



Türkiye Arazi Yönetimi Dergisi
<https://dergipark.org.tr/tr/pub/tayod>
e-ISSN: 2687-5187



Arazi ekonomisi ve yönetimi bakımından arazi vergisinin önemine ilişkin bir değerlendirme

Emrullah Töremen*¹

¹Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı, Yerel Yönetimler Genel Müdürlüğü, Ankara

Anahtar Kelimeler

Arazi,
Arazi Yönetimi,
Arazi Vergisi,
Vergi Değeri



Derleme Makale

Geliş: 28/02/2024
Revize: 06/08/2024
Kabul: 11/08/2024
Yayın: 16/11/2024

Öz

Arazi, canlıların barındığı, yeniden üretimi olmayan ve eskimesi sonucu kullanımı sona ermeyen ve ülkeler için ekonomik bir değeri olan doğal bir varlıktır. Artan nüfus, gıda temini, yaşanabilir doğal alan ve sürdürülebilir kalkınma için var olan arazinin etkili ve ekonomik bir şekilde yönetilmesi gerekir. Bu anlamda, arazi kullanımı, planlanması ve politikası, arazinin değerlendirilmesi, ekonomik olarak kamu maliyesine katkısı ve diğer makro düzeyde genel ihtiyaçların karşılanması bakımından mevcut arazi kaynağının etkin ve verimli bir şekilde çevresel etkiler de göz önünde bulundurularak yönetimi önem kazanmaktadır. Bu anlamda, arazide oluşan değer kamuya kazandırılması vergiler aracılığıyla olmaktadır. Çalışmada Türkiye’de uygulanan arazi vergisinin, arazi ekonomisi ve yönetimi içindeki durumu irdelenmiştir. Çalışmayla, arazi vergisi uygulamasının arazi ekonomisi ve yönetimi içindeki önemi ortaya konularak konu hakkında ilgili taraflara fikir vermek ve farkındalık oluşturmak amaçlanmıştır.

An evaluation of the importance of land tax in terms of land economy and management

Keywords:

Land,
Land Management,
Land Tax,
Tax Value

Review Article

Received: 28/02/2024
Revised: 06/08/2024
Accepted: 11/08/2024
Published: 16/11/2024

Abstract

Land is a natural asset that shelters living things, does not reproduce and does not cease to be used as a result of aging, and has economic value for countries. For increasing population, food supply, livable natural area and sustainable development, existing land must be managed effective and economical way. In this sense, effective and efficient management of the existing land resource, taking into account environmental impacts, becomes important in terms of land use, planning and policy, land valuation, economic contribution to public finance and meeting other macro-level general needs. In this sense, the value created in the land is brought to the public through taxes. In the study, the situation of land tax applied in Turkey within the land economy and management was examined. The aim of the study is to reveal the importance of land tax application in land economy and management and to give ideas and raise awareness to the relevant parties on the subject.

1. Giriş

Bireylerin ihtiyaçlarını karşılayan her türlü mal ve hizmetleri üretmek için kullanılan kaynaklar üretim faktörleri olarak ifade edilir. Üretim faktörleri, toprak (arazi), sermaye, işgücü ve girişimci şeklinde belirtilmektedir (Doğan, 2012). Belirtilen faktörler içinde arazi faktörü en temel olanıdır. Zira ekonomik faaliyetten öte yaşamsal bir faaliyetin sürdürülebilmesi için öncelikle “arazi” olarak belirtilen mekânsal bir alana ihtiyaç vardır. Arazi, kullanım ve gerçekleştirdiği fonksiyonlar itibarıyla, yerküre üzerindeki tüm ekonomik ve yaşamsal faaliyetleri içinde barındırmaktadır (Erkek vd., 2013). Bu anlamda arazi, yaşamın sürdürülmesinde vazgeçilmez bir doğal kaynaktır.

Arazi, öteden beri bireylerin ve ülkelerin varlık ve zenginlik gücünün bir göstergesi olurken, bu tarafta ekonomik faaliyetlerin sürdürülmesinin temel unsuru olmuştur. Artan nüfus ve çoğalarak farklılaşan ekonomik faaliyetler sonucu bireylerin arazi edinimi ve kullanımı ile arazinin arsaya dönüşümü söz konusu olmuştur. Belirtilen sebeplerle, merkezi ve yerel yönetimlerde daha fazla arazi oluşturma veya sahiplenme eğilimi artmıştır (AYOP, 2011).

