



VERGİ PUSULASI

4.yıl

Maliye Denetim Elemanları Derneği
3 Aylık Yayını

VERGİ PUSULASI

Sayı 1

Tarih Temmuz/2022

Sahibi Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı
Halit İslam EKMEN

Genel Yayın Yönetmeni Naciye TAŞKESEN

Sorumlu Yazı İşleri Müdürü Ufuk KAYNAR

Dış İlişkiler Koordinatörü Mehmet Nazmi TOR

ve Reklam Sorumlusu

Yayın Kurulu Şenay OTO

Ayfer KAYACAN

Funda ŞAHİN

Fırat DEMİR

Hüseyin PEKMEZCİLER

Sinan UYGUR

Adem YALÇIN

Rıdvan ÖNDER

Nasuh ERDÖNMEZ

Ankara Temsilcisi Behiç BARIŞIK

İzmir Temsilcisi Kazım ATİK

Makale Göndermek İçin yayin@mded.org

Dizgi ve Görsel Tasarım Bi'Motion Media

Yayın Satış Ve Yazışma Adresi Finanskent Mah. Finans Cad. Sarphan Finans Merkezi
Sitesi B Blok No:5/B No:333 Ümraniye/İstanbul
(212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org

Baskı Cilt Besabes Matbaacılık Yayıncılık LTD. ŞTİ.

Melih Gökçek Bulvarı Eminel İş Merkezi Kat:1 No 18/80

Yenimahalle / Ankara (312) 395 09 34

Yıllık Abone Bedeli 300,00 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da basılamaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nun veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

Yazı Danışma Kurulu

ADI - SOYADI	UNVANI	GÖREV YERİ
Naciye TAŞKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Çiğdem GÜNEŞ AŞIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Behiç BARIŞIK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Kürşat ÖZTÜRK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf YILDIZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Salih YILMAZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŞI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATAKUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Halit İslam EKMEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Pelin ÇOŞKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Zehra DURKUN	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Naci KAYAÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sibgatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1

ÖNSÖZ

Değerli Okurumuz,

Maliye Denetim Elemanları Derneği üyelerinin değerli katkıları ile hazırlanan Vergi Pusulası isimli süreli yayınınızın ilk sayısını okurlarımız ile buluşturmanın gururunu yaşamaktayız. Hazine ve Maliye Bakanlığının önemli ve saygın mensuplarının bünyesinde barındıran Maliye Denetim Elemanları Derneğinin misyonu merkezi denetim elemanı kültürü ile yetişen kıymetli üyelerimiz ve tüm maliye camiasını kucaklamaktır. Bu yolda atılacak en kıymetli adımın üretmek ve paylaşmak olduğunun bilinci ile dergimizin ilk sayısını siz değerli okurlarımızın dikkatine sunuyoruz.

On makaleden oluşan dergimizin ilk sayısında tüm okurlarımız için faydalı olacağını düşündüğümüz soru-cevap, yargı kararları, güncel özelge bülteni, güncel mevzuat bölümlerine ve pratik bilgilere de yer vermekteyiz. Tamamı Sektörel Denetim Daire Başkanlıklarında görevli müfettişler ve akademisyenlerce hazırlanan dergimizin ilk sayısında finans sektörü, kripto paralar, ödeme sistemleri, varlık yönetim şirketleri, yeniden değerlendirme, değerli konut vergisi ve başkaca vergisel konulara ilişkin faydalı bilgiler yer almaktadır.

Dergimizin ilk sayısında emeği geçen tüm yazarlarımız, yazı danışma kurulu üyelerimiz ve kıymetli okurlarımıza teşekkür ederiz. Faydalı olması dileğiyle...

Vergi Pusulası Dergisi
Yayın Kurulu

DEĞERLİ KONUT VERGİSİNİN VERGİ İLKELERİ AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Zeynep BAYRAM

*Öğr. Gör., Bitlis Eren Üniversitesi Ahlat Meslek Yüksekokulu Finans Bankacılık ve Sigortacılık
Bölümü Maliye Programı*

ORCID Numarası: 0000-0002-5447-5808

ÖZET

Devletler kamu hizmetlerini gerçekleştirmek için ihtiyaçları olan geliri; mevcut vergi oranlarında artırım yaparak veya yeni vergiler koyarak tahsil edebilmektedirler. Bu bağlamda 2019 yılı sonunda 7194 sayılı kanunla Türk vergi sistemine yeni bir vergi türü olan değerli konut vergisi (DKV) getirilmiştir. Ancak bu yeni vergi vergileme ilkelerine uymadığı ve Anayasa'ya aykırılıklar içerdiği gerekçesiyle hararetli tartışmalara neden olmuştur. Tartışılan eksikliklerin giderilmesi için 2020 yılında 7221 sayılı kanun getirilmiştir. Anayasanın 73. maddesinde “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” hükmü vergilemede genellik ve adalet ilkelerine atıf yapmaktadır. Bu çalışma ile yeni getirilen Değerli Konut Vergisinin vergilemede adalet ve genellik ilkeleri açısından değerlendirilmesi yapılmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Değerli Konut Vergisi, Emlak Vergisi, Servet Vergisi, Vergilemede Adalet İlkesi, Vergilemede Genellik İlkesi.

1. GİRİŞ

Devletler egemenlik gücüne dayalı olarak, kişilerin ödeme güçlerine göre, gelir, servet ve harcamalarından vergi almaktadır. Mevcut yönetimler var olan vergi oranlarını yükselterek veya yeni vergiler getirerek mali ihtiyacını karşılayabilmektedirler.

Bu bağlamda Türk vergi sistemine 2019 yılı Aralık ayında 7194 sayılı “*Dijital Hizmet Vergisi İle Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*” ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’na eklenen maddeler ile Değerli Konut Vergisi adı altında yeni bir vergi türü getirilmiştir. Kamuoyunda Anayasa’ya ve vergileme ilkelerine aykırılıklar içerdiği gerekçesiyle çokça tartışılmıştır. 2020 yılı Şubat ayında kanunun olumsuzluklarını gidermek için 7221 sayılı “*Coğrafi Bilgi Sistemleri İle Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*” getirilmiştir. Fakat bu kanunun da tüm eleştirileri bertaraf ettiğini söylemek mümkün değildir.

