştirdiği vergi reformu ile gelir, kurumlar ve katma değer vergileri için %19 oranındaki düz vergiyi oransal farklılaştırma yapmadan uygulamaya başlamıştır. Bu ülkede reform kapsamında yapılan önemli düzenlemeler ise şöyledir:

- Düz oranlı vergilemeye geçişle birlikte gelir, kurumlar ve KDV oranları düşürülerek, örneğine az rastlanır şekilde oranları eşitlenmiş,
- Vergi tabanında yer alan vergi kolaylıklarına ve ayrımcı vergilere son verilmesi ve vergi sisteminin basitleştirilmesi sağlanmış,
- Vergilemenin mali politikalar dışında kullanılmaması ve sistemin bozucu etkilerinin ayıklanmasına dönük düzenlemeler getirilmiş,
- Vergi reformu, sosyal güvenlik reformu ile tamamlanmış,
- Çifte vergilemenin önlenmesine yönelik düzenlemeler getirilmiş,
- Vergi yükü, büyümeyi destekleyecek şekilde, üretimden tüketim vergilerine kaydırılmış,
- AB mevzuatına uyacak şekilde ÖTV oranları artırılmıştır.

Slovakya, 2004 yılında AB'ye tam üye olması ve aynı yıl yaptığı başarılı reform sonucu son yıllarda önemli ekonomik gelişme kaydetmiş ve Dünya Bankası'nın 1 Temmuz 2008 tarihinde yeniden yayımladığı gelir grupları listesinde "Yüksek Gelirli" ülkeler arasına girmiştir. AB'ye giriş ve geçiş sürecini başarıyla tamamlayan Slovakya'nın bu süreçte yaptığı mali reformların Türkiye açısından ayrı bir önemi olduğunu düşünüyoruz.

AB'ye tam üyelik süreci ve 2004 vergi reformu öncesinde geçiş ekonomisi niteliği taşıyan Slovakya, sosyo-ekonomik olarak kısa dönemde önemli bir değişim gerçekleştirmiştir. Bu değişimde AB sürecinin etkisi büyük olsa da, bu sürecin tamamlanmasındaki önemli adımlarından biri de 2004 kapsamlı vergi reformu olmuştur. Reform sonrasında ekonomik ve mali dönüşümlerin yanında, vergi reform ilkeleri kapsamında da olumlu gelişmeler kaydedilmiştir. Slovakya'nın yeni vergi sisteminin etkinlik, basitlik ve diğer vergileme ilkeleri bakımından oldukça başarılı olduğu söylenebilir. Reform ile ulaşılmak istenen öncelikli hedeflerden biri olan adalet ilkesinin sağlanmasında ise, toplam vergi hasılatı içinde dolaylı vergi payının artırılması, artan oranlı tarifenin kaldırılması gibi olumsuzluklar devam etmektedir. Ancak düz oranlı gelir vergisi sistemine geçen diğer ülkelerde olduğu gibi adalet ilkesi aleyhine çıkan bu olumsuzlukların sebebi; etkinlik ile adalet ilkesi arasında varolan değişimden (trade off) yani, vergi reformunun öncelikli amacının rekabet ortamını iyileştirmek ve iktisadi etkinliği artırmak olmasından kaynaklanmaktadır.

AB'ye giriş sürecinde Slovakya ile benzer tecrübeleri yaşayan, sosyo-ekonomik koşullarıyla Türkiye'ye daha çok benzeyen Romanya ise Orta ve Doğu Avrupa'dan incelediğimiz üçüncü ülkedir. Romanya, bölgenin nüfusu bakımından Polonya'dan sonra ikinci büyük pazarı, ekonomisi bakımından da Polonya ve Macaristan'ın ardından üçüncü büyük ekonomisidir. Romanya bölgesindeki vergi rekabetinin gereği olarak 2005'te düz oranlı gelir vergisi sistemine geçerek önemli bir vergi reformu gerçekleştirmiştir. Reform kapsamında gelir ve kurumlar vergisi oranları tek oranda ve önemli ölçüde düşürülerek birbirine eşitlenmiş, bazı kazançların gelir vergisi tabanına dahil edilmesiyle vergi tabanı genişletilmiş, AB'ye uyum kapsamında tüketim vergilemesinde değişiklikler yapılmıştır. Bu düzenlemelerden önemli görülenleri aşağıdaki gibidir:

- Gelir ve kurumlar vergisi oranları tek oranda ve önemli ölçüde düşürülerek eşitlenmiş,
- Bazı kazançların gelir vergisi tabanına dahil edilmesiyle vergi tabanı genişletilmiş,
- Sistemin sadeleştirilmesi ve görülebilirliğin sağlanmasına yönelik düzenlemeler yapılmış,
- Sistemin piyasa ekonomisi ile uyumlu hale getirilmesi sağlanmış,
- Dolaylı vergi mevzuatı AB ile uyumlu hale getirilmiş, ancak ÖTV kapsamı AB'nin istediği kapsamdan daha geniş tutulmuş,
- Vergi reformu, AB'ye giriş süreci ve diğer yapısal reformlarla birlikte yapılmış,

- Vergi denetimi ve müşavirliği ile ilgili düzenlemeler yapılmıştır.

Ülkede, son yıllarda vergi reformunun ve tamamlanmak üzere olan müzakere sürecinin ¹² sonucu olarak makro ekonomik verilerde önemli ölçüde gelişme kaydedilmiştir. Romanya, Türkiye'ye benzer sosyal ve ekonomik koşulları, reform ve AB'ye giriş sürecinde yaşadığı tecrübeleriyle benzer bir süreçten geçmesi beklenen ülkemize örnek olabilir. Bu ülkenin bir başka özelliği ise, Türkiye'nin Balkan ülkeleri arasında en yoğun ikili ticari ve ekonomik ilişki içinde olduğu ülke olmasıdır (Gülsoy: 2007, s.26).

Romanya, 2004 yılında bölgesel bir eğilim sonucu yaptığı düz oranlı vergi reformunun ve bu dönemde AB ile yürüttüğü müzakere süreci kapsamında yapılan diğer reformların mali konularda ve makro ekonomi üzerindeki olumlu etkileri sonucu Kopenhag ve Maastricht Kriterlerini sağlayarak 2007 yılında AB'ye tam üye olmuştur. AB'ye tam üyelik bakımından Slovakya'nın yaşadığı tecrübeleri yaşayan Romanya'nın, düz oranlı vergi reformu ile hedeflediği reform ilkeleri bakımından Rusya ve Slovakya ile benzer sonuçları elde ettiği söylenebilir. Yani Romanya vergi reformu, Rusya ve Slovakya uygulamasında olduğu gibi adalet ilkesinin gerçekleştirilmesi bakımından tatmin edici olmasa da, etkinlik, basitlik, vergi itaati, verimlilik ve saydamlık ilkeleri bakımından vergi sistemine olumlu katkıları olan bir reformdur.

Tezimizde vergi reformlarını inceleyeceğimiz diğer iki ülke ise Latin Amerika ülkeleridir. Genellikle orta gelir düzeyinde bulunan Latin Amerika ülkelerinin yaygın sosyo ekonomik ve yönetsel özelliklerinden bazıları; önemli sanayi bölgelerinin yanında, fakir bölgelerin yer aldığı bölgeler arası yoğun gelişmişlik farkları, yoksulluk, kayıt dışı ekonomi, hükümetlerin çoğunun yolsuzluğa bulaşmış ve etkinsiz olması, politik partilerin kutuplaşmış ve ayrışmış olması, sivil toplum örgütlenmelerinin zayıf olması, sürekli mali krizlerin yaşanması ve 1980'lerdeki krizlerden sonra ekonomik büyüme ve istikrar bakımından yaşanan yetersizlikler olarak sayılabilir ve tüm bunların sonucu olarak Latin Amerika'da kapsamlı politik kurumlar, kalkınma stratejileri, vergi ve mali sistem reformları konularında sosyal mutabakat eksik kalmaktadır (Lledo, Schneider ve Moore: 2004, s.37).

Latin Amerika ülkelerinin önemli bir çoğunluğu, GSMH'sı yüksek ama nüfusunun kalabalıklığı nedeniyle kişi başına gelir düzeyi düşük ülkelerdir. Orta üstü gelir düzeyinde yer alan ve gelişmekte olan bu ülkeler kırılan ekonomik yapıları, sık yaşadıkları siyasi ve ekonomik krizleri ile tanınmaktadırlar. Dünya Bankası'nın 2007 yılı orta üstü gelir düzeyi listesinde yer alan 41 ülkenin 14 tanesi Latin Amerika ülkesidir. Söz konusu 14 ülkenin

¹² Müzakere sürecini başarıyla tamamlayan Romanya 1.1.2007'de AB'ye tam üye olmuştur.

bazıları İngiliz Devletler Topluluğu içinde yer alan, nüfusu bir milyonun altında olan ve ekonomik hacmi küçük olan ülkelerdir. Bunların dışında kalan ekonomik, demografik, sosyal ve politik şartları bakımından Türkiye'ye benzetilebilecek ülkeler: Brezilya, Meksika, Arjantin, Venezüella, Şili, Kosta Rika ve Uruguay'dır. Bu ülkelerin arasında ekonomik hacim ve nüfus açısından Brezilya ve Meksika en büyükleri olduğu ve son dönemde vergi sistemlerini reforma tabi tuttukları için incelemeye değer bulduğumuz ülkelerdir. Bu nedenle Rusya, Slovakya ve Romanya'nın ardından incelediğimiz dördüncü ülke orta Amerika'da yer alan ve NAFTA¹³ üyesi Meksika; beşinci ülke ise GSYİH'sı bakımından dünyanın sekizinci, Latin Amerika'nın en büyük ekonomisine sahip Brezilya olmuştur.

Kuzey ve güney Amerika arasında yer alan bir Latin Amerika ülkesi olan Meksika; nüfus yapısı, şehirleşme, büyüme oranları, eğitim durumu, ekonomik altyapı, sanayinin yapısı, siyasi az gelişmişlik, dış ticaretteki bölgesel bağımlılık, satın alma gücü paritesine göre kişi başına gelir, petrol gelirleri hariç cari açık vermesi, NAFTA üyeliği, yabancı sermaye yatırımlarının NAFTA üyeliği sonrası artışı gibi pek çok konuda Türkiye'ye benzemektedir (Belli: 2008). Ayrıca 2008 yılı başında uygulamaya koyduğu kapsamlı vergi reformu ile gelir, harcama ve servet vergilemesinde önemli değişiklikler gerçekleştiren Meksika, incelediğimiz ülkeler arasında vergi reformu en güncel olan ülkedir. Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinde olduğu gibi Meksika da vergi reformu ile artan oranlı vergi sisteminin yerine düz ve tek oranlı bir gelir vergisini yürürlüğe koymuştur. 2003-2008 yılları arasında aşamalı olarak gerçekleştirilen bu reform kapsamında aşağıdaki düzenlemeler yapılmıştır:

- Yıllara yaygın bir reform anlayışı ile vergi oranları önemli oranda düşürülmüş,
- Gelir ve kurumlar vergisi tek çatı altında (IETU) vergilendirilmeye başlanmış,
- Vergi idaresinin modernizasyonu, performans ve saydamlığının artırılması hedeflenmiş,
- Gönüllü vergi itaatini ve vergi tabanının genişlemesini sağlayacak düzenlemeler yapılmış,
- Ekonomik büyüme ve istikrarın sağlanması için yatırım ve istihdam yapanlara yönelik yeni istisnalar getirilmiş,
- Kayıt dışı ekonomi ile mücadele amacı da taşıyan mevduat vergisi uygulamasına başlanmış,
- Aşamalı olarak yürürlüğe girecek petrol ve akaryakıt vergisi yürürlüğe girmiş, tütün mamulleri, alkollü içecekler üzerindeki vergiler artırılmıştır.

13 NAFTA (The North America Free Trade Agreement – Kuzey Amerika Ülkeleri Serbest Ticaret Anlaşması): 1994 yılında Kanada, ABD ve Meksika'nın oluşturduğu ticaret ve yatırımların liberalleştirildiği, gümrük birliğinin ötesinde bir anlaşmadır.

Meksika'nın petrol ve maden gelirleri sayesinde vergi gelirlerine olan bağımlılığının düşük olması, bu ülkede vergi reformlarının başarı şansını yükseltmektedir. Bu anlamda 2000 sonrasında yapılan kısmi nitelikli vergi reformlarının başarılı olduğu ve makro ekonomik yaklaşım kapsamında temel makro ekonomik verilerde iyileşme ve istikrar sağlandığı görülmektedir. 2008 vergi reformunun da temel vergileme ilkeleri kapsamında başarılı olması beklenebilir. Ancak, Meksika'da da, adalet ve etkinlik arasındaki tercihler nedeniyle adalet ilkesinden tavizler verildiği, kayıt dışılık ve yolsuzluk nedeniyle vergi itaatinin yetersiz olduğu, eyaletler arası vergileme farkları nedeniyle sistemde bazı karmaşıklıkların olduğu, yapılan reformlarda finansman ihtiyacı doğrultusunda verimlilik amacı taşıdığı söylenebilir.

Bu bölümde inceleyeceğimiz diğer Latin Amerika ülkesi Brezilya ise, krizlere karşı duyarlılığı, yakın geçmişe kadar devam eden askeri yönetimi, siyasi istikrarsızlığı, yüksek kayıt dışı ekonomisi ve bölgesel gelişmişlik farklarıyla gelişmekte olan ülkelerin genel özelliklerini taşımaktadır. Bu özellikler bakımından Brezilya ve Meksika arasında büyük bir farklılık yoktur. Ancak Latin Amerika'nın en büyük iki ülkesi olan Brezilya ve Meksika'nın vergilemede önemli farklılıkları vardır.

Meksika ve Brezilya'da vergi yükleri arasındaki yüksek fark, bu ülkelerdeki vergi sisteminin de farklı olduğunun bir göstergesidir. OECD'nin "Latin America Economic Outlook 2008" (2007, 1.Bölüm) adlı eserinde, bu ülkeler içinde vergi hasılatı ve kamu harcaması bakımından, Brezilya çok vergi toplayan ve çok harcama yapan, Meksika ise az vergi toplayan ve az harcama yapan bir çizgiye olduğu, fakat mali kalite kavramı bakımından her iki ülkenin performansının iyi olmadığı vurgulanmıştır. Bu uygulamanın sonucu olarak Meksika'da düşük olan vergi yükü, Brezilya'da yüksek çıkmaktadır. Hatta Brezilya incelediğimiz ülkeler arasında en yüksek, OECD ortalaması ve bazı gelişmiş ülke ortalamalarına eşit düzeyde vergi yüküne sahiptir.

Brezilya vergi sistemi, çok sayıda vergiden oluşan karmaşık bir yapıya sahiptir. Ülkede yasama sırasındaki güçlükler nedeniyle kapsamlı bir reform yapılamadığından, vergi sistemi yıllara yaygın olarak reforma tabi tutulmuştur. Brezilya mali sistemi; gelir, tüketim ve muameleleri konu alan sosyal güvenlik vergileri ve genel bütçe yanında ayrı uygulanan sosyal güvenlik bütçesi; dünya uygulamasından farklı isim ve yöntemlerle uyguladığı vergileriyle daha önce ele aldığımız ülkelerden farklı bir vergi sistemine sahiptir. Ayrıca, KDV'yi Fransa hariç, tüm Avrupa ve dünyadan önce yürürlüğe koyması (Varsano: 2003, s.6) ve e-beyan müessesini 1997'de uygulamaya başlamasıyla yenilikçi bir ülkedir. Brezilya'da 1997-2004 yılları arasında vergi reformunun genel özellikleri ise şöyledir:

- Reformlar yıllara yaygın ve kısmi olarak gerçekleştirilmiş (yasama sistemi ve baskı grupları kapsamlı bir reform için elverişsiz),
- Gelir vergisi tarifesi tarife yapısı 1990'ların başındaki seviyelere düşürülmüş,
- İhracat vergisi uygulaması kaldırılarak dış ticaret serbestleştirilmiş, ihracat ve sermaye malları üreten işletmelere ayrıcalıklar getirilmiş,
- Federal ve bölgesel hükümetler arası gelir paylaşımı yeniden düzenlenmiş,
- Federal düzeyde ve yayılı olarak uygulanan KDV (COFINS) toplu muamele vergine dönüştürülmüş, oranları artırılmış,
- Eyaletler arası vergileme farklılıkları giderilmeye çalışılmış,
- Geçici olarak uygulanan sosyal güvenlik vergisi (DRU) kalıcı hale getirilmiş, banka ve sigorta muameleleri vergisinin de süresi uzatılmış,
- Yönetim ve denetimin etkinliği ve kayıt dışı faaliyetlerin azalması için vergi idaresi, geliştirilmiş yeni sistemleri uygulamaya başlamıştır.

Brezilya, federal yönetim sistemi içindeki yasama zorlukları ve güçlü hükümetlerin olmayışı nedenleriyle incelediğimiz diğer ülkelerdeki kadar kapsamlı bir vergi reformu gerçekleştirememiş, reform olarak nitelenen düzenlemeler daha çok finansal ve ekonomik tedbirler doğrultusunda yapılmıştır. Vergi sisteminde yapılan bu düzenlemeler reform ilkeleri bakımından yani adalet, etkinlik, basitlik ve diğer reform ilkeleri bakımından değerlendirildiğinde; Brezilya vergi reformlarının, diğer ülkelerin reformlarından daha başarısız olduğunu söyleyebiliriz. Brezilya'da diğer ülkelerdeki gibi vergileme adaletindeki zafiyetlere ek olarak, genel bütçe ve sosyal güvenlik bütçelerinin ayrı uygulanması, yönetimler arasındaki vergi uygulaması farklılıkları nedenleriyle vergi sisteminde etkinlik ve basitlik ilkelerinin sağlanması bakımından önemli problemler söz konusudur. Sistemin karmaşıklığı nedeniyle saydamlık ilkesinden de önemli oranda sapıldığı, yoksulluk ve yolsuzluklar nedeniyle yüksek olan kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin olduğu ve bunun sonucu vergi itaatinde de önemli ölçüde eksiklikler olduğu tespit edilmiştir.

3.2. GELİŞMEKTE OLAN ÜLKELERDE VERGİ REFORMU EĞİMLERİ

Orta üstü gelir düzeyi ve daha altında gelire sahip ülkelerde yapılan kapsamlı vergi reformlarının, OECD ülkelerinde yapılan vergi revizyon ve oran indirimlerinin sebebi genellikle küresel eğilimlere, yani vergi rekabetine dayanmaktadır. Özellikle Rusya'nın 2001 yılında yaptığı

düz oranlı vergi reformu sonrasında Orta ve Doğu Avrupa ülkelerinde yapılan vergi reformlarının bölgenin gelişmemiş ülkelerini reforma zorladığı, gelişmiş ülkelerini de vergi oranlarını indirmeye ya da sistemlerini revize etmeye yönlendirdiği görülmektedir. Bölgesel düzeyde gözlemlediğimiz bu etkinin OECD içinde de 1980'lerden bu yana küreselleşme süreci ile devam eden arz yanlı politikalar ve marjinal vergi oranlarındaki indirimlerle paralellik taşıdığı da bilinmektedir. OECD ülkelerinde marjinal vergi oranlarındaki indirimlere rağmen gelir üzerinden alınan vergilerin GSYİH'ya oranı 2000'lere kadar artmış, ancak 2000 yılı ve sonrasında yapılan reformların daha radikal vergi indirimleri içermesi sonucu bu oran 2000 yılı sonrasında biraz düşmüştür.

Küresel ölçekteki vergi rekabetleri bölgesel düzeyde daha çetin geçmekte, bu nedenle de bölge ülkeleri benzer vergi sistemlerini kabul etmektedir. Düz oranlı vergi sistemine geçen Orta ve Doğu Avrupa'daki geçiş ekonomileri, ikili vergi sistemine geçen İskandinav ülkeleri benzer bölgesel koşullar doğrultusunda rekabete yöneldiklerinden, benzer vergi sistemlerini seçmişlerdir. Latin Amerika ülkelerinin ise mevcut kapsamlı vergi sistemi içinde kısmi reformlar gerçekleştirdikleri, küreselleşme ile birlikte dış ticaret vergilerinden taviz verdikleri görülmektedir.

Gelişmiş ya da gelişmemiş tüm ülkelerin vergi reformlarıyla temelde etkinlik, basitlik ve adaletin sağlanması olmak üzere üç temel reform amacını gerçekleştirmeye çalıştığı, ancak ülkelerin sosyo-ekonomik özelliklerine göre bu önceliklerin sırasının değiştiği görülmektedir. Reformlarını incelediğimiz gelişmekte olan ülkelerin yaptıkları vergi reformlarında önceliğin ekonomik etkinliğin sağlanması olduğu tespit edilmiştir. Bu ülkelerdeki ekonomik kalkınma arzusu vergi reformlarına da yansımış ve son dönemde yapılan vergi reformları ağırlıklı olarak rekabet edebilir bir ekonominin oluşturulması amacıyla ekonomik etkinliğin artırılmasına dönük olarak gerçekleştirilmiştir. Bu ülkelerin vergi sistemlerini ve oranlarını daha rekabetçi bir yapıya dönüştürmeye çalıştıkları gözlemlenmiştir. Örneğin; İskandinav ülkelerinde kapsamlı gelir vergisi sistemleri yerine, sermaye kazançlarını düşük oranda vergilendirerek yabancı sermaye girişini teşvik eden ikili vergi sistemine; eski Doğu Bloğu ülkelerinin ise eskiye oranla sistemlerini önemli ölçüde rekabet edebilir hale getiren, sabit ve çok daha düşük oranda vergilemeyi öngören düz oranlı vergi sistemine geçmektedirler.

İncelediğimiz ülkelerin tamamında iktisadi etkinliğin sağlanması doğrultusunda sistemin basitleştirilmesi amaçlanmıştır. Bu doğrultuda vergi oranlarının düşürülmesi, idari etkinliğin artırılması amacı doğrultusunda idari örgütlenmenin yenilenmesi, vergi kolaylıklarının azaltılması, beyannamelerin küçülmesi ve beyanın kolaylaştırılması, bilgisayar tabanlı bazı hizmetlerin sunulması ve denetimlerin artırılması gibi yenilikler yapılmış-

tır. Reform sonuçlarını inceleyen bilimsel çalışmalarda, bazı ülkelerde reform sonrasında vergi uyum maliyetlerinin azaldığı, vergi hasılatlarının, gönüllü vergi itaatinin ve yabancı sermaye girişinin arttığı tespit edilmiştir.

