



DEĞERLİ KONUT VERGİSİNDE YER ALAN EKSİKLİKLER VE ÇÖZÜM ÖNERİLERİ

Kübra GÖZEN BOZDOĞAN^{1*+}

¹Dr. Öğr. Üyesi, Tokat Gaziosmanpaşa Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, Maliye Bölümü *kubra.bozdogan@gop.edu.tr
⁺ORCID: 0000-0002-4672-0527

Öz-Yeni bir servet vergisi olarak Türk vergi sistemine dâhil edilen Değerli Konut Vergisi'nin konusu, Emlak Vergisi Kanunu'na göre belirlenen bina vergi değeri belirli tutarı aşan, lüks olarak nitelendirilen mesken nitelikli taşınmazlardır. 2021 yılında uygulanmaya başlanan Değerli Konut Vergisi'nin servet eşitsizliğini azaltmak, gelir dağılımında adaleti sağlamak gibi sosyal amaçların gerçekleştirilmesi açısından önemli bir araç olduğu düşünülmektedir. 7194 sayılı Kanun ile ihdas edilen, 7221 sayılı Kanun ile revize edilen Değerli Konut Vergisi'nin ilk halinden oldukça farklı bir hale dönüştürüldüğü ve söz konusu vergide oldukça ciddi bazı değişiklikler yapıldığı görülmektedir.

Çalışmada Değerli Konut Vergisi'nin konusu, mükellefi, beyanı, ödeme zamanı ve oranı gibi temel unsurlarından bahsedilmiş ve 7221 sayılı Kanunla yapılan değişiklikler açıklanmıştır. Son kısımda ise 7221 sayılı Kanun ile yapılan düzenlemelere ek olarak düzenlenmesi gerektiği düşünülen diğer konulardan bahsedilmiştir. Kanunda, ilk çıkarıldığı haline kıyasla oldukça gerekli ve önemli birtakım değişiklikler yapıldığı fakat bu düzenlemelerin yetersiz kaldığı düşünülmektedir. Bu nedenle çalışmada bu eksiklerin giderilmesi adına bazı önerilerde bulunulmuştur.

Anahtar Kelimeler-Servet Vergileri, Emlak Vergisi, Değerli Konut Vergisi, Vergilemede Adalet İlkesi

DEFICIENCIES IN VALUABLE HOUSING TAX AND SOLUTION SUGGESTIONS

Abstract- The subject of Valuable Housing Tax, which is included in the Turkish tax system as a new wealth tax, is residential properties, which are classified as luxury and whose building tax value, determined according to the Property Tax Law, exceeds a certain amount. The Valuable Housing Tax, which started to be implemented in 2021, is thought to be an important tool in terms of achieving social goals such as reducing wealth inequality and ensuring justice in income distribution. It is seen that the Valuable Housing Tax, which was created with the Law No. 7194 and revised with the Law No. 7221, has been transformed into a very different form from the original version and some serious changes have been made in the mentioned tax.

In this study, the basic elements of Valuable Housing Tax such as its subject, taxpayer, declaration, payment time and rate are mentioned and the changes made with the Law No. 7221 have been explained. In the last part, other issues that are thought to be regulated in addition to the regulations made with the Law No. 7221 are mentioned. It is thought that some necessary and important changes have been made in the said law compared to the first time it was enacted, but these regulations are insufficient. For this reason, some suggestions have been made in order to eliminate these deficiencies in the study.

Keywords-Wealth Taxes, Property Tax, Valuable Housing Tax, Principle of Fairness in Taxat

GİRİŞ

Gelirin biriktirilmiş hali olarak adlandırılan servet, esasında verginin konusunu oluşturan bir kaynaktır. Ülkeler içinde buldukları ekonomik, sosyal ve siyasi yapının gereklerine göre çeşitli konular üzerinden vergi almaktadırlar. Türkiye’de verginin konusu gelir, harcama ve servet olmak üzere üç temel unsura dayanmaktadır. Servetin konusuna giren vergiler ise motorlu taşıtlar vergisi, veraset ve intikal vergisi, emlak vergisi ve Türk Vergi Sistemi’nde oldukça yeni olan değerli konut vergisinden oluşmaktadır.

Değerli Konut Vergisi (DKV), 7194 sayılı “*Dijital Hizmet Vergisi ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*”¹ ile 7 Aralık 2019 tarihinde ihdas edilmiştir. Söz konusu kanuni düzenleme ile DKV’nin yanı sıra Dijital Hizmet Vergisi ve Konaklama Vergisi adı altında iki yeni vergi daha Türk Vergi Sistemi’nde yerini almıştır. Çıkarıldığı günden beri tepkilerin odağı haline gelen ve birçok sebeple eleştirilen DKV’nin, çıkan bu tepkiler nedeniyle uygulamaya giriş tarihi ertelenmiş ve hatta kanun maddesinde yeni düzenlemelerin yapılması yoluna gidilmiştir.

Yaşanan bu gelişler sonucunda TBMM Genel Kurulunda kanunun tekrar görüşüldüğü ve 7221 sayılı “*Coğrafi Bilgi Sistemleri ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun*”² ile DKV’de oldukça önemli ve yerinde birtakım değişiklikler yapıldığı görülmektedir. Söz konusu kanunun henüz uygulanmaya başlanılmadan önce değişikliklere maruz kalması ve yapılan değişikliklerin ne kadar yeterli olduğu ise hala tartışılmaya devam etmektedir. Bu bağlamda, çalışmada DKV’ye ilişkin yapılan son düzenlemeler hakkında bilgi verilecek ve yapılan düzenlemelere rağmen eksik kalan ve dikkat edilmesi gereken hususlar hakkında çeşitli önerilerde bulunulacaktır.

1.Yeni Bir Servet Vergisi: Değerli Konut Vergisi

7194 sayılı Kanunun 30. maddesiyle, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’na (EVK) 41. maddeden sonra gelmek üzere Değerli Konut Vergisi başlığını taşıyan “*Dördüncü Kısım*” eklenmiştir. EVK’nın 42-49. maddelerinde düzenlenen ve mali gücü göre vergilendirme ilkesine dayanan yeni servet vergisinin kapsamına; Türkiye sınırları içinde bulunan ve EVK’nın 29. maddesine göre hesaplanan bina vergi değerinin 5 milyon Türk lirası ve üzerinde olan³, lüks olarak tabir edilen mesken nitelikli taşınmazlar girmektedir.

Bilindiği üzere sahip olunan servet değeri arttıkça kişilerin mali gücü de aynı oranda artmaktadır. Dolayısıyla, DKV’nin konuluşundaki maksat artan kamusal harcamaların finansmanına yeni kaynak arayışının yanı sıra ayrıca gelir dağılımında adaleti sağlamak ve mali güce göre vergilendirme ilkesini de sağlamaktır. Zira kanunun gerekçesinde de bu durumun “*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*” şeklinde ifade edildiği görülmektedir.⁴

Mesken nitelikli taşınmaz kavramı ile ifade edilmek istenilen husus ise DKV’nin uygulamasına ilişkin usul ve esasların yer aldığı 15.01.2021 tarihinde çıkarılan Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği’nde⁵ düzenlenmiştir. Genel Tebliği’ne göre; mesken nitelikli taşınmaz kavramı, mesken niteliğine haiz binalar ile birden fazla bağımsız bölümden oluşan binalarda her bir bağımsız bölümü ifade etmektedir ve her bir bağımsız bölümün vergilendirme açısından ayrı ayrı değerlendirilmesi gerekmektedir.