Bu çalışmada Değerli Konut Vergisi, vergilemede adalet ve genellik ilkeleri açısından değerlendirilmiştir. İlk olarak değerli konut vergisinin ortaya çıkış nedenleri üzerinde durulmuştur. İkinci kısımda değerli konut vergisinin kurucu öğelerine yasada aldığı haliyle yer verilmiştir. Ardından değerli konut vergisi genellik ve adalet ilkeleri bakımından değerlendirilmiştir. Son olarak değerli konut vergisi ile ilgili yapılan eleştirilerden önemli olduğu düşünülen bazı fikirlere yer verilmiştir.

2. DEĞERLİ KONUT VERGİSİNİN ORTAYA ÇIKIŞ NEDENLERİ

Genel bir tanımlamaya göre vergi; “devletin ve yetkili diğer kamu kuruluşlarının, yükledikleri fiskal ve ektrafiskal görevleri gerçekleştirmek amacıyla, gerçek veya tüzel kişilerden; cebren, karşılıksız olarak ve egemenlik gücüne dayanarak aldığı para şeklindeki iktisadi değerlerdir” şeklinde ifade edilebilir.

Verginin temel amacı çerçevesinde, devletin kamu harcamalarını finanse etmekle beraber, iktisadi etkinliği bozmayan (ilaveten etkinlik sağlamaya yardımcı olan), vergi adaleti ve gelir dağılımı problemleri yaratmayan, iktisadi büyümeyi teşvik eden, basit anlaşılır ve etkin bir yapıyı barındırması gerekmektedir.

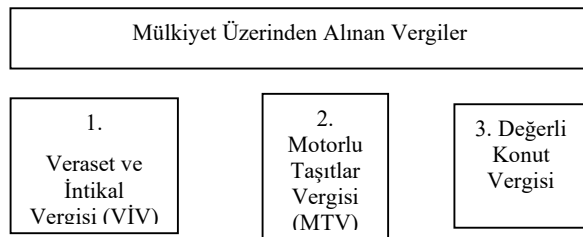
Devletler egemenlik gücüne dayalı olarak mali amaçlarla vergi geliri elde etmektedirler. Ancak, geçmişten günümüze devlet anlayış ve yapısında bazı değişiklikler neticesinde özellikle müdahaleci devlet anlayışının yaygın bir hal almasıyla, devletin yüklenmiş olduğu görevlerin boyutlarında ve niteliklerinde de değişimler gerçekleşmiştir. Gelişen devlet yapısı, gelir yönünden de ihtiyaçların artmasına neden olmuştur.

7194 sayılı “*Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*” ile Türk Vergi sistemine giren DKV’yi bu bağlamda değerlendirmek gerekmektedir.

Emlak vergisinin konusunu oluşturan konut değerinin kanunda belirlenen miktarın

üzerinde olması durumunda yine kanunen belirlenmiş matrah ve oranlar üzerinden DKV adı altında yeni bir vergi getirilmesi söz konusu olmuştur. Servet vergileri başlığı altında; veraset ve intikal vergisi, motorlu taşıtlar vergisi ve emlak vergisi bulunmaktadır. Emlak vergisini yerel yönetimler tahsil etmekte ve bazı yerel yönetimler vergi gelirlerinin %90'ını emlak vergilerinden sağlamaktadırlar. Yeni getirilen DKV ise Genel Bütçe gelirleri içinde mülkiyet üzerinden alınan vergiler başlığı altına eklenmiştir (Şekil 1). Yani emlak vergisi yerel yönetimlerin geliri iken Değerli Konut Vergisi genel bütçe geliri olarak düzenlenmiştir.

Şekil 1: Genel Bütçe Gelirlerine Kaydedilen Mülkiyet Üzerinden Alınan Vergiler Kalemi



Şekil 1’de görülen sınıflama genel bütçeye gelir kaydedilen sınıflamadır. Emlak vergileri yerel yönetim gelirleri olarak tahsis edildiği için genel bütçe gelirlerinde gösterilmemektedir.

Tablo 1: Merkezi Yönetim Bütçe Büyüklükleri (Milyon TL), 2012-2020.

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021*
Bütçe Dengesi	-29.412	-18.543	-23.370	-23.525	-29.932	-47.779	-72.813	-124.747	-175.292	-230.016
Faiz Dışı Denge	19.004	31.443	26.544	29.479	20.315	8.932	1.148	-24.808	-41.329	-50.473

Kaynak: 2021 Yılı Bütçe Gerekçesi (*2021 Yılı Gerçekleşme Tahmini), https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/02/2021_Yili_Butce_Gerekcesi.pdf, Erişim: 01.05.2022.

Tablo 2: Merkezi Yönetim Bütçe Büyüklüklerinin GSYH İçindeki Payı (%), 2012-2020

	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021*
Bütçe Dengesi	-1,9	-1,0	-1,1	-1,0	-1,1	-1,5	-1,9	-2,9	-3,5	-4,3
Faiz Dışı Denge	1,2	1,7	1,3	1,3	0,8	0,3	0,0	-0,6	-2,1	-1,2
KKBG (Net)	0,88	0,39	0,53	0,03	7,06	1,79	2,44	3,25	6,12	4,71

Kaynak: SBB ve 2021 Yılı Bütçe Gerekçesi. (*2021 yılı gerçekleşme tahmini 2021:Program). https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/02/2021_Yili_Butce_Gerekcesi.pdf, Erişim: 01.05.2022.

Tablo 2’de artan bütçe açığının GSYH içindeki payına yansımaları görülmektedir. Bütçe açığının GSYH’ya oranının 2015’ten itibaren arttığı görülmektedir. Faiz dışı dengenin GSYH’ya oranının da yıllar itibariyle düşüş göstererek 2019 da eksiye olduğu görülmekte ve önümüzdeki dönemler için de eksiye olacağı tahmin edilmektedir.

Faiz dışı denge özellikle bütçe açıkları temelinde birincil açık kavramıyla da değerlendirilmektedir. Kamu borç stokunun yüksek olduğu ülkelerde, faiz dışı fazla; risk priminin düşürülmesi, borcun sürdürülebilirliğinin sağlanması, enflasyonist beklentilerin kırılması, uygulanan ekonomi politikalarının kredibilitésinin artırılması ve istikrarlı bir büyüme oranının yaratılabilmesi hedeflerine ulaşmada vazgeçilmez bir öneme sahiptir.¹

Bu göstergelerden kamunun finansman ihtiyacı içinde olduğu anlaşılmaktadır. İhtiyaç duyulan finansman borçlanma yoluyla giderilmeye çalışılmaktadır. Öyle ki ilgili yıllardaki KKBG’nin verilerinin de paralel seyrettiği görülmektedir. Borçlanma üzerindeki baskıyı azaltmanın en

etkin yollarından biri faiz dışı fazla veren bir bütçeye sahip olunmasıdır. Borçlanmanın faiz maliyeti bulunduğundan, devletin egemenlik hakkı çerçevesinde faiz gibi bir maliyet unsuruna katlanmak istemeden yeni gelir arayışlarına girmesi normal karşılanmaktadır.

