

VERGİ GELİRLERİ PERSPEKTİFİNDEN DEĞERLİ KONUT VERGİSİ UYGULAMASININ DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUATION OF PRACTICE OF VALUABLE HOUSING TAX FROM TAX REVENUE PERSPECTIVE



İsmail İŞLER*



Özlem TÜMER**

ÖZ

Emlak Vergisi Kanunu'na eklenen bazı maddeler ile Türk vergi sistemine, değerli konut vergisi adı altında yeni bir vergi ihdas edilmiştir. Yapılan düzenleme ile değeri 5 milyon TL'nin üzerinde olan mesken nitelikli taşınmazlar bu verginin kapsamındadır. Servet vergileri altında değerlendirebileceğimiz bu yeni vergi, Emlak Vergisi Kanunu içerisinde yer almasına rağmen merkezi yönetim tarafından toplanacaktır. Sosyal amaç ile toplanması sebebiyle toplam vergi gelirlerinde küçük bir paya sahip olan servet vergilerine eklenen değerli konut vergisinin de olumlu bir gelişme olduğu; ancak eksiklikleri sebebiyle bu haliyle kamu gelirine çok ciddi bir katkısının olmayacağını söylemek mümkündür.

Anahtar Kelimeler: Vergi, Servet Vergileri, Emlak Vergileri, Değerli Konut Vergisi

Jel Sınıflandırma Kodları: H20, H30, H60

ABSTRACT

A new tax under the name of valuable housing tax has been introduced to the Turkish tax system with some items added to the Property Tax Law. With the regulation made, residential properties with a value of more than 5 million TL are within the scope of this tax. This new tax, which we can evaluate under wealth taxes, will be collected by the central government even though it is included in the Real Estate Tax Law. It is possible to say that the valuable housing tax added to the wealth taxes, which has a small share in total tax revenues due to its social purpose collection, is also a positive development, but due to its deficiencies, it will not have a significant contribution to public income.

Keywords: Taxes, wealth taxes, property taxes, valuable housing tax

Jel Classification Codes: H20, H30, H60

* Öğr. Gör. Dr., Pamukkale Üniversitesi, Çal Meslek Yüksek Okulu, Muhasebe ve Vergi Bölümü, iisler@pau.edu.tr, ORC-ID: 0000-0002-9666-130X.

** Arş. Gör., Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi İ.İ.B.F., Maliye Bölümü, otumer@ohu.edu.tr, ORC-ID: 0000-0002-0722-3720. İşler, İ., Tümer, Ö. (Haziran 2020). Vergi Gelirleri Perspektifinden Değerli Konut Vergisi Uygulamasının Değerlendirilmesi, *Vergi Raporu*, 249, (265-278).

Makale Türü: Araştırma Makalesi

M.G.T.: 18.03.2020 / M.K.T.: 22.05.2020

GİRİŞ

Bir ülkede tüm ekonomik faaliyetler kamu kesimi ve özel kesim tarafından gerçekleştirilmektedir. Kamu kesimi toplum refahını arttırmayı amaçlayarak bu minvalde kamusal harcamalar yapmakta ve bu harcamaları kamu gelirleri ile karşılamaktadır. Kamu gelirleri devletin egemenlik hakkını kullanarak ve devletin egemenlik hakkını kullanmaksızın elde ettiği gelirlerden oluşmaktadır. Devletin egemenlik gücünü kullanarak elde ettiği gelirlerin başında vergi ve benzeri gelirler yer almaktadır. Vergi, kamu gelirlerinin en önemlisi ve en başta gelenidir.¹ Üzerinden alındıkları unsur açısından vergiler konularına göre; gelir vergileri, harcama vergileri ve servet vergileri olarak sınıflandırılmaktadır² ve Devletin asıl amacı devlet harcamaları için finansman sağlamaktır.³ Ancak mali amacı kadar verginin, ekonomik ve sosyal amaçları da önem arz etmektedir.

Çalışmada üzerinde duracağımız servet vergileri ise Türk vergi sisteminde sayılmış olan; merkezi yönetim tarafından tahsil edilen veraset ve intikal vergisi ve motorlu taşıtlar vergisi ile belediyeler tarafından tahsil edilen emlak vergisinden oluşmaktadır. Yeni bir düzenleme ile hayatımıza giren değerli konut vergisi de merkezi yönetim tarafından tahsil edilecek servet vergilerinden biri olarak sayılabilir. Değeri 5 milyon TL ve üzeri olan mesken nitelikli taşınmazlar için getirilen değerli konut vergisine göre, sahibinin Türk veya yabancı, gerçek kişi veya tüzel kişi, dernek veya vakıf olmasına bakılmaksızın bu taşınmazlar değerli konut vergisine tabi olacaktır. Değerli konut vergisine tabi meskenin miras yoluyla, bağış yoluyla veya her ne şekilde edinildiğinin, konutun boş ya da kirada olmasının da bir önemi olmayacaktır. Birden fazla mesken nitelikli konutu olan-

lardan, 5 milyon TL üzerinde değere sahip olanlardan, en düşük değerli olan bir tanesi değerli konut vergisinden istisna olacaktır. Çalışmada servet vergilerinin toplam kamu gelirleri içindeki payı ve Türkiye’de vergi gelirlerinin dağılımları incelenmektedir. Bununla beraber emlak vergisi ve değerli konut vergisi uygulamaları üzerinde durulacak ve değerli konut vergisi uygulamasına dair eleştiriler ele alınacaktır.

1- TÜRKİYE’DE VERGİ GELİRLERİNİN GENEL DAĞILIMI

Vergi, devletin kamu harcamalarını karşılamak üzere vatandaşlarından karşılıksız ve zora dayalı olarak topladığı parasal değerlerdir. Türkiye Cumhuriyeti Anayasası’nın vergi ödevi başlıklı 73. maddesinin 1. fıkrasında “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, malî gücüne göre, vergi vermekle yükümlüdür” denilerek, verginin “genel olması”, “mali güce göre” ve “kamu giderlerini karşılamak üzere” alınması öngörülmüştür. Anayasa’ya göre verginin mali güce göre alınması demek ödeme gücü ve eşitlik ilkesi ile aynı anlama gelmekte olup çok kazananın çok, az kazananın az vergi alınmasını ifade etmektedir. Diğer bir ifade ile kişilerin vergi ödeme gücünün dikkate alınarak vergilendirilmesi ve bu yolla verginin adaletli toplanmasını ifade etmektedir.⁴

Türkiye’nin genel bütçe gelirleri Tablo 1’de de görüldüğü gibi 2019 yılında 1 trilyon TL olarak gerçekleşirken, toplam gelirin %82’si yani 819 milyar TL’si vergi gelirlerinden oluşmaktadır. 2007 sonrası vergi gelirlerinin toplam gelir içerisindeki payına bakıldığında ortalama %86 olarak gerçekleştiği görülmektedir. Bu manada vergi, devletin var olması için olmazsa olmaz bir gelir kaynağı olarak ortaya çıkmaktadır.

