

TARTIŞILAN BİR SERVET VERGİSİ: DEĞERLİ KONUT VERGİSİ

A DISCUSSED WEALTH TAX: THE VALUABLE HOUSING TAX



İhsan DURLANIK*



Naci YILDIRIM**

ÖZ

Emlak Vergisi Kanunu dördüncü kısma eklenen yedi madde ile 2021 yılından itibaren uygulanmaya başlanan değerli konut vergisi, ihdas edildiği 2019 yılından itibaren çeşitli eleştirilere konu olmuştur. Yeni bir servet vergisi olarak karşımıza çıkan Değerli Konut Vergisi kamuoyundaki eleştiriler akabinde önemli değişikliklere uğramıştır. Çalışmada değerli konut vergisinin yasal düzenlemelerine ilişkin tarihi süreç, verginin konusu, mükellefleri, muafiyetleri, matrahı, oranları ile özellikli konular incelenerek emlak vergisi ve değerli konut vergisinin birbirlerinden mahsup edilebileceği, emlak vergisinde olduğu gibi ilk yıl bildirim yapılarak sonraki yıllarda otomatik olarak tahakkuk ettirilebileceği gibi çeşitli önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler: Değerli konut vergisi, servet vergisi, Emlak vergisi

JEL Sınıflandırma Kodları: K34, H20.

ABSTRACT

The valuable housing tax, which started to be implemented as of 2021 with the seven articles added to the fourth part of the Real Estate Tax Law, has been the subject of various criticisms since its creation in 2019. The Valuable Housing Tax, which appears as a new wealth tax, has undergone significant changes after public criticism. In the study, the historical process of the legal regulations of the valuable housing tax, the subject of the tax, its taxpayers, exemptions, base, rates and specific issues are examined, and various suggestions have been made, such as real estate tax and valuable housing tax can be deducted from each other, and it can be automatically accrued in the following years by making a notification in the following year, as is the case with real estate tax.

Keywords: Valuable Housing tax, WealthTax, Property Tax

JEL Classification Codes: K34, H20.

* Gelir Uzmanı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İletişim Merkezi Müdürlüğü, idurlanik@yahoo.com, ORC-ID: 0000-0003-2956- 3934.

** Gelir Uzmanı, Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İletişim Merkezi Müdürlüğü, naciyildirim@gmail.com, ORC-ID: 0000-0002-1381-3305.

Durlanik, İ., Yıldırım, N. (Haziran 2021). Tartışılan Bir Servet Vergisi: Değerli Konut Vergisi, *Vergi Raporu*, 261, (81-93).

Makale Türü: Derleme Makalesi

M.G.T.: 25.04.2021 / M.K.T.: 28.05.2021

GİRİŞ

Vergiler, kamu hizmetlerinin gerçekleştirilebilmesi için kanunlar çerçevesinde, egemenlik gücüne dayanarak devlet tarafından alınan parasal tutarlardır. Uygulamada harcama, gelir ya da servet üzerinden alınabilmektedir. Vergilerin ihdasında ise temel vergilendirme prensipleri uygulanmaktadır. Bu prensiplerden biri de mali güce göre vergilendirme ilkesidir. Zira Anayasanın 73' üncü maddesinde *"Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür."* Hükmü yer almaktadır.

Mali güce göre vergilendirme ilkesi servet vergileri ile daha etkin bir şekilde kullanılabilir. Ülkemizde uygulamada farklı servet unsurlarından çeşitli vergiler alınmaktadır. Taşınmazlar üzerinden alınan emlak vergisi, taşıtlar üzerinden alınan motorlu taşıtlar vergisi ve veraset ya da ivazsız intikal yoluyla iktisap edilen mallar için veraset ve intikal vergisi, servet üzerinden alınan vergilere örnek olarak gösterilebilir.

Yeni bir servet vergisi olarak ihdas edilen değerli konut vergisi temelinde, *"genel refah düzeyindeki vatandaşlar tarafından sahip olunması güç olan, yüksek değerli bir veya daha fazla mesken nitelikli taşınmaza sahip olunmasının, mali gücün yüksekliğinin ölçütü olarak dikkate alınabileceği"*¹ gerekçesine dayanmaktadır.

Bu kapsamda mali güce göre vergilendirme ilkesini esas alarak kamu harcamaları, büyüme ve kalkınmanın finansman kaynağı olması amaçlarına hizmet etmek üzere, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda yapılan düzenleme ile Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlardan ilgili kanunun 29' uncu maddesine

göre belirlenen bina vergi değerini aşan mesken nitelikli taşınmazlardan "Değerli Konut Vergisi" alınması öngörülmüştür.

1- DEĞERLİ KONUT VERGİSİ MEVZUAT DÜZENLEMELERİ

İlk olarak TBMM genel kurulu tarafından 21/10/2019'da kabul edilen "7193 sayılı Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" içerisinde bulunan değerli konut vergisi; Resmi Gazete'de yayımlanmadan önce kanun metninde yer alan 50'nci maddesinin Cumhurbaşkanı tarafından bir kez daha görüşülmek üzere Türkiye Büyük Millet Meclisine geri gönderilmesi nedeni ile yürürlüğe girmemiştir.²

Akabinde gerekli düzeltme yapıp ilgili madde kanun metninden çıkarılarak, 5/12/2019 tarihinde TBMM genel kurulunca "7194 sayılı Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" kabul edilmiştir.

İlgili kanunun 7/12/2019 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanması ile değerli konut vergisi, dijital hizmet vergisi ve konaklama vergisi ile birlikte üç yeni vergi hayatımıza girmiştir. Dijital ortamda yer alan değerli konut vergisi hakkındaki yazılara ait referansların hem 7193 hem de 7194 sayılı kanun olarak ifade edilmesinin sebebi bu hukuki durumdan kaynaklanmaktadır.

7194 sayılı kanun ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda yapılan yeni düzenlemeyle Türkiye sınırları içinde bulunan ve emlak vergisine esas bina vergi değeri 5 milyon TL ve bu tutarı aşan "mesken" nitelikli taşınmazlardan "Değerli Konut

¹ TBMM. "Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi". Madde Gereklçeleri, madde 33 (<https://www2.tbmm.gov.tr/d27/2/2-2312.pdf>). Erişim Tarihi: 31 Mayıs 2021.

² Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı. "7913 sayılı kanun". (<https://www.tccb.gov.tr/basin-aciklamalari/365/113752/7193-sayili-kanun>). Erişim Tarihi: 20 Şubat 2021.

Vergisi" alınması öngörülmüştür.³ Servet vergisi kapsamında değerlendirilen bu vergi emlak vergisi kanunuyla konusu, matrahı ve tahakkuk yılı itibarıyla aynı kanun içerisinde yer alarak benzerlik göstermektedir. Değerli konut vergisi 2019 yılında yapılan ilk düzenlemesinden sonra yaklaşık bir yıllık süreçte çeşitli değişikliklere uğramıştır.

Bu süreci daha yakından incelemek kanuni düzenlemenin daha iyi anlaşılmasını sağlayacaktır.

1.1- Değerli Konut Vergisinin İhdas Edilmesi

24/10/2019 tarihinde Türkiye Büyük Millet Meclisi'nde görüşülmeye başlanan 2/2312 sayılı "Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi" ile vergisel alanlarda bazı düzenlemeler yapılması amaçlanmıştır. Bu düzenlemelerden biri de; Türkiye sınırları içinde bulunan ve emlak vergisine esas bina vergi değeri 5 milyon TL'yi aşan mesken nitelikli taşınmazlardan 'Değerli Konut Vergisi' alınmasıdır. Nihayetinde 7194 sayılı Kanun ile Emlak Vergisi Kanunu içerisinde dördüncü kısma eklenerek yeni bir vergi kalemi olarak değerli konut vergisi tahsis edilmiştir.⁴

Önemli ayrıntıları ise,

- Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlardan Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne belirlenen veya bina vergi değeri 5.000.000 Türk lirası ve üzerinde olanlar değerli konut vergisine tabidir.
- Verginin matrahı, bina vergi değerinin 5.000.000 TL aşan kısmıdır.
- Değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmazlardan değeri;

5.000.000 TL ile 7.500.000 TL arasında olanlar (Binde 3)

7.500.001 TL ile 10.000.000 TL arasında olanlar (Binde 6)

10.000.001 TL'yi aşanlar (Binde 10)

nispetinde vergiye tabi olacaktır.

- Üniversitelerin, belediyelerin, genel ve özel bütçeli idarelerin maliki veya intifa hakkına sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar vergiden muaf tutulacaktır.

Şeklinde sınıflandırılabilir.

Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmazı olan kişilerden; kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup 18 yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri sadece kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar da muafiyet kapsamındadır.

Değerli konut vergisi emlak vergisi kanunu içerisinde düzenlenmiştir. Ancak, emlak vergisi kanunu içerisinde düzenlenmesine rağmen, elde edilen gelir genel bütçe geliri olarak sayılmaktadır ve bu kaynaktan elde edilen gelir için belediyelere pay verilmemektedir.

2020 yılında uygulanması planlanan değerli konut vergisi, 7194 sayılı kanunda yer aldığı şekilde yürürlüğe girmemiş, bazı hükümlerinde değişiklik yapılarak ertesi yıl uygulanması uygun görülmüştür.

1.2- Değerli Konut Vergisinde Değişiklik Yapılması

Değerli konut vergisi 20.2.2020 tarih ve 31045 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "7221 sayılı Coğrafi Bilgi Sistemleri İle Bazı Kanunlarda Deği-

³ Akif AKARCA ve Mehmet ŞAFAK. "Değerli Konut Vergisi başlıyor!". (<https://www.dunya.com/kose-yazisi/degerli-konut-vergisi-basliyor/607703>). Erişim Tarihi: 19 Ocak 2021.

⁴ Numan Emre ERGİN. "Değerli Konut Vergisi'nde değişiklik ne getirdi?". (<https://www.dunya.com/kose-yazisi/degerli-konut-vergisinde-degisiklik-ne-getirdi/462402>). Erişim Tarihi: 19 Ocak 2021.

şiklik Yapılması Hakkında Kanun” ile Emlak Vergisi Kanunu’nun “Değerli Konut Vergisi” ile ilgili düzenlemelerinde bazı değişiklikler yapılarak uygulaması bir yıl süre ile ertelenmiş, mükellefiyetin 2021 yılı itibari ile başlayacağı kararlaştırılmıştır.

Bu düzenlemelerin en önemli nedeni ise kanunun ihdas edildiği şekilde gibi uygulamaya girmesi halinde hem anayasal hem de mevzuatsal açıdan dava konusu edilebileceğidir. Dolayısıyla değerli konut vergisinin dava konusu edilmesi riski de göz önüne alınarak özellikle, matrah tespiti, mükellefi, muafiyeti ve vergilendirilmesi konularında yeni düzenlemelere gidilmesi zaruri olmuştur.

Ayrıca bahse konu kanuni düzenleme ile verginin konusuna giren taşınmazların belirlenmesinde sadece 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun 29’uncu maddesine göre belirlenen bina vergi değerinin esas alınacağı, mesken nitelikli tek taşınmazı olanlara ait taşınmazlar ile birden fazla mesken nitelikli taşınmaza sahip olanlara ait taşınmazlardan en düşük değere sahip bir taşınmazın vergiden muaf tutulacağı, değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmazlardan değeri 5.000.000 TL’yi aşanların bu tutarı aşan kısmı üzerinden vergileme yapılacağı, Kanunun yayımı tarihinden önce Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne belirlenen değerlerin, değerli konut vergisinin uygulamasında dikkate alınmayacağı⁵ gibi birçok değişikliği barındırmaktadır.

Özetle değişiklik sonrası değerli konut vergisi kanunu ilk haline göre verginin mükellefi lehine oldukça hafifletilmiş olsa da bazı noktalarda tartışmalı durumlar devam etmektedir.

1.3- Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’na “Değerli Konut Vergisi” kısım başlığı altında eklenen 42 ilâ 49’uncu maddelerinin uygulama usul ve esaslarının belirlenmesine ilişkin olarak 15/1/2021 tarihli Resmi Gazete’de Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği yayımlanmıştır.

İlgili genel tebliğde özellik arz eden konularla ilgili detaylı açıklama ve örnekler ile mükellefiyet durumları ve beyana ilişkin konular ele alınmıştır. Ayrıca, birden fazla istisna sınırının üzerinde konutu bulunan mükelleflerin değerli konut vergisi hesabını nasıl yapacağı, elbirliği ve paylı mülkiyet halinde beyan, Ek 1A ve Ek 1B beyannameleri ile Ek 2A bildirim ve Ek 2B Taahhüt Belgesi⁶ kullanımı, uygulamadaki yetkili vergi dairesi gibi birçok konuda açıklamalarda bulunulmuştur.