Böylesi bir vergiye ihtiyaç duyulmasının temel nedeni yani emlak vergisi varken DKV getirilmesinin nedeni, belirlenen eşik değerin üzerinde konut sahibi olan kişilerin yüksek ödeme gücüne sahip olduğu varsayımı ve devletin bu ödeme gücü kapasitesinden faydalanmak istemesi olarak değerlendirilebilir. İlk amaç mali olmakla beraber; belirli bir miktarın üzerindeki kişileri hedef aldığı için gelirin yeniden dağılımını (maliye politikası amacı) hedefleyen bir servet vergisi olarak ifade edilebilir.

1 Murat Demir, “Türkiye’de Kamu Borçlarının Gelişimi ve Sürdürülebilirliği”, Çizgi Kitabevi, Konya, 2019, s.194.

3. DEĞERLİ KONUT VERGİSİNİN KURUCU ÖGELERİ

24 Ekim 2019 tarihinde meclise sevk edilen kanun taslağı ile “Değerli Konut Vergisi” getirilmesi öngörülmüş ve 5 Aralık 2019 tarihinde 7194 sayılı kanunla kabul edilmiştir. Değerli Konut Vergisi, 7194 sayılı kanununun 30-37. maddelerinde ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun dördüncü kısmında eklenen 42-49. maddelerinde düzenlenmiştir.

3.1. Konusu

7194 sayılı Kanununun 30. maddesinde ve EVK’ya eklenen 42. maddede verginin konusu; “Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlardan bina vergi değeri veya, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne belirlenen değeri 5.000.000 Türk Lirası ve üzerinde olanlar değerli konut vergisine tabidir” şeklinde belirlenmiştir.

Kanun hükmünden anlaşılacağı üzere 5.000.000 TL sınırı konulmuştur. Dolayısıyla değeri bu miktarın altında kalan konutlar, verginin konusu kapsamında değildir.

3.2. Vergiye Ait Değerlerin Tespiti, İlanı ve Kesinleşmesi

7194 sayılı Kanun madde 31 ve EVK’ya eklenen 43. madde; “tapu ve kadastro genel müdürlüğüne ilgili mevzuat kapsamında yapılan veya yaptırılan değerlendirme sonucunda belirlenen ve değeri 42’nci maddede yer alan tutarı aşan (bu tutar dahil) mesken nitelikli taşınmazlar, ilgilileri

tarafından ulaşılabilecek şekilde Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü’nün internet sitesinde ilan edilir ve ilgisine ayrıca tebliğ edilir. Tebliğ tarihinden itibaren on beşinci günün sonuna kadar Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne itiraz edilemeyen mesken nitelikli taşınmaz değeri kesinleşir. Süresinde yapılan itirazlar, on beş gün içinde değerlendirilerek sonuçlandırılır ve kesinleşen değer, aynı usulle ilan ve ilgisine tebliğ edilir. Bu vergi uygulamasında, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne belirlenen bir değer bulunmaması durumunda, bina vergi değeri esas alınarak vergilendirme işlemi yapılır.” ibaresi yer almaktadır.

Burada şöyle bir durum ortaya çıkmaktadır; her sene taşınmazların piyasa değeri ile ilgili yapılacak yeniden değerlendirme işlemi sonucu, bir önceki yıl 5 milyon Türk Lirası alt sınırının altında kalan bir taşınmaz değerli konut vergisi kapsamına alınabilecek veya daha önce değerli konut kapsamına alınmış bir taşınmazın değeri artabilecektir.²

3.3. Matrahı ve Oranı

7194 sayılı Kanunun madde 32 ve EVK’ya eklenen 44. madde ile; “Verginin matrahı, bina vergi değeri ve Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne belirlenen değerden yüksek olanıdır. Değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmazlardan değeri;

Meskenin Değer Aralığı	Oran (binde)
5.000.000 TL ile 7.500.000 TL arasında olanlar	3
7.500.000 TL ile 10.000.000 TL arasında olanlar	6
10.000.001 TL’yi aşanlar	10

oranında vergilendirilir. Paylı mülkiyette ve elbirliği

² Ersan Şen, (19 Aralık 2019). Değerli konut vergisinin hukukiliği ve itiraz süreci. *Hukuki Haber*. <https://www.hukukihaber.net/degerli-konut-vergisinin-hukukiligi-ve-itiraz-sureci-makale,7279.html>, (10.05.2022).

mülkiyette, matrahın hesabında mesken nitelikli taşınmazın toplam değeri esas alınır.”

Bu maddede, sınıf usulü vergilendirme uygulaması görülmekle beraber, toplam değeri 5 milyon üzeri olan ancak payı bu değerden düşük olanların vergilendirileceği anlaşılmaktadır.

3.4. Mükellefiyet ve Muafiyet

7194 sayılı kanunun 33. maddesinde ve EVK'ya eklenen 45. madde ile mükellefiyet; “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 halinde malik olanlar, hisseleri oranında mükelleftirler. Elbirliği mülkiyette malikler vergiden müteselsilen sorumlu olurlar.”

“Değerli konut vergisinin mükellefiyeti;

a) Mesken nitelikli taşınmazın değerinin, bina vergi değeri veya Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne belirlenen değer 42'nci maddede belirtilen tutarı aştığının (bu tutar dâhil) belirlendiği tarihi,

b) 33 üncü maddenin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı 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 muaflik şartlarını kazanan mesken nitelikli taşınmazlardan dolayı mükellefiyet, bu olayların vuku bulduğu tarihi takip eden taksitten itibaren sona erer”.

7194 sayılı kanunun 34. maddesinde ve EVK'ya eklenen 46. maddede; “Aşağıda yazılı mesken nitelikli taşınmazlar, değerli konut vergisinden

muafıtır:

a) Genel ve özel bütçeli idarelerin, belediyelerin ve üniversitelerin maliki veya intifa hakkına sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar.

b) Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmazı olan kişilerden; kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar (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 mahsus mesken nitelikli taşınmazlar ve bunların müstemilatı (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)” hükümleri yer almaktadır.