Rusya, Slovakya, Romanya, Meksika ve Brezilya'da yapılan reformlarda reformun birincil amacı olan etkinliğin sağlanması yanında, bu ilkenin sağlanmasında tamamlayıcı özelliğe sahip olan basitlik ve saydamlığın da gözetildiği görülmektedir. Etkinlik ile çelişen adalet ilkesinin sağlanmasında ise zafiyetler yaşanmaktadır. Düz oranlı vergi reformu gerçekleştiren ülkeler; vergi tabanındaki kolaylıkların temizlenmesiyle yatay eşitliği, vergileme eşiği ile artan oranlı hale gelen tarife sayesinde dikey eşitliği sağlamaya çalışmaktadır. Gelişmekte olan bu ülkelerdeki yapısal problemler ve ekonomik etkinliğin önceliği nedeniyle; gelir dağılımında büyük farklılıkların devam ettiği ve adalet ilkesinin tesisinde ciddi aksaklıkların olduğunu göstermektedir. Sermaye kazançları lehine ayrımcı vergileme öngören ikili vergi sistemi de bu özelliği ile adalet ilkesinden taviz vermektedir. Ancak bu taviz, sistemde yer alan artan oranlı tarife ve bu uygulamayı seçen ülkelerdeki sosyal devlet uygulamaları ile telafi edilmeye çalışılmaktadır.

Reformlarını incelediğimiz ülkelerin vergi uygulamaları; dolaysız vergi oranlarının düşürülmesi ve düzleştirilmesi, gelir ve kurumlar vergisinin daha basit ve birbiriyle entegre hale getirilmesi, vergi tabanında yer alan indirim ve istisnaların kaldırılarak vergi tabanının genişletilmesi, yerel ve bölgesel vergilerin yeniden düzenlenmesi, dolaysız vergilere ağırlık verilmesi, denetim ve idari örgütlenmenin etkinliği artıracak şekilde yeniden yapılandırılması, vergilemede teknolojik olanakların kullanılması ve kayıt dışı ile mücadelenin artırılması konularına odaklanmıştır. Reformlarını incelediğimiz gelişmekte olan ülkelerin, vergi sistemlerinde yaptıkları değişikliklere ilişkin genel eğilimleri şunlardır:

- Tarifelerin Düzenlenmesi: Vergi reformlarının üzerinde değişiklik yapılan en temel bileşeni vergi tarifesidir. Son dönemde OECD ülkelerinde yapılan reformlarda olduğu gibi, gelişmekte olan ülkelerin reformlarında da tarifelerin yeniden düzenlenerek marjinal vergi oranlarının düşürüldüğü, sermaye kazançları üzerindeki vergi yüklerinin azaltıldığı ya da çifte vergilendirmeye neden olacak düzenlemelerden sakınıldığı görülmektedir. Reformlarını incelediğimiz ülkelere Rusya, Slovakya ve Romanya'nın düz oranlı, Meksika'nın ise tek oranlı vergi sistemine geçerek tarifeleri düzleştirdiği, vergi oranlarını da önemli ölçüde düşürüldüğü görülmektedir. Bu ülkelerin reform kapsamında gelir ve kurumlar vergilerini entegre hale getirdikleri, hatta Slovakya ve Romanya'nın gelir ve kurumlar vergisi oranlarını eşitledikleri görülmüştür. Vergi yükü ve gelir vergileri oranları kıyaslandığında; Meksika dışında, reform ile kabul edilen gelir vergileri oranlarının, bu ülkelerdeki vergi yükünün %35 ila %62'si kadar altında

belirlendiği tespit edilmiştir.

Dolaysız vergi oranlarındaki radikal indirimlerin vergi hasılatında yaratacağı olumsuz etkiler ise, KDV ve ÖTV gibi tüketim vergileri ile telafi edilmeye çalışılmıştır. Bu kapsamda Rusya, Slovakya, Romanya ve Meksika'nın ÖTV oranlarını artırması, Brezilya'nın da akaryakıt ürünleri üzerinden ÖTV niteliğinde vergi almaya başlaması, gelişmekte olan bu ülkelerin vergilemede verimlilik hedefini ÖTV ile sağlamaya çalıştıklarını göstermektedir.

- Vergi Tabanındaki Kolaylıkların Temizlenmesi ve Sistemin Basitleştirilmesi: Dünyada yaygın olarak uygulanan kapsamlı vergi sisteminin alternatifi olan düz oranlı ve ikili vergi sistemlerinin önemli ortak özelliklerinden biride muafiyet, indirim, istisna niteliğindeki vergi kolaylıklarını kaldırarak vergi tabanını genişletmeyi ve sistemi basitleştirmeyi öngörmeleridir. Vergi reformlarının da temel önceliğini oluşturan bu durum çalışmamıza konu ettiğimiz reformist ülkeler için de geçerli olmuştur. Düz oranlı vergi sistemine geçen Slovakya'da geçim indirimi dışında 219 adet vergi kolaylığına son verilmiş, Rusya ve Romanya'da ise bazı istisnalar dışında vergi tabanındaki kolaylıkların sayısı önemli ölçüde azaltılmış, bu uygulamaların sonucu olarak sistemdeki karmaşıklıklara da son verilmiştir. Meksika, dolaylı vergi tabanındaki istisnaları azaltarak; Brezilya ise ithalatta KDV uygulamasına başlayarak vergi tabanını genişletmeye çalışmıştır. Ancak Meksika ve Brezilya'da yapılan reformlarla yeni istisnaların yürürlüğe girdiği ama sistemi basitleştirme amacı taşıyan başka düzenlemelerin de yapıldığı görülmüştür.

-Vergi Gelirleri ve Hasılat Yapısının Değiştirilmesi: 2000 sonrasında yapılan vergi reformlarının genel eğilimi, vergi oranlarını düşürerek etkin ve rekabetçi bir sistem oluşturma amacına yöneliktir. İncelediğimiz ülkelerin bu amaca ulaşmış olmalarını, vergi hasılatındaki, vergi yükündeki ve doğrudan yabancı sermaye yatırımlarındaki değişim ile gözlemlenmiştir¹⁴. Reform sonuçları net olarak açığa çıkmış olan ülkelerin GSYİH'nın yüzdesi cinsinden vergi hasılatlarına baktığımızda; Rusya'da, kişisel gelir vergisi, işletme vergisi ve KDV hasılatının arttığı, ÖTV hasılatının ise düştüğü; Slovakya'da kişisel gelir vergisi hasılatının düştüğü, kurumsal gelir vergisi hasılatının ise sabit kaldığı, KDV ve ÖTV hasılatının arttığı; Romanya'da ilk yıl uygulama sonuçlarına göre kişisel gelir ve işletme vergisi hasılatında ve dolaysız vergi hasılatlarında artış olduğunu tespit edilmiştir. Bu gelişmelere bağlı olarak reform öncesi dönemlerle kıyaslandığında vergi yüklerinde de değişim olmuştur. Rusya'da 2000 yılında %31.2 olan vergi yükü 2007 yılında %34.1'e, Romanya'da 2004 yılında %27.9 olan vergi yükü 2007 yı-

¹⁴ Vergi hasılatı ve yabancı sermaye tutarlarındaki değişimlerin vergi reformu dışında ülkelere özel değişkenlerden de etkilendiğini görmekteyiz. Romanya ve Slovakya'da AB'ye giriş süreci, Meksika ve Rusya'da petrol ve doğal gaz fiyatlarındaki yükselme bu etkenlerden bazılarıdır.

linda %31.2'ye çıkmış, Slovakya'da ise 2003 yılında %31.3 olan vergi yükü 2006 yılında %29.5'e düşmüştür. 1997 yılından beri gelir ve kurumlar vergisi oranını değiştirmeyen Brezilya'da, dolaylı vergiler ve sistemde yapılan yenilikle vergi hasılatları artırılmış, buna bağlı olarak da 2001 yılında %33.6 olan vergi yükü 2005 yılında %39.6'ya ulaşmıştır. Meksika'da ise %20'nin altında olan vergi yükü 2008 reformu kapsamında yükseltmek istenmiştir.

2000 sonrası yabancı sermaye verilerine bakıldığında ise tüm ülkelerde doğrudan yabancı sermaye girişlerinin arttığı görülmektedir. Büyük ölçüde dünyadaki sermaye akışına bağlayabileceğimiz bu durum, çalışmamızda konu edilen reformist ülkelerdeki mali ortamın iyileşmesiyle de ilişkilendirilebilir. İlgili bölümde hazırladığımız veriler doğrultusunda andığımız ülkelerin tamamında reformun ilk yıllarında GSYİH'nin yüzdesi olarak doğrudan yabancı yatırımlarda artışlar, sonraki yıllarda ise dalgalı seyirler gözlemlenmiştir. Reformların ilk yıllarında yabancı sermayenin gösterdiği ilgi, bu ülkelerde vergi reformu ile yaratılan cazibeyle açıklanabilir.

Gelişmekte olan ülkelerin genelinde olduğu gibi çalışmamıza konu olan ülkelere Slovakya, Romanya, Rusya, Meksika ve Brezilya'da da vergi hasılatının yapısında dolaylı vergilerin ağırlığı %50'nin üzerindedir. Vergi sisteminin adaletine aykırı olan bu durumun reformlar kapsamında düzeltilmeye çalışılmadığı, aksine dolaysız vergi oranlarının yükseltildiği ve kapsamlarının genişletildiği tespit edilmiştir.

- Hasılatın İdareler Arası Paylaşımının Değiştirilmesi:

Vergi sistemlerini ve reformlarını incelediğimiz ülkelerin tamamı idari yapılanmalarına göre federal, bölgesel ve yerel vergiler almaktadırlar. Bu ülkelerin vergi sistemlerinde emlak, veraset ve intikal, motorlu taşıtlar, gayrimenkul transfer, ilan ve reklam, konaklama, eğlence, çevre koruma, yol kullanım vergileri ve harçların yerel yönetimlere tahsis edildiğini; ücret vergisi, gelir vergisi gibi genel nitelikli bazı vergilerin de yerel ve merkezi idareler arasında farklı esaslara göre paylaşımının söz konusu olduğu, bazen denetim yetkisinin yerel idarelerle paylaşıldığı görülmektedir. Servet niteliğindeki vergilerin, hizmet bedellerinin (harçlar), olumsuz dışsalıklar üzerindeki vergilerin yerel idarelerce alınması ve denetim yetkisinin yerel idarelerle paylaşılması vergilerin toplanmasındaki ve hizmetlerin sunumundaki etkinliği artırmaktadır.

- Kayıt Dışı Ekonominin Kayıt Altına Alınması:

Çalışmamıza konu olan ülkelere yapılan vergi reformlarının amaçlarından biri de kayıt dışı ekonomik faaliyetlerin azalmasıdır. Reform öncesinde Slovakya'da %20, Romanya'da %17.5 ile diğer gelişmekte olan ülkelere göre makul düzeyde bulunan kayıt dışı ekonominin büyüklüğü, reform sonrasında küçük de olsa azalma eğilimi göstermiştir. Rusya'da %50, Brezilya'da %45'lere yakın olan kayıt dışı ekonominin büyüklüğü, reformlardan sonra bu

oranlara daha da yaklaşmış, yani artış eğilimini sürdürmüştür. Meksika'da ise 2000 sonrasında %29-27 arasında değişen kayıt dışı ekonomi büyüklüğü bazı yıllar artış gösterse de genel olarak düşüş eğilimi göstermektedir. Bu ülkelerde reform sonrası gelişmelere dayanarak, vergi reformlarının kayıt dışı ekonomiyi genelde etkilemediği söylenebilir. Romanya ve Slovakya'daki iyileşmeler ise AB'ye giriş sürecinde yapılan yapısal reformlar ve ekonomik hacmin küçüklüğü ile açıklanabilir.

SONUÇ

Reformlarını incelediğimiz gelişmekte olan ülkelere ki reform düzenlemeleri ile ilgili dikkat çekici benzerliklerin, son on yılda dünyada görülen vergileme eğilimleriyle de paralellik taşıdığı, küreselleşme ve vergi rekabeti sonucu liberal politikalar uygulayan tüm ülkelerin bu eğilimlere uyum sağlayabilmek için düzenlemeler yaptıkları görülmektedir.

Çalışmamızda incelediğimiz gelişmekte olan ülkelerin yaptıkları vergi reformlarında, bu ülkelerin; vergi tarifelerini yeniden düzenledikleri, vergi tabanını genişletmek amacıyla vergi tabanında yer alan vergi kolaylıklarını temizledikleri, vergi sistemlerini daha basit ve anlaşılır hale getirmeye çalıştıkları, ekonomik etkinliği sağlayacak şekilde vergi geliri ve hasılat yapısını değiştirmeye çalıştıkları, vergileme yetkisini ve merkezi-mahalli idareler arasındaki hasılat paylaşımının etkinlik sağlayacak şekilde yeniden düzenledikleri, gelişmekte olan ekonomilerin temel yapısal problemi olan kayıt dışı ekonominin kayıt altına alınmasına ve bunu destekleyecek şekilde gönüllü itaati artırmaya önem verdikleri tespit edilmiştir.

Gelişmiş ya da gelişmemiş tüm ülkelerin vergi reformlarıyla temelde etkinlik, basitlik ve adalet ilkelerini tesis etmeye çalıştığı, ancak ülkelerin sosyo-ekonomik özelliklerine göre bu ilkelerin öncelik sırasının değiştiği görülmektedir. Çalışmamızda reformlarını incelediğimiz gelişmekte olan ülkelerin etkinlik ve adalet ilkesi arasında varolan değişimden dolayı öncelikli amacının etkinliğin sağlanması olduğu görülmektedir. Bunun sonucu olarak da adaletin sağlanması noktasında zafiyetler oluşmaktadır. Basitlik ilkesinin de etkinliği destekleyecek şekilde kullanıldığı görülmüştür. Ülkemizde de vergi rekabeti, vergi uyumu, sistemin aksaklıklarının giderilebilmesi amacıyla son yıllarda bazı düzenlemeler yapılmıştır. Ancak yetersiz bulduğumuz bu düzenlemelerin ötesinde etkinlik, basitlik, adalet, saydamlık, verimlilik ve diğer reform ilkeleri bağlamında kapsamlı bir vergi reformu yapılması gerekmektedir. ■

KAYNAKLAR

- Ahmad, E. ve N. Stern. (1991), **The Theory and Practise of Tax Reform in Developing Countries**, New York: Cambridge University Pres.
- AICPA. (2005), **Understanding Tax Reform: A Guide To 21 St Century Alternatives**, American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) Inc, New York: AICPA Inc.
- (2001), **Guiding Principles of Good Tax Policy: A Framework for Evaluating Tax Proposals**, American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) Inc, Tax Policy Concept Statement, New York: AICPA Inc., <<http://www.aicpa.org/download/members/div/tax/TaxPolicystmt1.pdf>>.
- Akalın, G. (2000), **Kamu Ekonomisi**, Ankara: Akçağ Yayınevi.
- Belli, T. (2008, 1 Mayıs), "Avrupa'nın Meksika'sı", **Dünya Gazetesi**.
- Bird, R. M. (2008), **Tax Challanges Facing Developing Countries**, Inaugural Lecture of The Annual Public Lecture Series of The National Institute of Public Finance and Policy, New Delhi, India.
- (2003), "Managing The Reform Proses", University of Toronto, Joseph L. Rotman School of Management, Institute for International Business, ITP (International Tax Program) Paper, No: 0301, Toronto, Canada.
- Bulutoğlu, K. (1981), "The Reform in The Political Process", Vergi Reformları -Vergi Reformu Kongresi Tebliğ ve Yorumları.
- Boadway, R. (2005), "Income Tax Reform for a Globalized World: The Case for a Dual Income Tax", Journal of Asian Economics, Volume 16, Issue 6, 910-927.
- Cabre, J. M. D. (2003), "The Dual Tax As A Flat Tax With A Surtax On Labour Income", **Papales de Trabajo del Instituto de Estudios Fiscales**, PTN. 4/03, Universidad de Barcelona.
- Cnossen, S. (1999), "Taxing Capital Income in The Nordic Countries: A Model for The European Union", **FinanzArchive: Public Finance Analysis**, Volume 56, Issue 1.
- Edwards, C. (2005), **Options For Tax Reform**, CATO Institute, Policy Analysis, No:536, <<http://www.cato.org/pubs/pas/pa536.pdf>>.
- Feld, A. (1995), "Living With the Flat Tax", National Tax Journal, Volume: 48, No:4, 603-618.
- Freidman, M. (2008), **Kapitalizm ve Özgürlük**. D. Erberk Ve N. Himmetoğlu (Çev.), İstanbul: Plato Yayınevi.
- Giray, F. (2006), "Düz Oranlı Vergi ve Uygulamaları", **E-Yaklaşım**, Sayı 34, <<http://www.muhasabetr.com/ozelbolum/020/26.02.2007>>.
- Genser, B. (2006), "The Dual Income Tax Implementation and Experience in European Countries", Conference of -Alternative Methods of Taxing Individuals-, Andrew Young School of Policy Studies, Annual Conference on Public Finance Issues, Georgia State University, Atlanta.
- Gülsoy, E. (2007), "Romanya Ülke Profili", Ankara: TC Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı İhracatı Geliştirme Etüd Merkezi (İGEME).
- Hadler, S., C. Moloi ve S. Wallace. (2007), "Flat Rate Taxes: A Policy Note", Andrew Young School of Policy Studies, International Studies Program Working Paper 07-06, <<http://aysps.gsu.edu/isp/files/ispwp0706.pdf>>.
- Hall, R. E. ve A. Rabushka.(1995), **The Flat Tax**, Second Edition, (First Edition 1985). Standford University, California: Hoover Institution Pres.
- Khalilzadeh S. J. ve A. Shah. (1991), "Tax Reform in Developing Countries", **Finance & Development**, Volum: 28, No: 2, <<http://info.worldbank.org/etools/docs/library/206883/TaxReforminDevelopingCountries.pdf>>.
- Linero, L. M. (2007), "Radical Reform Arrives in Mexico", **International Tax Review Supplement**, <<http://www.internationaltaxreview.com/Default.asp?Page=17&ISS=24465&sid=700182>>.
- Mitchell, D. J. (2005), "A Brief Guide to The Flat Tax", **Heritage Foundation**, <<http://www.heritage.org/Research/Taxes/bg1866.cfm?renderforprint=1>>.
- (1997), "A Guide to The Flat Tax: What Everyone in Business Should", **Heritage Foundation**, <<http://www.heritage.org/Research/Taxes/BG1103.cfm>>.
- Nazalı, E. (2007a), "Gelir Vergisi Sistemlerindeki Değişimlerin Arkasında Yatan Nedenler ve Dünyada Gelir Vergisi Uygulaması Konusunda Uygulanmakta Olan Sistemler (II)", **Vergi Dünyası**, Sayı:305, s.82- 89.
- (2007b), "Gelir Vergisi Sistemlerindeki Değişimlerin Arkasında Yatan Nedenler ve Dünyada Gelir Vergisi Uygulaması Konusunda Uygulanmakta Olan Sistemler (III)", **Vergi Dünyası**, Sayı:306, 100- 106.
- Neumark, F. (1975), **Vergi Politikası**, İ. Cankorel (Çev.), İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Newbery, D. M. ve N. H. Stern. (1987), **The Theory of Taxation for Developing Countries**, New York and Oxford: Oxford University Press for The World Bank.
- OECD (2006b), **Fundamental Tax Reform of Personel Income Tax**, OECD Tax Policy Studies, OECD Publishing, No:13.
- (2007), **Latin American Economic Outlook 2008**, <<http://www.oecd.org/dataoecd/61/44/39563883.pdf>>.
- Peacock, A. (1981), "Fiscal Theory and The 'Market' for Tax Reform", K. W. Roskamp & F. Forte (Ed.), **Reform of Tax Systems**, Detroit: Wayne State University Pres.
- Piper, S. & C. Murphy. (2005), "Flat Personal Income Taxes: Systems in Practice in Eastern European Economies", Economic Raundup, Treasury Of Australia, <http://www.treasury.gov.au/documents/1042/HTML/docshell.asp?URL=04_Flat_taxes%20.asp>.
- Stiglitz, Joseph E. (2000), **Economics of Public Sector**, Third Edition, Newyork/London: WW Norton & Company,
- Turhan, S. (1993), **Vergi Teorisi ve Politikası**, İstanbul: Filiz Kitabevi.
- Varsano, R. (2003), **Tax Reform in Brazil: The Long Process in Progress**, Rio de Janeiro: IPEA.
- Vergi Konseyi Raporu. (2006), **Gelir Vergisi Sisteminin Yeniden Oluşturulması Çabaları**, Ara Rapor, 7 Temmuz 2006.
- World Bank. (1991), **Lessons of Tax Reform**, World Bank Publications, Washington.



Nihat EĞRİ

İş Sağlığı ve Güvenliği Uzmanı

2000 yılında Gazi Üniversitesi Mühendislik-Mimarlık Fakültesi Kimya Mühendisliği bölümünden mezun oldu. 2008 yılında aynı bölümde yüksek lisansını tamamladı. Halen Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığında çalışmaktadır.



Fırat EĞRİ

Maliye Uzmanı

Gazi Üniversitesi İktisadi Bilimler Fakültesi Maliye Bölümünden mezun oldu. 2001 yılında Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğünde Devlet Muhasebe Uzman Yardımcısı olarak göreve başladı. Halen aynı Genel Müdürlükte çalışma hayatına Maliye Uzmanı olarak devam etmektedir.