Tablo 1: Değerli Konut Vergisi Hakkında Mevzuat Düzenlemeleri

KANUNİ DÜZENLEME	DURUM
7193 sayılı Kanun	Yürürlüğe girmedi
7194 sayılı Kanun	İlk düzenleme
7221 sayılı Kanun	Değişiklik yapan düzenleme
Uygulama Genel tebliği	Uygulamaya açıklık getirildi

2- DEĞERLİ KONUT VERGİSİ KANUNU

2.1- Verginin Konusu

2.1.1- 7194 Sayılı Kanun Kapsamında Verginin Konusu

Emlak Vergisi Kanunu madde 42 ile değerli konut vergisinin konusu tanımlanmıştır. Buna göre “Türkiye sınırları içinde bulunan mesken ni-

⁵ Gelir İdaresi Başkanlığı. “Açıklayıcı Bilgi Notu”. (https://gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/mevzuatek/mevzuatbilginotu/Değerli_Konut_Vergisi_ABN.pdf). Erişim Tarihi: 10 Ocak 2021.

⁶ **Ek 1A**; tam mülkiyet, paylı mülkiyet ve intifa hakkında konu taşınmazlar için verilecek değerli konu vergisi beyannamesini, **Ek 1B**; elbirliği mülkiyete konu taşınmazlar için verilecek değerli konut vergisi beyannamesini, **Ek 2A**; birden fazla meskeni olanların muafiyet uygulanacak en düşük değerli tek meskenlerine ilişkin bildirim, **Ek 2B** ise; tek meskeni olanların, elbirliği mülkiyete konu bu meskenine ilişkin taahhüt belgesini ifade etmektedir. Detaylı bilgi için Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği incelenebilir.

telikli taşınmazlardan bina vergi değeri veya Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değeri 5.000.000 Türk lirası ve üzerinde olanlar değerli konut vergisine tabidir.”

Özellikle; Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü tarafından belirlenen değerlerin çok yüksek olduğu, değerlendirme işleminin objektif kriterlere dayanmadığı, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü’nün değerlendirme işleminin yapıldığı tarihte konutların münferiden değerlerini belirleme yetkisinin olmadığı, kanunun ilgili hükümlerinin de çeşitli gerekçelerle Anayasa’ya aykırı olduğu yönünde ciddi anlamda eleştirilmiştir.⁷

Bu noktada yeni verginin başta mülkiyet hakkı ve eşitlik ilkeleri olmak üzere birçok anayasal hakkı ve ilkeyi ihlal etmesi gerekçesi ile kendisine Tapu Kadastro Genel Müdürlüğü’nce yapılan taşınmaz değerlemesi tebliğ edilen ve bu çerçevede değerli konut vergisi ödemek zorunda kalan kimselerin Vergi Mahkemelerinde iptal davası açmaları da mümkün olduğu, kendisine Tapu Kadastro Genel Müdürlüğü’nce yapılan taşınmaz değerlemesi tebliğ edilen kimselerin bu değerlemeye itiraz etmesi ve itirazlarının reddedilmesi halinde; bu itirazın reddi kararının kendilerine tebliği tarihinden itibaren 30 gün içerisinde vergi mahkemesinde iptal davası açabileceği⁸ gündeme gelmiştir. Hatta “Değerli Konut Vergisi hakkında yukarıda bahsedilen usul ile vergi mahkemelerinde iptal davası açılması, açılan iptal davasının aleyhe sonuçlanması halinde ise sırasıyla istinaf ve temyiz kanun yoluna başvurulması mümkün olduğu, iç hukuk yollarını usulüne göre tüketmiş olan kimselerin nihai olarak mülkiyet haklarının ve ayrımcılık yasağının ihlal

edildiği gerekçesiyle Avrupa İnsan Hakları Mahkemesi’ne bireysel başvuru yapmalarının ve bu kapsamda bir ihlal kararı almalarının da mümkün olduğu⁹ çeşitli kaynaklarda ifade edilmiştir.

2.1.2- 7221 Sayılı Kanun Kapsamında Verginin Konusu

İlgili kanun değişikliği sonrası Emlak Vergisi Kanunu 42’nci madde “Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlardan 29’uncu maddeye göre belirlenen bina vergi değeri 5.000.000 Türk lirasının üzerinde olanlar değerli konut vergisine tabidir.” şeklinde değiştirilmiştir.

Bu aşamada Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü’nün değerlendirme yetkisinin dışında bırakılması sağlanmıştır.

Mesken nitelikli taşınmaz kavramı da verginin konusu kadar önem arz etmektedir. Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği ile “mesken nitelikli taşınmaz” kavramı açıklanmıştır. Buna göre mesken nitelikli taşınmaz; mesken niteliğine haiz binalar ile birden fazla bağımsız bölümden oluşan binalarda her bir bağımsız bölümü ifade eder. Her bir bağımsız bölümün vergilendirme açısından ayrı ayrı değerlendirileceği belirtilmiştir. Ayrıca, taşınmazın mesken kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği konusunda, taşınmazın kayıtlardaki niteliğinin yanında fiilen kullanım durumuna da bakılacağı bir diğer önemli noktadır. Bu açıklama ile fiilen işyeri olarak kullanılan bir meskenin verginin konusuna girmeyeceği ya da kayıtlarda işyeri olarak görünen bir taşınmazın fiilen mesken olarak kullanılması halinde verginin konusuna girebileceği sonucu çıkartılabilmektedir.

⁷ Numan Emre ERGİN. “Değerli Konut Vergisi’nde değişiklik ne getirdi?”. (<https://www.dunya.com/kose-yazisi/degerli-konut-vergisinde-degisiklik-ne-getirdi/462402>). Erişim Tarihi: 19 Ocak 2021.

⁸ Kulaçoğlu Hukuk Bürosu. “Değerli Konut Vergisi İtiraz ve İptal Yolları”. (<https://kulacoglu.av.tr/degerli-konut-vergisi-itaraz-ve-iptal-yollari/>). Erişim Tarihi: 18 Ocak 2021.