Sadece konut niteliğine haiz taşınmazların vergilendirilmesini öngören söz konusu kanuna göre birden fazla değerli konuta sahip olunması halinde bu konutlardan en düşük değere sahip olan tek konut vergi dışı bırakılmıştır. Ayrıca iş yeri, alışveriş merkezi şeklindeki taşınmazların ise tamamı verginin kapsamına girmemektedir. Tebliğe göre taşınmazın mesken niteliğini haiz olup olmadığı, taşınmazın kayıtlardaki niteliğinin yanında fiilen kullanım durumuna göre de belirlenmektedir. Buna göre kanunen DKV’nin konusuna giren ve fiilen mesken olarak kullanılmasına rağmen taşınmazın tapuda mesken olarak kayıt ettirmemesi bu verginin mükellefi olunmasına engel teşkil etmemektedir.

EVK’nın 45. maddesine göre, DKV’nin mükellefi mesken nitelikli taşınmazların maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa mesken nitelikli taşınmaza malik gibi tasarruf edenlerdir. Ayrıca mesken nitelikli taşınmaza paylı mülkiyet hâlinde malik olanlar, hisseleri oranında vergiden sorumlu olurlarken, elbirliği halinde mülkiyette ise malikler vergiden müteselsilen sorumlu olmaktadır (EVK md.45). Paylı veya elbirliği halinde mülkiyet ile sahip olunan bir taşınmazın DKV’nin konusuna girip girmediği ise maliklerin sahip oldukları paya göre değil taşınmazın toplam vergi değerine göre belirlenmektedir.

DKV mükellefiyetinin ne zaman başlayacağı ve ne zaman son bulacağı EVK’nın 45. maddesinde düzenlenmiştir. Buna göre; mesken nitelikli taşınmazın vergi değerinin

¹ 07.12.2019 tarihli ve 30971 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

² 14.02.2020 tarihli ve 31045 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

³ Bu miktar 30.12.2022 tarihli ve 32059 2. Mükerrer sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Hazine ve Maliye Bakanlığının (Gelir İdaresi Başkanlığı) Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği (Seri No:82) ile 01.01.2023 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 9.967.000 Tür Lirası olarak tespit edilmiştir.

⁴ Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi ve Gerekçeleri, Madde 33.

⁵ 15.01.2021 tarihli ve 31365 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

kanunda belirtilen tutarı aşması⁶, EVK'nın 33. maddesinde hüküm altına alınan ve meskenin vergi değerini değiştiren durumların ortaya çıkması⁷ ve kanunda hüküm altına alınan muafiyet şartlarının kaybedilmesi halinde, mükellefiyet bu durumların gerçekleştiği tarihi takip eden yıldan itibaren başlamaktadır. Yanan, yıkılan, tamamen kullanılmaz hâle gelen veya vergiye tabi iken muaflik şartlarına haiz olan mesken nitelikli taşınmazlardan dolayı mükellefiyet, bu olayların gerçekleştiği tarihi takip eden taksitten itibaren sona ermektedir (EVK md.45).

DKV beyana dayanan bir vergidir. Mükellefiyetin başladığı tarihi takip eden yılın şubat ayının 20. günü akşamına kadar beyanname ile beyan edilir ve vergi ilgili vergi dairesince yıllık olarak tarh ve tahakkuk edilir. Değerli Konut Vergisi Genel Tebliği'nde mükelleflerin beyannameye, taşınmazın bulunduğu yerdeki belediyeden alınan ve bina vergi değerini gösteren bir belgeyi de eklemeleri gerektiği öngörülmüştür. Buna göre, söz konusu belgede hem beyanname verilen hem de bir önceki yıla ilişkin bina vergi değerinin yer alması gerekmektedir. Beyanname verme işlemi takip eden yıllarda da aynı şekilde gerçekleştirilecektir.

Uygulamaya ilişkin genel tebliğ de yer alan düzenlemeye göre beyanname elektronik ortamda da verebilmektedir. Bunun için mükelleflerin Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya Yeminli Mali Müşavirler ile sözleşme imzalaması gerekmektedir. Beyannamenin elektronik ortamda verilmesi durumunda, beyannameye eklenecek bina vergi değerini gösteren belgenin, beyannamenin verildiği tarihi takip eden 15 gün içinde elden veya posta yoluyla ilgili vergi dairesine verilmesi gerekmektedir. Bu şekilde tarh ve tahakkuk edilen vergi ilgili yılın şubat ve ağustos aylarının sonuna kadar olmak üzere iki eşit taksit halinde ödenecektir. Genel bütçe vergi geliri olarak tahsil edilen DKV hasılatından mahalli idarelere ise herhangi bir pay verilmemektedir.

2. 7221 Sayılı Kanun ile Yapılan Düzenlemeler

7221 sayılı Kanun incelendiğinde, 7194 sayılı Kanun ile Türk vergi sistemine dâhil edilen DKV'nin temel unsurlarının, bu kanun ile neredeyse yeniden belirlendiğini söylemek yanlış olmayacaktır. Zira söz konusu kanun ile DKV'nin önemli ölçüde revize edildiği görülmektedir. Buna göre; 7194 sayılı Kanun ile EVK'nın 42 ile 49. maddelerini kapsayan ve toplam sekiz maddeden oluşan DKV'ye ilişkin madde sayısı, 7221 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonucunda EVK'nın 43. maddesinin yürürlükten kaldırılmasıyla yediye düşürülmüştür. Ayrıca, 7221 sayılı Kanun ile DKV'nin konu, matrah, mükellefiyet, muafiyet, yürürlüğe giriş tarihi gibi bir kanunun özünü oluşturan temel unsurlarında

da önemli değişiklik yapıldığı görülmektedir. Aşağıda yer alan tabloda, DKV'ye ilişkin ilk düzenleme olan 7194 sayılı Kanun ile bu kanuna yönelik yapılan son düzenlemelerin yer aldığı 7221 sayılı Kanun, EVK'ya eklenen maddeler itibarıyla karşılaştırılmıştır.

Tablo: DKV'ye İlişkin 7194 ve 7221 Sayılı Kanunlar ile Yapılan Düzenlemelerin Karşılaştırılması (EVK 42-49. Maddeler)

Düzenleme Alanı	7194 sayılı Kanun	Değişiklik	7221 sayılı Kanun
Konu (Madde 42)	“Bina vergi değeri veya Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değeri 5.000.000 Türk lirası ve üzerinde olanlar değerli konut vergisine tabidir.”	Değiştirdi	“29. maddeye göre belirlenen bina vergi değeri 5.000.000 Türk lirasının üzerinde olanlar değerli konut vergisine tabidir.”
(Madde 43)		Kaldırıldı	
Matrah ve nispet (Madde 44)	“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)” “42.maddede yer alan tutar her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranında artırılır.”	Değiştirdi	“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)” “42. maddede yer alan tutar... her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranının yansı nispetinde artırılır.”
Mükellefiyet (Madde 45)	“Mesken nitelikli taşınmazın değerinin, bina vergi değeri veya Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünce belirlenen değerin 42. maddede belirtilen tutarı aştığının (bu tutar dâhil) belirlendiği tarihi takip eden yıldan itibaren başlar.”	Değiştirdi	“Mesken nitelikli taşınmazın bina vergi değerinin 42. maddede yer alan tutarı aştığı tarihi takip eden yıldan itibaren başlar.”
Muafliklar (Madde 46)	“a) Genel ve özel bütçeli idarelerin, belediyelerin ve üniversitelerin maliki veya intifa hakkına	Değiştirdi	“a) Genel ve özel bütçeli idarelerin, belediyelerin, üniversitelerin ve Toplu Konut

⁶ 2023 yılı için bu tutar 9.967.000 TL'dir.