Günümüzde kırsaldan şehre doğru meydana gelen göç neticesinde kentleşme olgusunun artması, yaşam süresinin uzaması, hane halkı ortalamasının düşmesi, bireylerin yalnız yaşam tarzını benimsemelerinin yaygınlaşması gibi sebepler daha fazla kentsel amaçlı arazi (arsa) kullanımı ihtiyacını doğurmaktadır. Buna karşın artan nüfusun tarımsal gıda ihtiyacının karşılanması ve buna bağlı olarak son yıllarda bireylerin doğal gıdaya erişim arzusunun artması tarım arazilerinin korunması gerekliliğini beraberinde getirmektedir. Bununla birlikte arazinin üretilmeyen ve çoğaltılamayan bir yapıya sahip olduğu hususunun da dikkate alınması gerekmektedir (Ülger, 2012).

Belirtilen ihtiyaçların uyumlu ve dengeli şekilde karşılanması, doğal kaynakların etkili kullanımı, sürdürülebilir iklim ve çevre politikalarının yürütülmesinde, arazinin planlı ve ekonomik şekilde kullanımı zorunluluğunu ortaya çıkarmaktadır. Bu süreçte arazinin ekonomik bir değer olarak yönetilmesi önem taşımaktadır. Özellikle arsa kullanımı ihtiyacının yönetimi daha ağır basmaktadır (Çete, 2008).

Bu anlamda, arazinin arsaya dönüşmesi, mülkiyet ve kullanım durumuna bakılmaksızın arazi veya arazi parçalarının birleştirilerek (hamur kuralı) belli işlemlere (konut, ticaret, sanayi vs.) özgülenmek suretiyle arazinin üzerinde yapı yapılmasına elverişli en küçük parçalara ayırma işlemidir. Bu süreç, ilgili yönetimlerin imar planı hazırlama ve uygulama aşamalarını içerir (Keleş & Mengi, 2014). Dolayısıyla arazinin arsaya dönüşmesi sonrasında var olan arazinin ekonomik değeri önemli ölçüde artmaktadır.

Mevcut araziler, bazen ilgili idarelerce yapılan imar uygulamaları veya kamu yatırımları sonucu, bazen de spekülatif amaçlı olarak değer artışına konu olmaktadır. Belirtilen artıştan kamunun da pay alması kamu hizmetlerinin yerine getirilmesi bakımından önemlidir (Kaya, 2011).

Öte yandan, arazinin rasyonel olarak yönetilmesi ve arazide meydana gelen ekonomik değer kamuya kazandırılması öncelikle mali yükümlülükler kapsamında vergiler vasıtasıyla olmaktadır (Dale & McLaughlin, 1988).

Bu çalışmada, arazi yönetimi ve ekonomisi bakımından emlak vergisi içinde yer alan arazi vergisi ve uygulaması üzerinde durulmuştur. Bunun yanı sıra, emlak vergisinin bina ve arazi vergisinden oluşması ve arazi vergisinin bina vergisinin altlığını teşkil etmesi nedeniyle çalışmada emlak vergisine topluca yer verilmiştir.

Dolayısıyla, arazi vergisinin arazi ekonomisi ve yönetimi bakımından önemli olduğu görülmekte olup arazi vergisinin rasyonel şekilde yönetilmesi halinde emlak vergi gelirleri içinde önemli bir yere sahip olacağı değerlendirilmektedir.

Çalışmayla, arazi vergisinin öncelikle emlak vergisi içindeki yerinin tam olarak açıklığa kavuşturulmasının ve daha sonra da kamu gelirleri içindeki öneminin anlaşılmasının sağlanması amaçlanmıştır. Çalışmada diğer bir amaç ise, arazi yönetimi alanındaki uygulamayı birimler ve diğer ilgili taraflar ile gayrimenkullere bağlı kamu gelirleri alanında öncelikli bulunan kamu idarecilerinin farkındalığını artırmak olmuştur.

2. Kavramsal Çerçeve

Arazi kavramı için, arazinin kullanılış şekli ve kullanım alanları göz önüne alındığında özünden uzaklaşmamakla birlikte farklı tanımlamalar yapılmıştır. Arazi tanımı; hukuk, tarım, vergileme, sosyoloji gibi pek çok alanda yapılmış olmakla beraber arazi ekonomisi ve yönetimi bakımından tanımlanması önemli görülmektedir.

Sözlük anlamında arazi, “yeryüzü parçası, yerey, toprak” şeklinde açıklanmaktadır (TDK, 2023). Arazi Terimler Sözlüğünde ise, bu kavram, arazinin altına, üstüne ya da üzerine dair olarak kurulmuş, sahiplik ve kullanım haklarını mevzu eden bütün yapılarıyla beraber yeryüzünün bir parçası olarak belirtilmektedir (Erkan vd., 2013).

Genel bir ifadeyle arazi, koordinatı veya hududu belli edilen ve kuramsal bakımından yerkürenin sathı, derinliği ve yüksekliğini içeren üç yönlü bir varlık olarak görülmektedir. Diğer bir anlatımla arazi, toprak üzerindeki bitkiyi, yer altı ve yer üstü kaynakları, atmosferi ve coğrafi konumu içermektedir. Belirtilen anlayışla arazi, sadece toprak parçası veya arzın yüzeyini değil, yerin merkezi esas alınmak suretiyle gökyüzüne değin açılmış olan huni şeklindeki bir mekân ifade etmektedir (Tanrıvermiş, 2016).