⁹ Kulaçoğlu Hukuk Bürosu. A.g.m / Erişim Tarihi: 20 Ocak 2021.

Son olarak bahse konu tebliğde bina vergi değerinin taşınmazın bulunduğu yerdeki belediyeden temin edilebileceği de ifade edilmiştir.

2.2- Verginin Matrahı ve Nispet

Enflasyonist ortam fiyatlar genel seviyesinin sürekli olarak yükseldiği ortamdır. Enflasyonist ortamda vergilerde sınıf usulü artan oranlı vergi tarifesi uygulanıyorsa devletin tahsil ettiği vergi; olması gerekenden yüksek olur.

Ülkemizde gelir vergisinde uygulanan ve en adaletli, subjektif vergi olarak bilinen artan oranlı vergi tarifesi, uygulamada iki şekilde kendini gösterir:

- 1- Dilim Artan Oranlı Vergi Tarifesi
- 2- Sınıf Artan Oranlı Vergi Tarifesi¹⁰

Değerli konut vergisi düzenlemesi ilk şekliyle sınıf artan oranlı vergi tarifesine sahipken daha sonra yapılan düzenleme ile daha adil olan dilim artan oranlı vergi tarifesi haline dönüştürülmüştür.

2.2.1- 7194 sayılı Kanun Kapsamında Matrah ve Nispet

Verginin matrahı, bina vergi değerinin 42'nci maddede yer alan tutarı aşan kısmı olarak değerlendirilmiştir. Ancak temel yapısı itibarıyla dilim artan oranlı tarife şeklinde düzenlendiği için eleştirilere neden olmuştur. Üç farklı oranın yer aldığı düzenleme kapsamında,

Değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmazlardan değeri;

5.000.000 TL ile 7.500.000 TL arasında olanlar (Binde 3)

7.500.001 TL ile 10.000.000 TL arasında olanlar (Binde 6)

10.000.001 TL'yi aşanlar (Binde 10)

oranında vergilendirilir. Değerli konut vergisi dilimlere tabi artan oranlı vergiye tabidir. Yani

mesken nitelikli konutun 2020 yılı için 5.000.000 TL'nin üzerinde kalan kısmı hangi miktara tekbül ediyorsa vergi o miktarın belli bir nispeti miktarında alınmaktadır. Sınıf artan oranlı vergi tarifesi şeklinde uygulanan bu sistem eleştiri konusu olmuştur.

Ayrıca, 42'nci maddede yer alan tutar, ikinci fıkrada yer alan vergi oranlarına esas mesken nitelikli taşınmaz değerlerinin alt ve üst sınırları ile Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen ve 42'nci maddede yer alan tutarı aşan (bu tutar dâhil) mesken nitelikli taşınmazların değeri her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılır. Hükmü yer almaktadır.

2.2.2- 7221 Sayılı Kanun Kapsamında Matrah ve Nispet

Değerli konut vergisinin sınıf artan oranlı vergilendirme uygulaması gelen eleştiriler üzerine değiştirilerek daha adil kabul edilen dilim artan oranlı vergi tarifesi uygulamasına geçilmiştir. Bu düzenleme sonrasında yeni kanun maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Verginin matrahı, bina vergi değerinin 42 nci maddede yer alan tutarı aşan kısmıdır. Değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmazlardan değeri;

5.000.000 TL ile 7.500.000 TL arasında olanlar (bu tutar dahil) 5.000.000 TL'yi aşan kısmı için (Binde 3)

10.000.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil) 7.500.000 TL'si için 7.500 TL, fazlası için (Binde 6)

10.000.000 TL'den fazla olanlar 10.000.000 TL'si için 22.500 TL, fazlası için (Binde 10) oranında vergilendirilir."

¹⁰ İbrahim KÖYLÜ. "Sınıf Artan Oranlı Vergi Tarifesinin Adaletsizliği". (<https://ibrahimkoylu.wordpress.com/2016/03/23/sinif-artan-oranli-vergi-tarifesinin-adaletsizligi/>). Erişim Tarihi: 18 Şubat 2021.

Ayrıca “42 nci maddede yer alan tutar ile ikinci fıkrada yer alan vergi oranlarına esas mesken nitelikli taşınmaz değerlerinin alt ve üst sınırları her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılır. Bu şekilde hesaplanan tutarların 1.000 Türk lirasına kadar olan kesirleri dikkate alınmaz.”

“Cumhurbaşkanı, dördüncü fıkrada belirtilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetindeki artış oranını yeniden değerlendirme oranına kadar artırmaya yetkilidir.” Hükmü getirilerek uygulamada yeniden değerlendirme oranının yarısı oranında artış dikkate alınması gerektiği ancak Cumhurbaşkanına VUK hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranına kadar artış yetkisi verilmiştir.

2.3- Mükellefiyet

Emlak vergisi kanunu 45’inci maddeye göre; “Değerli konut vergisini mesken nitelikli taşınmazların maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa mesken nitelikli taşınmaza malik gibi tasarruf edenler öder. Bir mesken nitelikli taşınmaza paylı mülkiyet hâlinde malik olanlar, hisseleri oranında mükelleflerdir. Elbirliği mülkiyette malikler vergiden müteselsilen sorumlu olurlar.

Değerli konut vergisi mükellefiyeti;

- a) Mesken nitelikli taşınmazın bina vergi değerinin emlak vergisi kanunu 42 nci maddede belirtilen tutarı (2021 yılı için 5.227.000 TL¹¹) aştığı 5.227.000 TL’yi aştığı tarihi,
- b) Yeni bina inşa edilmesi ve mevcut binalara ilaveler yapılması, asansör veya kalorifer tesisleri konulması değerli konut vergisi açısından yeni inşaat olarak nitelendirilir. Müteaddit hisselerle ayrılmış olan bir

binanın bütün hisselerinin birleştirilmesi şeklinde meydana gelen işlemlerde vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması hâlinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi,

- c) Muafiyetin sukut ettiği tarihi, takip eden yıldan itibaren başlar.

Yanan, yıkılan, tamamen kullanılmaz hâle gelen veya vergiye tabi iken muaflık şartlarını kazanan mesken nitelikli taşınmazlardan dolayı mükellefiyet, bu olayların vuku bulduğu tarihi takip eden taksitten itibaren sona erer.”