⁷ Örneğin; yeni bina inşa edilmesi yani mevcut binalara ilaveler yapılması veya asansör veya kalorifer tesisleri konulması ya da bir binanın yanması, yıkılması

suretiyle veya sair sebeplerle tamamen veya kısmen harap olması veya binada mevcut asansör veya kalorifer tesislerinin kısmen veya tamamen kaldırılması.

	sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar.” “b) Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmaz olan kişilerden; kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup on sekiz 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...”		İdareesi Başkanlığının maliki veya intifa hakkına sahip olduğu mesken nitelikli taşınmazlar. “b)Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmaz olanlar ile birden fazla mesken nitelikli taşınmazı bulunanların, değerli konut vergisi konusuna giren en düşük değerli mesken nitelikli tek taşınmazı...”
Verginin beyanı, ödeme süresi ve ödeme yeri (Madde 47)	“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 İdareesi Başkanlığına bağlı yetkili vergi dairesine, mesken nitelikli taşınmazın değerinin 42. maddede belirtilen tutarı aşığı (bu tutar dâhil)...”	Değişti	“Mükellef tarafından, mesken nitelikli taşınmaza ilişkin bina vergi değeri, buna ait vesikalarla, mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yerdeki Gelir İdareesi Başkanlığına bağlı yetkili vergi dairesine, mesken nitelikli taşınmazın değerinin 42. maddede belirtilen tutarı aşığı...”
DKV hasılatı (Madde 48)	“Tahsil edilen değerli konut vergisi, genel bütçe geliri olarak kaydedilir...”	Değişmedi	
Yetki (Madde 49)	“Bu verginin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye...Hazine ve Maliye Bakanlığı yetkilidir.”	Değişmedi	
DKV'nin yürürlüğe girme tarihi	Kanun 01.01.2020 tarihinde yürürlüğe girer.	Değişti	EVK Geçici Madde 24: Mükellefiyet 2021 yılının başından itibaren başlar.

Kaynak: Yazar tarafından oluşturulmuştur.

Tablodan da anlaşılacağı üzere, 7221 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonucunda madde sayısının sekizden yediye düşürüldüğü, kalan yedi maddenin de beş tanesinde önemli değişikliklerin yapıldığı ve kanunun yürürlüğe girme tarihini hüküm altına alan geçici 24. maddenin EVK'ya eklendiği görülmektedir. Takip eden bölümde DKV kanununda, 7221 sayılı Kanun ile yapılan değişiklikler başlıklar halinde ele alınacaktır.

2.1. Matrah Belirleme Yönteminin Değiştirilmesi

7221 sayılı Kanun ile DKV'nin matrah belirleme yöntemine ilişkin, diğer bir ifadeyle verginin konusuna ilişkin değişiklikler yapıldığı görülmektedir. Kanuna yönelik ilk düzenlemede matrah, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü (TKGM) tarafından belirlenen değer olarak tespit edilmiş ve hatta genel müdürlük bununla ilgili çalışmalar yapmaya başlamıştı (TKGM, 2019: 71)⁸. Fakat herhangi bir dayanağı olmayan, objektif kriterlerden uzak bu değer tespit yöntemi ile oldukça yüksek tutarların belirlenmesi, büyük ölçüde itirazlara sebep olmuştur. Dolayısıyla da 7221 sayılı Kanunla, TKGM tarafından yapılan çalışmalar göz ardı edilerek matrahın EVK'da yer alan vergi değerine göre belirleneceği hüküm altına alınmıştır.

7221 sayılı Kanun ile TKGM tarafından tespit edilen ve değeri 5 milyon TL ve üzeri olan meskenler DKV kapsamından çıkarılmış, EVK'ya göre tespit edilen bina vergi değeri 5 milyon TL üzerinde olan konutlar ise DKV kapsamına alınmıştır. Böylece TKGM'nin verginin konusuna giren taşınmazları belirleme yetkisi ortadan kaldırılmıştır (Taş, 2020). Bilindiği üzere bina vergi değerinin tespitine ilişkin düzenleme EVK'nın 29. maddesinde hüküm altına alınmıştır. Bahse konu kanun maddesine göre bina vergi değerinin hesaplanmasında Hazine ve Maliye Bakanlığı ile Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı ortaklaşa çalışmaktadır. Bu iki bakanlık tarafından belirlenen ve ilan edilen bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile arsa veya arsa payı değeri esas alınarak bina vergi değeri hesaplanmaktadır.

2.2. Muafiyet ve İstisna Kapsamında Yapılan Değişiklikler

EVK'nın 46. maddesinde dört fıkra (a, b, c, ç) halinde düzenlenen DKV muafiyet kapsamının, 7221 sayılı Kanun ile genişletildiği ve değiştirildiği görülmektedir. Kanun maddesinde yer alan düzenleme, her ne kadar “muafıklar” başlığını taşısa da sadece kişilerin değil, konuların da vergi dışı bırakıldığı bu düzenlemede istisna hükümlerinin de yer aldığını söylemek yanlış olmayacaktır. Yapılan düzenleme sonucunda muafiyet kapsamında olmayan Toplu Konut İdareesi Başkanlığına ait mesken nitelikli taşınmazların da, “a” bendine yer alan “ve üniversitelerin” ibaresinin “üniversitelerin ve Toplu Konut İdareesi Başkanlığının” şeklinde değiştirilerek, muafiyet kapsamına alındığı görülmektedir.

7194 sayılı Kanun ile hüküm altına alınan ve muafiyet kapsamında olmama nedeni olarak gösterilen “kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup on sekiz yaşını doldurmamış olanlar” şartı yapılan düzenleme sonucunda kaldırılmıştır. Yine aynı fıkarda (b) düzenlenen ve muafiyetten yararlanmak için kişilere yüklenen, olmayan

⁸ “Değerli Konut Vergisi’ne esas olmak üzere ülke genelinde değeri 5 milyon TL üzerinde yer alan mesken nitelikli taşınmazların tespitine yönelik çalışmalar yapılmıştır. Bu kapsamda; Ankara, İstanbul, Muğla, İzmir, Antalya, Denizli, Bursa, Balıkesir, Kocaeli ve Denizli illerinde tespit edilen yaklaşık 22.700 adet taşınmaz

için yaklaşık 56.000 adet tebliğatlar yapılmış, itiraz komisyonları kurulmuş olup, itirazların değerlendirme çalışmaları devam etmektedir.”

gelirini belgelendirme yükümlülüğü de 7221 sayılı Kanun kapsamında kaldırılmıştır. Yapılan düzenleme ile artık Türkiye sınırları içinde değerli konut niteliğine sahip tek taşınmaza sahip olanların bu tek taşınmazı ve birden fazla mesken nitelikli taşınmaza sahip olanların ise DKV konusuna giren en düşük değerli tek taşınmazı (intifa hakkına sahip olunması hâli dâhil) DKV'den muaf edilmiştir. Ayrıca belirtilen kişilerin tek meskene hisse ile sahip olmaları hâlinde hisselerine ait kısım da söz konusu muafiyet kapsamına girmektedir.