3.5. Verginin Beyanı, Ödeme Süresi ve Ödeme Yeri

7194 sayılı kanunun 35. maddesi ve EVK'ya eklenen 47. maddede; “Mükellef tarafından, mesken

nitelikli taşınmaza ilişkin bina vergi değeri ve Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değer, buna ait vesikalarla, mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yerdeki Gelir İdaresi Başkanlığına bağlı yetkili vergi dairesine, mesken nitelikli taşınmazın değerinin 42'nci maddede belirtilen tutarı aştığı (bu tutar dâhil) 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 olunur. Müteakip yıllar için mükellef tarafından aynı şekilde yıllık olarak beyanname verilir ve vergi ilgili vergi dairesince tarh ve tahakkuk olunur. Elbirliği mülkiyetinde mükellefler müşterek beyanname verebilecekleri gibi münferiden de beyanname verebilirler. Paylı mülkiyet hâlinde ise beyanname münferiden verilir.

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" hükümleri yer almaktadır.

3.6. Hasılat

7194 sayılı kanununun 36. maddesi ve EVK'ya eklenen 48. maddede; "Tahsil edilen değerli konut vergisi, genel bütçe geliri olarak kaydedilir ve 2/7/2008 tarihli ve 5779 sayılı İl Özel İdarelerine ve Belediyelere Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Pay Verilmesi Hakkında Kanun ile diğer kanunlara göre mahalli idarelere verilecek payların hesabında dikkate alınmaz" ibareleri ile hasılatın genel bütçeye gelir kaydedileceği ve yerel yönetimlere pay verilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

7194 sayılı kanununun 37. maddesinde ve EVK'nın 49. maddesinde verginin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Hazine ve Maliye Bakanlığının yetkili olduğu hüküm altına alınmıştır.

İlgili kanun kabul edilmesiyle beraber kamuoyunda Anayasaya aykırılıklar, birtakım belirsizlikler içerdiği gerekçesiyle ve vergileme ilkeleri açısından ciddi tartışmalar söz konusu olmuştur. Bunun sonucunda 20 Şubat 2020 tarihinde Resmi Gazetede yayımlanan "7221 Sayılı Coğrafi Bilgi Sistemleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun" ile bir takım değişikliklere gidilmiştir.

3.7. 7221 Sayılı Kanunla Getirilen Değişiklikler

7221 sayılı kanunla getirilen değişiklikler ilgili kanununun 16. maddesinde yer almaktadır. İlgili değişiklikler şu şekilde yer almaktadır;

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun;

- 42'nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "bina vergi değeri veya Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değeri 5.000.000 Türk lirası ve" ibaresi "29 uncu maddeye göre belirlenen bina vergi değeri 5.000.000 Türk lirasının" şeklinde değiştirilmiştir.

İlgili düzenleme ile konutun vergi kapsamında olması için değerinin 5.000.000 TL'nin üzerinde olması gerektiği hüküm altına alınmıştır.

- 45'inci maddesinin üçüncü fıkrasının (a) bendinde yer alan "Mesken nitelikli taşınmazın değerinin, bina vergi değeri veya Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değerinin 42'nci maddede belirtilen tutarı aştığının (bu tutar dâhil)

Meskenin Değer Aralığı	Oran (binde)
5.000.000 TL ile 7.500.000 TL arasında olanlar (bu tutar dahil) 5.000.000 TL'yi aşan kısım için	3
10.000.000 TL'ye kadara olanlar (bu tutar dahil) 7.500.000 TL'si için 7.500 TL, fazlası için	6
10.000.001 TL'den fazla olanlar 10.000.000 TL'si için 22.500 TL, fazlası için	10

belirlendiği" ibaresi "Mesken nitelikli taşınmazın bina vergi değerinin 42'nci maddede belirtilen tutarı aştığı" şeklinde değiştirilmiştir.

- 46'ncı maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan "ve üniversitelerin" ibaresi ", üniversitelerin ve Toplu Konut İdaresi Başkanlığının" şeklinde ve (b) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

- 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.)."

47'nci maddesinin birinci fıkrasında yer alan "ve Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne belirlenen değer" ibaresi ve aynı fıkrafta yer alan "(bu tutar dâhil)" ibaresi madde metninden çıkarılmıştır.

- 1319 sayılı Kanunun 43'üncü maddesi yürürlükten kaldırılmıştır.

- 1319 sayılı Kanunun 44'üncü maddesi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"MADDE 44 - Verginin matrahı, bina vergi değerinin 42'nci maddede yer alan tutarı aşan kısmıdır.

Değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli

taşınmazlardan değeri;

oranında vergilendirilir.

Paylı mülkiyette ve elbirliği mülkiyette, matrahın hesabında mesken nitelikli taşınmazın toplam değeri esas alınır.

42'nci maddede yer alan tutar ile ikinci fıkrafta 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 fıkrafta belirtilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetindeki artış oranını yeniden değerlendirme oranına kadar arttırmaya yetkilidir."

- 1319 sayılı Kanuna aşağıdaki geçici madde eklenmiştir.

"GEÇİCİ MADDE 24 - Bu Kanunun "Dördüncü Kısım" başlığı altında düzenlenen değerli konut vergisine ilişkin mükellefiyet 2021 yılının başından itibaren başlar. 2020 yılına ilişkin olarak 2020 yılında verilmesi gereken beyanname verilmez, vergi tahakkuk ettirilmez.

Değerli konut vergisinin uygulamasında bu maddeyi ihdas eden Kanunun yayımı tarihinden önce

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğüne belirlenen değerler dikkate alınmaz.

Cumhurbaşkanı, bu maddede yer alan süreleri bir yıla kadar uzatmaya yetkilidir.”

İlgili düzenlemeler ile tartışmalı birçok konunun olumsuzluklarının giderilmeye çalışıldığı görülmektedir.