2.3.1- Değerli Konut Vergisinin Mükellefi

Emlak Vergisi Kanunu madde 45 ile bir kalemde değerli konut vergisinin mükellefi, mükellefiyetin başladığı zamanı ve mükellefiyetin ne zaman sona erdiği ifade edilmiştir. Değerli konut vergisinin mükellefi emlak vergisi mükellefi ile aynı kişi olarak belirlenmiştir. Nitekim Emlak Vergisi Kanunu 3’üncü madde de bina vergisi mükellefini binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler olarak belirlemiştir. Bu yönüyle mesken olarak kullanılan bir gayrimenkulün emlak vergisi ile değerli konut vergisi mükellefleri aynı kişidir. Emlak vergisi ile değerli konut vergisi mükellefiyet durumu paylı ve elbirliği ile mükellefiyette de değişmemektedir.

2.3.2- Mükellefiyetin Başlaması

Verginin konusuna giren gayrimenkuller açısından bakıldığında mükellefiyetin başlamasında da her iki verginin konusuna giren gayrimenkulün gerekli şartları sağlaması veya edinilmesini takip eden yıldan itibaren başlamaktadır.

Mükellefiyetin başlaması ile ilgili başka bir hüküm de muafiyetin sukut ettiği tarihtir. Sukut kelime anlamı olarak sessiz iken sukut ise

¹¹ 78 seri no’lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği’ne göre

düşme, eskime anlamına gelmektedir. Değerli konut mükellefiyetinin başlaması anlamında bu vergiden muaf iken muafiyet şartlarının düştüğü yani eskidiği artık muafiyet durumunun mevcut olmadığı anlamına gelmektedir.

2.3.3- Mükellefiyetin Sona Ermesi

Değerli konut vergisine tabi olan mesken nitelikli taşınmazların daha sonraki yıllarda bina vergi değerinin, beyannamenin verileceği yılda geçerli 1319 sayılı Kanunun 42'nci maddesinde yer alan tutarın altında kalması halinde, bu durum mükellef tarafından tevsik edici belgeler ile birlikte ilgili vergi dairesine bildirilecek ve bu durumda ilgili yıla ilişkin beyanname verilmeyecektir.

Diğer taraftan, yanan, yıkılan, tamamen kullanılmaz hale gelen veya vergiye tabi iken muaflık şartlarını kazanan mesken nitelikli taşınmazlardan dolayı mükellefiyet, bu olayların vuku bulduğu tarihi takip eden taksitten itibaren sona erecektir.¹² Bu açıdan değerlendirildiğinde örneğin 1 şubatta yangın sebebi ile kullanılmaz hale gelen bir meskene ait değerli konut vergisinin ilk taksiti ödeneceği, ağustos ayına isabet eden taksitin ise ödenmeyeceği sonucu ortaya çıkacaktır.

Mükellefiyetin sona ermesi durumu diğer servet vergilerinden farklılık gösterebilmektedir. Yıllık olarak tahakkuk ettirilerek iki eşit taksit halinde ödenen değerli konut vergisi mükellefiyeti ikinci taksitten itibaren sona erer. Sahibi tarafından yıl içerisinde satılan mesken nitelikli gayrimenkulün son taksiti ödenene kadar vergi dairesinde mükellefiyet devam ederken, ilgili gayrimenkulü satın alan taraf için ise mükellefiyet izleyen yıldan itibaren başlar ve vergi dairesince mükellefiyet tesis edilir. Bu durumu bir diğer servet vergisi olan motorlu taşıtlar vergisi açısın-

dan değerlendirdiğimizde konu daha net olarak anlaşılacaktır. MTV de değerli konut vergisi gibi yıllık olarak tahakkuk ettirilip iki taksit halinde ödenmektedir. Ancak MTV ve değerli konut vergisi; mükellefiyetin başlaması ve sona ermesi açısından birbirlerinden farklıdır. İlk taksit süresi içerisinde satılan bir araç için MTV mükellefiyeti alıcı tarafından ikinci taksit dönemi için başlarken, ilk taksit süresi içerisinde satılan bir değerli konut için mükellefiyet alıcı açısından takip eden yıldan itibaren başlar satıcı satışın yapıldığı yıla ilişkin tüm vergiyi ödemekle mükelleftir. Ayrıca, motorlu taşıtlar vergisi tescille başlayıp tescille sona erer. Değerli konut vergisi mükellefiyeti ise tescille değil kanunun konusuna girilmesini izleyen yıldan başlarken, sona ermesi ise tahakkuk eden verginin ödenmesi ile olmaktadır.

2.4- Değerli Konut Vergisinde Muafıklar

Aşağıda yazılı mesken nitelikli taşınmazlar, değerli konut vergisinden muaftır:

- a) Genel ve özel bütçeli idarelerin, belediyelerin, üniversitelerin ve Toplu Konut İdaresi Başkanlığının maliki veya intifa hakkına sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar.
- b) Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmazı olanlar ile birden fazla mesken nitelikli taşınmazı bulunanların, değerli konut vergisi konusuna giren en düşük değerli mesken nitelikli tek taşınmazı (intifa hakkına sahip olunması hâli dâhil) (Bu hüküm, belirtilen kişilerin tek meskene hisse ile sahip olmaları hâlinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır.).
- c) Yabancı devletlere ait olup elçilik ve konsolosluk olarak kullanılan mesken nitelikli taşınmazlar ile elçilerin ikametine

¹² Deloitte. "Değerli Konut Vergisi Tebliği Yayınlandı.". (<https://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2021-23>). Erişim Tarihi: 20.01.2021

mahsus mesken nitelikli taşınmazlar ve bunların müştemilatı (karşılıklı olmak şartıyla) ve merkezi Türkiye’de bulunan milletlerarası kuruluşlara, milletlerarası kuruluşların Türkiye’deki temsilciliklerine ait mesken nitelikli taşınmazlar.