2.3. Vergileme Tekniğinde Yapılan Değişiklik

Vergi alacağının hesaplanması için matraha uygulanan ölçünün yani kazancın vergilendirilen kısmını belirleyen oranların yer aldığı tarife cetvelinde de 7221 sayılı Kanun ile değişiklik yapılmıştır. EVK'nın 44. maddesinde yer alan DKV'ye ait tarife yapısı ilk düzenleme de sınıf artan oranlı bir yapıya sahipken, 7221 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonucunda dilim artan oranlı vergi tarifesi olarak değiştirilmiştir. Böylece 5 milyon TL'yi aşan konutlarda konutun değeri hangi dilime tekabül ediyorsa o dilim için öngörülen vergi oranının konutun değerinin tamamına uygulanarak vergi borcunun tespit edilmesi sisteminden vazgeçilerek, konutun değerinin dilimlere ayrıldığı ve her bir dilim için geçerli olan oranın uygulanarak vergi borcunun hesaplanması sistemine geçilmiştir (Karyağdı,2021).

2.4. Kanunun Yürürlüğü Giriş Tarihinin Değiştirilmesi

7194 sayılı Kanun ile DKV'nin yürürlüğe giriş tarihi 1 Ocak 2020 olarak hüküm altına alınması rağmen, 7221 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonucunda EVK'ya eklenen geçici madde ile DKV'nin yürürlüğü giriş tarihi 1 Ocak 2021 olarak değiştirilmiştir. Böylece DKV'ye ilişkin mükellefiyetin başlangıç tarihi bir yıl ertelenmiştir. Buna göre 2020 yılına ilişkin 20 Şubat 2020 tarihine kadar verilmesi gereken DKV beyannamesi verilmemiş ve vergi tahakkuk ettirilmemiştir. Söz konusu vergiye ilişkin mükellefiyet yapılan yeni düzenleme ile 01.01.2021 tarihinden itibaren başlamıştır.

2.5. Değerleme Oranında Yapılan Değişiklik

VUK'un 298. maddesine göre hesaplanan yeniden değerlendirme oranı esasında vergi, harç, ceza, tarife ve benzeri maktu tutarlara ilişkin yıllık fiyat artış oranını belirlemeye yarayan bir hesaplama yöntemidir. Bu hesaplamanın yapılmasında yararlanılan temel unsur Türkiye İstatistik Kurumu (TÜİK) tarafından açıklanan üretici fiyat endeksidir. Kasım ayının sonunda TÜİK tarafından ilan edilen bu oran üzerinden yapılan hesaplamalar sonucunda yeniden değerlendirme oranı Hazine ve Maliye Bakanlığı tarafından yılsonunda belirlenerek, Resmi Gazete'de yayımlanmaktadır. Böylece vergi

kanunlarında öngörülen had ve tutarlar ile sınırlar, her yılın sonunda Resmi Gazete'de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Tebliği ile yeniden değerlendirme oranına göre güncellenmektedir (Karakoç, 2020: 251)

7194 sayılı Kanunda DKV matrahına ilişkin değerlerin takip eden yılda yeniden değerlendirme oranı nispetinde arttırılacağı düzenlenmiştir. Ancak daha sonra 7221 sayılı Kanun ile yapılan düzenleme sonucunda DKV matrahına ilişkin değerlerde takip eden yıllarda yeniden değerlendirme oranının yarısı kadar bir artışın yapılacağı hüküm altına alınmıştır.⁹ Ayrıca yeni düzenleme ile Cumhurbaşkanı'na bu oranı yeniden değerlendirme oranına kadar arttırma yetkisi de verilmiştir.

3. Değerli Konut Vergisi Uygulamasına Yönelik Öneriler

Kanunen belli edilen değer üzerinde bir bina vergi değerine sahip olan, konut niteliğine haiz gayrimenkullerin vergilendirilmesini amaçlayan DKV'nin ilk çıkarıldığı kanun metninden (7194 sayılı Kanun) sonra yapılan düzenleme (7221 sayılı Kanun) ile oldukça farklı bir hale dönüştürüldüğünden çalışmanın ilk bölümünde bahsedilmiştir. Kanun çıkarıldıktan hemen sonra henüz uygulanmaya başlanmadan önce ve hatta uygulamaya başlama süresi ertelendiğinde yapılan bu yeni düzenlemelerin ise yetersiz kaldığı yadsınamaz bir gerçektir. Bu nedenle çalışmanın bu bölümünde, yapılan son düzenlemelere rağmen kanunda eksik kaldığını düşünülen yönlere değinilerek bu konular hakkında çeşitli önerilerde bulunulacaktır.

3.1. Değerli Konut Vergisinin Emlak Vergisi Kanundan Ayrı, Bağımsız Bir Kanun Olarak Düzenlenmesi

Daha öncede bahsedildiği üzere, 7194 sayılı Kanunun 30. maddesiyle DKV kanunu, EVK içerisine 41. maddeden sonra gelmek üzere eklenmiştir. Konusunun değerli konut olması nedeniyle EVK ile aralarında bir benzerlik olduğu ve bu nedenle EVK içerisinde düzenlediği düşünülen bu iki vergi kanunu arasında, benzerlikten ziyade daha çok farklılıklar bulunmaktadır. Bu nedenle DKV'nin EVK içerisinde düzenlenmesi; konu, muafiyet şartları, pişmanlık müessesinden yararlanma, vergi tarifesi, beyanname verme, ödeme zamanı gibi birçok teknik konuda karışıklığın oluşmasına neden olmaktadır.

Zira iş yeri, konut, arsa, arazi gibi gayrimenkullerin tamamı emlak vergisinin kapsamına girerken, DKV'nin kapsamına ise sadece bina vergi değeri kanuni sınırı aşan konutlar girmektedir. Ayrıca bu iki verginin muafiyet şartları ve vergi tarifeleri gibi beyan yükümlülükleri de farklılıklar içermektedir. Emlak vergisinde mükelleflerin beyanname verme değil bildirimde bulunma yükümlülüğü

⁹ 24.11.2022 tarihli ve 32023 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No: 542) ile yeniden değerlendirme oranı 2022 yılı için

%122,93 olarak tespit edilmiştir. Dolayısıyla Değerli Konut Vergisine uygulanacak oran 2023 yılı için (% 122,93/2=) % 61,465'tir.

varken, DKV’de ise mükelleflerin her yıl beyanname verme yükümlülüğü vardır. Yine aynı şekilde VUK’un 371. maddesinin de yer alan düzenlemeye göre emlak vergisinde mükelleflerin pişmanlık ve ıslah hükümlerinden yararlanma hakkı bulunmazken, DKV’de ise pişmanlık ve ıslah hükümleri geçerlidir (Gelir İdaresi Başkanlığı, 2022; 6). Tüm bunlara ek olarak emlak vergisi mart-nisan-mayıs ve kasım aylarında, DKV ise şubat ve ağustos aylarında olmak üzere iki eşit taksit halinde ödenmektedir.