Kaybedilen 52 Milyar TL ve Yeni İş Sağlığı ve Güvenliği Kanununun Getirdikleri

ÖZET

Dünyada sanayileşmenin yıllar içinde artmasıyla iş kazaları ve meslek hastalıkları da ülkelerin ciddi sorunları arasında yerini almıştır. Ülkeler bu sorunları önlemek, en aza indirmek için kanunlarla tedbirler almaya çalışmışlardır. Bu makalede ülkemizde iş kazaları ve meslek hastalıklarının sonuçlarının hem çalışanlar hem işverenler hem de devlet için ne kadar ağır olduğu istatistiki verilerle ortaya konulmaya çalışılmıştır. Bu bağlamda bu ağır kayıpları hafifletmek için devletin 30 Haziran 2012 tarihinde yürürlüğe koyduğu yeni "İş Sağlığı ve Güvenliği Kanununun" ne gibi yenilikler getirdiğinden bahsedilmiştir. Aynı zamanda sadece devletin yasal düzenlemeleriyle bu ağır tablonun düzeltilmeyeceği, bunun ancak ilgili bütün tarafların konuya el atması ve ülke çapında "İş sağlığı ve güvenliği kültürünün" yerleşmesiyle mümkün olacağı vurgulanmıştır.

Anahtar Kelimeler: İş sağlığı ve güvenliği, İş kazası, Meslek hastalığı

GİRİŞ

Dünyada 19. yüzyılla beraber hızlı bir şekilde artan sanayileşme, büyük oranda bir işgücü gereksinimi ortaya çıkarmış, bu süreçte işgücünün artmasıyla karşı karşıya kalınan iş kazaları ve meslek hastalıkları toplum vicdanında rahatsızlık uyandırarak kanunlar yoluyla güvenli ve sağlıklı çalışma koşulları sağlanmasını gerekli kılmıştır. Bu noktada gerek uluslararası kurum ve kuruluşlar gerekse uluslar bazında bu alanda kanuni düzenleme faaliyetlerine hız verilmiş ve zaman içinde her ülke kendi kanuni düzenlemesini yapmıştır.



1. ÜLKEMİZDE İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ MEVZUATININ TARİHSEL SÜRECİ

Ülkemizde iş sağlığı ve güvenliği (İSG) mevzuatının geçmişine baktığımızda iş sağlığı ve güvenliğine olan ihtiyaç çoğu ülke örneğinde olduğu gibi kömür madenciliği ile başlamıştır. Bu alandaki ilk yasal düzenlemeler; 1865 yılında yayımlanan Dilaver Paşa Nizamnamesi ve ardından 1869'da yürürlüğe giren Maaddin Nizamnamesi olmuştur. Ülke savaş halinde olmasına rağmen 1921 yılında TBMM ilk olarak işçilerin haklarına yönelik, 151 Sayılı "Ereğli Havzai Fahmiyesi Maden Amelesinin Hukukuna Müteallik Kanun"u çıkartarak, Zonguldak ve Ereğli Havzası Kömür Madeni işçilerinin hukukunu düzenlemiş, 1930 yılında çıkarılan "Umumi Hıfzısıhha Kanunu" nun 180. maddesi ile de en az elli işçi çalıştıran işyeri sahiplerine hekim bulundurma ve hastaları tedavi etme zorunluluğu getirilmiştir.

Konu ile ilgili düzenlemeler 1936 yılında yasalaşan 3008 sayılı İş Kanunu ile devam etmiş olup, 1971 tarihinde 1475 sayılı İş Kanunu yürürlüğe girmiştir. Bu Kanun uzun bir süre yürürlükte kalmış ve bu Kanuna dayanarak iş sağlığı ve güvenliği alanında birçok tüzük ve yönetmelik çıkartılmıştır. 2003 yılının ikinci yarısında yasalaşan 4857 sayılı İş Kanunu ile iş sağlığı ve güvenliği, Kanunun beşinci bölümü olarak mevzuatımızda yerini almıştır. 1865 te Nizamname ile başlayıp, 1930 da tek madde olarak Kanuna giren ve 2003 yılında 12 madde ile 4857 sayılı Kanunun bir bölümünü oluşturan iş sağlığı ve güvenliği, 30 Haziran 2012 tarihinde yürürlüğe giren İş Sağlığı ve Güvenliği Yasası ile müstakil bir Kanun olmuştur.

2. İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ İSTATİSTİKLERİ

Uluslararası Çalışma Örgütü'nün (ILO) verilerine¹ göre;

- Bugün dünyada yaklaşık 3 milyar işgücü var ve hergün yaklaşık 1 milyon iş kazası gerçekleşiyor.
- Her yıl 2,3 milyon çalışan iş kazası ya da meslek hastalığından ölmektedir.
- Her 15 saniyede bir, bir işçi iş kazası ya da meslek hastalığı sebebiyle ölmekte ve her 15 saniyede bir, 160 işçi iş kazası geçirmektedir.

Ülkemizde Sosyal Güvenlik Kurumu (SGK) istatistikleri değerlendirildiğinde²;

- 2011 yılında 1.435.879 işyerinde 11.030.939 işçi istihdam edilmektedir.
- 2011 yılı SGK verilerine göre 69.227 iş kazası, 697 meslek hastalığı vakası meydana gelmiş ve toplamda da 1.710 işçi hayatını kaybetmiştir. İş kazası ve meslek hastalığı sonucu kaybedilen geçici iş günü sayısı 1.757.422 gün ve sürekli iş göremez hale gelen işçi sayısı 2.216'dır.
- İşlemi tamamlanan iş kazaları ve meslek hastalıkları vakalarının geçici iş göremezlik ile sonuçlanan hastanede geçen gün sayısı da 59.412 olmuştur.
- Son 20 yıllık periyoda bakıldığında hastanede geçen süre 1.396.860 gündür.

¹ ILO Introductory Report: Global Trends and Challenges on OHS -2008(XIX World Congress on Safety and Health at Work)

² <http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/tr/kurumsal/istatistikler?CSRT=236589036897889766>

▪ Yine SGK verilerine göre son 20 yılda (1992 – 2011) iş kazası ya da meslek hastalığı sebeplerinden hayatını kaybeden işçi sayısı 24.607'dir.

3. İŞ KAZALARI VE MESLEK HASTALIKLARININ MALİYETİ

ILO tarafından yapılan çalışmalara³ göre iş kazaları ve meslek hastalıklarından kaynaklanan ekonomik kayıp küresel gayri safi hâsılanın %4'ü olarak tahmin edilmektedir. Yine bu oran gelişmekte olan her ülkenin kendi gayri safi hâsılasının %4' ü olarak hesaplanmaktadır. Türkiye'nin 2011 Yılı Cari Fiyatlarla GSYH'sı 1.294.893.000.000 TL dir.

ILO tarafından yapılan çalışmalara göre, Türkiye gibi gelişmekte olan bir ülkenin iş kazaları ve meslek hastalıkları sonucu meydana gelen maddi kayıplarının doğrudan (ödenen tazminatlar, tedavi giderleri, iş günü kaybı ücretleri, hasar gören tesis veya malzemenin yenileme bedeli vb.) ve dolaylı maliyetlerden [Kazaya uğrayan işçi ile birlikte çalışan işçilerin ve diğer ekiplerdeki işçilerin kaza nedeniyle çalışmadıkları iş süreleri için ödenen ücretlerin maliyeti, kazada hasara uğrayan tesis, malzeme ve ekipmanın onarım ve bakımına yönelik maliyetler, kazanın gerektirdiği düzenlemeleri yapan yöneticilerin harcadığı zamanın ücretlerine yansıyan maliyeti, kaza geçiren işçi yerine alınan işçinin öğrenme süresinin maliyeti, sigortalanmamış tedavi giderlerinin maliyeti, Devlet'in soruşturma görevlilerinin (polis, müfettiş, hâkim, savcı,

birlikçilerin maliyeti vb.]] oluştuğu ifade edilmektedir.

İş kazaları ve meslek hastalıklarından kaynaklanan doğrudan ve dolaylı maliyetler incelendiğinde, para ile net olarak ölçülemeyen dolaylı maliyetlerin, para ile nispeten sağlıklı ölçülebilen doğrudan maliyetlerin 4-10 kat daha fazlası olduğu yapılan araştırmalarda ifade edilmektedir.

ILO'nun yaptığı çalışmalar göz önüne alındığında Türkiye'de 2011 yılında iş kazaları ve meslek hastalıklarından kaynaklanan tahmini ekonomik kayıp yaklaşık 52 milyar TL'dir. (2011 GSYH x %4) (1.294.893.000.000 x 0,04)

▪ Türkiye'nin 2011 yılı Merkezi Yönetim Bütçe büyüklüğünün⁴ yaklaşık 314 milyar TL olduğunu düşünürsek 2011 yılında toplam bütçe büyüklüğümüzün 1/6 sı kadar bir rakam sadece iş kazaları ve meslek hastalıklarından kaynaklanan maliyetlere sarfedilmektedir.

▪ Yine 2011 yılı bütçe rakamlarına bakıldığında Sağlık Bakanlığı bütçesinin yaklaşık 17 milyar TL, Mili Eğitim Bakanlığı Bütçesinin 34 milyar TL, Çalışma Sosyal Güvenlik Bakanlığı bütçesinin yaklaşık 36 milyar TL olduğu görülmektedir. 2011 yılında iş kazaları ve meslek hastalıklarından kaynaklanan ekonomik kaybın yaklaşık 52 milyar TL olduğu düşünüldüğünde bu kaybın ne kadar büyük bir kayıp olduğu biraz daha iyi anlaşılmaktadır.

▪ SGK Aylık İstatistik Bültenine göre 2011 yılında SGK'nın toplam geliri yaklaşık 125 milyar TL, yine aynı yıl SGK'nın toplam sağlık harcaması 36,5 milyar TL'dir.

3 ILO Introductory Report: Global Trends and Challenges on OHS -2008(XIX World Congress on Safety and Health at Work)

4 <http://www.bumko.gov.tr/TR,952/butce-turleri-itibariyle-a-cetveli-icmal-leri.html>



▪ Yine SGK verilerine göre 2011 yılında bir asgari ücretlinin işverene brüt maliyeti 975 TL'dir. Basit bir hesaplama ile bu kayıp [(52.000.000.000 / 975) / 12] 4.444.444 kişinin bir yıl boyunca alacağı asgari ücrete denk gelmektedir.

▪ TOKİ okullar kitapçığına göre Milli Eğitim Bakanlığı – TOKİ işbirliği ile 2010 yılında 2,8 milyar TL yatırım ve 20.000 derslik yapılmıştır. 2011 yılında iş kazaları ve meslek hastalıklarından kaynaklı kayıp 52 milyar TL dikkate alındığında yaklaşık olarak 370.000 derslik yapılabilmektedir.

4. İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ KANUNU

4.1. MÜSTAKİL BİR İŞ SAĞLIĞI VE GÜVENLİĞİ KANUNUNA NEDEN İHTİYAÇ DUYULDU?

İş kazası ve meslek hastalığı neticesinde ölen ve iş göremez işçi sayısı, iş günü kayıpları, bu iş kazası ve meslek hastalıklarının Gayri Safi Mili Hâsıladan ülkeye kaybettirdiği pay göz önüne alındığında iş sağlığı ve güvenliği konusu sadece işyeri ve çalışan düzeyinde değil toplumun genelini doğrudan ilgilendiren ve aynı zamanda ülkeler için de ulusal ve uluslararası düzeyde ele alınması gereken öncelikli bir başlık olmuştur.

Bu bağlamda 6331 sayılı Yeni İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu 30 Haziran 2012 tarihli ve 28839 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanarak yürürlüğe girmiştir. Yürürlüğe giren Kanun yeni olmasına rağmen iş sağlığı ve güvenliği hükümleri 4857 sayılı İş Kanununda beşinci bölümündeki maddeler ile Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı İş Sağlığı ve Güvenliği Genel Müdürlüğü'nün bu Kanun maddelerine dayanarak çıkardığı ikincil mevzuatla 2003 yılından beri ülkemizde uygulanmaktaydı.

Ancak 4857 sayılı İş Kanununun beşinci bölümündeki iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili maddeler sadece İş Kanunu kapsamındaki işçilerle sınırlı olup ülkemizdeki çalışanların büyük bir bölümü söz konusu kanunun iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili kısmının kapsamına girmemekteydi. Oysaki günümüzde iş sağlığı ve güvenliği konusu sadece üretim tesislerinde çalışanların sorunu olmadığı, memurların, ofis çalışanlarının da çalıştıkları işe özgü birtakım risklere maruz kaldığı (ekranlı araçlarla çalışmalar, ergonomik riskler, işe bağlı stres vb.), tarım ve hayvancılığın zirai ilaçlar, pestisitler gibi birçok kanserojen ve kimyasal maddeler bakımından oldukça riskli sektörler olduğu, keza sağlık sektörü çalışanlarının birçok biyolojik risklerle karşı karşıya bulunduğu bilinen bir gerçektir. 4857 sayılı İş Kanunundaki beşinci bölüm iş sağlığı ve güvenliği açısından önleyici yaklaşımdan ziyade tespit bazlı, düzeltici yaklaşımı esas alan, iş sağlığı ve güvenliği faaliyetlerine sınırlı çalışan katılımının sağlanabildiği ve işçi sayısı sınırlaması nedeni ile profesyonel iş sağlığı ve güvenliği hizmetlerinden mikro ve küçük işletmelerin tam olarak yararlanamadığı maddeleri içeriyordu.

2011 yılı SGK istatistiklerine⁵ göre Türkiye'deki işyerlerinin %99'u 250'nin altında çalışan istihdam eden KOBİ'lerden oluşmakta ve çalışanların %84'ü bu işyerlerinde istihdam edilmektedir. Yine iş kazalarının %80'i KOBİ'lerde meydana gelmektedir. Bütün bunlar göz önüne alındığında, Türkiye'de iş sağlığı ve güvenliğini düzenleyen 4857 sayılı Kanunun iş sağlığı ve güvenliği konusu bir iş sözleşmesi ile işyerlerinde çalışan işçileri kapsamakta, sadece 50'den fazla işçi çalıştıran işyerleri için İş Güvenliği Uzmanı, İşyeri Hekimi gibi İSG profesyonelleri çalıştırma zorunluluğunun olduğu bir kavramdı. Kısacası iş sağlığı ve güvenliğini düzenleyen 4857 sayılı İş Kanunundaki maddeler bütün çalışanları ve işyerlerini kapsamaması, müstakil bir kanunla bu konunun ele alınmasının en önemli sebeplerinden birisi olarak söylenebilir.

İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunun hayata geçirilmesi ihtiyacını ortaya çıkaran diğer husus ise ülkemizin taraf olduğu Avrupa Birliği, Uluslararası Çalışma Örgütü, Avrupa Sosyal Şartı gibi uluslararası sözleşmelerden ve taahhütlerimizden ortaya çıkan gerekliliktir.

4.2. KANUNUN GETİRDİKLERİ

Bu kanunun en önemli özelliği Türkiye'de ilk defa iş sağlığı ve güvenliğinin müstakil bir kanunla düzenlenmesidir.

Bu kanunla "işçi" tabiri yerine "çalışan" tabiri getirilmiş ve kamu-özel, küçük- büyük işyeri gibi bir ayrıma gidilmeksizin bütün işyerleri ve çalışanlar iş sağlığı ve güvenliği şemsiyesi altına alınmıştır.

Kanunun en önemli yeniliklerinden birisi de, önleyici yaklaşımın temeli olan "risk değerlendirmesinin" işverenlere zorunlu hale getirilmesidir. İşyerinde risk değerlendirmesi yapılarak var olan ya da dışarıdan gelebilecek tehlikeler belirlenecek ve bu tehlikelerden kaynaklanacak olumsuz etkilerin gerekli tedbirler önceden alınarak bertaraf edilmesi sağlanacaktır.

Risk değerlendirmesi iş sağlığı ve güvenliğinde çok önemli bir başlıktır. Nitekim işyerlerinde iş kazalarının ve meslek hastalıklarının oluşmasının en temel nedeni işyerindeki mevcut tehlikelerin önceden tespit edilmemesi ve bu tespitlere göre gerekli önlemlerin alınmamasıdır. Tehlikelerin önceden tespiti ise ancak işyerinde risk değerlendirmesi yapılması ile mümkündür. Risk değerlendirmesi yapan yani proaktif yaklaşımı benimseyerek önleme politikasına yönelen işletmelerde, iş kazaları ve meslek hastalıklarını önlemek için yapılacak her türlü harcama ve yatırım maliyetinin, iş kazası veya meslek hastalığı meydana geldikten sonra ortaya çıkacak olan (dolaylı, dolaysız ve diğer) tüm maliyetlerden daha az olacağı bilimsel olarak da açıklanmaktadır. Kanunda kanunun önemine binaen çok tehlikeli sınıfta yer alan maden, metal ve yapı işleri ile tehlikeli kimyasallarla çalışan sektörler veya büyük endüstriyel kazaların olabileceği işyerlerinde risk değerlendirmesi yapılmaması işi durdur-

5 <http://www.sgk.gov.tr/wps/portal/tr/kurumsal/istatistikler? CSRT= 23658 90368978897662>

ma sebebi sayılmıştır (İSG Kanunu Madde 25). Kanunun risk değerlendirmesi ile ilgili 10. maddesi de 01.01.2013 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir.

Kanunun getirdiği diğer yeniliklerden bazılarını da şöyle sıralayabiliriz;

- Çalışanların ciddi ve yakın tehlike ile karşı karşıya kalmaları ve talep etmelerine rağmen gerekli tedbirlerin alınmaması durumunda çalışmaktan kaçınma hakkına sahip olmaları sağlanmıştır (İSG Kanunu Madde 13).

- Çalışanların İSG faaliyetlerine katılmaları sağlanmaktadır (İSG Kanunu Madde 18,20). İşveren, çalışanlara, iki veya daha fazla çalışan temsilcisinin bulunduğu yerde varsa yetkili sendika temsilcisine yoksa çalışan temsilcilerine, iş sağlığı ve güvenliği konularında teklif sunma ve görüşlerinin alınması, yeni teknoloji uygulamasında, ekipman seçiminde yer alma ve katılımlarını sağlayacaktır.

- İş sağlığı ve güvenliği profesyonellerine, iş sağlığı ve güvenliği ile ilgili hususları işverene iletme ve işverence uyulmayan hayati tehlike arz edenleri Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığına bildirme hakkı getirilmiştir (İSG Kanunu Madde 8).

- Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığı, mikro işletmelere (1-9 çalışanı olan tehlikeli ve çok tehlikeli sınıfta yer alan işyerlerine, az tehlikeli sınıfta yer alan işyerlerine ise Bakanlar Kurulu kararıyla) iş sağlığı ve güvenliği hizmetleri konusunda maddi destek sağlayacaktır (İSG Kanunu Madde 7).

- İşverenler acil durum planları hazırlayacaklardır (İSG Kanunu Madde 11). İşyerlerinde ilkyardım, yangınla mücadele, kişilerin tahliyesi, ciddi ve yakın tehlikeyle karşılaşılması gibi durumlar için önceden planlama ve hazırlık yapılması şartı getirilmiştir. Esasen bu gün işyerlerinde yangınla mücadele, tahliye ve acil durumlarla ilgili bir kısım mevzuat bulunmaktadır. Bu Kanunla daha önce var olanlar bir bütün olarak ele alınmış ve bütün işyerlerine yaygınlaştırılmıştır.

- İşyerlerinin toplu halde bulunduğu yerlerde koordinasyon yükümlülüğü getirilmiştir (İSG Kanunu Madde 23). İşyerini birden fazla işverenin paylaşması durumunda veya birden fazla işyerinin bulunduğu yerlerde her bir işyerinin kendi sağlık ve güvenliklerini sağlamanın yanında bu işyerlerinin birbirlerini etkilemesi muhtemel unsurlara sahip olmaları ve bu konularda ortaklaşa hareket etmelerine olanak tanımak üzere iş sağlığı ve güvenliği yönünden koordinasyon sağlamaları zorunlu hale getirilmiştir.

- Büyük endüstriyel kaza oluşabilecek işyerleri için düzenleme yapılmıştır (İSG Kanunu Madde 29). Büyük endüstriyel kaza oluşabilecek işyerleri için, işyerlerinin büyüklüğüne göre büyük kaza önleme politika belgesi veya güvenlik raporunun işletmeye başlanmadan önce

hazırlanması yükümlülüğü getirilmiştir. Böylece muhtemel endüstriyel kazaların engellenmesine yönelik önleyici çalışmaların yapılması ve kaza gerçekleştiğinde meydana gelebilecek büyük ölçekli kayıplardan korunulması sağlanmıştır.

4.3. İDARİ PARA CEZALARI

İş sağlığı ve güvenliği yönünden bu Kanun kapsamına da teftiş, daha önceden olduğu gibi yine yetkili Çalışma ve Güvenlik Bakanlığı iş müfettişleri tarafından yapılacaktır. Denetim yetkisine sahip müfettişler, Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığınca çıkarılan iş teftiş mevzuatına uygun önleme yetkisine sahiptirler. Müfettişlerin talep, istek, emir ve bilgi istekleri işveren ve işçiler tarafından karşılanır. İş müfettişlerince tutulan tutanaklar aksi kanıtlanıncaya kadar geçerlidir.

Kanunun belirlenen şekilde uygulanmasını sağlamak üzere Kanundaki hükümlere aykırı davranışlara uygulanacak idari para cezaları da yine Kanunda belirlenmiştir. Kanunun 26. Maddesinde belirlenen bu cezalara örnek verecek olursak;

İşveren, iş güvenliği uzmanı veya işyeri hekimi görevlendirmedeğinde her bir kişi için 5.390 TL, aykırılığın devam ettiği her ay için de aynı miktar ceza uygulanacaktır (İSG Kanunu madde 26/b).

Risk değerlendirmesi yapmayan işverene 3.234 TL, aykırılığın devam ettiği her ay için 4.851 TL idari para ceza uygulanacaktır (İSG Kanunu madde 26/ç).

İşverenin iş kazası ve meslek hastalığını SGK'ya bildirmemesinin cezası 2.156 TL olarak uygulanacaktır (İSG Kanunu madde 26/e).

Büyük kaza önleme politika belgesi hazırlamayan işverene 53.900 TL idari para cezası uygulanacaktır (İSG Kanunu madde 26/m).