¹ Osman PEHLİVAN. *Kamu Maliyesi*. Celepler Yayınevi. Temmuz 2016. s.87

² Mircan TOKATLIOĞLU ve Ufuk SELEN. *Maliye Politikası*. Ekin Yayınevi. Mart 2017. s.37

³ Hülya KIRMANOĞLU. *Kamu Ekonomisi Analizi*. Beta Yayınevi. 1. Baskı. 2007. s.258

⁴ Resmi Gazete. (<https://www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/04/20110414-39.htm>). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.

Tablo 1: 2007-2018 Genel Bütçe Gelirleri, Vergi Gelirleri ve Gelir Üzerinden Alınan Vergiler (Bin TL)

Yıllar	Genel Bütçe Gelirleri	Toplam Vergi Gelirleri	Toplam Gelir İçerisinde Verginin Payı	Gelir Üzerinden Alınan Vergiler		TOPLAM	Gelir Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergi İçindeki Payı (%)
				Gelir Vergisi	Kurumlar Vergisi		
2007	204.261.860	171.098.466	%84	38.061.543	15.718.474	53.780.017	31,4
2008	226.653.106	189.980.827	%84	44.430.339	18.658.195	63.088.534	33,2
2009	233.804.379	196.313.308	%84	46.018.360	20.701.805	66.720.165	33,9
2010	272.775.244	235.714.637	%86	49.385.289	22.854.846	72.240.135	30,7
2011	319.512.928	284.490.017	%89	59.885.000	29.233.725	89.118.725	31,3
2012	362.654.794	317.218.619	%87	69.671.645	32.111.820	101.783.465	32,1
2013	419.653.762	367.517.727	%88	78.726.008	31.434.581	110.160.589	30,0
2014	461.450.539	401.683.956	%87	91.063.306	35.163.517	126.226.823	30,5
2015	525.045.891	465.229.389	%89	105.395.330	37.009.625	142.404.955	30,7
2016	608.336.187	529.607.900	%87	123.686.147	46.898.425	170.584.572	32,3
2017	700.621.261	626.082.414	%89	143.962.939	57.868.208	201.831.147	32,2
2018	850.728.172	738.180.401	%87	175.420.074	84.132.155	259.552.229	35,2
2019	1.002.011.368	819.603.099	%82	207.840.520	87.526.811	295.367.331	36,1

Kaynak: (www.gib.gov.tr,https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.

Modern vergi sistemlerinde vergiler; gelir, servet ve harcamalar üzerinden alınmaktadır. Gelir üzerinden alınan vergiler, gelir vergisi ve kurumlar vergisi iken; harcamalar üzerinden alınan vergiler ise ağırlıklı olarak KDV ve ÖTV'den oluşmakla birlikte, özel iletişim vergisi, şans oyunları vergisi, banka ve sigorta muameleleri vergisi, damga vergisi, harçlar ve gümrük vergisinden oluşmaktadır. Servet üzerinden alınan vergiler ise emlak vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve servet transferlerinden alınan veraset ve intikal vergisinden oluşmaktadır.⁵ Türkiye'de toplam vergi gelirlerinin %36'sı gelir üzerinden alınan vergilerden oluşurken, Tablo 1'e göre 2019 yılında gelir üzerinden alınan 295 milyar TL'nin 207 milyar TL'si gelir vergisinden, 87 milyar TL'si kurumlar vergisinden elde edilmiştir.

Tablo 2'de gelir, harcama ve servet üzerinden toplanan vergilerin yıllara göre dağılımları yer almaktadır. Buna göre; 2019 yılında tahsil edilen toplam vergi miktarı olan 819 milyar TL'nin 670 milyar TL'si gelir, servet ve harcamalar üzerinden tahsil edilmiştir. Söz konusu tahsilatın; 295 milyar TL'sini gelir üzerinden, 359 milyar TL'sini harcamalar üzerinden ve 15 milyar TL'sini ise servet üzerinden alınan vergiler oluşturmakla birlikte, oransal açıdan tahsilatın %44'ü gelir üzerinden alınan vergiler, %53'ü harcamalar üzerinden alınan vergiler ve %3'ü de servet üzerinden alınan vergilerden oluşmaktadır.

Harcamalar üzerinden alınan vergilerde, toplam verginin; %81'i KDV ve ÖTV'den, kalan kısmı ise banka ve sigorta muameleleri vergisi, şans oyunları vergisi, özel iletişim vergisi, gümrük

⁵ Erdoğan ÖNER. *Türk Vergi Sistemi*. Seçkin Yayınevi. 6. Baskı. 2015. s.291

vergisi ve damga vergilerinden oluşmaktadır. 2019 yılında dâhilde alınan katma değer vergisi 144 milyar TL olarak gerçekleşirken, 148 milyar TL ise özel tüketim vergisi tahsilatı yapılmıştır. Harcamalar üzerinden alınan diğer vergilerde ise

rakamlar, banka ve sigorta muameleleri vergisi 22 milyar TL, şans oyunları vergisi 1,6 milyar TL, özel iletişim vergisi 4 milyar TL, gümrük vergisi 17 milyar TL, damga vergisi tahsilatı ise 19 milyar TL olarak gerçekleşmiştir.⁶

Tablo 2: Gelir-Servet ve Harcamalar Üzerinden Toplanan Vergi Rakamları (Bin TL)

Yıllar	Gelir ve Kazanç Üzerinden Toplanan Vergiler	Harcamalar Üzerinden Toplanan Vergiler	Servet Üzerinden Alınan Vergiler (VİV+MTV)	Toplam
2007	53.780.017	76.040.734	3.693.239	133.513.990
2008	63.088.534	80.710.059	4.151.467	147.950.060
2009	66.720.165	86.456.398	4.758.940	157.935.503
2010	72.240.135	105.616.475	5.357.758	183.214.368
2011	89.118.725	120.382.189	6.320.895	215.821.809
2012	101.783.465	135.528.923	7.081.812	244.394.200
2013	110.160.589	158.342.807	7.754.861	276.258.257
2014	126.226.823	170.703.126	8.270.231	305.200.180
2015	142.404.955	200.603.346	9.430.549	352.438.850
2016	170.584.572	230.154.211	10.673.036	411.411.819
2017	201.831.147	264.100.247	11.592.260	477.523.654
2018	259.552.229	286.291.560	13.855.615	559.699.404
2019	295.367.331	359.486.763	15.777.683	670.631.777

Kaynak: (www.gib.gov.tr,https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020

Türkiye’de 2019 yılında merkezi yönetim ve belediyeler tarafından toplanan servet vergisi gelirlerinin genel toplamı 25 milyar TL olarak gerçekleşirken, Tablo 2’ye göre bunun 15,7 milyar TL’si merkezi yönetim tarafından toplanan servet vergilerinden oluşmaktadır. Türkiye’de servet vergileri Türk vergi sisteminde sayılmış olan; merkezi yönetim tarafından tahsil edilen veraset ve intikal vergisi ve motorlu taşıtlar ver-

gisi ile belediyeler tarafından tahsil edilen emlak vergisinden oluşmaktadır.⁷ Merkezi yönetim tarafından toplanan servet vergilerinin 1,2 milyar TL’si veraset ve intikal vergisinden, 14,5 milyar TL’si motorlu taşıtlar vergisinden oluşmaktadır.⁸ Bununla beraber belediyelerin emlak vergisi adı altında topladıkları vergi gelirleri ise 2019 yılı için 9,55 milyar TL olarak gerçekleşmiştir. Bunun 6,6 milyar TL’si binalar üzerinden, 2,3 milyar TL’si

⁶ Gelir İdaresi Başkanlığı. (https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_47.xls.htm). Erişim tarihi: 01 Mart 2020.