Dolayısıyla aynı vergi kanunu içerisinde iki farklı düzenlemenin olması nedeniyle mükellefler büyük ölçüde şüpheye düşmektedirler. Bu konudaki çelişkilerin ortadan kaldırılması ve uygulamanın sorunsuz bir şekilde yürütülebilmesi açısından DKV’nin EVK’nın içerisinde değil, bağımsız bir vergi kanunu şeklinde düzenlenmesinin daha doğru olacağı düşünülmektedir (Furtuna, 2022:107; Ekeryılmaz ve Altıngöz, 2021:8386). Ayrıca yapılan bu düzenleme sadeleştirilmesi önerilen EVK (Kabakçı, 2021: 167) açısından da oldukça yararlı olacaktır.

3.2. Vergilendirmenin Tüm Gayrimenkullerin Toplam Vergi Değeri Üzerinden Yapılması

Modern vergileme sisteminde verginin fiskal amacı kadar ekstra fiskal amacı da büyük önem taşımaktadır. Vergileme ile gelir elde etmenin yanı sıra sosyal ve mali amaçlarda gerçekleştirilmeye çalışılmaktadır. Vergilemenin sosyal amacı olan gelir dağılımında adaletin sağlanması için servet üzerinde alınan vergiler (Akalin, 2021:249; Abukan ve Zıyalı, 2022: 38; Eser ve Genç, 2020: 224) ve dolayısıyla DKV de önemli bir araçtır ve bu amacın gerçekleştirilmesi için kullanılabilir. 2022 yılında yayımlanan Dünya Eşitsizlik Raporuna göre, Türkiye’de nüfusun en çok kazanan %10’luk kısmının yıllık ortalama geliri en az kazanan %50’lik kesimin gelirinden 23 kat fazladır ve en üstteki %10’luk kesim toplam hane halkı servetinin %67’sine sahiptir (World Inequality Report, 2022: 255-256). Bu oranlar bize Türkiye’de gelir ve servet dağılımı açısından ciddi bir eşitsizliğin olduğunu göstermektedir.

Servet unsurunun vergilendirilmesini amaçlayan DKV’de sadece belirli bir vergi değerinin üzerindeki konutların verginin kapsamında olması ve değerli iş yeri, arsa ve arazilerin bu verginin kapsamı dışında tutulması Anayasa ile güvence altına alınan genellik, eşitlik, adalet ve mali güce göre vergilendirme ilkelerine açıkça aykırılık içermektedir. Söz konusu vergi ile aynı servet değerine sahip olanlar aynı şekilde vergilendirilmediği gibi iş yeri, arsa ve arazinin vergi dışı bırakılması sebebiyle toplam servet değeri daha fazla olanlar da bu verginin kapsamı dışında bırakılmıştır.

Daha somut¹⁰ bir ifade ile 30 milyon TL değerinde bir iş yeri ve 10 milyon TL değerinde iki konutu bulunan bir mükellef 10 milyon TL değerindeki tek konutu için DKV mükellefi olurken, 10 milyon TL değerinde beş tane konutu olan mükellef 40 milyon TL üzerinden DKV mükellefi olacaktır. Toplam servet değeri açısından her iki mükellefde 50 milyon TL servete sahip olmalarına rağmen, mükelleflerden biri tek konut üzerinden vergilendirilirken diğeri ise dört konut üzerinden vergiye tabi tutulmaktadır. Bu durum da yatay adalet, eşitlik, mali güç ve genellik ilkelerine açısından sakıncalı bir durum olabilmektedir.

Öte yandan 20 milyon TL değerinde bir arsa 35 milyon TL değerinde bir konut ve 30 milyon TL değerinde iş yeri sahibi olan kişi DKV mükellefi olmazken, iki tane 10 milyon TL değerinde konuta sahip olan mükellef ise tek konut üzerinden DKV mükellefi olmaktadır. Bahsi geçen mükelleflerden 85 milyon TL servete sahip olan DKV’nin konusu dışında kalırken, toplam servet değeri 20 milyon TL olan mükellef ise DKV mükellefi olmaktadır. Yine aynı şekilde 8 milyon TL değerinde 4 konuta sahip olan ve toplam serveti 32 milyon TL olan kişi bu verginin mükellefi olmazken, değeri 12 milyon TL iki konutu olan ve toplam 24 milyon TL serveti olan bir kişi ise tek konutu için bu verginin mükellefi olmaktadır. Bu durum da hem gelir dağılımında adaletin sağlanması açısından hem de eşitlik, genellik ve mali güce göre vergilendirme ilkeleri açısından aykırılık içermektedir.

Örneklerle açıklanmaya çalışılan bu adaletsiz durumun önüne geçilebilmesi için kişilerin sahip olduğu yurt içi ve yurt dışındaki tüm taşınmaz mallarının toplam değeri üzerinden vergiye tabi tutulmaları daha doğru olacaktır. Böylece hem kişilerin servetlerini yurt dışına taşımalarının önüne geçilmiş olacak hem de yatırımlarını değerli konut yerine değerli iş yeri, arsa ve arazilere kaydırmaları engellenecektir. Ayrıca kişilerin paylı ve elbirliği halinde bir taşınmaza sahip olmaları halinde, hisseli olarak sahip oldukları gayrimenkullerin toplam değeri üzerinden değil sadece kendi hisseleri üzerinden DKV mükellefi olmaları daha adil olacaktır.

Bu nedenle, “Değerli Taşınmaz Vergisi” (Doğrusöz, 2019) adı altında tüm taşınmazların verginin konusuna dâhil edilmesi daha doğru olacaktır. Bu şekilde toplanan vergi hasılatı artacağı gibi ayrıca gelir ve servet dağılımındaki eşitsizliğin de önüne geçilmiş olacak ve vergilemede eşitlik, genellik, adalet ve mali güç ilkelerine aykırılık da ortadan kalkacaktır.

3.3. Verginin Ödenmesi Noktasında Mükelleflere Kolaylık Sağlanması

DKV servet üzerinden alınan bir vergidir ve dolayısıyla verginin konusu kişilerin yıllık geliri değil, sahip olduğu

¹⁰ Not: Örneklemelerde 2023 yılı için geçerli olan Değerli Konut Vergisi alt sınırı (9.967,000 TL) esas alınmıştır.

varlık ya da varlıklardır. Servet üzerinden alınan vergilerde dikkat edilmesi gereken önemli bir husus verginin mükellef üzerinde aşırı bir yüke neden olup olmamasıdır. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesine göre mükellefe aşırı külfet yükleyen ve mükellefin mali durumunu olumsuz etkileyen vergiler mülkiyet hakkına aykırılık içermektedir (Gemalmaz, 2019). Bu nedenle servet üzerinden alınan vergilerde mükelleflerin kişisel durumlarının da göz önünde bulundurulmasında yarar vardır.