SONUÇ

İş kazaları ve meslek hastalıklarından kaynaklanan maddi ve manevi kayıplar göz önüne alındığında çok çarpıcı rakamlar ortaya çıkmaktadır. Son 20 yılda yalnızca iş kazaları ve meslek hastalıklarından kaynaklanan ölüm sayısının 24.607 kişi olduğu düşünüldüğünde ne kadar büyük bir insan ve işgücü kaybının olduğu sanırsanız daha net ortaya çıkmaktadır. Yine yukarıdaki rakamlardan görüleceği üzere yalnızca iş kazaları ve meslek hastalıklarından kaynaklanan ekonomik maliyet için kullanılan para ile neler yapılabileceği verilen karşılaştırmalı örneklerden de görüleceği üzere gayet açıktır.

Bu Kanunla beraber mevcut yönetmelikler revize edilmekte ve tamamlanan yönetmelikler yayımlanmaktadır. Bu bağlamda, 29 Aralık 2012 tarih 28512 sayılı Resmi Gazetede "İş Sağlığı ve Güvenliği Hizmetleri Yönetmeliği",

"İş Sağlığı ve Güvenliği Risk Değerlendirmesi Yönetmeliği", "İş Güvenliği Uzmanlarının Görev, Yetki, Sorumluluk ve Eğitimleri Hakkında Yönetmelik" yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Konuyla ilgili tarafların Kanunun uygulanması açısından ilgili mevzuatı da takip etmesi gerekecektir.

Şüphesiz 30 Haziran 2012 tarihinde yürürlüğe giren İş Sağlığı ve Güvenliği Kanunu ve beraberinde yürürlüğe girecek ikincil mevzuatlar iş kazaları ve meslek hastalıklarının önlenmesi açısından ülkemize yeni bir soluk getirecektir. Ancak şu unutulmamalıdır ki sadece birtakım mevzuatın yürürlüğe girmesi ile iş kazalarının ve meslek hastalıklarının önlenmesi, bir seviyeye indirilmesi

mümkün değildir. İş kazaları ve meslek hastalıklarının önlenmesinde en önemli etken işverenin gerekli bütün önlemleri alması, çalışanların da bu önlemlere eksiksiz olarak uymasındır. Bu da ancak konuyla ilgili bütün tarafların (İlgili bakanlıklar, üniversiteler, STK'lar vb.) beraber çalışmasıyla iş sağlığı ve güvenliği noktasında toplumda oluşturulacak farkındalık ve "İş Sağlığı ve Güvenliği Kültürü" kavramının yerleşmesiyle mümkündür. İlgili tarafların beraber hareket etmesi ile yapılacak bilinçlendirme çalışmaları "İş Sağlığı ve Güvenliği Kültürü" kavramını toplumda yerleştirecek ve her geçen gün mevcut hatalı uygulamalardan ülkemiz kurtulacak, modern ve önleme temelli yeni yaklaşıma adım atılmış olacaktır. ■

KAYNAKÇA

- 1921 Yılında Yasalaşan 151 Sayılı Ereğli Havzai Fahmiyesi Maden Amelesinin Hukukuna Muteallik Kanun
- 1593 sayılı Umumi Hıfzıssıhha Kanunu RG: 06.05.1930 Sayısı: 1489
- 1936 yılında yasalaşan 3008 sayılı İş Kanunu
- 1475 sayılı İş Kanunu R.G:01.09.1971 Sayısı: 13943
- 4857 sayılı İş Kanunu R.G:10.06.2003 Sayısı: 25134
- 6331 İş Sağlığı ve Güvenliği Yasası R.G:30.06.2012 Sayısı: 28339
- The ILO at WorkDevelopment Results 2010-2011
- <http://www.tuik.gov.tr/PreHaberBultenleri.do?id=10785>
- http://www.tuik.gov.tr/VeriBilgi.do?alt_id=3
- <http://www.bumko.gov.tr/TR,952/butce-turleri-itibariyle-a-cetveli-icmalleri.html>
- <http://www.toki.gov.tr/> (Geleceğin Türkiye'sini İnşa Ediyoruz (Building Turkey of The Future)
- TBMM İnsan Haklarını İnceleme Terör Alt Komisyonu taslak raporu
- ILO Introductory Report: Global Trends and Challenges on OHS -2008(XIX World Congress on Safety and Health at Work)



Ali KARAGÖZ

Planlama Uzmanı

2006 yılında İstanbul Teknik Üniversitesinden Endüstri Mühendisliği bölümünden mezun oldu. 2007 yılında Devlet Planlama Teşkilatında planlama uzman yardımcısı olarak işe başladı. Üzerinde çalışılan başlıca konular; stratejik yönetim, katılımcılık ve iç kontrol.

Stratejik Yönetim ve Kurum Kültürü İlişkisi Bağlamında Merkezi Kamu Kuruluşlarına Yönelik Bir Uygulama

ÖZET

Klasik anlamda kontrol odaklı ve prosedürün yerine getirilmesine sonuçtan daha çok önem veren anlayışın kamu kuruluşlarının performansını olumsuz etkilemesinin, literatürde kamu yönetiminde yeni arayışlara neden olduğu belirtilmektedir. Temelleri 1970'li yıllarda atılan yeni kamu yönetimi anlayışı ile kamu kuruluşlarını olumlu anlamda dönüştürmeye yönelik ilke, yaklaşım ve teknikler gündeme gelmiştir. Stratejik yönetim de daha etkili kamu kuruluşlarına ulaşma yolunda, kamu yöneticilerine dünyada kabul gören bir yaklaşım sunmaktadır.

Bir kurumdaki kanıksanmış alışkanlık, davranış ve tavırlar kurum kültürünü oluşturmaktadır. Bu çalışma, merkezi kamu kuruluşlarında çalışanların stratejik yönetim yaklaşımına yönelik algı ve düşüncelerinin kurum kültürü ile olan ilişkisini anlamaya çalışmaktadır. Çalışanların gözünden bu yönetim yaklaşımının olumlu ve geliştirilmesi gereken yanları ele alınmıştır. Stratejik yönetim yaklaşımının kalitesinin artırılmasına yönelik önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar kelimeler: Stratejik yönetim, kamu yönetimi, kurum kültürü.

GİRİŞ

Teknolojik gelişmeler ile birlikte küreselleşmenin hız kazandığı son kırk yılda, hizmet sunumu konusunda kamu kuruluşlarından beklentilerin arttığı görülmektedir. Vatandaş memnuniyetini öncelikle ve rasyonel kararlar alma, hizmet sunumunda kamu kuruluşlarının dikkate alması gereken iki önemli husus olarak öne çıkmaktadır. Bu bağlamda, ülkemizde 2000'li yılların başında, etkili kamu kurumlarına nasıl ulaşabileceği konusunun kamu yönetiminin gündemini belirleyen önemli tartışmalardan biri olduğu mütalaa edilmiştir. Yapılan tartışma ve değerlendirmeler sonucu mevzuat anlamında yapılan bazı önemli düzenlemeler aşağıda görülmektedir:



✓ 4983 sayılı Bilgi Edinme Hakkı Kanunu

✓ 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu

✓ 5176 Sayılı Kamu Görevlileri Etik Kurulu Kurulması Kanunu

✓ 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu

✓ 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu

✓ 5393 sayılı Belediye Kanunu

Her ne kadar Kamu Yönetimi Temel Kanunu çıkmasa da yasalaşan ilgili mevzuat düzenlemeleri ve yapılan pilot çalışmalar stratejik yönetim düşüncesini ya da etkili kamu kurumu olma düşüncesini kamuda yaygınlaştırmıştır. 2012 yılı sonu itibarıyla yeni kurulan kamu idareleri hariç olmak üzere,

✓ Genel bütçe kapsamındaki kamu idareleri,

✓ Özel bütçe kapsamındaki kamu idareleri,

✓ Sosyal Güvenlik Kurumu,

✓ İl özel idareleri,

✓ Nüfusu 50.000 ve üzeri olan belediyeler

birinci stratejik planlarını yapmışlardır ve uygulamaktadırlar. Stratejik plan uygulamaları ve planlardan çıkarılan dersler sonucu oluşan öğrenme süreci ise devam etmektedir. Kurumlar birinci stratejik plan dönemi deneyimlerinden üzerinde ilerleyebildikleri konuları veya çıkmaz sokak niteliğindeki alanları daha iyi tanımış durumdadır. Artık kurumlar için izleme-değerlendirme

sürecinin daha çok öne çıktığı bir dönem yaşanmaktadır. Stratejik yönetim konusunda güçlü ve geliştirilmesi gereken yanların belirlenmesi ile süreç yönetimini daha ileri taşıyacak düzenlemelerin ortaya konulması gerekmektedir. Bu sayede öğrenme döngüsü devam ederek geliştirme süreci pekişecektir. Kamuda stratejik yönetim sürecine ne kadar hazır olunduğunun diğer bir ifade ile kurum kültürünün bu işi nasıl algıladığının belirlenmesi önem arz etmektedir. Kamu çalışanlarının algı, düşünce ve davranışlarının oluşmasında içinde yaşadıkları kurumsal iklim ve kurum kültürünün önemli yansımaları olmaktadır. Kurum kültürü değişimi sağlamada motor görevi de görebilir, fren de olabilir. Bu meyanda, kurum kültürü nasıl oluşur, çalışanı nasıl etkiler, ana unsurları nelerdir vb. soruları cevaplamak gerekmektedir.

1. KURUM KÜLTÜRÜ

Kurum kültürü, kuruluşlardaki kanıksanmış alışkanlıkların, tavır ve davranışların oluşturduğu bir kavramdır. Kuruluş içinde yürürlükte olan kurallar ve etik değerler kurum kültürünün temel unsurlarını oluşturmaktadır. Kuruluşlarda iletişim biçimleri, personele karşı takınılan tavır, kıyafet kuralları gibi bir çok konu, kurum kültürünü anlamada bize ipucu vermektedir. Kurum kültürünü anlamada, bir kurumun özünü oluşturan, kurumdan kuruma farklılık gösteren ve tanımlanabilen on boyuttan bahsedilmektedir¹:

✓ **Bireysel inisiyatif:** Kurum çalışanlarının sahip ol-

1 Z.Beril Vural, *Kurum Kültürü ve Örgütsel İletişim*, İletişim Yayınları, İstanbul 2003, sayfa 59-62.

duğu bağımsızlık, sorumluluk derecesi, kişisel teşebbüs fırsatlarıdır.

✓ **Risk toleransı:** Çalışanların girişkenliğe, yeniliklere açık olmaya ve risk almaya ne kadar teşvik edildikleridir.

✓ **Yön:** Kurumun çalışanlarına verdiği açık hedefler ve kendilerinden beklenen performans derecesidir.

✓ **Bütünleşme:** Kurum bünyesindeki bölümlerin, ne kadar bir arada ve koordineli çalışmaya teşvik edildikleridir.

✓ **Yönetim desteği:** Kurum içerisinde üstlerin astlarına sağladığı açık iletişim, yardım ve desteğin derecesidir.

✓ **Kontrol:** Kurumda geçerli olan kural ve yönetmeliklerin sayısı, çalışanların davranışlarını takip ve kontrol etmek için doğrudan yapılan denetimin miktarıdır.

✓ **Kimlik:** Çalışanların kendi uzmanlık alanları veya belirli çalışma grupları yerine örgütle bir bütün olarak özdeşleşme derecesidir.

✓ **Ödül sistemi:** Kıdem süresi veya adam tutma gibi değişkenlere bağlı olmadan, çalışan performans kriterlerine dayanan ödüllerin (ücret artışı ve terfi) derecesidir.

✓ **Fikir ayrılıklarına verilen tolerans:** Kurumda çalışanların fikir ayrılıklarından kaynaklanan çatışmaların ne kadarının tolere edildiği ve çalışanlara verilen açık eleştiri ve mücadele derecesidir.

✓ **İletişim modelleri:** Kurumsal iletişim, resmi otorite hiyerarşisiyle çalışanların iletişiminin ne kadarının sınırlandırıldığına derecesidir.

Çalışma hayatında çok farklı tipte kurum kültürü modellerine rastlanmaktadır. Kurumun bulunduğu iş kolu, karar vericilerinin tutumu, iş yapma biçimi gibi konular, hangi tip kurum kültürü modelinin tercih edildiğine ışık tutmaktadır. Cameron ve Quinn, kurum kültürünü **girişimci, işbirliğine dayalı, yapılaşmış ve pazar merkezli** kültür olmak üzere dört grupta incelemiştir²:

✓ **Girişimci kültür:** Dinamik, yaratıcı bir iş ortamının söz konusu olduğu bu kültürde bireysel yaratıcılık, yenilik ve uyum teşvik edilir.

✓ **İşbirliğine dayalı kültür:** İşbirliğine dayalı kültürde, ortak değerlerin paylaşılması; takım çalışması; birlik duygusu; çalışanların katılımı, örgütle bütünleşmesi ve kendilerini geliştirmeleri teşvik edilir.

✓ **Yapılaşmış kültür:** Uzun ömürlü kurumlarda görülen yapılaşmış kültürde, açık bir otorite sınırı, standart kurallar, prosedürler, ileri düzeyde formellik ve yapılaşma söz konusudur.

✓ **Pazar merkezli kültür:** Pazar üzerinde yoğunlaşan, daha çok sonuç merkezli çalışan hırslı örgütlerin sahip olduğu kültürdür. Bu örgütlerde, örgütün temel yönelimi rekabet ve amaca ulaşmadır, çalışanların beklentileri

yüksek olup liderler kararlı ve isteklidir.

Bu modellerden girişimci ve pazar merkezli kurum kültürü modelleri daha çok özel sektörde kendine yaşam alanı bulmaktadır. Yapılaşmış kurum kültürü ise kamu kuruluşlarında daha çok görülen modeldir. Aşağıdaki başlıkta kurum kültürü uygulamalarına ilişkin kamu ve özel sektör kuruluşları yaklaşımları değerlendirilmektedir.

2. DÜNYADA VE TÜRKİYE'DE KURUM KÜLTÜRÜNE YÖNELİK YAKLAŞIMLAR

Dünyada iş yapan çok uluslu kuruluşlar, çok kültürlü bir çevrede varlıklarını sürdürmek ve geliştirmek zorunda olduğunun farkındadır. Bu bağlamda, olumlu kurum kültürüne sahip olmanın bunu sağlamada önemli bir gereklilik olduğu anlaşılmıştır. Bu konuda **IKEA**'nın da çalışmaları bulunmaktadır. Dünya çapında 338 mağazası olan ve 2020 yılına kadar mağaza sayısını yüzde elli arttırmayı hedefleyen IKEA, ürettiği ve sattığı ucuz, modern mobilya ve ev aksesuarları ile bilinmektedir.³ Çin'den Dominik Cumhuriyetine kadar uzanan geniş bir coğrafyada iş yapan IKEA'nın kurumsal kimliğini kaybetmemek için şu kurumsal değerleri öne çıkardığı görülmektedir:

✓ Birlikte ve çok çalışma

✓ Çalışanların düşüncelerine değer verme ve onları uygulamaya geçirme

✓ Çevre ve orman yönetimini önemseme

✓ Yenilenebilir enerji kaynakları kullanımını tercih etme

✓ Çocuk işçi çalıştırmama ve çalıştıran firmalarla çalışmama

Yapılan birçok araştırmada "mutlaka çalışılması gereken şirketler" sıralamasında yıllardır birinci olan **Google**'ın performans yönetimi ve olumlu kurumsal kültür sağlamaya dönük bazı uygulamaları dikkat çekicidir⁴:

✓ Kafe, oturma odası ya da çadır şeklinde ofisler tasarlanmıştır. Herkes tercih ettiği ortamda çalışabilmektedir.

✓ Yapılan bir ankette "evde en çok hangi iş sizi yoruyor ya da vaktinizi alıyor?" sorusuna, çalışanlardan "çamaşır yıkama ve katlama" cevabı gelince şirket yetkilileri şirket bünyesinde ücretsiz çamaşır yıkama servisi sunmaya başlamıştır. Böylece çalışanlar evlerine gittiklerinde kendilerini en çok yoran işten kurtulmuştur.

✓ Çalışma alanında voleybol sahasından tenis kortuna, bilardo masalarından masa tenisi ekipmanlarına

3 Dünya Gazetesi, "IKEA hızlı büyüdü, kurum kültürünü koruma derdine düştü." http://www.dunya.com/mobi/news_detail.php?id=171579, 27/11/2012.

4 Reyhan Çepik Kişisel Blog, "Kurum Kültürü ve En Güzel Örneği: Google" <http://www.vadidekireyhan.com/kurum-kulturu-ve-en-guzel-ornegi-google/>, 28/11/2012.

2 Erol Eren, Örgütsel Davranış ve Yönetim Psikolojisi, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul 2001, sayfa 147-150 ve Mehmet Şişman, Örgütler ve Kültürler, Pegem Yayıncılık, Ankara 2002 sayfa 145.

kadar bir çok sportif etkinliğe katılım imkanı sağlanmaktadır.

✓ Şirket bünyesinde dans sınıflarından yoga sınıflarına kadar birçok rahatlama ve aktivite hizmeti profesyonel eğitmenler tarafından verilmektedir.

✓ Çalışanlar dilerse çocuklarını ofise getirebilmektedir.

✓ Yapılan bir anket sonucunda çalışanların 45 dakikalık öğle uykusundan sonra daha verimli çalışacakları sonucu alınınca öğle uykuları için ofisin dört bir yanına rahat kanepeler yerleştirilmiştir.

✓ Çalışanlar evcil hayvanlarını ofiste ağırlayabilmektedir.

✓ Çalışanlara ücretsiz masaj servisi sunulmaktadır.

✓ Çalışanlar ofise kendilerini nasıl rahat hissediyorlarsa o kıyafetlerle gelebilmektedirler.

Bahsi geçen uygulamaların Google'ın dünya çapında işler başarısında önemli olduğu düşünülmektedir. Çalışanın önündeki fiziksel ve mental engellerin kaldırılması ile çalışandan daha yüksek bir çalışma verimi elde edileceği düşüncesi, Google'ı çalışmayı arzu edilen bir firma haline getirmektedir. Türk özel sektör kuruluşlarından bu düşünceyi benimseyenlerin dünyada daha rahat rekabet edebileceği değerlendirilmektedir.

Türkiye'de özel sektör kuruluşlarında kurum kültürüne yönelik yapılan araştırmalarda genel olarak aşağıdaki hususların öne çıktığı gözlenmektedir:

✓ Yüksek performans göstermeleri yolunda çalışanlar teşvik edilmektedir.

✓ Otoriteye saygı önemlidir.

✓ Yürütülen süreçten ziyade istenilen sonuca ulaşmak daha önemlidir.

✓ Çalışanlardan inisiyatif almaları istenmektedir.

Ülkemiz kamu kuruluşlarında kurum kültürü konusunda ise aşağıdaki tespitler yapılmaktadır⁵:

✓ Çalışanlar "hareket alanı daraltılmış hissi verecek şekilde" yürürlükte çok fazla kuralın var olduğunu düşünmektedirler.

✓ Sosyal eşitsizliğe yol açacak şekilde statüler arasında önemli farklılıklar bulunduğu kanısı çalışanlar arasında hakimdir.

✓ Çalışanlar çok sayıda formaliteyi (sonuçla doğrudan ilişkisi olmayan prosedürler) yerine getirmek zorunda kalmaktadır.

Kurum kültürü, kamu kuruluşları ile özel sektör kuruluşları arasında birbirinden farklılıklar göstermektedir. Farklılığın temel bir nedeni olarak kamu kuruluşları ile özel sektör kuruluşlarının sahiplik yapısının ve kuruluş

amaçlarının birbirinden farklı olması belirtilebilir. Özel sektör kuruluşlarının sahipleri birey ya da şirketler iken kamu kuruluşlarının mülkiyeti devletindir. Kamu sektöründe amaç kamu yararıdır. Özel sektörde ise temel amaç kâr etmektir. Kamu kuruluşlarının idaresi daha ziyade yasa ve yönetmelik gibi yazılı düzenlemelerle yapılmaktadır. Oysa özel sektör kuruluşları örgütün idaresini daha çok üretilen mal ve hizmetlerin izlenmesi ile yapmaktadırlar. Bu unsurlar dikkate alındığında, kamu ve özel sektör kuruluşlarının örgüt kültürlerinde farklılıklar görülmesi doğaldır. Sınırların daha belirgin çizildiği kamu kuruluşlarında, yürürlükte çok sayıda kural ve formalite olması çalışanları karar süreçlerine katılım konusunda sınırlandırmaktadır.

Aşağıdaki başlıkta stratejik yönetim ve kurum kültürü ilişkisi incelenmekte, kamuda kurum kültürü için yukarıda yapılan tespitler, merkezi kamu kuruluşları bağlamında değerlendirilmektedir.

3. STRATEJİK YÖNETİM VE KURUM KÜLTÜRÜ İLİŞKİSİNE YÖNELİK BİR UYGULAMA

Kurum kültürü, stratejik yönetim sürecinin başarısında önemli bir husustur. Bu önemli hususu incelemeye yönelik olmak üzere, stratejik planlarını hazırlamış ve uygulamakta olan 7 merkezi yönetim kuruluşu belirlenip çalışan ve yöneticilerden 106 kişiye beşli Likert ölçeği kullanılarak anket uygulanmıştır⁶. Ayrıca stratejik plan hazırlanma sürecinde aktif rol almış kişilerle mülakatlar yapılmıştır. Anket saha çalışması 2010 yılı kasım ve aralık aylarında yürütülmüştür. Kuruluşlar belirlenirken aşağıdaki ölçütler dikkate alınmıştır;

✓ Genel veya özel bütçeli olma durumu,

✓ Sunduğu ürün ya da hizmetlerde temel yararlanıcının özel sektör, kamu sektörü veya doğrudan vatandaş olma durumu,

✓ Politika üreten ya da hizmet veren olma durumu,

✓ Taşra teşkilatı bulunma durumu.

Yukarıdaki ölçütlerin kapsanmasına dikkat edilerek şu kuruluşlar seçilmiştir;

✓ Sağlık Bakanlığı,

✓ Türk Standartları Enstitüsü (TSE),

✓ Savunma Sanayii Müsteşarlığı,

✓ Diyanet İşleri Başkanlığı,

✓ Hazine Müsteşarlığı,

✓ Orman Genel Müdürlüğü,

✓ Hacettepe Üniversitesi.