⁷ Nur KESKİN. *Sosyal Dışlanmanın Avrupa Sosyal Şartı İçerisindeki Yeri ve Önemi*. Meriç Uluslararası Sosyal ve Stratejik Araştırmalar Dergisi. Cilt:2. Sayı:4. 2018. s.34.

⁸ Gelir İdaresi Başkanlığı. (https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_57.xls.htm). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.

arsa üzerinden, 98 milyon TL'si arazi üzerinden ve 585 milyon TL'si ise çevre ve temizlik vergisi olarak tahsil edilmiştir.⁹

Servet vergisi; gerçek ve tüzel kişilerin belirli bir zamanda sahip oldukları servete giren her çeşit menkul ve gayrimenkul mallar ile para ve alacakların tamamını veya bir kısmını değerleri üzerinden vergilendiren dolaysız bir vergidir.¹⁰ Bireylerin ödeme gücünün göstergelerinden biri de sahip oldukları servettir. Servet kavramı mali gücü temsil eden unsurlardan olup, servet sahiplerinin mali gücü yüksek bireyler olduğu kabul edilebilir.¹¹ Bu saikle bu kişilerin sahip oldukları servet üzerinden vergi alınması benimsenmektedir. Servet üzerinden alınan vergiler sosyal amacı sağlamaya yönelik olduğundan, toplam vergi gelirleri içindeki payı gelir ve harcama vergilerine göre daha düşük seviyededir.¹² Ekonomik birimlerin mülkiyeti altında bulundurdıkları ekonomik değerler olan servet,¹³ vergi konusunu oluşturan servet unsurlarına göre “genel servet vergileri” ve “özel servet vergileri” olmak üzere iki başlıkta incelenmektedir. Genel servet vergileri kişilerin tüm servetini vergilemeyi amaçlarken, özel servet vergileri sadece belirli servet unsurlarını vergilemeyi amaçlamaktadır. Özel servet vergileri içerisinde bulunan emlak vergisi; arsa, arazi ve bina gibi gayrimenkulleri vergilendirmeyi amaçlamaktadır. Emlak vergisi belediye gelirleri arasında yer almakta olup tahsilatı belediyeler tarafından yapılmaktadır.

Çalışmanın buraya kadar ki kısmında; yıllar itibari ile Türkiye'deki toplam vergi gelirlerinin

genel durumu ve vergi türü noktasındaki dağılımı hakkında istatistiki bilgilere yer verilmiştir. Bu noktadan sonra ise çalışmamızın özü olan değerli konut vergisini ele almadan önce, aynı taşınmazlar üzerinden de alınacak olması müsebbibi ile emlak vergisini ele almak faydalı olacaktır.

1.1- Emlak Vergisi

Türkiye'de 1931 yılından itibaren yürürlüğe giren 1833 sayılı Arazi Vergisi Kanunu ve 1837 sayılı Bina Vergisi Kanunu ile arazi ve bina ayrı ayrı vergilendirilirken, 1970 yılında hem arazi vergisini hem de bina vergisini tek çatı altında toplayıp vergilendiren 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu yürürlüğe girmiştir.¹⁴ Emlak, halk dilinde mülkün çoğulu olarak bina, arsa ve arazi niteliğindeki gayrimenkullerden oluşan serveti (malvarlığı) ifade etmek için kullanılmaktadır.¹⁵ Emlak vergisi, servet üzerinden alınan vergiler içinde en eski ve hemen hemen her ülkede uygulanan, kişilerin vergi ödeme gücünün bir göstergesi olan bina ve arazi gibi taşınmaz servet unsurlarını vergilendiren bir niteliğe sahiptir.¹⁶ Emlak vergileri 1970 yılına kadar taşınmaz malların değeri veya safi olmayan gelirleri üzerinden alınmaktayken 1970 yılından itibaren diğer vergilerde olduğu gibi emlak vergileri içinde beyan esası getirilmiştir. Emlak vergisi 1972-1985 yılları arasında genel bütçe gelirleri arasında yer almakta iken; 1986 yılında emlak vergisinin tahsili ve gelirleri tamamen yerel yönetimlere bırakılmış olmasının iki temel nedeni vardır. Bunlardan ilki vergi ko-

⁹ T.C. Hazine ve Maliye Bakanlığı Muhasebat Genel Müdürlüğü. (<https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>). Erişim tarihi: 01 Mart 2020.

¹⁰ Ersan ÖZ ve Hüseyin KUTBAY. *Türk Servet Vergisi Sistemine Modern Bir Yaklaşım*. Gümrük ve Ticaret Dergisi. Sayı:4. 2014. s.87

¹¹ Özgür Mustafa ÖMÜR ve Adnan GERÇEK. *Türkiye ve Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Servet Vergilerinin Karşılaştırılması*. MCBÜ Sosyal Bilimler Dergisi. Cilt:15. Sayı:2. 2017. s.198.

¹² Özgür Mustafa ÖMÜR ve Adnan GERÇEK. *a.g.e.* s.212

¹³ Mircan TOKATLIOĞLU ve Ufuk SELEN. *Maliye Politikası*. Ekin Yayınevi. Mart 2017. s.38.

¹⁴ Ceyda ŞATAF ve Şerife AYGÜN. *Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi*. Cilt:11. No:1. 2019. s.92.

¹⁵ Ceyda ŞATAF ve Şerife AYGÜN. *a.g.e.* 91.