Türk Medeni Kanunu’na bakıldığında, bu Kanun’da arazi tanımına açıkça yer verilmemiştir. Ancak, gayrimenkul mülkiyeti mevzuunda gayrimenkulün unsurları belirtilirken arazi kavramına yer verilmiştir (Md. 704). Ayrıca ilgili Kanun, araziye ilişkin olarak, “... üzerindeki mülkiyet kullanılmasında yarar olduğu ölçüde, üstündeki hava ve altındaki arz katmanlarını kapsar. Bu mülkiyetin kapsamına yasal sınırlamalar saklı kalmak üzere yapılar, bitkiler ve kaynaklar da girer.” şeklinde bir belirleme yapmıştır (Md. 718).

Vergi hukukunda arazi, “... genel olarak, arz üzerinde sınırları, dağ, çit, duvar, ağaç, yol gibi tabii ve sunî işaretlerle çevrilmiş bulunan yeryüzü parçası olarak tarif edilmekte, arazinin içinde bulunan gölcükler, kaynaklar ve dikilen şeyler de araziden sayılmaktadır.” şeklinde tanımlanmıştır (6 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği (EVKGT), Bölüm I-B/1).

Öte yandan, toprağın korunması ve arazinin kullanımını düzenleyen ilgili Kanun’da arazi, “toprak, iklim, topografya, ana materyal, hidroloji ve canlıların değişik oranda etkisi altında bulunan yeryüzü parçasını” belirttiği şeklinde anlatılmıştır (Md. 3/ç).

Başka bir ifadeyle arazi, canlıların içinde veya üzerinde bulunduğu ve yaşamsal faaliyetlerini sürdürdüğü mekânlardır. Belirtilen nedenle arazi, yer kürede yaşamını sürdüren tüm canlılar için vazgeçilmez ve seçeneği olmayan temel doğal bir kaynaktır (Erkek vd., 2013). Sözü edilen kaynağın arazı artırmak mümkün değildir, ancak bunun arazını artırmak için yapılacak şey arazinin kullanımını değiştirmek veya çok sınırlı ölçüde bataklık arazide olduğu gibi arazinin yeniden parsellenmesi olarak belirtilebilir (Aronson, 1985). Dolayısıyla arazi, yerkürenin toprakla kaplı bölümünü, canlı yaşamının vazgeçilmez mekânı ve beslenme kaynağını ifade etmektedir. Devletler için düşünüldüğünde ise ülke toprakları kastedilmektedir (Demirel & Gür, 2008).

Tarihsel ve kültürel olarak araziye bakıldığında, farklı zamanlarda farklı anlamlar kazansa da arazi ülkelerin hep zenginlik kaynağı olmuş, nüfus artışının sonucu olarak gıda ve yaşam alanı olarak arazinin kıymeti daha da anlaşılır hale gelmiştir. Bu yüzden arazi, ihmal edilmeyecek şekilde yönetimin bir parçası olduğu düşüncesi yaygınlık kazanmıştır (Çete & Yomralıoğlu, 2009).

Arazinin çoğaltılamayan ve taşınamayan bir doğal değer olması, kıt özelliği, ona sahip olan bireylere ve yönetimlere yüksek önemde ayrıcalık kazandırmıştır. Özellikle, her düzeydeki kamu yönetimlerinin ellerinde bulundurduğu gayrimenkulleri (arazileri) ekonomiye kazandırmak gibi gerekçelerle imar düzenlemelerine ilişkin işlerde ussal davranışta bulunmaları gereklidir (Keleş & Mengi, 2014).

Günümüzde insanların belli konfora ulaşma isteği ve kentsel imkânlardan yararlanma güdüsü sonrasında oluşan göç eylemleri arsa ihtiyacını ortaya çıkarmış ve buna bağlı olarak daha fazla rant elde etme arzusu tarım arazilerinin tarım dışına çıkarılmasını zorlar hale getirmiştir. Bununla birlikte artan nüfusun gıda gereksinimini sürdürülebilir bir şekilde sağlanabilmesi ve her türlü afete karşı önlem alınabilmesi için, mevcut arazi varlığının çevresel duyarlıklar da gözetilerek etkili ve verimli kullanımı ön plana çıkmıştır. Bu sebeple, ülkelere ait arazi varlığının planlı ve ekonomik bir şekilde kullanımı zorunluluğu kendini göstermiştir.