- ç) Esas faaliyet konusu bina inşası olanların işletmelerine kayıtlı bulunan ve henüz ilk satışa, devir ve temlike konu edilmemiş yeni inşa edilen mesken nitelikli taşınmazlar (arsa karşılığı inşaat işlerinde sözleşme gereği taahhüt işini üstlenen müteahhide kalan mesken nitelikli taşınmazlar dâhil) (bu taşınmazların kiraya verilmesi veya sair surette kullanılması hâlleri hariç).¹³

2.4.1- Kamu Kurumları ve TOKİ’ye Tanınan Muafiyet

Değerli konut vergisi bazı mükellefler için ve bazı durumlarda muaf tutulmuştur. Öncelikle mesken niteliğine sahip yani, tapuda mesken olarak kaydedilmiş ve tapu kaydının mesken olmamasına rağmen mesken olarak kullanılan gayrimenkuller verginin kapsamına alınmıştır. Devlete, genel bütçe ve özel bütçeli idarelerin gayrimenkulleri ile belediye, üniversite ve TOKİ’ye ait gayrimenkuller de değerli konut vergisinden muaf tutulmaktadır. Belediyelerin, üniversitelerin ve TOKİ’nin kullanım hakkına sahip olduğu mesken niteliğine sahip gayrimenkullerin bu verginin konusuna girmediğini görülmektedir. Özellikle TOKİ’ye ait mesken nitelikli gayrimenkullerin sayıca fazla olduğu düşünüldüğünde bu muafiyetin bir zorunluluktan kaynaklandığı görülebilmektedir. Her ne kadar Toplu Konut İdaresi’nin sahibi olduğu konutların büyük bir çoğunluğu vergi miktarının altında kalsa da sahibi veya tasarrufuna haiz olduğu bazı konutların bu miktarın üzerinde olduğu varsayıldığında, değerli

konut vergisinin konusuna girmemesi şüphesiz ilgili kurumu koruma amaçlıdır.

2.4.2- Verginin Konusuna Giren Tek Taşınmaza Tanınan Muafiyet

Muafiyetin en önemli anlam ifade eden kısmı, Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmaza sahip olunması halidir. Bu hüküm birçok kişi için can simidi olmaktadır. Özellikle rayıcı yüksek olan veya yapılacak bir proje doğrultusunda değeri yükselip istisna sınırını geçen konutlar için önem arz etmektedir. Örneğin, Kanal İstanbul projesi kapsamında yapılacak olan kanala bakan Küçükçekmece bölgesinde tek konutu olup bu konutun değerinin 5 kat arttığını varsaydığımızda meskenin maliki doğrudan değerli konut vergisinin mükellefi olabilecek ve bu vergiyi ödemek zorunda kalacaktı. Ancak ilgili sınırı geçse bile tek konutun varlığı halinde değerli konut vergisi mükellefiyetinden muaf tutulmuştur. Buna karşın yukarıda belirttiğimiz proje kapsamında değeri bir anda değerli konut vergisi miktarını geçen iki konutun varlığı halinde her iki konut için de muafiyet uygulanmayıp sadece 5.227.000 TL’yi geçen en düşük bina vergi değerine sahip olan mesken için muafiyet uygulanacak, diğeri ise vergiye tabi olacaktır.

Burada dikkat edilmesi gereken diğer bir nokta da sahibi olunan konutların Türkiye sınırları içerisinde bulunmasıdır. Gurbetçilerimizin kendi şahıslarına ait olup hem Türkiye’de hem de yurtdışında değerli konut vergisi beyan sınırını geçen konutu olsa bile yurtdışındaki konut kapsama girmeyeceği için Türkiye’deki konut tek konut sayılacağından değerli konut vergisi muafiyeti söz konusu olacaktır.

Ayrıca muafiyet ve istisna kavramlarının net anlaşılabilmesi için dikkat edilmesi gereken hususu açıklamak gerekirse; 5.227.000 TL’nin al-

¹³ 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu. Madde 46. (www.gib.gov.tr). Erişim Tarihi: 21 Ocak 2021.

tında bir veya birden fazla konutu bulunanlar bu konutların varlığı nedeniyle muaf değil, istisnaya tabi iken 5.227.000 TL'nin üzerinde bir konutu bulunanlar ise değerli konut vergisinden muaf olacaktır.

2.4.3- Elçilik Ve Uluslararası Kuruluşlara Ait Konutlara Tanınan Muafiyet

Gelir vergisi kanunu Türkiye'deki elçiliklerde çalışan o ülkenin uyrukluğundaki elçi ve çalışanlarını gelir unsurları için muaf tutup hiçbir şekilde beyanname verme zorunluluğu kapsamına almamıştır. Değerli konut vergisi kapsamında da bu konu görülebilmektedir. Yabancı elçiliklerin tasarrufunda bulunan mesken nitelikli konutlarda mütakabiliyet ilkesinin varlığı halinde sayısına bakılmaksızın muaf tutulmuş, beyan verme yükümlülüğüne tabi tutulmamıştır.

2.4.4- İnşaat Şirketlerine Tanınan Muafiyet

Ülkemiz son yıllarda büyük konut projelerine ev sahipliği yapmaktadır. Bu konut projelerini gerçekleştiren inşaat şirketleri satışa konu edecekleri bu konutlar için değerli konut vergisi mükellefiyetinden muaf tutulmuştur. Şu kadarki bu inşaat şirketleri satışa konu olan bu gayrimenkulleri satışın dışında kiraya verme veya sair suretlerle fiilen kullanmamalıdır. Aksi takdirde satış amacıyla yapılan bu konutlar sınırın üzerinde olma koşuluna göre değerli konut vergisinin kapsamına girecektir. Bu yönüyle bakıldığında esas faaliyet konusu bina inşası olanlar değerli konut vergisi açısından tamamen bir muafiyete sahip değildir. Burada da aslında bir muafiyet değil istisnadan bahsetmek gerekmektedir. Çünkü faaliyet konusu bina inşası olanların satış amacıyla yaptığı bazı konutları vergiden istisna iken, sair suretlerle kullandığı bazı konutlar ise sınırı geçmeleri koşuluyla vergiye tabi tutulmaktadır. Görüldüğü üzere bina inşaatı yapanlara aslında muafiyet yerine konutun tasarruf ediliş şekline göre bir istisna söz konusu olmaktadır.

2.5- Mükelleflerin Yükümlülükleri

Mükellef tarafından, mesken nitelikli taşınmazla ilişkin bina vergi değeri, buna ait vesikalarla, mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yerdeki Gelir İdaresi Başkanlığı'na bağlı yetkili vergi dairesine, mesken nitelikli taşınmazın değerinin sınırı geçtiği yılı takip eden yılın şubat ayının 20'nci günü sonuna kadar beyanname ile beyan edilir ve vergi, yetkili vergi dairesince yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirilir.