Kuruluşların stratejik yönetim sürecine ne kadar hazır olduklarına ilişkin ankette yer alan önermeler Tablo 1.1'de bulunmaktadır. Önermeye verilen hiç katılımı-

5 Harun Kaya, "Kamu ve Özel Sektör Kuruluşlarının Örgütsel Kültürünün Analizi ve Kurum Kültürünün Çalışanların Örgütsel Bağlılığına Etkisi: Görgül Bir Araştırma", Maliye Dergisi, Sayı 155, 2008, s.130

6 Ali Karagöz, "Merkezi Kamu Kuruluşlarında Stratejik Plan Uygulaması ve Çalışanların Sürece Katılımı", Kalkınma Bakanlığı, Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi, Ankara 2012, s. 57.

yorum cevabı "1" değerinde, katılmıyorum cevabı "2" değerinde, ne katılıyorum-ne katılmıyorum cevabı "3" değerinde, katılıyorum cevabı "4" değerinde ve tamamen katılıyorum cevabı ise "5" değerindedir. Tablo 1'de ortalama sütununda 106 kişinin verdiği yanıtların aritmetik ortalaması alınmıştır. Standart sapma sütununda ise önermeye verilen yanıtların birbirinden ne kadar farklılaştığı bulunmaktadır. Standart sapma değerinin 1,00'den küçük olması, önermelere verilen yanıtların birbirinden daha az farklılaştığı anlamına gelmektedir.

Tablo 1: Stratejik Yönetime Dair Kurum Kültürü Frekans Tablosu

Önerme İfadesi	Ortalama	Standart Sapma
Kuruluşun faaliyetlerini sunduğu ya da faaliyetlerinden faydalandığı dış paydaşların görüşlerinin plan için önemli olduğunu düşünüyorum.	4,16	0,66
Gereksinim duyduğumda kurumumla ilgili her türlü bilgiyi kolaylıkla elde edebilirim.	3,12	1,14
Kurumda, işlerle ilgili duygu ve düşüncelerimi açıklıkla ifade edebilirim.	3,29	1,10
Kurumumuzun yöneticileriyle hangi konuda olursa olsun, görüşme imkanı bulabilirim.	3,32	1,12
Kurumda görüş ve önerilerime değer verildiğini hissedirim.	3,19	1,02
Kurumumuzda tek başına çalışma yerine, ekip halinde çalışma tercih edilir.	3,17	1,11
Bu kurumun başarısı için benden beklenenden fazlasını vermeye gönüllüyüm.	4,25	0,85
Kurumda, hiyerarşiye uygun davranmak her şeyden önemlidir.	3,07	1,22
İşimi yaparken inisiyatif alabilirim.	3,89	0,95
Özel sektörde bir kuruluştaki çalışmış olsaydım görüşlerim stratejik plana daha fazla yansır.	3,52	1,03
Çalışanlar işlerle ilgili belirsiz (yasa ve yönetmeliklerde yer almayan) durumlarda, kendileri karar verebilirler.	3,05	1,06
Kurum yöneticilerinin çalışanlara davranışlarından memnunuz.	3,00	1,09
Yöneticilerim, işimde yapabileceğimi düşündüğüm kararları alıp uygulayabilmem için bana izin verirler.	3,30	1,00
Çalıştığım kuruluştaki yöneticiler karar alırken çalışanlara danışmaktadır.	2,72	0,98

Kaynak: Karagöz, 2012:67.



Tablo 1'e bakıldığında, anketi yanıtlayanlar bazı önermelere katılırken (3,50 ve üzeri sonuçlar), bazı önermelere katılıp katılmamakta kararsız (2,50-3,49 arası sonuçlar) olduklarını belirtmişlerdir. Anketi yanıtlayanlar şu önermelere katılmışlardır:

- ✓ Kuruluşun faaliyetlerini sunduğu ya da faaliyetlerinden faydalandığı dış paydaşların görüşlerinin plan için önemli olduğunu düşünüyorum.
- ✓ Bu kurumun başarısı için benden beklenenden fazlasını vermeye gönüllüyüm.
- ✓ İşimi yaparken inisiyatif alabilirim.
- ✓ Özel sektörde bir kuruluştaki çalışmış olsaydım görüşlerim stratejik plana daha fazla yansır.

Anketi yanıtlayanların katılıp katılmamakta kararsız olduğu önermeler ise şunlardır;

- ✓ Gereksinim duyduğumda kurumumla ilgili her türlü bilgiyi kolaylıkla elde edebilirim.
- ✓ Kurumda, işlerle ilgili duygu ve düşüncelerimi açıklıkla ifade edebilirim.
- ✓ Kurumumuzun yöneticileriyle hangi konuda olursa olsun, görüşme imkanı bulabilirim.
- ✓ Kurumda görüş ve önerilerime değer verildiğini hissedirim.
- ✓ Kurumumuzda tek başına çalışma yerine, ekip halinde çalışma tercih edilir.
- ✓ Kurumda, hiyerarşiye uygun davranmak her şeyden önemlidir.
- ✓ Çalışanlar işlerle ilgili belirsiz (yasa ve yönetmeliklerde yer almayan) durumlarda, kendileri karar vere-

bilirler.

✓ Kurum yöneticilerinin çalışanlara davranışlarından memnunum.

✓ Yöneticilerim, işimde yapabileceğimi düşündüğüm kararları alıp uygulayabilmem için bana izin verirler.

✓ Çalıştığım kuruluştaki yöneticiler karar alırken çalışanlara danışmaktadır.

Çalışanların katıldığı ve kararsız olduğu önermeler dikkatle incelendiğinde, bir önceki bölümde yapılan iş yapılırken "çok fazla formalitenin yerine getirilmesi" ve "hareket alanının sınırlandırıldığı algısı" tespitleri ile uyumlu olduğu anlaşılmaktadır. Stratejik yönetim yaklaşımının kamuda etkin uygulanabilmesinin bu iki yargının varlığında kolay olamayacağı düşünülmektedir. Anket önermelerine "katılıp katılmamakta kararsızım" yanıtını verenlerin bir kısmının aslında olumsuz yanıt vermek yerine nezaket gereği bu yanıt verdikleri ihtimali de göz önüne alınmalıdır. Bu bağlamda, kamuda inisiyatif verildikten sonra hesap sorulması ve iş yapılırken esneklik tanınması yaklaşımlarının benimsenmesi gerektiği değerlendirilmektedir.

SONUÇ

Bu çalışmada ülkemiz kamu yönetimini daha etkili kılmak için son on yıldır önemli bir aracı olan stratejik yönetim yaklaşımı üzerinde durulmuştur. Stratejik yönetimin bir kurumda işlerlik kazanabilmesi o kurumun sahip olduğu davranış, alışkanlık ve hakim tutumlarla yakından ilişkilidir. Bahsi geçen konular kurum kültürü kavramı içinde yer aldığından kamu kurumlarının sahip oldukları kurum kültürünün stratejik yönetime etkisini anlama gereği bulunmaktadır. Bu bağlamda merkezi yedi kamu kuruluşunda uygulanan anket çalışması ve yapılan mülakatlar söz konusu anlama çabası içinde değerlendirilmektedir.

Ankette yer alan önermelere verilen yanıtlar, yapılan mülakatlar ile birlikte değerlendirildiğinde şu sonuçlara ulaşmanın mümkün olduğu düşünülmektedir:

✓ Çalışanlar genel olarak etkili bir iletişim kurmakta güçlük çektiklerini belirtmektedir.

✓ Görüş ve önerilerine değer verildiğini hisseden çalışanlar, plana diğerlerine göre daha fazla katkıda bulunmaktadır.

✓ Ekip çalışması kültürüne sahip olan çalışan ve kurumlarda çalışan görüşleri plana nitelik ve nicelik yönünden daha iyi yansımaktadır.

✓ Gelecek plan dönemlerinde dış paydaş görüşlerinin alınması ve plana yansıtılması daha etkili olmalıdır.

✓ İç paydaşların dış paydaş görüşlerini en az kendi görüşleri kadar önemsemesi, hem kuruluşunun başarısı için katılımcılığın öneminin farkında olduğunu

hem de empatik bir yaklaşımla dışa açık olduğunu göstermektedir.

Yapılan değerlendirmeler ışığında stratejik yönetim kavramı ve uygulamalarının geniş bir kabul gördüğü anlaşılmaktadır. Diğer yandan, kurum kültüründen kaynaklı bazı konular (etkili iletişim kurma zorlukları, ekip çalışmasına yatkın olmama vb.) uygulamada sorunlara neden olmaktadır. Bu konuda öncelikle yapılması gereken hali hazırdaki kurum kültürünün olumsuz yanları konusunda farkındalığın sağlanmasıdır. Üst yönetim desteği ve bu konuda yapılacak eğitim çalışmaları ile farkındalığın sağlanması mümkün olabilecektir. Diğer yandan çalışanları ekip çalışmasına yönlendiren bir paradigma değişikliğine de ihtiyaç bulunmaktadır. Klasik anlamda kontrol etmek yerine, yönlendirmeyi ve motive etmeyi tercih eden kamu yöneticilerinin sayısının artması ile bu değişikliğin daha kolay sağlanacağı değerlendirilmektedir.

Moderasyon genel anlamda bazı teknik yöntemler kullanılarak, bir grubun problemleri sistematik olarak tanımlamasını, hedefler koymasını, bilgi toplamasını ve bu bilgileri değerlendirmesini amaçlamaktadır. Farklı çalışma alanlarından ve birimlerden gelen çalışanların takım bilinci oluşturabilmesi ve uyumlu çalışabilmesi bağlamında moderasyon uygulamalarının olumlu sonuçlara vesile olduğu gözlenmektedir. Bu çerçevede, kamu kurumlarında moderasyon tekniklerini etkin kullanan çalışanların bulunması, katılımcılığın kalitesini arttıracak ve kurum kültürünü olumlu yönde geliştirecektir. ■

KAYNAKÇA

- ÇEPİK, Reyhan, Kişisel Blog, "Kurum Kültürü ve En Güzel Örneği: Google"
- <http://www.vadidekireyhan.com/kurum-kulturu-ve-en-guzel-ornegi-google/>, (28.11.2012)
- DÜNYA Gazetesi, "IKEA hızlı büyüdü, kurum kültürünü koruma derdine düştü."
- http://www.dunya.com/mobi/news_detail.php?id=171579, (27.11.2012)
- EREN, Erol (2001), Örgütsel Davranış ve Yönetim Psikolojisi, Beta Basım Yayım Dağıtım A.Ş., İstanbul.
- KARAGÖZ, Ali (2012), "Merkezi Kamu Kuruluşlarında Stratejik Plan Uygulaması ve Çalışanların Sürece Katılımı", Kalkınma Bakanlığı, Ankara, (Yayınlanmamış Uzmanlık Tezi)
- KAYA, Harun (2008), "Kamu ve Özel Sektör Kuruluşlarının Örgütsel Kültürünün Analizi ve Kurum Kültürünün Çalışanların Örgütsel Bağlılığına Etkisi: Görgül Bir Araştırma", Maliye Dergisi, Sayı 155, s. 119-138.
- ŞİŞMAN, Mehmet (2002), Örgütler ve Kültürler, Pegem Yayıncılık, Ankara.
- VURAL, Z.Beril (2003), Kurum Kültürü ve Örgütsel İletişim, İletişim Yayınları, İstanbul.



Engin AKBAŞ

Sayıştay Denetçisi

2002 yılında Gazi Üniversitesi İİBF İktisat Bölümünden mezun oldu ve 2003-2007 yılları arasında Maliye Bakanlığında Gelir Uzmanı olarak görev yaptı. 2008 yılından itibaren Sayıştay Denetçisi olarak görev yapmaktadır.

Makam Oluruyla Mali Mevzuat Değiştirilebilir mi?

(Motorlu Taşıt Sürücüleri Kursu Sınavları
ve Mali Mevzuata Aykırı Uygulamalar)

ÖZET

Motorlu Taşıt Sürücüleri Kursları direksiyon sınavlarının yürütülmesine ilişkin iş ve işlemler, Milli Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Genel Müdürlüğünün belirlediği usul ve esaslar çerçevesinde, il ve ilçe milli eğitim müdürlükleri özel öğretim kurumları şubeleri aracılığıyla yerine getirilmektedir.

Çalışmamızda, bahsi geçen sınavların uygulanması ile ilgili olarak temel mevzuat niteliğine haiz "Özel Motorlu Taşıt Sürücü Kurslarındaki Uygulamalar ile Sınav Kurulları ve Sınav Esasları"na değinilerek, bu Esaslarda yer alan sınavda görev alan kamu görevlilerine ödeme yapılması ile bu ödemelerden gelir vergisi tevkifatı ve mutemetlik kesintisi yapılmasını öngören mali iş ve işlemlere ilişkin hükümlerin, normlar hiyerarşisi bakımından kendisinden daha üstte yer alan diğer düzenlemelere aykırı yönleri ve bu uygulamaların yol açtığı sorunlar ortaya konulmuş ve çözüm önerilerinde bulunmaya çalışılmıştır.

Anahtar kelimeler: Sürücü Kursları, Sınav Ücreti, Gelir Vergisi Tevkifatı, Mutemetlik Ücreti

GİRİŞ

Motorlu Taşıt Sürücüleri Kursları direksiyon sınavlarının yürütülmesine ilişkin iş ve işlemler Milli Eğitim Bakanlığı Özel Öğretim Kurumları Genel Müdürlüğünün belirlediği usul ve esaslar çerçevesinde gerçekleştirilmektedir. Özel Öğretim Kurumları Genel Müdürlüğü, sınavların uygulanmasına ilişkin iş ve işlemleri Milli Eğitim Bakanlığı taşra teşkilatında yer alan il ve ilçe milli eğitim müdürlükleri özel öğretim kurumları şubesi aracılığıyla yerine getirmektedir.

Özel Öğretim Kurumları Genel Müdürlüğünce belirlenen usul ve esaslarda yer alan bazı mali hükümlerin, üst norm kurallarına aykırı olmasından dolayı, sürücü kursları direksiyon sınavlarının yürütülmesinden sorumlu olan il ve ilçe milli eğitim müdürlüklerinin yaptığı sınavlarda mali iş ve iş-



lemler yönünden hatalı uygulamalar ortaya çıkmakta, bununla birlikte her bir il ve ilçe milli eğitim müdürlüklerinin uygulamalarında da zaman zaman farklılıklar olmaktadır.

Çalışmamızda öncelikle ülkemizde motorlu taşıt sürücüleri kursları sınavları ile ilgili olarak mevzuat hükümlerine kısaca yer verilip, bunlardan özellikle sınavlara ilişkin mali hükümler içeren "Özel Motorlu Taşıt Sürücü Kurslarındaki Uygulamalar ile Sınav Kurulları ve Sınav Esasları"na değinilecektir. Bu yapılırken de söz konusu Esaslarda yer alan mali düzenlemelerin normlar hiyerarşisi bakımından kendisinden daha üstte yer alan düzenlemelere aykırı yönleri ve bunların yol açtığı sorunlar ortaya konulup, çözüm önerilerinde bulunmaya çalışılacaktır.

1. MEVZUAT

Motorlu Taşıt Sürücüleri Kurslarına ilişkin direksiyon sınavlarının yürütülmesine ilişkin iş ve işlemlerin dayanağı olan mevzuat, 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu, Motorlu Taşıt Sürücüleri Kursu Yönetmeliği ve Makam Oluru ile yürürlüğe giren Özel Motorlu Taşıt Sürücü Kurslarındaki Uygulamalar ile Sınav Kurulları ve Sınav Esaslarıdır.

5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanunu, 2'nci maddesinde özel öğretim kurumu kavramından ne anlaşılması gerektiğini açıklayarak motorlu taşıt sürücüleri kurslarını da bir özel öğretim kurumu olarak nitelendirmiş ve yine mezkur madde içerisinde bu kursları "motorlu taşıt sürücüsü yetiştirerek sınav sonucu sertifika veren ve trafikle ilgili eğitim-öğretim yaptıran özel öğretim kurumu" olarak tanımlamıştır. Bahsi geçen Kanunda tüm özel öğretim kurumları ve bu arada motorlu taşıtlar sürücüleri

kurslarına yönelik olarak sadece kurum açma izni, iznin iptali, kurumun kapatılması ve devri, kurumda çalıştırılacak personele ilişkin vs. genel hükümlere yer verilmiş, ancak sınav ücretleri ile bu ücretlerin kullanılmasına ilişkin herhangi bir hususa yer verilmemiştir.

Motorlu Taşıt Sürücüleri Kursu Yönetmeliği'nde ise kursların açılması ve kapatılması, kurslarda eğitim ve öğretim, kurs personeline ilişkin hükümler ile sınavlara ait ayrıntılı hükümlere yer verilmiş, sınavlar başlıklı 43'üncü maddesinde Sınav Yürütme Kurulunun ve Sınav Uygulama ve Değerlendirme Kurullarının oluşumundan bahsedilmekle yetinilmiş; ancak sınav ücretleri ve/veya bunların kullanımı, dağıtımı gibi konulara yer verilmemiştir. Yalnızca, adı geçen kurulların çalışmaları ile sınavlara ait iş ve işlemlerin Milli Eğitim Bakanlığınca tespit edileceği hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili bir diğer mevzuat ise sınav ücretleri ve bunların kullanımı ve dağıtımına ilişkin olarak mali hüküm içeren tek düzenleme olan ve çalışmamızın ana konusunu da teşkil eden, 12.07.2002 tarih ve 55950 sayılı Makam Oluru ile yürürlüğe konulup, 02.03.2011 tarih ve 1521 sayılı Makam Oluru ile son şekli verilen Özel Motorlu Taşıt Sürücü Kurslarındaki Uygulamalar ile Sınav Kurulları ve Sınav Esaslarıdır. (bundan sonra Sınav Esasları olarak bahsedilecektir)

Sınav esaslarının "ücretler" başlıklı üçüncü bölümünde yer alan mali iş ve işlemler mahiyetindeki düzenlemelere baktığımızda, şu hükümlere yer verildiği görülmektedir;

"Sınav Yürütme Kurullarınca; sınav görevlileri ile sınavda kullanılan evrak ve diğer kırtasiye malzemeleri için aşağıda belirtilen miktar ve esaslara göre Motorlu Taşıt

Sürücüleri Kurslarının kursiyerlerden tahsil edeceği ücretler, belirtildiği şekilde ilgililere ödenir.

Ayrıca herhangi bir ad altında ücret alınmaz.

1- Sınav Yürütme Kurulu, sınavın bitiminden sonraki ilk pazartesi günü, kurumlarca ödenecek olan, aşağıda belirtilen miktardaki brüt ücretin ödenmesini kuruma bildirir.

(Ücret ödemelerinde, Direksiyon Eğitimi Sınavına girecek kursiyerler için kurs müdürlüğünce verilen liste esas alınır.)

O yerleşim biriminde sınava alınan bütün kursiyerlerin sayısı :

0-50 ise her kursiyer için	3 * ders saat ücreti (brüt)
51-250 ise her kursiyer için	2.5 * ders saat ücreti (brüt)
251-500 ise her kursiyer için	2 * ders saat ücreti (brüt)
501 ve daha fazlası için	1,5 * ders saat ücreti (brüt)

miktardaki ücret alınır.

Ders saat ücretleri ortaöğretim kurumlarındaki öğretmenlere ödenen ders saati ücretine eşit olacaktır.

Kurum müdürlüğü brüt ücretlerden yapılacak vergi kesintileri, kurumun "Muhtasar Beyanname" sine eklenerek ilgili Vergi Dairesine yatırılır. Ödenecek net miktar ise Sınav Yürütme Kurulunca bir Devlet bankasında açılan hesap numarasına yatırılır. Makbuzun bir sureti Sınav Yürütme Kuruluna verilir.

1- Ödemeler aşağıda belirtildiği şekilde yapılır.

a) Kurs tarafından bir Devlet bankasına yatırılan ücretler Sınav Yürütme Kurulunca yetkili kılınan bir kişi tarafından hesap numarasından çekilir.

b) Ücretler düzenlenen bir çizelge ile ödenir. Muteme-diye olarak kesilen miktar çizelgede gösterilir ve ücretler, imza karşılığı görevin bitmesinden sonra en geç beş gün içinde ilgililere ödenir.

2- Ödeme oranları :

Banka hesap numarasına yatırılan toplam ücret aşağıda belirtilen oranlarda ilgililere verilir.

Ücret Dağıtım Tablosu

Sınava katılan kursiyer sayısına göre hesaptaki paranın tamamından görevlilere ödenecek oran (% olarak)

	50 kursiyere kadar	51-250 kursiyer	251-500 kursiyer	500'den çok
1- Sınav Yürütme Kurulu başkan ve üyeler	30	21	17	13
2- Sınavla ilgili birim;				
a) Kırtasiye giderleri	2	2	2	2
b) Birim elemanları	6	7	8	9
3- Direksiyon eğitimi derslerinin Sınav Uygulama ve Değerlendirme Kurullarının başkan ve üyeleri	57	65	68	71
4- Büyük il statüsündeki illerde kurulacak olan Sınav Koordinasyon Takip ve Denetim Kurulu Başkan ve Üyeleri ile Kurulun sınav için yapacağı harcamalar	5	5	5	5



Sınav Yürütme Kurulu tarafından, Tabloda yer alan:

a) (1), (3) ve (4) bölümlerdeki ücretler, kurul başkanı ve üyelerine eşit şekilde ödenir.

..."

Yukarıda yer alan düzenlemeler karşısında şu sonuçlara ulaşmak mümkündür;

1. Motorlu Taşıt Sürücüleri Kursları, direksiyon sınavına girecek her bir kursiyerden, ilgili dönemde sınava giren kursiyer sayısı dikkate alınarak hesaplanan **brüt ücreti** tahsil edeceklerdir. Kursiyerlerden bu yolla alınacak ücretler ortaöğretim kurumlarındaki öğretmenlere ödenen ders saati ücreti (140 gösterge rakamı ile memur aylık katsayı çarpımı) dikkate alınarak hesaplanacaktır.