¹⁶ Ceyda ŞATAF ve Şerife AYGÜN. *a.g.e.* s.92.

nusunun mahalli sınırlar içerisinde lokalize edilmiş olması, ikincisi de emlak değerinin mahalli idarenin yapmış olduğu hizmetlerle değişebilir nitelikte olmasıdır.¹⁷

Emlak denildiğinde Türkiye sınırları içerisinde, Türkiye Cumhuriyeti Devleti'nin hâkim olduğu hava, kara ve deniz sahasındaki bina, arsa ve araziler anlaşılmaktadır.¹⁸ Emlak vergisini tahsil etme yetkisi il belediyeleri veya ilçe belediyelerine aiten, büyükşehir belediyelerinin emlak vergisi toplama yetkisi bulunmamaktadır. Ancak büyükşehir belediyeleri ilçe belediyelerinin tahsil ettiği emlak vergisinden pay almaktadırlar. Emlak vergisi gerçek ve tüzel kişilerin mülkiyetinde bulunan arazi ve binalardan toplanan özel nitelikte bir servet vergisidir. Ödeme gücünün bir göstergesi olarak kabul edilen gayrimenkuller, vergi değerleri üzerinden emlak vergisine tabi tutulmaktadır. Emlak vergisinin tarh, tahakkuk ve tahsili belediyeler tarafından yapılmaktadır.¹⁹

Emlak vergisi, taşınmazın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa taşınmaza malik gibi tasarruf edenler tarafından ödenir. Emlak vergisinde vergi matrahı, vergi değeridir. Araziler için ise vergi matrahı, takdir komisyonları tarafından belirlenerek her yıl yeniden değerlendirme oranının yarısı kadar arttırılmakta ve bu vergi değerleri 4 yılda bir yeniden takdir edilmektedir. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'na göre emlak vergisi oranları büyükşehir belediyesi sınırları dışında ve büyükşehir belediyesi sınırları içinde olmak üzere ikili bir ayrıma tabi tutularak uygulanmaktadır. Tablo 3'te görüldüğü üzere büyükşehir belediyesi sınırları dışında emlak vergisi oranları arsalarda binde 3, arazilerde binde 1, meskenlerde binde 1 ve diğer binalarda binde 2 olarak uygulanmaktadır. Büyükşehir sınırları içinde ise bu oranlar %100 arttırmalı olarak arsalarda binde 6, arazilerde binde 2, meskenlerde binde 2 ve diğer binalarda binde 4 olarak uygulanmaktadır.

Tablo 3: Emlak Vergisi Oranları

	B.B. Sınırları Dışında	B.B. Sınırları İçinde
Arsa	‰ 3	‰ 6
Arazi	‰ 1	‰ 2
Mesken	‰ 1	‰ 2
Diğer Binalar	‰ 2	‰ 4

Kaynak: (<https://www.mevzuat.gov.tr/MevzuatMetin/1.5.1319.pdf>). Erişim tarihi: 13 Nisan 2020.

Emlak vergisi mükelleflerin kişisel durumlarını dikkate almaksızın, doğrudan doğruya iktisadi unsurdan alınan objektif vergiler arasındadır. Ancak yine de emlak vergisinde bazı kişisel durumlar dikkate alınarak, sınırlı bir ölçüde de olsa

vergiye sübjektif bir nitelik kazandırılabilir. Emlak vergisi genel olarak artan oranlı olmaktan çok, nispi bir vergidir. Emlak vergisinin objektif bir vergi olması sebebi ile benzer durumdaki tüm taşınmazların aynı oranda vergilen-

¹⁷ Özhan ÇETİNKAYA. *Mahalli İdareler Maliyesi*. Ekin Kitabevi. 4.baskı. 2014. Bursa. s.73.

¹⁸ Doğan ŞENYÜZ. Mehmet YÜCE ve Adnan GERÇEK. *Türk Vergi Sistemi*. Ekin Yayınevi. Bursa. 2014. 363.

¹⁹ Taha Emre ÇİFTÇİ ve İbrahim ORGAN. *Emlak Vergisi Özelinde Vergi Güvenlik Önlemlerinin Değerlendirilmesi*. Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi. C.27. S.1. 2019. (79-105). s.82.

²⁰ Murat YILDIRIM. *Türk Vergi Sisteminde Emlak Vergisi Uygulaması*. Maltepe Üniversitesi SBE (Yayınlanmamış Yüksek lisans Tezi). 2019. s.8.

dirilmesi söz konusu olmaktadır. Uygulanmakta olan genel durum, mükellefe göre değişmeyen tek oranlı tarifieden oluşmaktadır.²¹

Mahalli idareler bütçe gelirlerinin yer aldığı Tablo 4'e göre 2019 yılında, mahalli idareler bütçe gelirleri toplamı 167 milyar TL olarak gerçek-

leşmiştir. Bunun 15.9 milyar TL'sini vergi gelirleri oluşturmaktadır. Belediyelerin vergi gelirleri, toplam gelirlerinin yaklaşık %10'unu oluştururken, mülkiyet üzerinden topladıkları emlak vergisi gelirleri, toplam gelirlerinin sadece %6'sını oluşturduğu görülmektedir.

Tablo 4: Belediyeler Tarafından Toplanan Emlak Vergisi Rakamları (Bin TL)

Yıllar	Mahalli İdareler Bütçe Gelirleri	Vergi Gelirleri	Emlak Vergisi
2007	35.474.232	3.690.832	1.723.573
2008	38.841.851	4.190.482	1.983.191
2009	42.477.177	3.776.080	2.142.940
2010	53.582.118	5.904.388	2.978.245
2011	63.415.789	6.901.489	3.851.279
2012	69.263.300	7.249.848	3.911.487
2013	83.376.231	8.213.046	4.231.629
2014	87.170.755	9.291.679	5.354.862
2015	97.706.380	10.852.895	6.277.138
2016	109.374.491	12.243.842	7.204.004
2017	133.766.501	13.237.799	7.274.505
2018	157.938.576	14.507.159	9.244.329
2019	167.019.302	15.901.250	9.551.523

Kaynak: (<https://muhasibat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.

Tablo 5 verilerine göre ise emlak vergisi içerisindeki dağılıma bakıldığında ise 2018 yılı emlak vergisi tahsilatının %70'i bina vergilerinden,

%23'ü arsa vergilerinden, % 1'i arazi vergilerinden ve %5'i çevre ve temizlik vergilerinden oluşmaktadır.

²¹ Taha Emre ÇİFTÇİ. *Çeşitli Ülke Mevzuatlarında Emlak Vergisi: Türkiye Uygulamasında Ortaya Çıkan Sorunlar ve Çözüm Önerileri*. PAÜ SBE (Yayınlanmamış Doktora Tezi). 2014. s.52.

Tablo 5: Emlak Vergisi Gelirleri (Bin TL)

	2014	2015	2016	2017	2018
Bina Vergisi	3.562.971	4.231.917	4.892.484	5.050.575	6.475.820
Arsa Vergisi	1.367.047	1.584.148	1.758.890	1.682.320	2.134.067
Arazi Vergisi	62.205	65.054	76.867	75.624	92.747
Ç.T.V.	361.814	395.296	474.733	465.589	541.695
Toplam	5.354.037	6.276.415	7.202.974	7.274.108	9.244.329

Kaynak: (<https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.