Örneğin 12 milyon TL değerinde bir konuta sahip olan ve bu konutta ikamet eden bir kişiye iki hissedarı olan 10 milyon TL değerinde bir konut miras kaldığında, kişi doğal olarak DKV konusuna giren iki konuta sahip olmuş olacaktır. Miras olarak kalan evde kişinin hissesine düşen kısım 5 milyon TL olmasına rağmen konutun toplam değeri DKV konusuna girdiği için ve en düşük değerli bir konut vergi dışı bıraktığı için 12 milyon TL değerindeki konut nedeniyle kişi DKV mükellefi olacaktır. Söz konusu konutta kişinin kendisinin ikamet etmesi nedeniyle o konuttan gelir elde edilmemekte ve bu durumda mükellef özellikle de düşük gelire sahip ise ya da ek bir geliri yok ise vergiyi ödemekte zorlanabilir. Kaldı ki mükellefin DKV'yi ödeyebilmek için mal varlığını satmak ya da kiraya vermek zorunda kalması halinde bu durum mülkiyet hakkının ihlaline neden olabilmektedir. Bu nedenle DKV'nin ödenmesi noktasında mükelleflere taksit sayısının artırılması şeklinde bir ödeme kolaylığı sağlanabilir (Kabakçı, 2021: 173).

3.4. Her Yıl Beyanname Verilmesi Zorunluluğunun Kaldırılması

Mükelleflerin vergiye gönüllü uyumunu olumsuz etkileyen en önemli faktörlerden birisi bürokratik işlemlerin uzunluğudur. Daha öncede bahsedildiği üzere DKV'de mükelleflere her yıl beyanname verme zorunluluğu getirilmiştir. Ayrıca söz konusu beyannameye konutun bulunduğu yerdeki belediyeden alınan cari yıl ve bir önceki yıla ilişkin bina vergi değerini gösteren evrakın da eklenmesi istenmektedir. Bu durumda mükelleflerin bu vergi için harcadığı zamanı arttırmakta ve vergiye gönüllü uyumunu olumsuz yönde etkileyebilmektedir.

DKV'nin her yıl beyanname verilmesi yoluyla tahakkuk ettirilmesi yerine, motorlu taşıtlar vergisi ve emlak vergisinde olduğu gibi mükellef olunan ilk yıl bildirimde bulunulması ve takip eden yıllarda ise diğer servet unsurlarında olduğu gibi otomatik olarak tahakkuk ettirilip bankalar aracılığı ile ödenmesi, mükelleflere önemli bir kolaylık sağlayacaktır (Durlanık ve Yıldırım, 2021: 91). Verginin konusuna giren mesken sahiplerinin kolaylıkla tespit edildiği, vergi oran ve matrahı belli olan bir vergi için mükellefe beyanname verme zorunluluğu getirilmesi usul ekonomisi yönünden de doğru değildir

(Ergin, 2020). Bu durum hem mükellef hem de idare açısından ek iş yükü ve zaman kaybına neden olmaktadır. Bu nedenle DKV'de her yıl beyanname verme zorunluluğu kaldırılarak, ilk kez mükellefiyet tesisinde beyanname verme ya da bildirimde bulunma yükümlülüğünün getirilmesi uygulamayı daha kolay ve basit bir hale getirecektir.

3.5. Hesaplanan Vergiden Emlak Vergisinin Mahsup Edilmesi

Aynı konu üzerinden aynı vergilendirme döneminde ve aynı kişiden vergi istenmesi veya alınması çifte vergilendirmeye sebep olmaktadır. Çifte vergilendirmeye sakıncalı bir durumdur ve ülke içinde ortaya çıkan bu sorunun çözümü için iç hukuk kuralları ile düzenleme yapılması gerekmektedir. DKV ve emlak vergisi farklı adlarda alınan iki vergi olmasına rağmen bina vergi değeri belirli tutarı geçen konutlar için bu iki verginin konusu, vergilendirme dönemi ve mükellefleri aynıdır. Verginin tahsili noktasından bir farklılık içeren bu iki vergiden emlak vergisi mahalli idare geliri olarak toplanırken, DKV ise merkezi bütçe geliri için tahsil edilmektedir. Dolayısıyla açıkça çifte vergilendirmeye diğer bir ifade ile mükerrer vergilendirmeye sebep olan DKV ile ilgili bir düzenleme yapılması oldukça gereklidir.

Yürürlükteki kanun metninde ve uygulama genel tebliğinde bu konu ile ilgili herhangi bir düzenleme bulunmamaktadır. Bu nedenle Türkiye sınırları içindeki tüm konutlar emlak vergisi konusuna girerken (istisna ve muafiyet şartlarını taşıyanlar hariç) değeri kanunen belli edilen sınırı aşan değerli konutlardan ise hem emlak vergisi hem de DKV alınmaktadır. Diğer bir ifadeyle bazı konutlardan tek servet vergisi, bazı konutlardan ise iki servet vergisi tahsil edilmektedir. Vergilendirme açısından adaletsizlik içeren ve mükerrer vergilendirmeye neden olan bu durumun önüne geçebilmek için ödenecek olan DKV'den hesaplanan emlak vergisi tutarının mahsup edilmesi ve bu konuda yasal bir düzenlemenin yapılması gerekmektedir.

3.6. Mükellefiyet Başlangıcının Önceki Vergilendirme Döneminde Belli Edilen Değere Göre Değil, Cari Yılda Geçerli Olan Tarifinin Alt Dilimine Göre Belirlenmesi
DKV'de mükellefiyetin başlangıcı için konutun bina vergi değeri önem taşımaktadır ancak verginin konusuna giren meskenin belirlenmesi için cari yıldaki bina vergi değeri değil, bir önceki yıl bina vergi değeri dikkate alınmaktadır. EVK'nın 45. maddesinde yer alan düzenlemeye göre emlak vergisi değeri kanunda yazılı tutarı aşan konutlar için mükellefiyet izleyen yıldan itibaren başlamaktadır ve dolayısıyla bu yılın mükellefleri geçen yılki bina vergi değerine göre tespit edilmektedir. Vergilendirme ise cari yıldaki vergi tarifesine göre yapılmaktadır. Bu durumda bir önceki yılda belli edilen değeri aşan ve verginin konusuna giren meskenin bina vergi değerinin cari yıldaki vergi tarifisinin alt diliminin

altında kalması halinde, söz konusu mesken vergi dışı kalmaktadır.

Bu bağlamda, 2022 yılı bina vergi değeri 6 milyon 173 bin TL'yi aşan mesken nitelikli taşınmazlar 2023 yılında DKV'nin konusuna girmektedir. Ancak 2023 DKV tarifi 9 milyon 967 bin TL'den başlamaktadır. Buna göre 6 milyon 173 bin TL ile 9 milyon 967 bin TL arasında bir değere sahip olan mesken, 2023 yılında verginin konusuna girmekte ancak aynı zamanda DKV dışında kalmaktadır. Dolayısıyla herhangi bir muafiyet ve istisna şartı taşınmamasına ve verginin konusuna girmesine rağmen vergi dışı tutulan bir kesim bulunmaktadır (Doğrusöz, 2022). Ayrıca vergi tarifesi alt diliminin altında kalan ancak verginin konusuna giren meskenler için mükelleflerin bildirimde bulunma ya da beyana tabi başka konutları olsa dahi beyannameye dâhil etme gibi bir yükümlülükleri bulunmamaktadır.