Örneğin; 2012 yılının Temmuz ayında yapılan bir sınavla ilgili il/ilçe milli eğitim müdürlüğünün bulunduğu mahalde 500'den fazla kursiyer katılıyorsa her bir kursiyerin ödeyeceği brüt ücret şu şekilde hesaplanır.

$140 \times 0,071589$ (2012 ikinci altı aylık memur aylık katsayısı) = 10,02246 TL

500'den fazla kursiyer sınava katıldığından, her bir kursiyerin ödeyeceği ücret 1,5 ile çarpılır. (bkz. Sınav Esasları)

Buna göre; her bir kursiyerin ödeyeceği ücret; $10,02246 \times 1,5 = 15,03369$ TL

2. Sürücü kursları, kursiyerlerinden aldıkları brüt ücretler üzerinden vergi kesintisi yaparak, yapmış oldukları kesintileri Muhtasar Beyanname ile bağlı oldukları ilgili vergi dairelerine yatıracaklar, geriye kalan net tutarı ise sınavın bitimini müteakip Sınav Yürütme Kurulunun hesabına yatıracaklardır.

Uygulamada sürücü kursları kursiyerlerinden aldıkları ücretlerin toplamı üzerinden % 15 oranında tevkifat yaparak, ilgili döneme ait Muhtasar Beyannameleri ile vergi dairelerine beyan etmektedirler.

Örneğin; 2012 yılının Temmuz ayında yapılan bir sınavla il/ilçe milli eğitim müdürlüğünün bulunduğu mahalde toplam 950 kursiyer katılıyorsa;

$950 \times 15,03369 = 14.282,00$ TL (kursiyerlerce yatırılan toplam tutar)

Sürücü kurslarınca yapılan toplam tevkifat tutarı; 14.282,00 TL'nin % 15'i olan 2.142,30 TL'dir. Geriye kalan 12.139,70 TL sürücü kursları tarafından il/ilçe milli eğitim müdürlüğü hesabına yatırılmaktadır.

3. Sınav Yürütme Kurulu hesabında toplanan paralar ise belirli oranlar dahilinde sınavda görev alanlar ile sınav giderleri için kullanılmaktadır.

Örneğin; 950 kişilik bir sınavda Sınav Yürütme Kurulu olarak görev yapan bir ilçe milli eğitim müdürlüğü hesabına yatırılan 12.139,70 TL'nin % 13'ü Sınav Yürütme Kurulu

başkan ve üyelerine, % 9'u sınavla ilgili birimde görev yapan birim elemanlarına, % 71'i direksiyon eğitimi derslerinin Sınav Uygulama ve Değerlendirme Kurulu başkan ve üyelerine, % 5'i büyükşehir statüsünde olan illerde kurulan Sınav Koordinasyon Takip ve Denetim Kurulu başkan ve üyelerine dağıtılmakta ve son olarak % 2'si kırtasiye gideri olarak kullanılacaktır.

4. Sınav Esasları gereğince ilgili kamu görevlilerine yapılan ödemelerden mutemediye ücreti adı altında bir kesinti yapılacaktır. Sınav Esaslarında mutemediye ücretinin ne kadar olacağına ilişkin bir hüküm bulunmadığından, her bir il/ilçe milli eğitim müdürlüğü farklı tutarlar belirleyebilmektedir.

Sınav Esaslarının yukarıda açıklanan bazı mali hükümleri, diğer kanun ve tebliğler ile çelişen hükümler içermekte olup, il ve ilçe milli eğitim müdürlüklerinin yaptığı sınavlarda mali iş ve işlemler yönünden hatalı uygulamalarla karşılaşılmasına yol açmaktadır. Bahsi geçen bu hükümlerin neler olduğuna ve bunlara ilişkin çözüm önerilerine üçüncü bölümde yer verilmiştir.

2. SINAV ESASLARININ UYGULANMASI VE ÜST MEVZUAT İHLALLERİ

2.1. KURSIYERLERDEN ALINAN SINAV ÜCRETLERİNDEN VERGİ TEVKİFATI YAPMAYA YETKİLİ KURUM SÜRÜCÜ KURLARI MIDIR?

Sınav Esaslarında sürücü kursları tarafından kursiyerlerden alınan brüt ücret üzerinden vergi tevkifatı yapmaya sürücü kursları yetkili kılınmıştır. Bu hükme istinaden uygulamada her bir sürücü kursu, kursiyerlerinden aldıkları sınav ücreti üzerinden % 15 oranında gelir vergisi tevkifatı yapmakta ve yapılan bu tevkifatı Muhtasar Beyanname ile bağlı oldukları vergi dairesine yatırmaktadır.

Bilindiği üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun konuyu düzenleyen 94'üncü maddesinde vergi tevkifatı yapmaya yetkili olanlar ile bunların hangi durumlar için ne oranda vergi tevkifatı yapmaya yetkili oldukları açıkça düzenlenmiştir. Buna göre;

"Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri,...aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.

1. Hizmet erbabına ödenen ücretler ile 61 inci maddede yazılı olup ücret sayılan ödemelerden (istisnadan faydalananlar hariç), 103 ve 104 üncü maddelere göre, ..."

Bahsi geçen Kanunun 61'inci maddesinde ise ücretin tanımına yer verilerek hizmet erbabına yapılan hangi ödemelerin ücret kapsamında değerlendirileceği belirtilmiş ve ayrıca yine aynı maddede açıkça yazılı olan bazı ödemeler-

rin de ücret sayılması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

Kanunun 61'inci maddesinin birinci fıkrasının üçüncü bendinde; TBMM, İl Genel Meclisi ve Belediye Meclisi üyeleri ile özel kanunlarına veya İdari kararlara göre kurulan daimi veya geçici bütün komisyonların üyelerine ve yukarıda sayılanlara benzer diğer kişilere bu sıfatları dolayısıyla ödenen veya sağlanan para, ayın ve menfaatlerin ücret sayılan ödemelerden olduğu açıkça hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla, Motorlu Taşıt Sürücüleri Kursları uygulama sınavlarında görev alan ve özel kanunları ve/veya sınav uygulama esasları gereğince oluşturulan kurul üyeleri ve görevlilerine, aldıkları bu görevler karşılığında yapılan ödemelerin Gelir Vergisi Kanunu açısından ücret kapsamında olduğu anlaşılmakta olup, bahsi geçen görevlilere yapılan ödemelerden ilgili Kanunun 94'üncü maddesi gereğince tevkifat yapılması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Mezkur Kanunun 103'üncü maddesinde ise;

(280 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 2012 takvim yılı gelirlerinin vergilendirilmesinde esas alınmak üzere aşağıdaki tutarlar belirlenmiştir.) Gelir vergisine tabi gelirler;

10.000 TL'ye kadar	% 15
25.000 TL'nin 10.000 TL'si için 1.500 TL, fazlası	% 20
58.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL, (ücret gelirlerinde 88.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL), fazlası	% 27
58.000 TL'den fazlasının 58.000 TL'si için 13.410 TL, (ücret gelirlerinde 88.000 TL'den fazlasının 88.000 TL'si için 21.510 TL), fazlası	% 35

oranında vergilendirilir." denmiştir.

Yukarıda yer alan madde hükümlerine göre, Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesi gereğince tevkifat yapmakla mükellef olanlar hizmet erbabına ücret ödemesinde bulunan kişi/kurumlardır. Ayrıca bu kişi/kurumlar hizmet erbabına ödedikleri ücretler için ile 61'inci maddede belirtilen ücret sayılan ödemeler için aynı Kanunun 103 ve 104'üncü maddelerinde belirtilen matrah dilimlerini dikkate alarak vergi tevkifatı yapmak durumundadırlar.

Dolayısıyla, söz konusu sınav uygulamaları için kursiyerlerce yatırılan paraların Motorlu Taşıt Sürücüleri Kursu uygulama sınavında görev alan personele ödenmesi esnasında kesintiyi yapması gereken sürücü kursları değil, Sınav Yürütme Kurulu olarak görev yapan il/ilçe milli eğitim müdürlükleridir. Ayrıca, yapılması gereken kesinti oranı da % 15 gibi sabit bir oran değil, kendisine ödeme yapılan personelin toplam matrah tutarı dikkate alınarak % 20, % 27 veya duruma göre % 35 olabilmektedir.

Sonuç olarak, Sınav Esaslarının, sürücü kurslarının kursiyerlerden aldıkları brüt ücretlerden kesinti yaparak ilgili vergi dairelerine yatırmalarına ilişkin hükmü, 193 sa-

yılı Gelir Vergisi Kanunu karşısında anlamsız kalmaktadır.

Bahsi geçen hatalı uygulamanın ortadan kaldırılması için, sürücü kurslarının, kursiyerlerden aldıkları brüt ücretin tamamını il/ilçe milli eğitim müdürlüğü hesabına aktarmaları, il/ilçe milli eğitim müdürlüklerinin de sınavda görev alan personele ödeme yaparken, ödeme yapılan ilgilinin toplam vergi matrahını dikkate alarak gelir vergisi kesintisi yapması gerekmektedir.

2.2. KAMU GÖREVLİLERİNE YAPILAN ÖDEMELERDEN MUTEMETLİK ÜCRETİ KESİLEBİLİR Mİ?

Sınav Esaslarında, "sınav ücreti" adı altında il/ilçe milli eğitim müdürlüklerine yatırılan paraların, sınavda görev alanlara dağıtımı esnasında her bir personele yapılan ödemeden mutemetlik ücreti adı altında kesinti yapılması öngörülmektedir. Uygulamada bu ücret her bir il/ilçe milli eğitim müdürlüğünce farklı tutarlar belirlenerek kesilmekte ve mutemetlere ödenmektedir.

657 sayılı Kanunun, "Aylığın Ödeme Zamanı ve Esasları" başlıkları 164'üncü maddesinin son fıkrasında kanun kapsamına giren personelin her türlü özlük haklarının ve tahakkuk işlemlerinin belli merkezlerden yapılabilmesi ve ödemelerin bankacılık sistemi aracılığı ile gerçekleştirilmesi için gerekli düzenlemeleri yapmaya ve gerekli tedbirleri almaya Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.

Maliye Bakanlığı, bu yetkisine istinaden 14.01.2003 tarih ve 24933 sayılı Resmi Gazete ile yayımlanan 6 Sıra No.lu Muhasebat Genel Müdürlüğü Genel Tebliğini yürürlüğe koymuş ve bu tebliğ hükümleri gereğince genel bütçeli idarelerde görevli memur, işçi ve sözleşmeli personelin aylıklarının banka vasıtasıyla ödenmesi esasını getirmiştir. Yalnızca il ve ilçe merkezine uzak yerlerde faaliyet gösteren tahakkuk dairelerinin bulundukları yerlerde ATM makinesi kuramaması, banka şubesi veya bürosu açamaması gibi hallerde, ödemelerin mutemetler aracı kılınarak yapılmasına cevaz vermiştir. Bunun dışındaki hallerde ise ödemelerin bankalar aracılığıyla gerçekleştirilmesi zorunlu hale getirilmiştir.

Yapılan bu düzenleme ile maaş mutemetliği bir kamu görevi olmaktan çıkarılmış, mutemetlerin aracı kılınması yoluyla ödeme yapılması halinde ise mutemetler ilgili personelin şahsi mutemedi sayılmak suretiyle, Bakanlık bu hususta sorumluluğu ilgililere bırakmıştır.

Yukarıda yer alan tebliğ hükümleri karşısında, il/ilçe milli eğitim müdürlüklerinin de genel bütçeli Milli Eğitim Bakanlığının bünyesinde taşra teşkilatı olarak hizmet vermesine binaen, ilgili Tebliğ hükümlerine tabi olduğu açık olup, yapılan ödemelerde mutemetlik müessesesini işletmemeleri ve bankaları aracı kılmaları gerekmektedir. Ancak, il/ilçe milli eğitim müdürlükleri, direksiyon sınavları nedeniyle kamu görevlilerine yapılan ödemelerde Maliye Bakanlığının bu tebliğini dikkate almak yerine, Sınav Esaslarında yer alan ve "mutemediye kesintisi" yapılmasını öngören ilgili madde kapsamında, personelden mu-

temetlik ücreti adı altında kesintiye giderek, Maliye Bakanlığınca yayımlanan tebliğde yer alan hükümlere aykırı hareket etmektedirler.

İl/ilçe milli eğitim müdürlüklerinin; gerek mali anlamda sorumluluk üstlenmemeleri adına ve gerekse uygulama birliğini sağlamak üzere; direksiyon sınavlarında görev alan kamu görevlilerine yapılan ödemelerden Maliye Bakanlığının yukarıda ifade edilen tebliğini dikkate alarak mutemetlik kesintisi uygulamasına son vermesi yerinde olacaktır.

SONUÇ

Çalışmamızda, motorlu taşıt sürücüleri kursu direksiyon sınavlarına ilişkin olarak sınavlarda yürütme kurulu olarak görev yapan il/ilçe milli eğitim müdürlüklerinin; sınav ücretleri, bu ücretlere ilişkin vergi tevkifatı ile mutemetlik kesintisi gibi uygulamaları değerlendirilerek, yapılan yanlışlıklar tespit edilmiş ve durumun, Sınav Esaslarının bazı mali hükümlerinin normlar hiyerarşisinde kendisinden daha üstte bulunan mevzuat hükümleri ile çelişkiler taşımasından kaynaklandığı sonucuna ulaşılmıştır.

Uygulama yanlışlıklarının ortadan kaldırılabilmesi için;

- Sürücü kurslarına ilişkin mali hükümlerin, özellikle kursiyer ücretinin belirlenmesi, yatırılması ve sınav görevlilerine dağıtılması konularındaki düzenlemelerin, yasal bir zemine kavuşturulması,

- Kamu görevlilerine yapılan ödemelerden vergi kesintisi yapılması ile ilgili olarak Anayasanın 73'üncü maddesinde ifade edilen "Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muafık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kuruluna verilebilir." hükümlerinin dikkate alınarak, bu gibi konuların düzenlenmesinin vergi kanunlarına bırakılması,

- Mutemetlik ücreti ile ilgili olarak konuyu düzenleyen mevcut mevzuat hükümlerinin dikkate alınarak, bu uygulamanın ortadan kaldırıldığı göz önünde bulundurularak aykırı hükümlere yer verilmemesi, uygun olacaktır. ■



Mustafa KAYA

Devlet Personel Uzmanı

Dokuz Eylül Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi "Kamu Yönetimi" bölümünden 2004 yılında mezun oldu. 2006-2007 yılları arasında Maliye Bakanlığı'nda Milli Emlak Denetmen Yardımcısı olarak görev yaptı. 2007 yılında Devlet Personel Başkanlığında Devlet Personel Uzman Yardımcısı olarak göreve başladı. Çalışma Hayatında Mobbing ve Çalışanların Çözüm Teknikleri (Bir Kamu Kurumu Alan Araştırması isimli teziyle 2011 yılında Devlet Personel Uzmanı oldu. Siyaset Bilimi ve Kamu Yönetimi bölümünde yüksek lisans eğitimine devam etmektedir.

Mobbing ve Mobbing Kurumsal Mücadele

ÖZET

Mobbing gün geçtikçe çalışma hayatında daha çok farkına varılır hale gelmektedir. Gerek konuyla ilgili yapılan alan çalışmaları gerek yazılan kitap ve makaleler gerekse mahkeme kararları konunun önemini ortaya çıkarmaktadır. Avrupa'da 80'li yıllarda başlayan çalışmalar neticelerini vermeye başlamış konu ülkelerin mevzuatlarına kadar girmiştir. Çalışmamızda mobbingin kısaca tanımı üzerinde durduktan sonra mobbinge mücadelenin en önemli unsuru olan kurumsal mücadeleyi ayrıntılı olarak inceleyeceğiz.

Anahtar kelimeler: Mobbing, Psikolojik Taciz, Mobbing Kurumsal Mücadele,

GİRİŞ

İşyerinde psikolojik taciz veya İngilizce söyleniş şekliyle mobbing, çalışma yaşamının var oluşundan bu yana yaşanan, ancak insan doğası gereği açığa çıkarmaktan kaçınılan, adeta bilinmezden geline karmasık, çok boyutlu ve çok disiplinli bir konudur.¹

Mobbing kelimesi ilk olarak etimoloji ile ilgili çalışmalarda bulunan Konrad Lorenz tarafından 1960'lı yıllarda hayvanların grup halinde gösterdikleri davranışlar için kullanılmıştır. Konrad Lorenz bu kelime ile bir grup küçük hayvanın yalnız bir büyük hayvanı tehdit edici davranışlarını tanımlamıştır. Lorenz mobbingi, kurbanı izole eden ve ümitsizlik nedeniyle intihara kadar götürebilen davranışların ciddiyetini vurgulamak için kullanmıştır. 1980'li yıllarda Heinz Leymann'ın mobbing kavramını ilk kez iş yaşamındaki baskı, şiddet ve yıldırma hareketlerini tanımlamak için kullandığı görülmektedir.²

1 Pınar Tınaz, "İşyerinde Psikolojik Taciz (Mobbing)", Çalışma ve Toplum Dergisi 2006/4, s.13

2 Derya Ergun Özler, Nuray Mercan, Yönetimsel ve Örgütsel Açısından Mobbing Psikolojik Terör, Ankara, Detay Yayıncılık, 2009, s. 3



Heinz Leymann'a göre mobbing; "Bir veya birkaç kişi tarafından diğer bir kişiye yönelik olarak, düşmanca ve ahlak dışı yöntemlerle sistematik bir biçimde uygulanan psikolojik bir terördür."³

Davenport, Schwartz ve Elliot' a göre mobbing, duygusal bir saldırı olup; "Bir kişinin, diğer kişileri kendi rızalarıyla veya rızaları dışında başka bir kişiye karşı sürekli kötü niyetli hareketlerde bulunmaya, ima, alay ve karşısındakinin toplumsal itibarını düşürme gibi yollarla, saldırgan bir ortam yaratarak onu işten çıkarmaya zorlaması" davranışdır.⁴

Mobbing, bir kişinin diğer insanları kendi rızaları ile veya rızaları dışında başka bir kişiye karşı etrafında toplamasıyla; sürekli kötü niyetli hareketlerde bulunma, ima, alay ve karşısındakinin toplumsal itibarını düşürme gibi yollarla, saldırgan bir ortam yaratarak, kişinin işten çıkmaya zorlanması olarak tanımlanabilir.⁵ Amaç işten çıkmaya zorlamakla sınırlı olmayacağından bu olgunun; çalışanlara üstleri, astları veya eşit düzeyde olanlar tarafından sistematik biçimde uygulanan her türlü kötü muamele, tehdit, şiddet, aşağılama gibi davranışları da kapsadığı ifade edilmektedir. Mobbing eylemleri sanıldığı kadar aksine, sadece amirler tarafından astlarına uygulanmakla kalmamakta; mağdur aynı düzeydeki diğer çalışanların ve astlarının da düzenli duygusal saldırılarına maruz kalabilmektedir. Aylar süren bu saldırıların sonucunda ise hedef alınan birey yaşama sevincini ve çalışma azmini yitirmekte; depresyon, endişe, iştahsızlık ve uykusuzluk gibi duygusal ve fiziksel olumsuzluklar ile mücadele et-

mek zorunda kalmaktadır.⁶

İnsanların iş hayatlarında karşılaştıkları ve adlandıramadıkları bu kavramın son yıllarda medyada sıklıkla yer almasıyla birlikte konuya ilişkin farkındalıkta artmıştır. Türkiye'de de bu süreçte, "İşyerlerinde Psikolojik Tacizin (Mobbing) Önlenmesi" ile ilgili 2011/2 sayılı Başbakanlık Genelgesi 19/03/2011 tarihli ve 27879 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir. Genelge konuyla ilgili yürürlüğe giren ilk yasal düzenlemedir.⁷ 1 Temmuz 2012 tarihinde yürürlüğe giren Türk Borçlar Kanunu'nun 417'nci maddesi ise psikolojik tacize karşı işçinin korunmasında işverene yükümlülük getirerek mobbingin yer aldığı ilk kanuni düzenleme olmuştur.