Yerel yönetimlerce sunulan hizmetlerden genellikle emlak sahiplerinin doğrudan fayda sağlaması sebebiyle, emlak vergileri bir tür fayda vergisi olarak ifade edilmektedir.²² Bu saikle emlak vergisi, yerel yönetimlere tahsis edilmesi en uygun vergi türüdür. Emlak Vergisi Kanunu'nda daimi ve geçici muafiyetler bulunmaktadır. Buna göre, kamu tüzel kişilerine ait olan ve tasarruf mevduatı sigorta fonuna aktarılmış olan arsa, bina ve araziler ile kurumlar vergisine tabi işletmelere ait olmamaları şartıyla kamu menfaatine yararlı derneklere ait binalardan emlak vergisi alınmamaktadır. Yani daimi muaflık söz konusudur. Emlak Vergisi Kanunu'nda daimi muafiyetlerin yanında geçici muafiyetlerde bulunmaktadır. Geçici muafiyetler ise şu şekildedir;

- Mesken olarak kullanılan binalar inşaatının tamamlanmasından sonra 5 yıl süreyle vergi değerlerinin $\frac{1}{4}$ 'ü emlak vergisinden muaf tutulmaktadır.
- Doğal afetlerde zarar gören binalar, doğal afetin meydana gelmesinden sonra 5 yıl içinde yetkililerin gösterdiği yerde inşa edilmek şartıyla 10 yıl süreyle emlak vergisinden muaf olacaklardır.
- Sınai tesisleri, inşaatın tamamlanmasından sonra 5 yıl emlak vergisinden muafıdır.

- Turizm teşvik belgeli işletmeler binaların inşaatını tamamlayan süreden başlayarak 5 yıl süreyle emlak vergisinden muaf olacaklardır.
- Sergi panayır ve fuarlar için kullanılan binalar bu amaçla kullanıldığı sürece emlak vergisinden muafırlar. Binanın kullanım amacı değiştiği takdirde emlak vergisi ödemeye başlayacaktır.
- İnsan eliyle orman haline getirilmiş arazilerde 50 yıl süre ile emlak vergisi ödemeyeceklerdir.
- Tarıma elverişli hale getirilen araziler de 10 yıl süre ile emlak vergisinden muaf tutulmaktadır. Mevcut arazi bağ bahçe yapılmış ise 2-10 yıl arasında değişen sürelerle muafiyetten yararlanırlar.
- Organize sanayi bölgeleri için tahsis edilmiş araziler de organize sanayi bölgesinin kurulup kullanılmaya başlanıncaya kadar emlak vergisinden muafıdır.

Mesken nitelikli taşınmazlar üzerinden alınacak olması sebebiyle emlak vergisinin bir benzeri olarak karşımıza çıkan değerli konut vergisi merkezi yönetim tarafından tahsil edilecek olan servet vergileri içerisinde değerlendirilebileceğimiz yeni bir vergi türüdür.

²² Murat YILDIRIM. *Türk Vergi Sisteminde Emlak Vergisinin Uygulanması*. Maltepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü (Yayınlanmamış Yüksek lisans Tezi). 2019. s.124.

1.2- Değerli Konut Vergisi

Kamu harcamalarının finansmanında vergilerin, diğer kamu gelirleri ile karşılaştırıldığında maliye politikalarının sonuçları açısından birçok avantaja sahip olduğu ifade edilebilir. Bundan dolayı kamu harcamalarının finansmanı konusunda en sağlıklı ve ekonomiye en az zarar veren yöntem vergi gelirlerinin artırılması olmaktadır.²³ Bu nedenle 2019 yılında henüz çok yeni olan değerli konut vergisi yeni bir vergi türü olarak kamu gelirleri arasına katılmıştır. 07.12.2019 tarihinde yayınlanan 30971 sayılı Resmi Gazete’de yer alan 7194 sayılı Kanun ile vergi kanunlarında bazı düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemeler ile değerli konut vergisi Türkiye Büyük Millet Meclisi tarafından onaylanarak yürürlüğe girmiştir. Bu yeni vergi 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’na eklenen “değerli konut vergisi” başlıklı 4. kısım altında 42 ila 49. maddeler arasında düzenle-

nerek emlak vergisi açısından köklü yenilikler getirmektedir. 07.12.2019 tarihli 30971 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanarak yürürlüğe giren bu maddelere göre; Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlardan bina vergi değeri 5 milyon Türk Lirası ve üzerinde olanlar % 0,3 ile % 0,10 arasında oranlarla değerli konut vergisine tabi olacaktır. Değeri 5 milyon liranın altında kalan mesken nitelikli taşınmazlar ise değerli konut vergisine tabi olmayacaktır. Ancak ihdas edilen bu yeni vergi henüz uygulamaya konulmadan, 20.02.2020 tarihinde yayınlanan 31045 sayılı Resmi Gazete’de yer alan hususlar doğrultusunda önemli değişikliklere uğramıştır. Söz konusu değişiklikler doğrultusunda; değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmazlar, Tablo 6’da yer alan vergi tarifesindeki oranlara göre vergilendirilecektir.

Tablo 6: Değerli Konut Vergisi Oranları

Matrah	Oran
5.000.000 TL ile 7.500.000 TL arasında olanlar, 5 Milyon TL’yi aşan kısmı için	%0 3
10.000.000 TL’ye kadar olanlar (bu tutar dahil) 7.500.000 TL’si için 7.500 TL, fazlası için	%0 6
10.000.000 TL’den fazla olanlar 10.000.000 TL’si için 22.500 TL, fazlası için	%0 10

Kaynak: T.C. Resmi Gazete, 20.02.2020, Sayı:31.045

Son düzenleme ile değerli konut vergisinden muaf olunan bazı durumlar ise şu şekilde belirtilmiştir. Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmazı olanlar bu vergiden muaf olacaktır. Birden fazla mesken nitelikli taşınmazı bulunanların, değerli konut vergisi konusuna giren en düşük değerli mesken nitelikli tek taşınmazı ile “Toplu Konut İdaresi Başkanlığı”nın mesken nitelikli taşınmazları muafiyet kapsamına alınmıştır. Bununla beraber, genel ve özel bütçeli idarelerin, belediyelerin ve üniversitelerin maliki veya intifa

hakkına sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar değerli konut vergisinden muaftır. Yabancı devletlere ait olup elçilik ve konsolosluk olarak kullanılan mesken nitelikli taşınmazlar ile elçilerin ikametine mahsus mesken nitelikli taşınmazlar ve bunların müstemlatı (karşılıklı olmak şartıyla) ve merkezi Türkiye’de bulunan milletlerarası kuruluşlara, milletlerarası kuruluşların Türkiye’deki temsilciliklerine ait mesken nitelikli taşınmazlar değerli konut vergisinden muaf-tır. Son olarak esas faaliyet konusu bina inşaatı

²³ Baki YEĞEN. *Kamu Kesimi Açıklarının Finansmanında Maliye Politikasının Rolü*. Politik Ekonomik Kuram Dergisi. Cilt:3/2. 2019. s.185.

olanların işletmelerine kayıtlı bulunan ve henüz ilk satışa, devir ve temlike konu edilmemiş yeni inşa edilen mesken nitelikli olanlar değerli konut vergisinden muaf olacaktır.