4. DEĞERLİ KONUT VERGİSİNİN GENELLİK İLKESİ BAKIMINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Genellik ilkesi, bir ülke sınırları içerisinde yaşayan herkesin, toplam vergi yüküne katılmasını ifade etmektedir. Devlet tarafından topluma sunulan kamu hizmetleri yararının ayırım yapılmaksızın ve sınırlama olmaksızın tüm topluma yönelik olmasının sonucu olarak tüm toplum bireylerinin vergi yüküne katılması gerekmektedir.³

Anayasamızın 73. maddesinde; “Herkes, kamu giderlerini karşılamak üzere, mali gücüne göre, vergi ödemekle yükümlüdür” (T.C. Anayasası, 1982, m. 73) hükmü bulunmaktadır. İlgili madde vergide genellik ilkesinin yanında vergide adalet ilkesini de bünyesinde barındırmaktadır.

Vergilemede genellik ilkesi, bir ülkede buluna kişilerin, herhangi bir sosyal sınıf farkı gütmeyen, elde ettikleri gelir ve servetleri üzerinden vergi ödemeleri gerektiğini ifade etmektedir.

Verginin yalnızca belirli kişi veya grupları kapsayacak şekilde konulması genellik ilkesi ile çelişmektedir. Bu tip uygulamalar özellik içerdiği için genellik ilkesi ile bağdaşmamaktadır.⁴ Emlak vergisi Türkiye’de bulunan tüm konut, arsa ve arazileri kapsayan bir vergi olmasına karşın, DKV yalnızca 5.000.000 TL’nin üzerinde değeri olan konutları kapsadığı için genel değil özel kapsamlı bir servet vergisi olarak nitelendirilebilir.

Verginin kapsamına konutlar alınırken, işyerlerinin kapsam dışında tutulması genellik ilkesine aykırılık teşkil etmektedir.⁵ Yani 6.000.000 TL değerinde konutu olan bir kişinin bu matrah üzerinden vergilendirilmesi söz konusuysa, 10 milyon değerinde işyeri olan kişi istisna kapsamında bulunmaktadır. Bu durum hem verginin genellik ilkesine hem de ödeme gücü ilkesine aykırılık teşkil etmektedir. Aşırı indirim, istisna ve muafiyet uygulamaları; vergi sistemini yıpratmaya ilaveten vergiye tabi tutulabilir unsurlar ile vergi tutarı arasında dengesizlikler ortaya çıkmasına yol açmaktadır.⁶ Benzer şekilde arsa ve araziler gibi diğer gayrimenkuller de verginin kapsamına girmemektedir.

7194 sayılı kanun yayımlandığında 5.000.000 TL ve üzeri tüm konutlar kapsamdayken, yapılan tartışmalar neticesinde 7221 sayılı kanun ile istisna alanı genişletilmiş ve bu durum genellik ilkesini zedelemiş, vergiden beklenen hasılatın düşmesine neden olmuştur. 7194 sonrası 103.000 konutun kapsam alanında olduğu ve 2,5-3 milyar TL civarında gelir beklenirken (Boyacıoğlu,

3 Akdoğan, s.204.

4 İhsan Bahri Bellek, “Sosyal devlet ilkesi ve Anayasal vergilendirme ilkeleri açısından Türk vergi sisteminin değerlendirilmesi”, Vergi Sorunları Dergisi, 105, 1997, s. 72.

5 Fatih Saraçoğlu, “Değerli konut vergisi üzerine değerlendirmeler”, Vergi Raporu, 2019, 243, s.36.

6 Akdoğan, s.184.

2019), 7221 sayılı kanun sonrası kapsama giren konut sayısı 60.000 civarında⁷ ve DKV için bütçeye 350 milyon TL (muhasabat.gov.tr) gelir hedefi konmuştur. İstisna ve muafiyet alanının genişletilmesi neticesinde, iki konuta sahip olan bireylerin konutlarından birini başka birinin üzerine devir işlemi gerçekleştirme gibi operasyonlara girişebileceğinden DKV'ne muhatap konut sayısında azalma gerçekleşebilir. Mükellefin rasyonel bir birey olarak böylesi bir tercihe yönelmesi, tapu harcı ve KDV gibi yükümlülükleri göz önünde bulundurup kâr-zarar hesabı sonucunda lehine bir durum söz konusu olduğu şartta gerçekleşmesi de beklenmektedir.

2021 bütçesine konulan 350 milyon TL'lik gelir tahmininin gerçekleşmesi için ilk taksitte 175 milyon TL gelir tahsil edilmesi gerekirken, Şubat ayında 9.569 bin TL Mart ayında 3.790 bin TL olmak üzere 13.359 bin TL gelir elde edilmiştir (muhasabat.gov.tr, <https://muhasabat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butceistatistikleri>).

5. DEĞERLİ KONUT VERGİSİNİN ADALET İLKESİ BAKIMINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

Vergi sisteminde adil bir yapının oluşturulabilmesi için verginin tarihsel gelişimi boyunca maliyecilerin daima üzerinde durdukları konulardan biri olmuştur. Adil vergi

sistemi ile kamu hizmetlerinin finansmanında en önemli payı olan vergilerin, toplum arasındaki paylaşımının hak ve adalet esasına dayandırılarak uygun bir şekilde dağıtılması amaçlanmaktadır⁸. Anayasamızın 73. maddesinde “*Vergi yükünün adaletli ve dengeli dağılımı, maliye politikasının sosyal amacıdır*” ifadesi ile vergilemede adalet ilkesi vurgulanmıştır.

Adam Smith 1776 yılında yayınlanan *Ulusların Zenginliği* kitabında ideal bir vergi sisteminin dört ilkesinden bahsetmektedir. Bu ilkelerden biri adalettir ve ilgili eserde şu şekilde detaylandırılmıştır; “*Devletlerin vatandaşları devletin himayesi altında kazandığı gelirle orantılı olarak devletin desteklenmesine katkıda bulunmalıdır*”⁹

Vergilemede adalet ilkesinin tesisi için vergi gelirleri içerisinde dolaysız vergilerin ağırlığının dolaylı vergilerin ağırlığından daha fazla olması gerektiği ifade edilmektedir.

Ülkemizde dolaylı dolaysız vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payına baktığımızda dolaylı vergilerin oranlarının dolaysız vergilere göre oldukça yüksek olduğu görülmektedir. 1975 yılında merkezi yönetim bütçesinde vergi gelirleri içerisinde dolaylı vergilerin payı % 53,3, 1985 yılında 52,3, 1995 yılında % 57,2, 2005 yılında % 70,6, 2011 yılında % 67,7 ve 2012 yılında % 72,2 olarak gerçekleşmiştir. OECD ile karşılaştırıldığında, dolaylı vergilerimiz OECD ortalamasının üzerinde dolaysız vergiler ise OECD ortalamasının oldukça altında seyretmektedir.¹⁰ Bu durum vergi adaletini olumsuz etkilemekte

7 Nedim Türkmen, “Değerli Konut Değil Eşitsizlik Vergisi”, *Sözcü Gazetesi*, 23 Ocak 2021, <https://www.sozcu.com.tr/2021/yazarlar/nedim-turkmen/degerli-konut-degil-esitsizlik-vergisi-6224070/>, (07.05.2021).