Ülkemizde her ne kadar mevzuatta yeterince düzenlenmemiş bulunsa da mahkemeler mobbing içerikli kararlar vermektedir. Örneğin, Ankara 8. İş Mahkemesi'nin bir kararında, "Davacı, kendisi ile ilgili problem çıkmasını önlemek adına bir alt görevde çalışmayı kabul ederek görevini yerine getirirken, tanık beyanlarından da anlaşılacağı üzere işyerinde amirlerinin uzaktan, yüksek sesle bağırarak, iş yapmasını söylemelerine, telefonla konuşurken, konuşmasına aldırılmadan emir ve görev vermelerine, yüksek sesle bağırarak "sen bu işi beceremiyorsun" gibi sözlü saldırılara, hakaretlere maruz kalmıştır. Kişilik hakları çiğnenmiş, çalışma arkadaşları arasında küçük düşürülmüştür. Bu davranışlar mahkememizce işçiye yıldırmaya, psikolojik baskı uygulayıp genellikle de işten ayrılmasını sağlamaya yönelik davranışlar olarak değerlendirilmiştir. Yine tanık beyanıyla doğrulanan, davacının mesai sonrasında ağlama krizine girmesi, psi-

3 Devanport, Noa, Schwartz, Ruth Distler ve Gail Pursell Elliott; **Mobbing-İşyerinde Duygusal Taciz**, İstanbul, Sistem Yayıncılık, 2003, Çev: Osman Cem Onertoy, 1. Basım s.5

4 Davenport ve diğerleri, a.g.e., s.15

5 Davenport ve diğerleri, a.g.e., s.15

6 İnci Selin Aydın, "**İş Yerinde Yıldırma(Mobbing) Algısına İlişkin Bir Alan Çalışması**", Ankara 2008, s.15

7 Mustafa KAYA, "İşyerinde Psikolojik Tacizin (Mobbing) Önlenmesi", Güncel Mevzuat, Haziran 2011, S. 66

kolojik tedavi görmesi, rapor alması da bu kanaati kuvvetlendirmektedir. Mobbing kavramı, işyerinde bireylere üstleri, eşit düzeyde çalışanlar ya da astları tarafından sistematik biçimde uygulanan her tür kötü muamele, tehdit, şiddet, aşağılama vb., davranışları içermektedir.” ifadelerine yer verilmiştir. Hüküm, davalı tarafından temyiz edilmiş ve Yargıtay temyiz kararında,⁸ “Bu davranışlar, işçiyi yıldırmaya, psikolojik baskı uygulayıp genellikle de işten ayrılmasını sağlamaya yönelik davranışlar olup davacı işçinin, mesai sonrasında ağlama krizine girmesi, psikolojik tedavi görmesi, rapor alması da bu kanaati kuvvetlendirmektedir.” demek suretiyle davacıyı haklı bulmuş ve söz konusu işyerinde mobbing uygulandığına karar vermiştir.⁹

1. MOBBİNGLE MÜCADELE

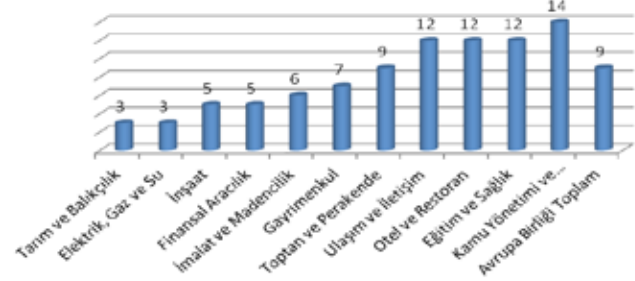
Mobbingin sonuçları ve etkileri, mağdur ve işverenden (kurum) topluma kadar geniş bir yelpazede uzanmaktadır. Mobbingin etki alanının oldukça geniş olması mobbingle mücadele etmeyi gerekli kılmaktadır. Mobbingle mücadelede en önemli husus, soruna ilişkin farkındalığın, mağdurun kendisi tarafından olduğu kadar; işveren, iş arkadaşları ve nihayet tüm toplum tarafından aynı önemde sağlanmış olmasıdır.¹⁰

Mobbing son 20 yıl içerisinde gelişmiş ülkelerde iş yaşamının en önemli sorunlarından birisi haline gelmiştir. Avrupa’da çok tartışılan ve araştırılan mobbing ile ilgili deneyimler kamuoyuyla giderek daha fazla paylaşılmaktadır.¹¹ Yapılan araştırmalar farkındalığın artmasını ve mobbingle mücadelede çözüm arayışlarının çoğalmasını sağlamaktadır. Dünya Sağlık Örgütü’nün Üçüncü Avrupa Çalışma Koşulları Anketi’ne (2000) göre İşyerinde Psikolojik Tacize Karşı Farkındalığın Artırılması hususunda yaptığı araştırmalarda Avrupa ülkelerinde mobbinge maruz kalanların oranlarının %4 ile %15 arasında olduğu saptanmıştır.¹²

Aşağıda yer alan tabloda, Dünya Sağlık Örgütü tarafından Avrupa Birliği’ne üye ülkelerde yapılan aynı araştırma neticesinde kamu yönetiminde mobbinge maruz kalma oranının diğer sektörlerden daha yüksek olduğu ortaya çıkmıştır. Avrupa Birliği’nde tüm sektörlerde mobbinge maruz kalma oranı ortalama %9 iken, kamu yönetimi ve savunma alanında diğer sektörlerin üzerinde bir ortalamayla bu oran %14 olarak tespit edilmiştir. Bu

ve benzeri araştırmalar mobbingin öneminin anlaşılması ve çözümü yönünde yapılacak düzenlemeler için önemli adımlardır.

Avrupa Birliği'nde Mobbing'in Sektörel Dağılımı



Mobbing süreci, kişiler dışında örgüt, ülke ekonomisi ve toplum üzerinde de ciddi tahribatlara neden olmaktadır. National Safe Workplace Institute’in (Ulusal İşyeri Güvenliği Enstitüsü) uzman raporuna göre, Amerika Birleşik Devletleri’nde mobbingin çalışanlara toplam maliyeti, 1992 yılında 4 milyar dolardan fazladır.¹³ Almanya’da yapılan araştırmalarda, mobbing uygulamalarının çok yaygın olduğu ve bu tür uygulamaların hem mağdur olan birey hem de işletme üzerinde olumsuz sonuçlar yarattığı tespit edilmiştir. Araştırmalarda, 1,5 milyon çalışanın mobbinge maruz kaldığı, mobbingin Alman ekonomisine yaklaşık 13 milyar Euro’luk bir zarar verdiği ifade edilmektedir. Alman Federal Çalışma Bakanlığı verilerine göre ise çalışanların %2,7’si somut olarak mobbinge maruz kalmaktadır. Hatta intiharların %10’unun mobbing nedeniyle gerçekleştiği belirtilmektedir.¹⁴ Bir başka araştırmaya göre, İsveç’te 55 yaş ve üzerindeki tüm işgücünün %25’lik bir bölümünün mobbing nedeniyle erken emekliye ayrıldığı bulgusuna ulaşılmıştır.¹⁵

2. MOBBİNGLE MÜCADELEDE KURUMSAL OLARAK YAPILMASI GEREKENLER

İşyerinde mobbingin neden olduğu psikolojik gerilimin kişilere, kurumlara ve topluma olan faturasının yüksekliliği, mobbingle mücadele etmeyi zorunlu kılmaktadır. Bunun için her tür psikolojik şiddeti ortadan kaldırarak, örgütleri iş tatmini, çalışma barışı ve bağlanma hissi sağlayan sosyal yapılar haline getirmek gerekmektedir.¹⁶

Mobbingi engelleyebilmek için ilk adım, örgüt bünyesindeki rahatsızlıkları zamanında belirleyebilmektir. Bunun için de yöneticiler, mobbing eylemleriyle ilgili olarak

8 Y. 9. HD., “23.06.2008 tarih ve 2007/42976 E., 2008/17137 K. sayılı ilam.

9 Mustafa KAYA, “Çalışma Hayatında Mobbing ve Çalışanların Çözüm Teknikleri: Tarım ve Köyişleri Bakanlığı Alan Araştırması”, Başbakanlık Devlet Personel Başkanlığı, Uzmanlık Tezi, 2010, s.4-5

10 Pınar Tınaz, İş Yerinde Psikolojik Taciz (Mobbing), İstanbul, Beta Yayınları, 2008, s.187.

11 Özler, a.g.e., s. 28

12 http://www.who.int/occupational_health/publications/en/pwh4e.pdf (04/11/2010)

13 Pınar Tınaz, **Çalışma Yaşamında Psikolojik Bir Dram: MOBBİNG** <http://www.toprakisveren.org.tr/2006-71-pinartinaz.pdf> (03.11.2010)

14 Savaş Bozbel, Serap Palaz, İşyerinde Psikolojik Taciz (Mobbing) ve Hukuki Sonuçları, TİSK Akademi, Cilt.2, Sayı.3, 2007, s. 66-80

15 Tarık Solmuş, **İş ve Özel Yaşama Psikolojik Bakış**, İstanbul, Epsilon Yay., 2008, s.383

16 Hasan Tutar, İşyerinde Psikolojik Şiddetle (Mobbing) Başa Çıkma Yolları. <http://www.canaktan.org/yonetim/psikolojik-siddet/anasayfa-mobbing.htm>. 20.08.2010

erken uyarı belirtilerini izlemeli ve gereken önlemleri almalıdır. Aşağıda verilen sorulara çoğunlukla evet cevabı alınıyorsa, örgütlerde mobbinge ilişkin önlem alınmasına gereksinim duyulmaktadır.¹⁷

- Örgütte bir sorun çıktığında, sorumluluk hep aynı kişiye/lere mi yükleniyor?
- Önemli görevleri üstlenen çalışanlarda ani işten ayrılımlar var mı?
- Genel olarak işgören devir hızı yüksek mi?
- Çalışanlar sık sık izin kullanıyorlar mı?
- Örgütte çalışanlarda genel olarak bir mutsuzluk gözleniyor mu?
- Bugün sorun çıkardığı düşünülen çalışanın daha önceki performansı yüksek miydi?
- Özellikle yöneticiler bulundukları mevki için yetersiz ve deneyimsiz midir?
- Çalışanlar arasında iletişim ve işbirliği eksikliği var mı?

Bu ve benzeri erken belirtiler, her düzey yönetici için, üzerinde dikkatle durulması gereken konulardır. Firmalar, kurum ve kuruluşlar bazı önlemler alarak mobbing riskini azaltabilirler. Kuruluşlarda mobbing salgını önlenemediği takdirde, büyük bir çözülme yaşanabilir. Çok değerli bir entelektüel sermaye olan bilgi birikimi ve insan kaynaklarının heba edilmesinin yanı sıra, bozulan morallerin düzelmesi de uzun bir süre alabilir.¹⁸

Mobbing sürecinde, mobbing oluşumunun farkına erken varma sorunların daha karmaşık bir hal almadan çözümlenmesi açısından çok önemlidir. Çözümlemeyen sorunlar bir süre sonra başka sıkıntıları da tetikleyebilmektedir. Çözüm yolunda en önemli etken ise yönetimin mobbing farkındalığıdır. Mobbing konusunda bilgi ve donanımına sahip yöneticiler, öncelikle mobbing oluşumunu engelleyecek bir iş ortamının oluşumu için çaba harcar yani öncelik sorunun hiç oluşmamasındadır. Ancak, bir şekilde mobbing süreci başlamış ise bir an önce çözüme kavuşturulması gerekmektedir. Çünkü, mobbing süreci genellikle durdurulana kadar devam eder.¹⁹

Mobbing önleme çalışmaları ne kadar dikkatli yapılsa yapılsın, mobbingin ortaya çıkma olasılığını ortadan kaldırmamaktadır. Önleme çalışmalarını desteklemek amacıyla mobbing sürecinin her safhasında uygulanacak uygun müdahale tedbirleri belirlenmelidir. Birçok yazar mobbinge karşı şirket sözleşmelerini önermiş, bazıları ise resmi bir politikaya itiraz etmişlerdir. Örneğin, Grund, bir şirket sözleşmesinin mobbing ile yüzleşmenin yerini tutamayacağını belirtmekte; Neuberger ise mevcut bir çatışma durumunda resmi bir düzenlemenin

mobbing süreci üzerinde bir baskı aracı olarak kullanılabileceğini eklemektedir. Bu nedenle öncelikle farklı müdahale stratejileri araştırılıp yoğun bir değerlendirmeye tabi tutulduktan sonra yazılı ve bağlayıcı bir metin hazırlanmalıdır. Nijhof ve Rietdijk ise A-B-C (Belirtiler-Davranışlar-Sonuçlar, Antecedents- Behavior-Consequences) Modeli'nin uygulanması ile işyerinde mobbingin önlenmesinin ve tedavi edilmesinin mümkün olduğunu savunmaktadır. Bu modele göre yöneticiler kendilerine farklı kanallarla iletilen şikâyetleri sınıflandırmalı, gerçekliğini araştırmalı ve etkilerini gözlemlemelidir. Daha sonra ise bu eylemlerin sıklığını, büyüklüğünü ve süresini azaltmaya ya da yok etmeye dönük birtakım müdahale yöntemleri oluşturmalıdır.

Davenport, Steward, Kleiner, Johnson, Çobanoğlu ve Tınaz gibi uzmanlar bireyler arasında yaşanan mobbingin oluşumunun potansiyel nedenleri arasında sıralanan örgüt faktörünün, mobbingin önlenmesinde de önemli bir rol üstlendiğini ileri sürmektedirler. Buna göre konuyla ilgili çeşitli kaynaklarda sıklıkla vurgulanan mobbingi önleyici örgütsel yöntemler aşağıda sıralanmaktadır.²⁰

- Mobbinge mücadelenin başlangıç noktasını oluşturan örgütsel çatışmanın temel kaynaklarından biri olan liderliğin kurumsallaştırılması,
- Yönetimin çatışma, stres yönetimi gibi mesleki bilgi ve beceri gerektiren konularda yeterli olmasının sağlanması,
- İnsan kaynaklarının işe yerleştirmede kariyer ve diploma durumunun yanı sıra kişinin işe uyumunun ve duygusal zeka durumunun göz önünde bulundurulması
- Kişiyle rolü arasındaki ilişkinin, kişinin kabul sınırları çerçevesinde oluşması ve kişinin rolünü benimsemesinin sağlanması,
- Örgüt vizyonunun paylaşırlı kılınması, bireysel ve örgütsel ihtiyaçları tatmin ederek, çalışanlar arasında uyum ve işbirliğinin sağlanmasına zemin oluşturacak örgüt iklim ve kültürünün oluşturulması
- Örgütsel sağlığın geliştirilmesiyle birlikte çalışanların bireysel ve örgütsel ihtiyaçlarının tatmin edildiği; çalışanlar arasında uyum, işbirliği ve karşılıklı nezaketin olduğu sağlıklı bir örgütsel ortamın yaratılması,
- Örgütsel empatinin sağlanması, mobbing uygulayan kişinin, mağdurun gözüyle olaya bakmasının sağlanması,
- Yönetimde açıklığın sağlanması, açık kapı politikasının uygulanması,
- Çalışma yaşamının insancillaştırılması, işin çalışanın konumuna, kişiliğine, yetenek ve beklentilerine uygun hale getirilmesi,
- Örgütsel bütünleşmenin sağlanması, örgütün hem bireysel imajının, hem de toplumsal imajının, bireyin beklentilerini karşılaması.

17 Çiğdem Kirel, "Örgütlerde Mobbing Yönetiminde Destekleyici ve Risk Azaltıcı Öneriler", *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, C. 7, No:2, s. 323

18 Şaban Çobanoğlu, **Mobbing, İşyerinde Duygusal Saldırı ve Mücadele Yöntemleri**, İstanbul Timaş Yayınevi, 2005, s.117

19 Kaya, a.g.e., s.103-104

20 Bahar Bingöl, "İşyerinde Yıldırma (Mobbing) Ve Yıldırma Üzerine Bir Araştırma", (İzmir, 2007), s.96-97.



Engelleyici önlemler, mobbinge yol açacak faktörlerin azaltılması, sorunların ortaya konması ve bu konuda hassasiyet gösterilmesi açısından önemlidir. Avrupa Parlamentosu raporunda yer alan mobbingi engelleyici önlemleri aşağıdaki şekilde sıralamak mümkündür.²¹

- 1) Genel bilgilendirme kampanyaları
 - Çalışanların haklarını, görevlerini ve mobbinge ilgili tehlikeleri anlatan broşürler dağıtılması.
 - İşyerlerinde çıkarılan yayınlarda mobbinge ilgili makalelere yer verilmesi.
 - İşyerlerinde mobbing hakkında video gösterilerinin yapılması.
 - İşyerlerinde mobbinge ilgili tartışma ve toplantıların düzenlenmesi.
- 2) İşyerlerinde mobbing hakkında sistematik bilgi toplama
- 3) Yöneticilerin mobbing hakkında bilgilendirilmesi ve eğitilmesi
- 4) İşyerinde mobbinge karşı bir yapı oluşturmak.
 - Mobbing sorumlusunun belirlenmesi.
 - Mobbing olaylarının incelenmesi için yöntemler geliştirilmesi ve mobbinge teşebbüs eden kişiler için disiplin cezalarının ve rehabilitasyon önlemlerinin alınması.
 - Mobbinge ilgili sözleşmeler hazırlanması.
- 5) Sorumlulukların ve çalışma yöntemlerinin yeniden oluşturulması ve iş tanımlarının uygun bir şekilde yapılması.

Almanya'da Volkswagen firmasında yapılan işyeri sözleşmesi sayesinde örgüt ikliminin iyileştirilmesi ile

21 Özler, a.g.e., s. 123

mobbing konusunda meydana gelen belirsizliklerden kaynaklanan sorunların yüzde 75 oranında düştüğü görülmüştür. Bu sözleşmenin hareket noktası mobbing ve cinsel tacizdir. Mobbing ortaya çıktıktan sonra yapılan bazı çalışmalarla çok erken aşamalarda mobbing eylemlerinin engellenmesi mümkün olabilmektedir.²²

Avrupa Parlamentosuna göre mobbing konusunda alınacak önlemler ise şunlardır.²³

- Mobbing Aktivitelerini Kesmek: İşyerlerindeki mobbing eylemlerini ortadan kaldırmak.
- Mağdurun Desteklenmesi: Mağduru profesyonel rehabilitasyonlarla, psikoterapi ve tıbbi terapilerle psikolojik yönden tedavi etmek.
- Mobbing Konusunda Seminerler Düzenlemek: İşyerlerinde mobbing eylemleri ile ilgili seminerler düzenleyerek çalışanların bu konuda bilgilendirilmesini sağlamak.

Tutar, mobbinge örgütsel başa çıkma yollarını şu şekilde açıklamıştır.²⁴

2.1 ÖRGÜTSEL LİDERLİĞİN KURUMSALLAŞTIRILMASI

İnsanları en iyi şekilde değerlendirmek, yeteneklerini kullanmak ve potansiyellerini fark edip geliştirmek zor bir sanattır. Süreç ve görevlendirmeden ziyade duygular ve etki edebilmekle ilgilidir. Her çalışanı eşsiz bir birey ve duyguları olan karmaşık bir insan olarak algılayabilmeyi

22 Özler, a.g.e., s. 123

23 Özler, a.g.e., s. 123

24 Hasan Tutar. İşyerinde Psikolojik Şiddetle (Mobbing) Başa Çıkma Yolları <http://www.canaktan.org/yonetim/psikolojik-siddet/anasayfa-mobbing.htm>. 20.08.2010

gerektirir.²⁵

Örgütlerde mobbing son tahlilde örgütsel liderliğin zayıflığından kaynaklanmaktadır. Yöneticinin, insan ilişkileri noktasında zayıflığı ve duygusal zekadan yoksun oluşu mobbinge zemin hazırlamaktadır. Lider mobbingin tarafları arasında bir uzlaşma noktası bulup, mobbingi ortadan kaldıramazsa, her geçen gün şiddet biraz daha yayılır ve kökleşir.

İşyerinde mobbingin ortadan kaldırılması için, lider vasıfları olan bir yönetici, tarafları memnun edecek veya iki tarafın da bazı fedakarlıklarda bulunacakları bir sonuç için müzakere tekniklerini kullanmalıdır. Bunun için önceden hazırlık yapılması ve karşı tarafın ihtiyaçlarına duyarlı olunmalıdır. Liderin, uzlaşma noktaları oluştuktan sonra ilişkileri geliştirmek suretiyle, mobbingin kaynaklarını ortadan kaldırması gerekir.

2.2 ÖRGÜTSEL ROLÜN YENİDEN TASARIMI

Örgütsel rol, bireyin örgütsel statüsünün belirlediği görev ve hakların, kişi tarafından algılanma biçimidir. Rol, örgütlerde işgörenin eylem ve davranışı ile örgütsel tasarımı (yapı) kavramaya yarayan ve bireyle örgütsel görevi arasındaki ilişkiyi ortaya koyan bir çerçevedir. Kişiyle rolü arasındaki ilişki, kişinin kabul sınırları çerçevesinde oluşur. Kişi rolünü benimseyerek kabul etmiş ise, kişinin örgütsel rolünün mobbing yeteneği son derece sınırlı olacaktır. Aksi halde kişinin rolünden dolayı mobbinge maruz kalması daha kolay olacaktır.

2.3 ÖRGÜT KÜLTÜRÜ VE İKLİMİNİN YENİDEN TASARIMI

Çalışanların örgütü başarıya götürmeleri örgütle bütünleşmelerine ve onun için kolaylıkla özveride bulunabilecek düzeyde motive edilmelerine bağlıdır. Bu da örgütlerde ortak değer yargılarının ve anlayışların gelişmesine ve yerleşmesine bağlıdır ki buna "kültür" denilir.²⁶

Fiziki, mali ve beşeri unsurlardan meydana gelen örgütlerin en önemli unsuru insandır. İnsanların kişisel amaçları vardır; örgütler hem bu amaçların sonucudur, hem de bu amaçlara ulaşmak için birer araçtır. İnsan-örgüt etkileşiminin niteliğini örgütün söz konusu kişisel amaçları karşılama düzeyi belirler. Bireysel ve örgütsel ihtiyaçları tatmin edilmiş, çalışanlar arasında uyum ve işbirliğinin sağlandığı örgütlerin verimli, etkin ve sağlıklı olduğu söylenebilir.

2.4 ÖRGÜTSEL SAĞLIĞIN GELİŞTİRİLMESİ

Sağlıklı bir örgüt, hiçbir şiddet olayının yaşanmadığı, çatışmaların olmadığı bir örgüt olmaktan çok, ortaya

çıkan sorunları çözebilme yeteneği olan örgüttür. Örgüt sağlığı kavramı ilk olarak 1969 yılında Mathews Miles tarafından okulların doğasının analizi için kullanılmıştır. Miles'e göre sağlıklı bir örgüt, sadece çevresinde yaşamını sürdürmekle kalmayan, bununla beraber sürekli gelişen, sorunlarla baş etme ve yaşama yeteneklerini geliştiren örgüttür.

"Örgüt sağlığı", çalışma psikolojisi bakımından örgüt iklimi, örgütsel etkileşim ve örgüt kültürünün çalışanların tatmin olduğu esenlikli bir örgütsel ortam sağlayan örgütleri tanımlayan bir kavramdır.

Örgütsel sağlığın bulunduğu yerlerde, iş doyumuyla birlikte, örgütsel verimlilik ve etkinlik vardır. Sağlıklı örgütlerde hem bireyler, hem de örgüt amaçlarına ulaşmıştır. Örgüt sağlığının bulunmadığı örgütlerde işgörenderin "mesai yapıp iş yapmama"ları (presenteeism) söz konusu olur. İnsanlar örgütsel sağlığın bulunmadığı işyerlerine gelirler; görünürde işlerinin başındadırlar ancak verimli ve etkin değillerdir. Atıl kapasite ile çalışırlar. Bu gibi örgütlerde, örgütün sağlık yapısı, onların akıl güçlerini, gönül güçlerini ve kas güçlerini birlikte işe katmaya yetmez.