Değerli konut vergisini, mesken nitelikli taşınmazların maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa mesken nitelikli taşınmaza malik gibi tasarruf edenler ödeyeceklerdir. Bir mesken nitelikli taşınmaza paylı mülkiyet hâlinde malik olanlar, hisseleri oranında mükellef olmakla birlikte, elbirliği mülkiyette ise malikler vergiden müteselsilen sorumlu olacaklardır. Elbirliği mülkiyetinde mükellefler müşterek beyanname verebilecekleri gibi, münferiden de beyanname verebilirler. Paylı mülkiyet hâlinde ise beyanname münferiden verilecektir. Mesken nitelikli ilgili taşınmazların değeri her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı “Vergi Usul Kanunu” hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında arttırılacaktır.

Mükellef tarafından, mesken nitelikli taşınmaza ilişkin bina vergi değeri, mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yerdeki “Gelir İdaresi Başkanlığı”na bağlı yetkili vergi dairesine, mesken nitelikli taşınmazın değerinin 42’nci maddede belirtilen tutarı aştığı yılı takip eden yılın şubat ayının 20’nci günü sonuna kadar beyanname ile beyan edilecektir. Değerli konut vergisi, yetkili vergi dairesince yıllık olarak tarh ve tahakkuk olunacak; müteakip yıllar için mükellef tarafından aynı şekilde yıllık olarak beyanname verilecektir. Vergi dairesi tarafından tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, ilgili yılın şubat ve ağustos aylarının sonuna kadar iki eşit taksitte ödenecektir.

Değerli konut vergisi matrahının belirlenmesinde belediyelerce belirlenen bina vergi değeri asgari anlamda baz alınmaktadır. Tahsil edilen

değerli konut vergisi, genel bütçe geliri olarak kaydedilmekle birlikte, İl Özel İdarelerine ve Belediyelere “Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun” ile diğer kanunlara göre mahalli idarelere verilecek payların hesap edilmesinde ise dikkate alınmamaktadır.

Değerli konut vergisi mükellefiyeti 2021 yılından itibaren uygulamaya konulacak olup, uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, muafiyetlerin uygulanmasında aranacak belgeleri tespit etmeye, 47’nci maddede yer alan beyanname verme ve ödeme sürelerini üç aya kadar uzatmaya, beyannamenin verileceği yetkili vergi dairesini, beyannamenin şekil, içerik ve eklerini belirlemeye ve verginin beyanname aranmaksızın tahakkuk ettirilmesine ise Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.

1.2.1- Değerli Konut Vergisi Uygulamasının Türkiye Açısından Değerlendirilmesi

Türkiye’de yaklaşık 19,5 milyon konut bulunmaktadır.²⁴ Gayrimenkul veri analizi platformu Endeksa’nın değerli konutlara ilişkin araştırması, değeri 5 milyon lira ve daha yüksek olan konut sayısının 147.256 adet olduğunu ortaya koymaktadır. Birinci sırada 121.042 adet ile İstanbul bulunurken, raporda kentteki toplam konut sayısının yüzde 2’sinin 5 milyon lira ve daha yüksek değerli olduğu gösterilmektedir. İkinci sırada 11.038 adet konut ile Muğla gelirken, bunları 8.118 konut ile İzmir, 2015 konut ile Antalya, 1041 konutla Ankara, 632 konutla Sakarya, 495 konutla Kocaeli, 473 konutla Bursa, 381 konutla Balıkesir takip etmektedir.²⁵

Yapılan yeni düzenleme ile konutu 5 milyon TL’nin üzerinde değere sahip olanlar ödeyecek-

²⁴ Re360. (https://www.re360.com.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=200:gencluyu-turkiye-de-19-5-milyon-konut-bulunuyor&catid=20&Itemid=131&lang=tr). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.

²⁵ Finans Gündem. (<https://www.finansgundem.com/haber/147-bin-konuttan-degerli-konut-vergisi-alinacak/1447747>). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.

ri emlak vergisi sonrasında ikinci bir vergi olarak da değerli konut vergisine tabi tutulacaklardır. 5 milyon TL üzerindeki değere sahip olsa da tek konutu bulunanlar ise değerli konut vergisinden muaf tutulmuştur. Bu durum hedeflenen vergi gelirini azaltacak olsa da vergilendirmede adalet ilkesi gereği sahip olduğu servetinin büyük bölümünü tek bir meskenin oluşturduğu bireyler açısından yerinde bir düzenleme olmuştur. Mevcut düzenleme ile değerli konut vergisinin merkezi yönetim bütçe gelirine sağlayacağı faydanın 200 milyon TL olması beklenmektedir.

Değerli konut vergisine göre değeri 5 milyon TL'nin üstünde konutu bulunan yükümlüler binde 3 ile binde 10 arasında değişen oranlarda vergiye tabi olacaklardır. Rakamsal olarak açıklanacak olursa değeri 7,5 milyon TL olan bir konuta sahip kişi yıllık 7.500 TL, değeri 10 milyon TL olan konutu bulunan bir kişi yıllık 22.500 TL, değeri 20 milyon TL olan konuta sahip bir kişi ise yıllık 100.000 TL değerli konut vergisi ödeyecektir. Daha fazla kazananın daha fazla vergi alınmasını ifade eden mali güce göre vergilendirme, vergide dikey adaletin sağlanması ve verginin tavana yayılması açısından bu yeni verginin ihdas edilmesi olumlu bir gelişmedir. Ancak bunun yanı sıra uygulamada Anayasa'ya ve piyasa işleyişine aykırılık teşkil edecek bazı olumsuz durumların varlığı da söz konusudur.

1.2.2- Değerli Konut Vergisine Dair Olumsuz Eleştiriler

Değerli konut vergisi bir servet vergisi olması, kamu geliri yaratacak olması ve gelirin yeniden dağılmasına hizmet edecek olması sebebiyle yerinde bir vergi olduğu söylenebilir. Ancak hızlı bir şekilde hazırlıksız olarak ihdas edilen bu yeni verginin yapılan değişiklikler neticesinde birçok eksikliğin giderildiği görülmektedir. Ancak değerli konut vergisinin uygulanması ile ilgili bazı

eksikliklerin devam ettiği de görülmektedir. Bu eksiklikleri şu şekilde sıralayabiliriz;

Değeri 5 milyon TL'yi aşan mesken nitelikli taşınmaza sahip olan mükellefler emlak vergisi ödedikten sonra merkezi hükümete de aynı mesken üzerinden değerli konut vergisi ödeyecektir. Aynı vergi konusu üzerinden önce yerel idare tarafından emlak vergisi toplanırken, daha sonra merkezi idare tarafından değerli konut vergisi tahsil edilmesi mükerrer vergilemeyi doğuracak, vergilendirmede adalet ilkesine aykırı olarak, mükellefler teorik açıdan çifte vergilendirmeye maruz kalacaklardır.