8 Nihat Edizdoğan, Özhan Çetinkaya ve Erhan Gümüş, “Kamu maliyesi”, Ekin Basım Yayın Dağıtım, Bursa, 2011, s.251.

9 Adam Smith, “An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations” Indianapolis, Liberty Press/Liberty Classics, Volume 2, 1981, s.825-826.

10 (Onuncu Kalkınma Planı, 2014, s. 7)

ve sosyal huzursuzlukları arttırmaktadır.

Servet unsurları üzerinden alınan vergilerin GYSH içindeki ve toplam vergi gelirler içerisindeki payı bir ülkenin vergi yapısının adaletli olup olmadığına ilişkin göstergelerden birini ifade etmektedir. Yukarıdaki tabloda bazı gelişmiş ülkelerde ve Türkiye’de servet unsurları üzerinden alınan vergilere ilişkin bilgiler verilmiştir. Genellikle gelişmiş ülkelerde servet vergilerinin GSYH içindeki payı ve toplam vergiler içindeki payının Türkiye’ye göre yüksek olduğu görülmektedir.

yapıldığı anlaşılabilir.

DKV yalnızca sahip olunan değerli konutlar ile ilgilendiği için genel nitelikli değil özel nitelikli bir servet vergisi özelliği taşımaktadır. 7194 sayılı kanunda 5.000.000 ve üzeri ifadesi, 7221 sayılı kanunla 5.000.000’u aşan olarak değiştirilmiş, birden fazla değerli konutu olanlardan en düşük değerli olanı kapsam dışı bırakılmıştır. 7194 ile sınıf usulü olan uygulama dilim usulüne çevrilmiştir.

Tüm bu düzenlemeler vergide adalet ilkesini sağlamak açısından yeterli olmamıştır. Tek

Tablo 3: Servet Unsurları Üzerinden Alınan Vergilerin GYSH içindeki Payı ve Toplam Vergiler İçindeki Payı.

	Servet Üzerinden Alınan Vergilerin GSYH İçindeki Payı					Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Toplam Vergiler İçindeki Payı				
	1990	2000	2010	2017	2018	1990	2000	2010	2017	2018
İngiltere	2,7	3,8	3,9	4,1	4,1	8,2	11,4	12,0	12,6	12,5
Fransa	2,6	3,1	3,7	4,4	4,1	6,3	7,2	8,7	9,5	9,0
ABD	3,1	2,9	3,2	4,4	3,0	11,8	10,3	13,5	16,3	12,3
Japonya	2,6	2,7	2,6	2,6	2,6	9,4	10,5	9,7	8,2	8,1
Almanya	1,2	0,8	0,8	1,0	1,1	3,4	2,3	2,3	2,7	2,7
Yunanistan	1,2	2,6	1,7	3,1	3,0	4,6	7,7	5,2	8,0	7,7
İsveç	1,7	1,7	1,0	1,0	0,9	3,5	3,4	2,4	2,2	2,2
Türkiye	0,3	0,7	1,0	1,1	1,0	2,3	3,2	4,1	4,5	4,3
OECD Ort.	1,7	1,7	1,7	1,9	1,9	5,6	5,5	5,5	5,9	5,6

Kaynak: Gelir İdaresi Başkanlığı, https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/HTML/VI/OECD/Tablo_14.xls.htm.

Servet vergileri, gelir dağılımını düzenleme açısından önemli role sahiptir. Bu bağlamda DKV’nin getirilmesi olumlu bir adımdır. Nitekim Ak Parti 27. dönem İstanbul milletvekili Vedat Demiröz komisyon görüşmelerinde bu verginin amacının mali olmadığını ifade etmiştir. Bu cümleden verginin sosyal amacına vurgu

başına konut sahibi olmak bir mükellefin vergi ödeme gücünü kavramada yeterli olmayabilir.

6.000.000 ve 7.000.000 değerinde iki konutu olan kişi; 6.000.000 için muafiyet kapsamında olacak 7.000.000 değerindeki konutu için DKV beyannamesi verip ve vergisini ödeyecekken, 4.000.000 TL değerinde 20 konutu olan kişi DKV

mükellefi olmayacaktır.¹¹ Bu iki kişi arasında (diğer tüm gelir, servet ve harcama unsurları göz ardı edildiğinde) ödeme gücü arasında ciddi bir fark bulunmaktadır. Ve kanunun bu duruma getirdiği bir çözüm bulunmamaktadır.

7194 sayılı kanun ile vergi matrahına sınıf usulü uygulanan vergi nispeti, 7221 sayılı kanun ile dilim usulüne çevrilmiştir. Örnek vermek gerekirse; 7194 sayılı kanun uygulamasında 10.000.000 değerindeki bir konut için binde 6 oranında vergi uygulanacak $(10.000.000 \times 6 / 1.000) = 60.000 \text{ TL}$, 7221 sayılı kanun ile $(2.500.000 \times 3 / 1.000 = 7.500) + (2.500.000 \times 6 / 1.000 = 15.000) = 22.500 \text{ TL}$ ödenecektir.

Paylı mülkiyette herkesin hissesi nispetinde sorumluluğu bulunmaktadır. Örneğin 10.000.000 TL değerinde bir konutta % 10 hissesi bulunan kişi sadece 1.000.000'lük kısmına sahip olmasına rağmen vergi mükellefi olacak ancak 4 milyonluk iki konutu bulunan biri bu verginin dışında kalacaktır.

Yukarıda da değinildiği gibi işyerlerinin kapsam dışı bırakılması da vergide adalet ilkesi ile bağdaşmamaktadır. Bir konutun vergi kapsamına alınması sahibinin ödeme gücü olduğu anlamına gelirken, işyerinin kapsam dışı tutulması vergi ödeme gücü olmadığı anlamına gelmemektedir. Adalet ilkesiyle bağdaşmayan bu durum, kanun koyucunun iradesini/tercihini yansıtmaktadır.