Bahsi geçen konu, verginin anlaşılmasını zorlaştırmakta ve daha karışık bir hal almasına neden olmaktadır. Vergi kanununun sade ve anlaşılır olması verginin daha kolay uygulanması ve çıkabilecek karışıklıkların önlenmesi açısından oldukça önemlidir. Verginin konusuna girmesine rağmen, tarife başlangıcının altında kalan konutların her halükarda vergi dışı tutulduğu görülmektedir. Bu nedenle mükellefiyetin bir önceki yılda belli edilen değere göre belirlenmesi karışıklıktan başka bir şeye sebep olmamaktadır. Dolayısıyla mükellefiyetin başlangıcı için bir önceki yılda belli edilen değerden ziyade, cari yılda yani içinde bulunulan vergilendirme döneminde geçerli olan tarifenin alt diliminin esas alınması daha doğru olacaktır.

SONUÇ

2019 yılında EVK'nın içerisine eklenmek suretiyle Türk vergi sistemine dâhil edilen DKV'nin uygulanmaya başlanması ancak 2021 yılında mümkün olmuştur. İlk çıkarıldığı andan itibaren eleştirilerin odağı haline gelmesi sebebiyle bu vergi ile ilgili birçok yeni düzenleme yapılması yoluna gidilmiş ve uygulayama başlama tarihinde bu kapsamda bir yıl ertelenmiştir. Yapılan düzenleme sonucunda sınıf usulü artan oranlı tarife yapısından dilim usulü artan oranlı tarifeye geçilmesi, verginin kapsamına giren bir konutun vergi dışı bırakılması (birden fazla değerli konut var ise bunlardan en düşük değere sahip olan vergi dışı tutulmuştur), vergi matrahının TKGM tarafından belli edilen yüksek tutarlı ve dayanağı olmayan değerlere göre değil bina vergi değerine göre belirlenmesi gibi ilk haline oranla oldukça önemli değişiklikler yapıldığı görülmektedir.

Yapılan düzenlemelerle eleştirilerin büyük oranda giderildiği ancak geline bu noktada söz konusu düzenlemelerin yetersiz kaldığı ve hala düzenlenmeye muhtaç konuların olduğu görülmektedir. Bu nedenle çalışmada son yapılan düzenlemelere ek olarak revize

edilmesi gerekli görülen bazı konulara yönelik çeşitli önerilerde bulunulmuştur. Bunlar;

- DKV'nin EVK'dan ayrı, bağımsız bir kanun olarak düzenlenmesi,
- Vergilendirmenin tüm gayrimenkullerin toplam vergi değeri üzerinden yapılması,
- Verginin ödenmesi noktasında mükelleflere kolaylık sağlanması,
- Her yıl beyanname verilmesi zorunluluğunun kaldırılması,
- Hesaplanan vergiden emlak vergisinin mahsup edilmesi,
- Mükellefiyet başlangıcının önceki vergilendirme döneminde belli edilen değere göre değil, cari yılda geçerli olan tarifenin alt dilimine göre belirlenmesi, şeklindedir.

DKV'nin, EVK'nın içinde yer alması birçok konuda karışıklığın doğmasına ve verginin tam olarak kavranamamasına sebep olmaktadır. Bu bağlamda DKV'nin EVK'dan ayrı bir vergi kanunu olarak düzenlenmesi ya da EVK ile uyumlu hale getirilmesi daha doğru olacaktır. DKV'nin servet vergisi olmasına rağmen tüm servet unsurlarını kapsamaması yalnızca mesken niteliğine sahip konutların vergilendirilmesi ise hala eleştirilen konuların başında gelmektedir. Değerli iş yeri, arsa ve arazilerin verginin konusu dışında bırakılması adalet, eşitlik ve mali güce göre vergilendirme ilkelerine aykırılık içermektedir. Bu nedenle yurt içi ve yurt dışındaki servet unsurlarının toplam değeri üzerinden bir vergilendirmenin yapılması daha adil olacaktır.

DKV beyannamesinin şubat ayının 20'sine kadar verilmesi, şubat ve temmuz olmak üzere iki eşit taksit halinde ödenmesi gerekmektedir. Mali gücün tam olarak kavranmasına elverişli bir vergi olmaması hasebiyle mükellefleri vergiyi ödeme noktasında zor durumda bırakmamak adına taksit sayısının artırılması suretiyle mükelleflere ödeme kolaylığı sağlanabilir. EVK'da yer alan bildirimde bulunma yükümlülüğüne paralel olarak, DKV'de de her yıl beyanname verme külfetinin kaldırılması ve yalnızca mükellefiyetin başlangıcında bildirimde bulunma ya da ilk seferde yalnız bir kereye mahsus olmak üzere beyanname verme yükümlülüğü getirilerek bürokrasi azaltılabilir. Bina vergi değeri kanunla belli edilen tutarın üzerinde olan konutlardan hem emlak vergisi hem de DKV olmak üzere iki servet vergisi alınmaktadır. Mükerrer vergilendirmeye sebep olan bu durumun önlenmesi adına yıllık vergilerden düşülen geçici vergi uygulamasında da olduğu gibi DKV'de de hesaplanan emlak vergisinin, ödenecek DKV'den düşülmesi çifte vergilendirme sorununu ortadan kaldıracaktır.

DKV'de mükellefiyet başlangıcı, cari vergilendirme dönemine göre değil, bir önceki yıl vergi değerine göre yapılmaktadır. Ancak bu durum uygulamanın karmaşık