Uygulanacak olan bu yeni vergi, mükellefin toplam varlığını dikkate almamaktadır. Yani 5 milyon TL'nin altında değere sahip 5 adet konutu olan bir kişi değerli konut vergisine tabi olmamaktadır. Bu noktada bireyin mesken sayısına bakılmaksızın toplam mal varlığı göz önüne alınmadan değerli konut vergisi salınacak ve bu durum Anayasa'ya aykırılık teşkil edecektir. Bu durum mali güce göre vergileme ve eşitlik ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir. Üniter vergi sisteminin benimsendiği Türk vergi sistemine göre mükellefin malvarlığının toplu olarak ele alınması ve vergilendirmeye tabi tutulması daha doğru olacaktır. Bununla beraber paylı mülkiyette ise malvarlığının toplam değeri esas alınmakta 6 milyon TL'lik bir konuta 3 kişinin ortak şekilde sahip olması durumunda her birinin servetinin 2 milyon TL olmasına rağmen ilgili gayrimenkul, değerli konut vergisine tabi tutulmaktadır.

Aynı değerdeki işyerlerinden değerli konut vergisinin alınmayacak olması da bir başka tutarsızlık olarak karşımıza çıkmaktadır. Vergi sisteminin, mükelleflerin kararları üzerinde etkisinin minimum seviyede ve piyasanın işleyişini bozmayacak düzeyde tutulmasını ifade eden vergide tarafsızlık ilkesi de göz ardı edilmektedir.²⁶ Bu kapsamda gerek konjonktürel gereklilik ge-

²⁶ Gizem KAPUCU. *Uluslararası Sermaye Yatırımlarının Vergilendirilmesinde Tarafsızlık İlkesi*. Cilt 2. Sayı 1. (2017). (109-123). s.110

rekse hedeflenen kamusal harcamaların finansmanı amacıyla getirilen bu verginin, ekonomik işleyiş içerisinde yaratacağı muhtemel olumsuz sonuçlar doğurmaması amacıyla, sadece meskenlere yönelik olmasının yanında işyerlerini hedef almamış olması, bunun bir servet vergisi saiki ile getirilmiş olduğuna yönelik inancımızı zedelemektedir. Zira emlak olarak işyerlerinin, verginin konusu kapsamı dışında tutulması, kira geliri veyahut değer artışı amacı ile bu mülkleri ellerinde bulunduranlar için bir kayırmaya sebebiyet verecektir. Örneğin kendi mülküne ait fabrikada faaliyet yürüten Ahmet Bey ile sahibi olduğu işyerlerini kiraya vererek ekonomik faaliyette kullandıran Mehmet Bey'in aynı saiklere sahip olmadıklarının bilinmesine karşın, iki tarafın da söz konusu vergi kapsamı dışında tutulması vergilendirmede adalet ilkesi ile bağdaşmayacaktır.

İnsan Hakları Avrupa Sözleşmesi'nin "mülkiyetin korunması" başlıklı 1. maddesi ve Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "mülkiyet hakkı" başlıklı 35. maddesi ile korunan, mülkiyet hakkının ihlalinin söz konusu olduğu söylenebilir. Serbest piyasa düzeninin ilke ve esaslarına aykırı hareket edilmesinin de, ekonominin istikrarını olumsuz etkileyebileceği ve üretilecek konutlarda, vergi değeri 5 milyon TL'yi aşmayacak şekilde bir harekete sebep olacağı; bu saikle gayrimenkul sektörüne negatif dışsalılık yaratacağı öngörülmektedir.

Değerli konut vergisi, kişilerin yurtiçi mesken nitelikli taşınmazlarını kapsamına alırken, yurtdışında bulunan mülklerini dikkate almamaktadır. TC vatandaşları için "yurtiçi ve yurtdışında bulunan..." şeklinde düzeltilmesi daha doğru olacaktır.

Emlak Vergisi Kanunu'na göre kamu yararına olan dernekler emlak vergisinden muaf iken değerli konut vergisinde kamuya yararlı dernek taşınmazlarına herhangi bir muafiyet tanınmamıştır. Buradaki çelişkinin ortadan kaldırılarak emlak vergisi muafiyeti tanınan derneklerin mülkiyetindeki taşınmazların değerli konut vergisi

kapsamında olanlarının da değerli konut vergisinden muaf tutulması gerekmektedir.

Bu uygulama sonucunda artan verginin ikame etkisinin de ortaya çıkacağı, bireylerin kararları üzerinde etkili olacağı, mükelleflerin tüketim, yatırım ve tasarruf gibi kararları üzerinde etki yaratabileceği söylenebilir.

SONUÇ

Kamu gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturan vergi gelirleri mali, ekonomik ve sosyal amaçlarla toplanmaktadır. Mali amacının yanında, sosyal amacı öne çıkan servet vergilerine, değerli konut vergisi adı altında yeni bir vergi ihdas edilmiştir. 7194 sayılı Kanun ile vergi kanunlarında yapılan bazı düzenlemeler sonucu Emlak Vergisi Kanunu'na eklenen değerli konut vergisine göre 5 milyon TL üzerinde değere sahip olan konut niteliğindeki taşınmazlar bu yeni verginin kapsamına alınmaktadır. Henüz uygulamaya konulmadan 20.02.2020 tarihinde yayınlanan 31045 sayılı Resmi Gazete' de yer alan "Coğrafi Bilgi Sistemleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" ile değerli konut vergisinin uygulamasına yönelik köklü değişiklikler yapılmıştır. Son hali ile ele aldığımız değerli konut vergisi 2021 yılından itibaren uygulamaya konulacaktır. Mevcut durumda gelir, servet ve harcamalar üzerinden toplanan vergi gelirlerinin, sadece %3'ü servet vergilerinden oluşmaktadır. Bu yeni verginin, kişinin mali gücünün en önemli göstergelerinden biri olan servet üzerinden alınacak olması, verginin tavana yayılması ve vergi adaleti açısından olumlu bir kazanımdır. Ancak değerli konut vergisi uygulamasının, eleştirilmesi gereken bazı olumsuzluklarının ve temel vergileme ilkelerine aykırılık teşkil eden tutarsızlıklarının varlığı da göz ardı edilemez.

Emlak vergisi sonrası aynı mesken üzerinden bir de değerli konut vergisi adı altında bir verginin toplanacak olması çifte vergilendirmeye yol açarak vergi adaletini zedeleyecektir. Paylı mülkiyet-

te, meskenin toplam değerinin esas alınacak olması kişilerin, 5 milyon TL'nin altında bir servete sahip iken değerli konut vergisine tabi olmasını gerektirmektedir. Bu durum mali güce göre vergileme ve eşitlik ilkelerine aykırılık teşkil etmektedir. Aynı zamanda kişinin sahip olduğu mesken sayısına bakılmaksızın, sınır altında birden çok meskeni olanın vergi dışı olması toplam mal varlığının göz ardı edilerek değerli konut vergisinin salınması da Anayasa'ya aykırılık teşkil etmektedir. Türk vergi sisteminde üniter vergi sistemi benimsendiğinden, mükellefin malvarlığının toplu olarak ele alınması ve vergilendirmeye tabi tutulması daha doğru olacaktır. Kamuya yararlı derneklere tanınan emlak vergisi muafiyeti, Emlak Vergisi Kanunu içerisinde düzenlenmiş olmasına rağmen değerli konut vergisinde tanınmamıştır. Bu durum da iki vergi arasında uygulama farklılığı yaratmaktadır. Nitekim bu durumda kamuya yararlı derneklere tanınan emlak vergisi muafiyetinin değerli konut vergisinde de tanınması daha doğru olacaktır.