7194 sayılı kanunla getirilen DKV'nin içerdiği

birtakım olumsuzluklar 7221 sayılı kanunla giderilmiş fakat vergilemede adalet ilkesinin tam olarak sağlanamadığı görülmüştür. Nihai olarak gelir dağılımında adaleti sağlama açısından DKV'nin getirilmesi olumlu fakat ödeme gücünü kavrama bakımından olumsuzluklar içermektedir.

6. DEĞERLİ KONUT VERGİSİ ÜZERİNE DEĞERLENDİRMELER

Prof. Dr. Nuri Semih ÖZ TÜRMOB temsilcisi olarak katıldığı komisyon görüşmelerinde, DKV olumlu bir uygulama olarak görmüş, değerlendirme sorunlarına değinmiş, TKGM göre vergi matrahı belirleyeceği ölçütlerin olmadığını ve ilk değerli konut için düşük oranlı bir vergi, sonrakiler için artan oranda vergi alınmasını önermiştir. Yine serbest meslek kazancı için yaptığı eleştiriler DKV için de söz konusudur. 4.999.999 TL olan konut kapsam dışıyken 5 milyon üzeri kapsam dâhilindedir. Sınıf usulü vergilendirmenin de vergide sıçrama yapacağını ifade etmiştir.¹²

Emlak vergisi için beyanname vermek gerekmezken DKV için beyanname verilmesinin kırtasiye ve bürokrasi yükü getireceği¹³ eleştirilen bir diğer husustur. Av. Özgür Noyan aynı konu üzerinden hem emlak hem de DKV alınması Anayasa'ya aykırılık teşkil ettiğini ifade etmektedir (Noyan, 2021). Eleştirilen bir diğer

11 Nedim Türkmen, "Değerli Konut Değil Eşitsizlik Vergisi", Sözcü Gazetesi, 23 Ocak 2021, <https://www.sozcu.com.tr/2021/yazarlar/nedim-turkmen/degerli-konut-degil-esitsizlik-vergisi-6224070/>, (07.05.2022).

12 Nuri Semih Öz, (30.10.2019). TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi, s. 19-20, https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/komisyon_tutanaklari.goruntule?pTutanakId=2405.

13 Ahmet Karabiyik, "5 soruda değerli konut vergisi" Hürriyet.com.tr. (19 Ocak 2021). Erişim: 10.05.2022, <https://www.hurriyet.com.tr/yazarlar/ahmet-karabiyik/5-soruda-degerli-konut-vergisi-41718114>.

konu yerel idarelerin gelirlerinin düzenlendiği EVK'da düzenlenen bu vergiden belediyelere pay verilmemesidir.

7194 sayılı kanun ile hayatımıza giren DKV Anayasa'ya aykırılıklar ve vergileme ilkelerine ters düşer nitelikleri dolayısıyla oldukça tartışılmıştır. 7194 sayılı kanunda en çok tartışılan değerlendirme oranını TKGM tarafından belirlenmesi hususu 7221 sayılı kanun ile kaldırılmıştır. Sınıf usulü vergileme dilim usulüne çevrilmiştir. 5 milyonun üzerinde sadece bir konutu olanlar kapsam dışı, iki ve üzeri konutu olanlar en düşük değerli olanı vergi dışı bırakılmıştır. Fakat vergi hala genellik ve adalet ilkeleri ile ilgili sorunlar barındırmaktadır. Mali güçleri aynı olanların aynı vergilendirilmesi ilkesi tesis edilememektedir.

Yine 5.000.000 TL'nin üzerinde tek konutu bulunanların kapsam dışı bırakılması, ve bu miktarın üzerinde birden fazla konutu olanların en düşük olanı için vergi ödemeyeceğinin hüküm altına alınması neticesinde birden fazla konutu olanların, vergi kapsamına alınacak konutları eş, çocuk, akraba gibi kişilerin adına aktarma girişimine bulunması mümkündür.¹⁴

Söz konusu verginin her yıl aynı konuda alınan emlak vergisine ek olarak alınması, verginin konusunun yıllık gelirden değil de varlıktan alınıyor olması ve vergi tutarının varlıktan elde edilen gelirler kıyaslandığında malvarlığı üzerinde aşırı bir külfet yaratması sonucu doğurmaktadır. Bir servet vergisi olarak değerli konut vergisinin emlak vergisi ile birleştirilip, her yıl beyanname vermek gibi bürokratik işlemlerin azaltılması sağlanabilir. (<https://istanbulymmo.org.tr/>

Data/pdf/20210210PlatformToplantisi.pdf). Değerlendirmelerin yekününe bakıldığında karşı çıkılan hususun DKV getirilmesi değil uygulama usulleri olduğu görülmektedir.

7. SONUÇ

Çalışmada yer verildiği üzere Türkiye'de dolaylı vergiler dolaysız vergilerden oldukça yüksek seyretmektedir. Dolaylı vergilerin, vergilemede adaletsizliği ortaya çıkarması nedeniyle, esas olarak dolaysız vergileri arttıracak politikaların benimsenmesi gerekmektedir. Servet üzerinden alınan vergiler dolaysız vergi kategorisinde sayılmakla beraber vergi gelirleri içerisindeki payı oldukça düşük düzeyde olduğu görülmektedir. Ancak dolaysız vergilerden olan değerli konut vergisinin getirilmesinin bu amaçlara hizmet edebileceğini söylemek pek mümkün görünmemektedir.

1982 Anayasası'nın 2., 10. ve 73. maddeleri verginin, adaletli, eşitlikçi, herkesi kapsayacak genelliğe sahip ve mali gücüne göre vergilendirilme ilkelerine özellikle vurgu yapılmaktadır. Dolayısıyla vergi sistemi Anayasal düzeyde güvence altına alınmaya çalışılmış ve verginin uygulanmasında adaletin sağlanması için düzenlemeler yapılmıştır. Fakat değerli konut vergisini getiren 7194 sayılı kanun ilk şekliyle birçok yönden eleştirilmiş, mevcut eleştiriler 7221 sayılı kanun ile bertaraf edilmeye çalışılmıştır. Birçok açıdan düzenlenen ve eleştirileri gideren kanunun vergilemede adalet ve genellik ilkesini tam olarak tesis edemediği görülmüştür.