İzleyen yıllar için mükellef tarafından aynı şekilde yıllık olarak beyanname verilir ve vergi ilgili vergi dairesince tarh ve tahakkuk olunur. Ayrıca beyannameye, ilgili belediyeden alınacak beyannamenin verildiği yıl ve bir önceki yıla ait bina vergi değerini gösteren belge eklenmek zorundadır. Bu noktada MTV ve emlak vergisinde olduğu gibi servet üzerinden alınan bu verginin de her sene beyanname verilme yoluyla tahakkuk ettirilmesinin yerine mükellef olunacak ilk yıl verilmesi daha sonraki senelerde ise diğer servet unsurlarında olduğu gibi otomatik olarak tahakkuk ettirilip mükellefin ödeme yapmasının daha uygun olacağı düşünülmektedir.

Mükellefin beyanı üzerine vergi dairesi tarafından tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, ilgili yılın şubat ve ağustos aylarının sonuna kadar iki eşit taksitte ödenir. Yıl içerisinde mükellefiyetin başlamasını gerektirecek durumun meydana gelmesi hâlinde, mükellef tarafından takip eden yılın beyanname verme süresi içerisinde ilgili vergi dairesine beyanname verilir.

3- ELEŞTİREL BAKIŞ

Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlardan emlak vergisi kanunu 29 uncu maddeye göre belirlenen bina vergi değeri 5.227.000 Türk lirasının üzerinde olanlar değerli konut vergisine tabidir.

Emlak vergisi kanunu içerisinde kendisine yer bulan değerli konut vergisi; ilgili kanunun dördüncü kısmında, 42 ile 49'uncu maddeleri

arasında düzenlenmektedir. Değerli konut vergisi mesken niteliğine sahip olan binalar üzerinden tarh ve tahakkuk ettirilip, ayrı bir kanun metni olarak düzenlenmediğinden tekrar eden bir vergi niteliğine bürünmektedir. Vergi Usul Kanunu Vergi Hataları başlıklı 117'nci maddesinin 3'üncü bendinde;

“Verginin mükerrer olması: Aynı vergi kanununun uygulanmasında belli bir vergilendirme dönemi için aynı matrah üzerinden bir defadan fazla vergi istenmesi veya alınmasıdır.” Hükmü yer almaktadır. Bu açıdan ele alındığında aynı kanun içerisinde düzenlenen emlak vergisi ile değerli konut vergisi, gerekli şartları taşıyan mesken niteliğine sahip gayrimenkullerden aynı yıl içerisinde her iki vergi de tahsil edilebilmektedir.

Servet üzerinden alınan bir vergi olarak 2020 yılından itibaren uygulanmak üzere 5 milyon lira üzerinde bina vergi değeri olan meskenlerin verginin konusunu oluşturması; servetin etkin şekilde vergilendirilememesi sonucunu ortaya çıkarabilmektedir. Zira verginin konusunu oluşturan ve örneğin verginin konusuna giren 6'şar milyon TL iki meskeni olan bir kişinin toplam 12 milyon liradan oluşan gayrimenkul serveti için değerli konut vergisi ödeyecekken örneğin bina vergi değerleri 4' er milyon lira olan toplam 10 meskene malik olan kişi toplamda 40 milyon liralık gayrimenkule sahip olmasına rağmen verginin konusuna giren herhangi bir gayrimenkulü olmadığı için değerli konut vergisi ödemeyecektir. Bu durum serveti vergilendirme amacı ile çelişebilmektedir.

Değerli konut vergisinin uygulamasına açıklık getirmek için 15/01/2021 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanan Uygulama Genel Tebliği içerisinde yer alan Örnek: 3, 4 ve 5 de kullanılan

beyan sınır ve tarife, maalesef doğru yeniden değerlendirme oranı kullanılarak değil de varsayımsal bir oran kullanılarak yazıldığı için 5.227.000 TL olması gereken rakam, 5.250.000 TL olarak yer almıştır.¹⁴ Bu durum ne yazık ki ilk kez içinde bulunduğumuz 2021 yılında uygulanacak olan düzenlemenin anlaşılmasını güçleştirmiştir.

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.¹⁵

Değerli konut verginin her sene beyanname verilme yoluyla tahakkuk ettirilmesinin yerine motorlu taşıtlar vergisi ve emlak vergisinde olduğu gibi mükellef olunan ilk yıl bildirilmesi ve daha sonraki senelerde ise diğer servet unsurlarında olduğu gibi otomatik olarak tahakkuk ettirilip ödeme yapılması mükelleflere kolaylık sağlayacaktır.

Mülkiyet üzerinden alınan Değerli Konut Vergisi; 2021 yılı merkezi yönetim bütçe gelirleri içerisindeki tahsilatları incelendiğinde; 350.000 TL hedefin mart ayı itibarıyla 13.359 TL olarak gerçekleşmiş olduğu görülmektedir. Bahse konu verginin şubat ve ağustos aylarının sonuna kadar iki eşit taksitte ödenmesi gerektiği de dikkate alındığında, gerçekleşen tahsilat tutarının bütçe hedefinin oldukça altında kaldığı görülmektedir. Bütçe hedefi ile gerçekleşen tahsilat arasındaki farkın nedenlerinin tespit edilerek gerekli düzenlemelerin yapılması etkin vergilendirme için önem arz etmektedir.

¹⁴ Ersun BAYRAKTAROĞLU. “Değerli Konut Vergisi’nde Çok Sorulan Sorularla Kısa Cevaplar” (<https://www.pwc.com.tr/tr/medya/kose-yazilari/ersun-bayraktaroglu/degerli-konut-vergisinde-cok-sorulan-sorulara-kisa-cevaplar.html>). Erişim Tarihi: 22 Ocak 2021.

¹⁵ İsmail İŞLER ve Özlem TÜMER. “Vergi Gelirleri Perspektifinden Değerli Konut Vergisi Uygulamasının Değerlendirilmesi”, *Vergi Raporu Dergisi*, Sayı 249.2020. S. 276.