Aynı değerdeki gayrimenkullerden arsa, arazi veya işyerleri değerli konut vergisi kapsamında değilken yeni verginin konusu sadece mesken nitelikli taşınmazlardan oluşmaktadır. Bunun yanında Türkiye içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlar üzerine salınan bu vergi, kişilerin yurtdışındaki mülklerini kapsamına almamaktadır. Bu durum temel vergileme ilkelerini zedelemektedir. Değerli konut vergisi, mükelleflerin yatırım ve tasarruf gibi kararları üzerinde etkili olarak verginin tarafsızlığı ilkesinden sapma oluşturacaktır. Serbest piyasa düzenini etkileyeceği düşünülen bu yeni vergi üretilecek konutlarda, vergi değeri 5 milyon TL'yi aşmayacak şekilde bir harekete sebep olacak ve negatif dışsalılık yaratacaktır.

Emlak vergisini yerel yönetimler toplarken değerli konut vergisi merkezi yönetim tarafından tahsil edilecektir. Bu açıdan değerli konut vergisinin ortaya çıkış nedenlerinden biride, merkezi

yönetimin değer sınırını bir tarafa bırakırsak, türdeş bir emlak vergisi benzeri vergi üzerinden kendine düşen payı almak istemesi diğer yandan da görevi olan vergilendirmede adalet ilkesi kapsamında belirli bir mükellef grubuna servet vergisi yüklemek istemesidir. Ancak değerli konut vergisinin mükellefin genel servet durumunu dikkate almaksızın belirli varlığa yönelik uygulanmak istenmesinin yanında, emlak servetinin büyük bölümü işyeri sahipliğinden ileri gelenleri kapsamına almamış olması da vergileme ilkelerini zedelemektedir.

Son tahlilde servet üzerinden alınacak vergiler, vergi gelirlerinin tavana yayılması açısından ve gelir dağılımında adaletin sağlanması açısından çok önemli bir politikadır. Bu konuda servet üzerinden daha fazla vergi alınması olumlu bir gelişmedir. Servet vergilerinden biri olarak değerlendirdiğimiz değerli konut vergisinin de olumlu bir gelişme olduğunu ancak ele aldığımız tutarsızlıkların bir an önce düzeltilerek uygulamaya devam edilmesinin gerekliliği önem arz etmektedir.

KAYNAKÇA

- ÇETİNKAYA, Ö. (2014) *Mahalli İdareler Maliyesi*. Ekin Kitabevi. 4.baskı. Bursa.
- ÇİFTÇİ, T. E. (2014). "Çeşitli Ülke Mevzuatlarında Emlak Vergisi: Türkiye Uygulamasında Ortaya Çıkan Sorunlar ve Çözüm Önerileri", Pamukkale Üniversitesi S.B.E. (Yayınlanmamış Doktora Tezi). Denizli.
- ÇİFTÇİ, T. E. ve ORGAN, İ. (2019). "Emlak Vergisi Özelinde Vergi Güvenlik Önlemlerinin Değerlendirilmesi". Selçuk Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi. Cilt:27. Sayı:1. (79-105).
- EDİZDOĞAN, N., ÇETİNKAYA, Ö. ve GÜMÜŞ, E. (2019). *Kamu Maliyesi*. Ekin Kitabevi. 10.baskı. Bursa.
- KAPUCU, G. (2017). "Uluslararası Sermaye Yatırımlarının Vergilendirilmesinde Taraf-

- sızlık İlkesi*". International Journal of Public Finance. Cilt 2. Sayı 1. (109-123).
- KESKİN, N. (2018). "Sosyal Dışlanmanın Avrupa Sosyal Şartı İçerisindeki Yeri ve Önemi". Meriç Uluslararası Sosyal ve Stratejik Araştırmalar Dergisi. Cilt:2. Sayı:4. (261-275).
 - KIRMANOĞLU, H. (2007). *Kamu Ekonomisi Analizi*. Beta Yayınevi. 1. Baskı. s.258.
 - ÖMÜR, M. Ö. ve GERÇEK, A. (2017). "Türkiye ve Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Servet Vergilerinin Karşılaştırılması", MCBÜ Sosyal Bilimler Dergisi, Cilt:15, Sayı:2, (197-216),
 - ÖZ, E. ve KUTBAY, H. (2014). *Türk Servet Vergisi Sistemine Modern Bir Yaklaşım*. Gümrük ve Ticaret Dergisi. Sayı:4. (85-104).
 - PEHLİVAN, O. (2016). *Kamu Maliyesi*. Cepler Yayinevi. Temmuz 2016. s.87.
 - ŞATAF, C. ve AYGÜN, Ş. (2019). "Türkiye'de Emlak Vergisine Yönelik Genel Bir Değerlendirme", Hukuk ve İktisat Araştırmaları Dergisi. Cilt:11. Sayı:1. (89-96).
 - ŞENYÜZ, D., YÜCE, M. ve GERÇEK, A. (2014) *Türk Vergi Sistemi*. Ekin Yayınevi. Bursa. s.255.
 - TOKATLIOĞLU, M. ve SELEN U. (2017). *Maliye Politikası*. Ekin Yayınevi. Mart 2017. s.37.
 - YEĞEN, B. (2019). "Kamu Kesimi Açıklarının Finansmanında Maliye Politikasının Rolü". Politik Ekonomik Kuram Dergisi. Cilt:3. Sayı:2. (177-191).
 - YILDIRIM, M. (2019). "Türk Vergi Sisteminde Emlak Vergisi Uygulaması". Maltepe Üniversitesi S.B.E. (Yayınlanmamış Yüksek lisans Tezi). İstanbul.
 - (<https://muhasabat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>). Erişim tarihi: 01 Mart 2020.
 - (<https://muhasabat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.
 - (<https://www.finansgundem.com/haber/147-bin-konuttan-degerli-konut-vergisi-alinacak/1447747>). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.
 - (https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_57.xls.htm). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.
 - (https://www.re360.com.tr/index.php?option=com_content&view=article&id=200:gencduyu-turkiye-de-19-5-milyon-konut-bulunuyor&catid=20&Itemid=131&lang=tr). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.
 - (<https://2015/www.resmigazete.gov.tr/eskiler/2011/04/20110414-39.htm>). Erişim tarihi: 20 Şubat 2020.