¹⁴ Nedim Türkmen, "Değerli Konut Değil Eşitsizlik Vergisi", Sözcü Gazetesi, 23 Ocak 2021, <https://www.sozcu.com.tr/2021/yazarlar/nedim-turkmen/degerli-konut-degil-esitsizlik-vergisi-6224070/>, (07.05.2022).

DKV'nin yeniden düzenlenmesi onun ilk etapta yeterince iyi kurgulanmadığına işaret etmektedir. Düzenleme sonrası vergiden beklenen hasılat 2,5-3 milyar TL'den 350 milyon TL'ye inmiştir. İlk taksit gerçekleştirmeleri tahminin çok altında kalacağına işaret etmektedir.

Türkiye özelinde artan kamu harcamalarına kaynak yaratmak ve gelir dağılımında eşitsizliğin giderilmesi açısından servet vergilerine başvurulmuş olması olağan ve doğru bir karar olarak nitelendirilmektedir. Fakat yöneltilen eleştiriler verginin kendisine değil, uygulanma biçimine yöneliktir. Bu bakımdan yapılan vergi düzenlemeleri aceleye getirilmeden, iyi düşünülüp kurgulanmalı, vergide adalet ve genellik ilkeleri özelinde tüm vergi ilkeleri ve ulaşılmak istenen amaçlar göz önünde bulundurularak, toplumun uyumunu da üst düzeyde sağlayacak biçimde oluşturulmalı ve uygulanmalıdır. Çünkü ancak bu şekilde verginin mali, sosyal ve iktisadi amaçlarına ulaşılabilir.

KAYNAKÇA

Akdoğan, Abdurrahman. (2011). *Kamu maliyesi*. Ankara: Gazi Kitabevi.

Bellek, İhsan Bahri . (1997). Sosyal devlet ilkesi ve Anayasal vergilendirme ilkeleri açısından Türk vergi sisteminin değerlendirilmesi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 105, 71-76.

Boyacıoğlu, H. (03.11.2019). Lüks'ten 3 milyar TL gelecek. *Hürriyet.com.tr*, <https://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/luksten-3-milyar-tl-gelecek-41365430>, (08.05.2021).

Coğrafi Bilgi sistemleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (2020), Resmi Gazete. Yayın Tarihi: 20.02.2020. Sayısı: 31045. Numarası: 7221.

Değerli Konut Vergisi Uygulama Tebliği (2021), Resmi Gazete. Yayın Tarihi: 15.01.2021. Sayısı: 31365.

Demir, Murat. (2019). *Türkiye'de Kamu Borçlarının Gelişimi ve Sürdürülebilirliği*, Konya: Çizgi Kitabevi.

Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 Sayılı Kanun Hükmünde Kararname Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (2019), Resmi Gazete. Yayın Tarihi: 07.12.2019. Sayısı:30971. Numarası: 7194.

Edizdoğan, Nihat , Çetinkaya, Özhan. Ve Gümüş, Erhan. (2011). *Kamu maliyesi*. Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.

Emlak Vergisi Kanunu (1970), Resmi Gazete. Yayın Tarihi: 11.08.1970. Sayısı:13576. Numarası: 1319.

Emlak Vergisi Kanunu Tebliği (2020), Resmi Gazete. Yayın Tarihi: 29 Aralık 2020. Sayısı: 31349 (Mükerrer).

Gelir İdaresi Başkanlığı, Erişim: 10.05.2022. https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG1.htm.

Gelir İdaresi Başkanlığı, Erişim: 09.05.2022. https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/user_upload/VI/GBG/Tablo_55.xls.htm.

Gelir İdaresi Başkanlığı, Erişim: 09.05.2022. <https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/>

fileadmin/HTML/VI/OECD/Tablo_14.xls.htm.

<https://istanbulymmo.org.tr/Data/pdf/20210210PlatformToplantisi.pdf>

Karabıyık, A. (19 Ocak 2021). 5 soruda değerli konut vergisi. *Hürriyet.com.tr*. Erişim: 10.05.2022, <https://www.hurriyet.com.tr/yazarlar/ahmet-karabiyik/5-soruda-degerli-konut-vergisi-41718114>.

Onuncu Kalkınma Planı 2014-2018, (2014), T. C. Kalkınma Bakanlığı, Özel İhtisas Komisyon Raporu, Ankara. https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2018/10/10_Vergi.pdf.

Öncel, Yenal. (1998)..*Mahalli idareler maliyesi*. İstanbul: Filiz Kitabevi.

Öz, Nuri Semih (30.10.2019). TBMM Plan ve Bütçe Komisyonu Tutanak Dergisi, https://www.tbmm.gov.tr/develop/owa/komisyon_tutanaklari.goruntule?pTutanakId=2405.

Smith, Adam. (1981), *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations*, Volume 2, (Indianapolis, Liberty ress/Liberty Classics.

Şen, Ersan. (19 Aralık 2019). Değerli konut vergisinin hukukiliği ve itiraz süreci. *Hukuki Haber*. <https://www.hukukihaber.net/degerli-konut-vergisinin-hukukiligi-ve-itiraz-sureci-makale,7279.html>, (10.05.2022).

Tuncer, Mehmet. (2005). Vergi yardımcılarınun vergi uyumuna etkisi. *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 7(1), 217-228.

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası (1982), Resmi Gazete. Yayın Tarihi: 09.11.1982. Sayısı: 17863 (Mükerrer). Numarası: 2709.

Türkmen, Nedim. (23 Ocak 2021). Değerli Konut Değil Eşitsizlik Vergisi. *Sözcü Gazetesi*. <https://www.sozcu.com.tr/2021/yazarlar/nedim-turkmen/degerli-konut-degil-esitsizlik-vergisi-6224070/>, (07.05.2022).

TÜSİAD. 2012. Dolaylı ve Dolaysız Vergilerin Türk Mali Sistemi İçerisindeki Yeri: Siyasal, Sosyal ve Ekonomik Sonuçları. *Tüsiad-T/2012-10/532*.

www.muhasabat.gov.tr, Erişim: 10.05.2022, <https://muhasabat.hmb.gov.tr/merkezi-yonetim-butce-istatistikleri>.

2021 Yılı Bütçe Gerekçesi, (2020), Erişim: 01.05.2022, https://www.sbb.gov.tr/wp-content/uploads/2021/02/2021_Yili_Butce_Gerekcesi.pdf.

2021 Yılı Merkezi Yönetim Bütçe Kanun Teklifi ve Bağlı Cetveller, 2020.