bir hal almasına neden olmaktadır. Bu nedenle mükellefiyetin başlangıcının içinde bulunulan yıla ait vergi tarifesine göre belirlenmesi söz konusu karışıklığın önlenmesini sağlayacaktır. Bahsedildiği üzere servet vergileri, gelir elde etmekten ziyade gelir ve servet dağılımında adaletin sağlanmasına yönelik vergilerdir. Dolayısıyla yeni bir servet vergisi olarak Türk vergi sistemine dâhil edilen DKV'nin yapılan düzenlemelere rağmen hala eksik kalan ve eleştirilen yönlerinin tekrar gözden geçirilerek düzenlenmesinin, verginin amacına ulaşması açısından oldukça önemli ve gerekli olduğu düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- Abukan,D.; Zıvalı,B.S.(2022), Küreselleşme Sürecinde Artan Servet Eşitsizliği ve Servet Vergisi Tartışmaları, Uluslararası Sosyal, Siyasal ve Mali Araştırmalar Dergisi, 2(2): 25-41.
- Akalin, G. (2021), Gelir ve Servet Vergileri Türkiye’de Gelir Dağılımını Etkilemekte Midir?, Anemon Muş Alparslan Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi, 9(1): 249–255.
- Dijital Hizmet Vergisi Kanunu ile Bazı Kanunlarda ve 375 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamede Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun Teklifi ve Gereççeleri, <https://www2.tbmm.gov.tr/d27/2/2-2312.pdf>, (Erişim Tarihi: 14.01.2023).
- Doğrusöz, B. (2019), Değerli Konut Vergisi, Dünya Gazetesi, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/degerli-konut-vergisi/455630>, (Erişim Tarihi: 13.02.2023).
- Doğrusöz, B. (2022), Değerli Konutlar Vergisinde 2022 Uygulaması, Ekonomim Gazetesi, <https://www.ekonomim.com/kose-yazisi/degerli-konutlar-vergisinde-2022-uygulaması/645498>, (Erişim Tarihi: 10.03.2023).
- Durlanık, İ.; Yıldırım, N. (2021), Tartışılan Bir Servet Vergisi: Değerli Konut Vergisi, Vergi Raporu Dergisi, 261:81-93.
- Ekeryılmaz, Ş.; Altıngöz Zarplı S. (2021), Değerli Konut Vergisinin Belediye Vergileri ile Karşılaştırmalı Olarak ve Özellik Arz Eden Durumları Çerçevesinde İncelenmesi, Uluslararası Toplum Araştırmaları Dergisi, 18(44): 8362-8388.
- Ergin, N. E. (2020), Değerli Konut Vergisinde Mutlu Son (mu?), <https://vergialgi.com/degerli-konut-vergisi-nde-mutlu-son-mu>, (Erişim Tarihi: 20.02.2023).
- Eser, L. Y.; Genç, M. C. (2020), Gelir ve Servet Üzerinden Alınan Vergilerin Gelir Dağılımı Üzerindeki Etkisi: OECD Ülkeleri Örneği, Maliye Dergisi, 178:224-239
- Furtuna, E. Y. (2022), Verginin Temel Unsurları Açısından Değerli Konut Vergisinin Anayasal Vergileme İlkelerine Uygunluğunun Değerlendirilmesi, Vergi Sorunları Dergisi, 401: 100-109.
- Gelir İdaresi Başkanlığı (2022), Vergilerde Pişmanlıkla Beyan Uygulaması Rehberi, https://www.gib.gov.tr/sites/default/files/fileadmin/beyannamerehberi/2022/ver_pis_beyan_uyg_rehberi.pdf, (Erişim Tarihi: 23.02.2023).
- Gemalmaz, B. (2019), Değerli Konut Vergisi ve Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin Bakış Açısı, <https://blog.lexpera.com.tr/degerli-konut-vergisi-ve-aihm-bakis-acisi/>, (Erişim Tarihi: 12.02.2023).
- Kabakçı Karadeniz, H. (2021), Türkiye’de Emlak Vergisi ve Değerli Konut Vergisi (Sorunlar- Çözüm Önerileri), Ankara: Seçkin Yayıncılık.
- Karakoç, İ. (2020), Yeniden Değerleme Oranı Uygulaması ve Vergisel Etkileri, Mali Çözüm Dergisi, 159: 251-260.
- Karyağdı, N. (2021), Bir Servet Unsurunun Ürkek ve Mahcup Vergilenmesi: Değerli Konut Vergisi, <https://vergialgi.com/bir-servet-unsurunun-urkek-ve-mahcup-vergilenmesi-degerli-konut-vergisi>, (Erişim Tarihi: 02.02.2023).
- TKGM, 2019 İdare Faaliyet Raporu, C:/Users/User/Downloads/tkgm2019idarefaaliyetraporu007_0_0.pdf, (Erişim Tarihi: 31.01.2023).
- Taş, B., (2020), Değerli Konut Vergisi Yeni Baştan, <https://vergialgi.com/degerli-konut-vergisi-yeni-bastan>, (Erişim Tarihi: 31.01.2023).
- World Inequality Report 2022, https://wir2022.wid.world/www-site/uploads/2022/03/0098-21_WIL_RIM_RAPPORT_A4.pdf, (Erişim Tarihi: 24.02.2023).

EXTENDED ABSTRACT

Wealth, which is called the accumulated form of income, is actually a source that constitutes the subject of tax. Countries collect taxes on various issues according to the requirements of the economic, social and political structure they are in. The subject of tax in our country is based on three basic elements: income, expenditure and wealth. Taxes that fall under the subject of wealth consist of motor vehicle tax, inheritance and gift tax, property tax and valuable housing tax which is quite new in our tax system. Valuable Housing Tax (VHT) was established on December 7, 2019 with the Law No. 7194 on the “Digital Service Tax and Amendments to Some Laws and Decree Law No. 375”. In addition to the Valuable Housing Tax, two new taxes, the Digital Service Tax and the Accommodation Tax, have taken their place in our tax system with the said legal regulation. The implementation, the implementation date of the Valuable Housing Tax, which has become the focus of reactions since the day it was issued and has been criticized for many reasons, has been postponed and even new arrangements have been made in the law article due to these reactions.

As a result of these developments, it is seen that the said law was discussed again in the General Assembly of the Grand National Assembly of Turkey, and with the Law No. 7221 on the Amendment of Geographic Information Systems and Some Laws, some very important and appropriate changes were made in the Valuable Housing Tax. The fact that the law in question was subject to changes before it started to be implemented and how sufficient the changes were still continues to be discussed. It is seen that the criticisms have been largely eliminated with the regulations made, but at this point, the said regulations are insufficient and there are still issues that need to be regulated. For this reason, in addition to the latest regulations in the study, various suggestions have been made for some issues that need to be revised. These are; regulation of valuable housing tax as an independent law separate from the real estate tax law, making taxation over the total tax value of all real estates, providing convenience to taxpayers in terms of paying the tax, removing the obligation to submit a declaration every year, deducting the real estate tax from the calculated tax, and determining the beginning of tax liability based on the lower band of the current year’s tariff, not based on the value indicated in the previous taxation period.

The fact that VHT is included in the Property Tax Law (PTL) causes confusion on many issues and the tax cannot be fully understood. In this context, it would be more appropriate to regulate VHT as a separate tax law from PTL or to make it compatible with PTL. Although VHT is a wealth tax, it does not cover all wealth elements, and the taxation of only residential properties is still one of the most criticized issues. Excluding valuable workplaces, lands and plots from the subject of taxation violates the principles of taxation according to justice, equality and financial power. For this reason, it would be fairer to tax on the total value of wealth elements in the country and abroad. The VAT return must be submitted by the 20th of February and paid in two equal installments, February and July. Due to the lack of a tax that is suitable for the full understanding of financial power, taxes can be paid easier by increasing the number of installments in order not to leave the taxpayers in a difficult situation in terms of paying the taxes. In parallel with the obligation to notify in the PTL, bureaucracy can be reduced in the VHT by removing the burden of filing a declaration every year and by making a declaration only at the beginning of the obligation, or by introducing a declaration for the first time only once. Two wealth taxes, both property tax and VHT, are collected from residences whose building tax value is above the amount determined by law. In order to prevent this situation that causes double taxation, deducting the property tax calculated in VAT from the VAT payable, as in the application of temporary tax deducted from annual taxes, will eliminate the double taxation problem.

In VAT, the start of liability is made according to the tax value of the previous year, not the current taxation period. However, this situation causes the application to become complicated. For this reason, determining the beginning of the liability according to the tax tariff of the current year will prevent the said confusion. As it is known, wealth taxes are taxes aimed at ensuring justice in the distribution of income and wealth rather than generating income. Therefore, it is thought that it is very important and necessary for the tax to achieve its purpose, by reviewing and regulating the missing and criticized aspects of VHT, which was included in our system as a new wealth tax, despite the arrangements made.