2.5 PSİKOLOJİK ŞİDDETE KARŞI ÖRGÜTSEL EMPATİ

İşyerinde psikolojik şiddet hem çalışanlar, hem örgüt için istenmeyen bir durumdur. Ne yazık ki psikolojik şiddete özellikle örgütsel sağlığın bulunmadığı örgütlerde sık rastlanılmaktadır. Buna genellikle mobbingcinin kendi bakış açısıyla olayları değerlendirmesi, ben merkezci ve narsist bir kişiliğe sahip olması neden olmaktadır. Bunun için psikolojik şiddetle başa çıkmada şüphesiz en etkili yol, mobbingcinin, mağdurun gözüyle olaya bakmasını, başka bir ifadeyle "empati" yapmasını sağlamaktır.

Daha önce de belirtildiği gibi, psikolojik şiddet her tür örgütte görülebilir ve her örgüt kendi mobbingini ve mobbingcisini üretme yeteneğindedir. Bu nedenle örgütlerin psikolojik şiddeti yönetme yetenekleri bulunmalıdır. Burada önemli olan nokta tarafların aynı durum hakkında ne düşündüklerini, hatta bu durumdan haberdar olup olmadıklarını anlamak, kısaca soruna empatik yaklaşmak, sorunun çözümü için önemli bir adım olacaktır.

Ancak, mobbingcinin, kurbanı tam olarak anlayıp, empati kurabilmesi oldukça zordur. Zira çoğu mobbingci empati kurma basiretine ve gelişmişliğine sahip değildir. Empati kurmak her şeyden önce bir insanın karşısındakini kabul etmesini gerektirir ki, bu mobbingcinin sahip olduğu bir erdem değildir.

²⁵ Peter Fisk, İş Dehası, İstanbul, Mediacat Kitapları, 2009, s. 304

²⁶ İsmail Bakan, Tuba Büyükebe, Çetin Bedestenci, Örgüt Kültürü, İstanbul, Aktüel Yayınları, 2004, s.1

2.6 PSİKOLOJİK ŞİDDETE KARŞI AÇIK YÖNETİM

Psikolojik şiddet nedeniyle çürümeye (entropi) yüz tutan bir örgütü yok olmaktan kurtarmanın en etkili yollarından biri de "açık yönetim" veya "gün ışığında yönetim"dır. İnsanlar genellikle her tür kabahati karanlıkta işlerler. Karanlıklar her tür suçun anasıdır. Bir örgütün kendini geleceğe taşıma kapasitesi ile yönetimde izlediği "açıklık" stratejisi arasında fonksiyonel bir ilişki vardır.

2.7 İŞİN İNSANCILLAŞTIRILMASI

İşin insancillaştırılması, işin, çalışanın fiziksel, zihinsel, psikolojik ve sosyal ihtiyaçlarına göre tasarımıdır. İşin insancillaştırılması, işin ve çalışma koşullarının ve iş çevresinin insani gereksinimlere uygun olarak organize edilmesidir. İşin insancillaştırılması sayesinde "iş yaşamı kalitesi" yükseltilmiş olur.

2.8 ÖRGÜTSEL BÜTÜNLEŞMENİN SAĞLANMASI

İşyerinde mobbingin ortadan kaldırılması veya işyerinde mobbingin ortaya çıkmasını engellemek için, kişiyle işi ve işyeri arasında bütünleşmenin sağlanması gerekir. Daha önce belirtildiği gibi mobbingin yaygın olduğu örgütlerde birey, örgütsel değer ve normlara karşı kayıtsız olur. Bunun sonucunda örgütsel anomi ve yabancılaşma ortaya çıkar.

Örgütsel bütünleşme, bireyin örgütün imajını beklentilerini karşılayacak biçimde algılamasıyla mümkün olur. Örgüt imajı, bireyin örgütle bütünleşmesinin derecesini etkiler. Örgüt imajı bireyin, örgütten algıladığı, misyon, vizyon, kültür ve iklim gibi soyut değerler çerçevesinde oluşur. Bunu kısaca bireysel örgüt imajı olarak adlandırabiliriz.

Bireyle örgüt arasında ilişkiyi belirleyen ikinci faktör ise toplumsal örgüt imajıdır. Toplumsal örgüt imajına göre örgüt imajını ortaya çıkaran faktör, örgüt dışındakilerin, örgüt hakkındaki düşünceleridir. Bireyin örgütle bütünleşebilmesi için, örgütün hem bireysel imajının, hem de toplumsal imajının, bireyin beklentilerini karşılaması gerekir.²⁷

2.9 ADİL BİR SORUŞTURMA

Kurumların, olası bir mobbing vakasında son olarak uygulaması gereken ise şikayetlerin adil ve tarafsız bir şekilde soruşturulmasıdır. Bu tür soruşturmaların layıkıyla yapılabilmesi için Karatuna kurumların gerekli bazı koşulları yerine getirmesi gerektiğini belirtmektedir.

- Olası bir mobbing olgusunun soruşturulması, kurum içi kaynaklarla sağlanabileceği gibi kurum dışı bir hizmetle de sağlanabilir. Bu noktada tercih, konuyla ilgili uzmanlık sahibi bir soruşturmacıdan yana olmalıdır.
- Soruşturma sürecinde her iki tarafın gösterdiği tanıklarla görüşülmelidir.
- Tanıkların veya tarafların görüşmelerde söylemeyi unuttukları bilgileri veya soruşturmanın yönünü değiştirebilecek yeni bilgileri iletebilmeleri için soruşturmayı

27 Hasan Tutar. İşyerinde Psikolojik Şiddetle (Mobbing) Başa Çıkma Yolları <http://www.canaktan.org/yonetim/psikolojik-siddet/anasayfa-mobbing.htm>. 20.08.2010



yapan kişinin ulaşılabilir olması önem taşır.

- İzin verildiği takdirde görüşmeler kaydedilmelidir.
- Soruşturmacının, mobbing olgusundan beklenmedik bir şekilde olumsuz etkilenmesi durumunda görüşme ertelenebilmelidir.
- Bu görüşmeler sonucunda soruşturmacı bir karara varmalıdır.
- Soruşturmacıdan kimi zaman kurumla ilgili önerilerde bulunması istenebilir.²⁸

SONUÇ

Tüm bu bilgiler ışığında, kurum ve kuruluşların mobbingin önlenmesinde veya durdurulmasında büyük rol oynadığı anlaşılmaktadır. Öncelikle kuruluşlar, olası bir mobbing vakasının yaşanması riskine karşı yapılması

gereken görevlerini yerine getirmelidir. Bu risk azaltıcı görevler, işyerinde mobbing süreci başlamadan, süreç başladığı anda veya sürecin ilerleyen aşamalarında yerine getirilebilir. Ancak, kuruluşlar, gerekli önlemleri alsa bile mobbing süreci başlayabilir. Bu durumda süreç, bölüm yöneticileri veya insan kaynakları yöneticilerinin desteğiyle, başladığı anda durdurulabilir.²⁹ Diğer taraftan, durdurulmasa bile bu sürecin sağlıklı bir şekilde yönetilmesi gerek mobbing mağdurunun gerek diğer çalışanların ve gerekse kurumun en az zararla süreçten çıkmasını sağlayacak ve daha büyük zararların oluşmasını engelleyecektir. Ayrıca, ülkemizde de mobbinge mücadele kapsamında son dönemde yürürlüğe giren "İşyerlerinde Psikolojik Tacizin (Mobbing) Önlenmesi" ile ilgili 2011/2 sayılı Başbakanlık Genelgesi ile kamu kurum ve kuruluşlarına bu ve benzeri sorumluluklar yüklendiğinden, bu kapsamda kamu kurum ve kuruluşları gerekli önlemleri almak ve ortaya çıkan mobbing vakalarını titizlikle incelemek sorumluluğundadırlar. ■

28 Işıl Karatuna, Pınar Tınaz, **İşyerinde Psikolojik Taciz Sağlık Sektöründe Bir Araştırma**, Türk-İş, 2010, s. 99

29 Karatuna, a.g.e., s.97

KAYNAKLAR

- Bahar Bingöl, "İşyerinde Yıldırma (Mobbing) Ve Yıldırma Üzerine Bir Araştırma", (İzmir, 2007)
- Çiğdem Kirel, "Örgütlerde Mobbing Yönetiminde Destekleyici ve Risk Azaltıcı Öneriler", Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, C.7
- Devanport, Noa, Schwartz, Ruth Distler ve Gail Pursell Elliott; Mobbing-İşyerinde Duygusal Taciz, İstanbul, Sistem Yayıncılık, 2003, Çev: Osman Cem Onertoy, 1. Basım
- Derya Ergun Özler, Nuray Mercan, Yönetmel ve Örgütsel Açından Mobbing Psikolojik Terör, Ankara, Detay Yayıncılık, 2009
- Hasan Tutar. İşyerinde Psikolojik Şiddetle (Mobbing) Başa Çıkma Yolları. <http://www.canaktan.org/yonetim/psikolojik-siddet/anasayfa-mobbing.htm>. (20.08.2010)
- Işıl Karatuna, Pınar Tınaz, İşyerinde Psikolojik Taciz Sağlık Sektöründe Bir Araştırma, Türk-İş, 2010
- İnci Selin Aydın, "İş Yerinde Yıldırma (Mobbing) Algısına İlişkin Bir Alan Çalışması", Ankara 2008
- Mustafa Kaya, "Çalışma Hayatında Mobbing ve Çalışanların Çözüm Teknikleri: Tarım ve Köyişleri Bakanlığı Alan Araştırması", Başbakanlık Devlet Personel Başkanlığı, Uzmanlık Tezi, 2010
- Mustafa Kaya, "İşyerinde Psikolojik Tacizin (Mobbing) Önlenmesi", Güncel Mevzuat, Haziran 2011, S. 66
- Pınar Tınaz, İş Yerinde Psikolojik Taciz (Mobbing), İstanbul, Beta Yayınları, 2008
- Pınar Tınaz, "İşyerinde Psikolojik Taciz (Mobbing)", Çalışma ve Toplum Dergisi 2006/4
- Pınar Tınaz, Çalışma Yaşamında Psikolojik Bir Dram: MOBBING <http://www.toprakisveren.org.tr/2006-71-pinartinaaz.pdf> (03.11.2010)
- Savaş Bozbel, Serap Palaz, İşyerinde Psikolojik Taciz (Mobbing) ve Hukuki Sonuçları, TİSK Akademi, Cilt.2, Sayı.3, 2007
- Şaban Çobanoğlu, Mobbing, İşyerinde Duygusal Saldırı ve Mücadele Yöntemleri, İstanbul Timaş Yayınevi, 2005,
- Tarık Solmuş, İş ve Özel Yaşama Psikolojik Bakış. İstanbul, Epsilon Yay., 2008.
- Peter Fisk, İş Dehası, İstanbul, Mediacat Kitapları, 2009.
- İsmail Bakan, Tuba Büyükbeşe, Çetin Bedestenci, Örgüt Kültürü, İstanbul, Aktüel Yayınları, 2004 http://www.who.int/occupational_health/publications/en/pwh4e.pdf (04/11/2010)



Uzman Bakış Dergisi Yayın İlkeleri ve Makale Yazım Kuralları

1- Uzman Bakış Dergisi Maliye Uzmanları Derneği tarafından 3 ayda bir yayımlanır.

2- Dergide mali ve iktisadi konularda yazılan Türkçe makaleler ile çeviri ve derlemelerin yanı sıra İngilizce makaleler de yayımlanabilir.

3- Dergiye gönderilen makaleler daha önce hiçbir yerde yayımlanmamış ve yayımlanmak üzere gönderilmemiş olmalıdır.

4- Dergide yayımlanması talep edilen makaleler, derginin uzmanbakis@gmail.com adresine, e-posta olarak gönderilir.

5- Yayımlanmak üzere gönderilen çeviri eserlerin, orijinal metnin bir kopyası ve yayın sahibinin izni ile birlikte gönderilmesi gerekir.

6- Dergiye gönderilen makalelerden biçim ve alan uygunluğu açısından uygun olduğuna karar verilenler Danışma Kurulu üyelerince değerlendirilir. Yayın Kurulu, Danışman değerlendirmelerine göre, makalenin yayınlanıp yayınlanmayacağını tespit eder.

7- Yayımlanması kabul edilen makalelerin basılı ve elektronik tüm yayın hakları, süresiz olmak üzere Maliye Uzmanları Derneği'ne aittir.

8- Dergide yayımlanan makaleler için yazarlara telif ücreti ödenir.

9- Makalelerde dile getirilen düşüncelerden yazarları sorumludur.

10- Makaleler, MS Word 2000 ve/veya üzeri sürümlerde, 'Times New Roman' yazı stili, 1 satır aralığı ve 12 punto, özetler ise 10 punto ile yazılmalıdır. Paragraflarda ilk satır girintisi 1.25 cm olmalı, paragraf aralıkları için Önce: 6 nk, Sonra: 0 nk boşluk bırakılmalıdır. Sayfa kenar boşlukları Üst: 2,5 cm, Sol: 2,5 cm, Alt: 2,5 cm, Sağ: 2,5 cm, alt bilgi: 1.25 cm ve üst bilgi: 1.25 cm olmalıdır.

11- Makalenin başlığı ilk sayfanın başına kalın 14 punto, ilk harfler büyük diğerleri küçük olarak sayfa ortalanarak yazılır. Başlıktan sonra 12 nk aralık verilerek yazar veya yazarların unvan ve kimlikleri ana başlığın altında sola dayalı olarak belirtilecektir. Bu belirtmeye dipnot atanarak, yazarın bağlı bulunduğu kurum ve yazarın elektronik posta adresi ilk sayfada yer alacak şekilde yazılır.

12- Yazar adından sonra 12 nk boşluk bırakılarak 100 kelimeyi geçmeyen Türkçe özet yazılır. Yazının ana konusunu tanımlayan anahtar kelimeler bu özetin altında belirtilir. Anahtar kelimeler en az iki en çok altı kelime olmalıdır.

13- Yazıların ana başlığı büyük harfle, ortalı ve koyu yazılmalıdır. Giriş ve sonuç başlıklarına numara verilmemelidir. Başlıklardan önce bir satır boşluk bırakıl-

malıdır. Yazıda yer alan birinci derece alt başlıklar 1. şeklinde, tamamen büyük koyu harflerle ve paragraf ile hizalı bir şekilde yazılmalıdır. İkinci derece alt başlıklar 1.1. şeklinde büyük harflerle sınıflandırılmalıdır. Bu başlıklar da tamamen büyük koyu harflerle ve paragraf ile hizalı bir şekilde yazılmalıdır. Üçüncü derece alt başlıklar 1.1.1. şeklinde ve sadece ilk harfleri büyük olacak şekilde, koyu ve paragraf ile hizalı yazılmalıdır. Dördüncü derece alt başlıklar ise 1.1.1.1 şeklinde ve sadece ilk harfleri büyük olacak şekilde, koyu ve paragraf ile hizalı yazılmalıdır.

14- Yazı içinde yer alan tablo ve şekiller Arial yazı karakterinde 10 punto ile hazırlanmalı, tablo, şekil ve denklemlere sıra numarası verilmeli, tablo ve şekillere ait kaynaklar tablo ve şeklin altına yazılmalıdır.

15- Makaleler; tablo, şekil ve kaynaklar dâhil 20 A4 sayfasını geçmemelidir.

16- Metin içindeki her alıntı kaynakçada mutlaka yer almalıdır. Metin içinde alıntı yapılmayan eserler kaynakçada verilmemelidir. Alıntılar dışındaki açıklamalar, dipnot biçiminde ilgili sayfa altında belirtilmelidir.

Dipnotların yazım teknikleri aşağıda gösterilmiştir.

A. KİTAPLAR

aa. Tek yazarlı eserler için:

Yazar adı ve soyadı, eser adı (varsa cilt numarası), (varsa çeviren), yayınevi, yayımlandığı yer ve tarih, sayfa numarası.

Bilal Eryılmaz, Bürokrasi ve Siyaset, Alfa Yayınları, İstanbul 2002, s.107.

ab. İki yazarlı eserler için:

Birinci yazarın adı ve soyadı ve ikinci yazarın adı ve soyadı, eser adı (varsa cilt numarası), (varsa çeviren), yayınevi, yayımlandığı yer ve tarih, sayfa numarası.

Robert Anhegger - Halil İnalcık, Kânûnnâme-i Sultânî Ber Müceb-i 'Orf-i 'Osmânî, Türk Tarih Kurumu Yayınları, Ankara 1956, s.49.

ac. İkiiden fazla yazarlı eserler için:

Kaynakta yer alan sıraya göre birinci yazarın adı ve soyadı 've diğerleri' ifadesi, eser adı, (varsa cilt numarası), (varsa çeviren), yayınevi, yayımlandığı yer ve tarih, sayfa numarası.

W. Mendenhall ve diğerleri, Statistics for Management and Economics, Sixth Edition, WPS-Kent Publishing Company, London 1989, s. 54.

B. MAKALELER

Yazar adı ve soyadı, 'makale adı' (varsa çeviren), yayımlandığı kitabın veya süreli yayının adı, (varsa cilt veya sayı), yayımlandığı tarih, sayfa numarası.

Oktay Üstün, 'Karapara Aklama ve Terörün Finansmanı ile Mücadelede Uluslararası Girişimler ve Araçlara Toplu Bakış', Bankacılar Dergisi, Sayı 65, 2008, s.34

Veysel Bilgiç, 'Yeni Kamu Yönetimi Anlayışı', Kamu Yönetiminde Çağdaş Yaklaşımlar, A.Balcı (Ed.), Ankara 2008, s.29.

C. TEZLER

Yazar adı ve soyadı, tezin adı, tezin yapıldığı kurum ve enstitü, (yayınlanıp yayınlanmadığı), yapıldığı yer ve tarih, sayfa numarası,

Behset Karaca, 'XV ve XVI. Yüzyılda Teke Sancağı', Ondokuzmayıs Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, yayınlanmış doktora tezi, Samsun 1997, s. 224.

Ç. ELEKTRONİK YAYINLAR / İNTERNET

Yazar adı ve soyadı, yazı/rapor adı, (varsa çeviren), (varsa kaynağın tarihi), internet adresi, erişim tarihi.

Mark Bovens, 'Public Accountability', www.qub.ac.uk/.../Bovens_Public%20Accountability.connex2.doc, 17/8/2012

d.Tekrarlanan kaynaklar da. Kitaplar için

Sobacı, a.g.e., s. 89.

db. Makaleler için

Nohutçu, a.g.m., s. 42. dc. Tezler için

Çevik, a.g.t., s. 125.

Kaynakça yazım teknikleri aşağıda gösterilmiştir.

a. Kaynakçada yazar soyadı büyük harflerle ve başta; adı ise küçük harflerle yazılmalıdır.

b. Kaynaklar alfabetik sıra ile verilmelidir.

c. Makalelerde sayfa numaraları tam olarak belirtilmelidir.

ÖRNEKLER

Tek yazarlı kitaplar ve makaleler:

GÜVEMLİ, Oktay (1995), Türk Devletleri Muhasebe Tarihi – Osmanlı İmparatorluğu'na Kadar, 1.Cilt, Avcıol Basım Yayın, İstanbul.

BÜYÜKŞALVARCI, Ahmet (2010), 'Finansal Oranlar

ile Hisse Senedi Getirileri Arasındaki İlişkinin Analizi: İMKB İmalat Sektörü Üzerine Bir Araştırma", Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı. 48, Ekim, s. 130-141.

İki yazarlı kitaplar ve makaleler:

ÇABUK, Adem ve LAZOL, İbrahim (2008), Finansal Tablolar Analizi, 6. Baskı, Nobel Yayın, Ankara.

YÜKSEL, Öznur ve ZEL, Uğur (1999), 'Bir Motivasyon Aracı Olarak Yönetim Sürecinde Liderin Rehberlik Uygulaması', Amme İdaresi Dergisi, Cilt 32, Sayı 3, Eylül, s. 149-171.

İkiden çok yazarlı kitaplar ve makaleler:

ELİTAŞ, Cemal; GÜVEMLİ, Oktay; AYDEMİR, Oğuzhan; ERKAN, Mehmet; ÖZCAN, Uğur ve OĞUZ, Mustafa (2008), Accounting Method Used By Ottomans For 500 Years: Stairs Method, Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı, Ankara.

DAĞLI, Hüseyin; AYAYDIN, Hasan ve EYÜBOĞLU, Kemal (2010), 'Kurumsal Yönetim Endeksi Performans Değerlendirmesi', Muhasebe ve Finansman Dergisi, Sayı. 48, Ekim. s.18-31.

Derlemeler:

ÇİTCİ, Oya (Ed.) (1998), 20. Yüzyılın Sonunda Kadınlar ve Gelecek, TODAİE, Ankara.

Derleme yayınlar içinde yer alan makaleler:

OSTROM, Vincent (1982), 'The Theory and Practice of Public Administration as a Science of the Artifactual', A. Uveges, Joseph (Ed.), Public Administration: History and Theory in Contemporary Perspective , Marcel Dekker, Inc., New York, s. 39-53.

Tezler:

SANDIKLI, Atilla (2007), 'Atatürk Dönemi Türk Dış Politikası Işığında Avrupa Birliği'ne Giriş Süreci', İstanbul Üniversitesi, Atatürk İlkeleri ve İnkılâp Tarihi Enstitüsü, İstanbul, (Yayımlanmamış Doktora Tezi)

Yazarsız/kolektif yayınlar:

TODAİE (1991), Kamu Yönetimi Araştırması–Genel Rapor, TODAİE, Ankara.

Elektronik yayınlar / İnternet:

NIELSEN, Jakob (1998), 'Content Integration', http://www.useit.com/alertbox/990627.html (18.10.1999).

(http://www.todaie.gov.tr/inshak/konferans.html, 10.11.1999)

MALİYE UZMANLARI DERNEĞİ SOSYAL SORUMLULUK PROJELERİ



**Bir Gün
Size de
Lazım
Olabilir!**



19 Mart Salı
10:00 - 17:00 Saatleri Arası
Yer: Maliye Bakanlığı Misafir Otoparkı



**Maliye Uzmanları Derneği
KAN BAĞIŞI KAMPANYASI**



Ayrıntılı Bilgi İçin:
www.mud.org.tr www.kizilay.org.tr





[Twitter.com/Maliyeuzmanlari](https://twitter.com/Maliyeuzmanlari)



[Youtube.com/Maliyeuzmanlari](https://youtube.com/Maliyeuzmanlari)



facebook.com/MaliyeUzmanlariDernegi