Tablo 2: 2021 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Gelirleri¹⁶

2020 YILI MERKEZİ YÖNETİM BÜTÇE GELİRLERİ						
	Ocak	Şubat	Mart	Diğer Aylar	TOPLAM	Bütçe Hedefi (*)
Merkezi Yönetim Gelirleri	89.609.192	119.578.743	134.927.473		344.115.408	1.101.146.028
Genel Bütçe Gelirli	88.128.080	114.670.712	131.735.776		334.534.568	1.076.331.620
I- Vergi Gelirleri	79.227.239	98.436.963	77.433.495		255.097.697	922.744.185
1- Gelir ve Kazanç Üzerinden Alınan Vergiler	18.223.209	49.514.601	20.533.249		88.271.059	300.461.890
a) Gelir Vergisi	17.749.857	12.531.547	18.000.396		48.281.800	195.288.022
Beyana Dayanan Gelir Vergisi	141.419	405.213	5.585.500		6.132.132	8.797.570
Basit Usulde Gelir Vergisi	17.117	60.489	36.885		114.491	228.883
Gelir Vergisi Tevkifatı	17.534.553	11.135.642	12.221.494		40.891.689	182.693.538
Gelir Geçici Vergisi	56.768	930.203	156.517		1.143.488	3.568.031
b) Kurumlar Vergisi	473.352	36.983.054	2.532.853		39.989.259	105.173.868
Beyana Dayanan Kurumlar Vergisi	-253.495	257.553	122.792		126.850	1.693.883
Kurumlar Vergisi Tevkifatı	29.922	4.354	62.942		97.218	199.340
Kurumlar Geçici Vergisi	696.925	36.721.147	2.347.119		39.765.191	103.280.645
2. Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler	5.365.867	2.018.648	1.103.672		8.488.187	20.091.355
a) Veraset ve İntikal Vergisi	84.605	281.046	123.720		489.371	1.219.908
b) Motorlu Taşıtlar Vergisi	5.281.262	1.728.033	976.162		7.985.457	18.521.447
c) Değerli Konut Vergisi	0	9.569	3.790		13.359	350.000

SONUÇ

Değerli konut vergisi hem mükellefiyet hem de konusu yönünden büyük eleştirilere maruz kalmaktadır. Kanunda aynı matrah üzerinden alınan emlak vergisi ve değerli konut vergisinin birbirine mahsup edileceğine dair düzenleme de bulunmaması nedeniyle, mükerrer vergileme durumu da ortaya çıkabilmektedir.

Mükelleflerin ödediği emlak vergilerinin değerli konut vergisinden mahsup edilmesi ile mükerrerliğin ortadan kaldırılması sağlanabilir. Tıpkı yıllık gelir ve kurumlar vergisi mükellef-

lerinin ödediği geçici vergilerde olduğu gibi. Bu yönde yapılacak düzenlemeler yumuşatılıp eleştiri konusu olan durumların ortadan kaldırılması amaçlanarak toplum tarafından daha çok benimsenebilecek bir servet vergisi haline getirilmesi söz konusu olabilecektir.

KAYNAKÇA

- 78 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği. (www.gib.gov.tr). Erişim Tarihi: 20 Ocak 2021.
- 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu. (www.gib.gov.tr). Erişim Tarihi: 21 Ocak 2021.

¹⁶ Muhasebat Genel Müdürlüğü. "2021 Merkezi Yönetim Konsolide Bütçe İstatistikleri Bütçe Gelirleri Ay İçi Tahsilatları (Detay2)". (<https://muhasebat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>). Erişim Tarihi: 23 Nisan 2021.

- AKARCA, A.ve ŞAFAK, M. “Değerli Konut Vergisi başlıyor!”. (<https://www.dunya.com/kose-yazisi/degerli-konut-vergisi-basliyor/607703>). Erişim Tarihi: 19 Ocak 2021
- BAYRAKTAROĞLU, E. “Değerli Konut Vergisi’nde Çok Sorulan Sorularla Kısa Cevaplar” (<https://www.pwc.com.tr/tr/medya/kose-yazilari/ersun-bayraktaroglu/degerli-konut-vergisinde-cok-sorulan-sorulara-kisa-cevaplar.html>). Erişim Tarihi: 22 Ocak 2021
- Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği. (www.gib.gov.tr). Erişim Tarihi: 20 Ocak 2021.
- Deloitte. “Değerli Konut Vergisi Tebliği Yayımlandı.”. (<https://www.verginet.net/dtt/11/Vergi-Sirkuleri-2021-23>). Erişim Tarihi: 20 Ocak 2021.
- ERGİN, N. E. “Değerli Konut Vergisi’nde değişiklik ne getirdi?”. (<https://www.dunya.com/kose-yazisi/degerli-konut-vergisinde-degisiklik-ne-getirdi/462402>). Erişim Tarihi: 19 Ocak 2021.
- Gelir İdaresi Başkanlığı. “Açıklayıcı Bilgi Notu”. (https://gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/mevzuatek/mevzuatbilginotu/Degerli_Konut_Vergisi_ABN.pdf). Erişim Tarihi: 10 Ocak 2021.
- İŞLER, İ., TÜMER, Ö. (Haziran 2020). “Vergi Gelirleri Perspektifinden Değerli Konut Vergisi Uygulamasının Değerlendirilmesi”. Vergi Raporu Dergisi. Sayı 249.
- KÖYLÜ, İ. “Sınıf Artan Oranlı Vergi Tarifesi’nin Adaletsizliği”. (<https://ibrahimkoylu.wordpress.com/2016/03/23/sinif-artan-oranli-vergi-tarifesinin-adaletsizligi/>). Erişim Tarihi: 18 Şubat 2021.
- Kulaçoğlu Hukuk Bürosu. “Değerli Konut Vergisi İtiraz ve İptal Yolları” (<https://kulacoglu.av.tr/degerli-konut-vergisi-itera-raz-ve-iptal-yollari/>). Erişim Tarihi: 18 Ocak 2021.
- Muhasebat Genel Müdürlüğü. “2021 Merkezi Yönetim Konsolide Bütçe İstatistikleri Bütçe Gelirleri Ay İçi Tahsilatları (Detay2)”. (<https://muhasebat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>) Erişim Tarihi: 23 Nisan 2021.
- TBMM. “Dijital Hizmet Vergisi Kanunu İle Bazı Kanunlarda Ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi”. (<https://www.tbmm.gov.tr/d27/2/2-2312.pdf>). Erişim Tarihi: 18 Şubat 2021.
- Türkiye Cumhuriyeti Cumhurbaşkanlığı. “7913 sayılı Kanun”. (<https://www.tccb.gov.tr/basin-aciklamalari/365/113752/7193-sayili-kanun>). Erişim Tarihi: 20 Şubat 2021.