Belirtilen ihtiyaçların karşılanması için canlıların yaşamsal kaynağı olan arazilerin rasyonel bir şekilde kullanılmasını ve yönetilmesini gerektirmektedir. Bu anlamda arazilerdeki üretim politikaları, arazi planlaması, arazi toplulaştırılması, arazi kullanımı, arsa planlaması ve imarı, yasal düzenlemeler, kadastral işlemler, değerlendirme, vergilendirme gibi arazinin çeşitli şekilde kullanımını ve uygulamasını içine alan tüm

politika ve araçlar arazi yönetimi kapsamında değerlendirilmektedir (Erkan vd., 2013).

1992 Rio Dünya Zirvesi ve Gündem 21’e göre arazi yönetimi, “arazinin hem ekonomik hem de çevresel olarak sürdürülebilir gelişmeye yönelik yönetimiyle ilgili eylemlerin tümü” olarak ifade edilmiştir (Demirel & Gür, 2008). Bu bağlamda devletler, arazi varlıklarını toplumsal ve teknolojik talepler çerçevesinde yönetmek isterler, bu amaçla yasal ve idari düzenlemeler yaparlar. Bu süreçte üzerinde öncelikle durulması gereken husus, sürdürülebilir kalkınma için arazi yönetiminin sağlanmasıdır (Erkek vd., 2013).

Başka bir anlatımla arazilerin yönetilmesi sürdürülebilir olmalıdır. Sürdürülebilir politikaların oluşturulması maksadıyla öncelikle, mevcut arazi varlığının envanterinin çıkarılması, neyin ne kadar ve nereye kullanılmasına yönelik ihtiyaç analizlerinin belirlenmesi gerekir. Dolayısıyla belirlenen yönetim anlayışı, tabii varlıkların korunmasından, tarımsal verimliliğin artırılmasından, arsa üretimi ve konut arzına yönelik politika meydana getirilmesinden ve gayrimenkul piyasasının regülasyonuna dek birden fazla aktörü ve sektörü içeren çok değişkenli bütüncül bir sistem olarak görülmektedir (Williamson et al., 2006).

Enemark (2004)’e göre, rasyonel arazi yönetimi için, arazi politikaları, arazi bilgi sistemi ve arazi idaresi olmalıdır. Belirtilen kurumun alt fonksiyonları arasında, arazi mülkiyeti, arazinin planlaması ve kullanımı, arazi değerlendirme ve vergilendirilmesi yer almaktadır.

Bu anlamda, arazi idaresi, arazi mülkiyeti, arazi değeri ve arazinin kullanılması noktasında işlevsel hale getirilmelidir. Bu manada, sahipliğe ilişkin verilerin temin edilmesi, sahipliğin güvenceye alınması, değere dair veri bankasının oluşturulması, arsaya ilişkin düzenlemelerin yapılması, vergilendirilmesi ve ayrıca kamulaştırmaya yönelik eşitliğin sağlanabilmesi gerekir. Bunun için yeterli arazi veri bilgisi ve etkili arazi yönetim anlayışının gelişmiş olması temel amaç olmalıdır (UNECE, 1996; Dale & McLaughlin, 1999).

Belirtilen yönetim anlayışı doğrultusunda, arazi yönetimi; tarımsal arazi kullanımından başlayarak mevcut arazilerin işlenmesi ve korunması, mülkiyet ve miras haklarının kullanımı, satış veya kiralamaya yönelik devir süreçlerinde ve farklı kullanımlarında, kamuya sağlanan vergisel süreçlerin yürütülmesinde ortaya çıkan anlaşmazlıkların çözümü olarak görülmektedir (Ülger, 2012).

Arazi yönetiminde, arazinin değerinin tespiti ve belirlenen değer vergileme sürecinde kullanılması göz önünde bulundurulduğunda araziden elde edilen kamu geliri, ülkelerin kayda değer bir gelir kalemi olacaktır. Bu anlamda, dünyadaki sermaye kaynağının yaklaşık %56’sı gayrimenkullere dayanmaktadır (Bender et al., 1997).

Sonuç olarak arazi yönetimini; mevcut arazi varlığının nüfus artışını destekler şekilde etkin kullanılması, tabii çevrenin ve hassas doğal kaynakların mümkün olduğunca korunması, yeni iskân sahalarının geliştirilmesi, toplumsal ve teknolojik altyapı taleplerinin yerine getirilmesi, gayrimenkullerden elde edilen getirinin toplumsal düzeyde eşitliğinin sağlanması, belirtilen arazi ve yapılarla yönelik vergisel düzenlemelerin kamu politikaları ile uyumlu olması bakımından ilgili karar vericilerin vereceği süreçler

olarak belirtmek mümkündür (Dale & McLaughlin, 1988; FIG, 1995).

Emlak vergisine ekonomik yönetim bağlamında bakıldığında, emlak vergisi, gerçekleşmemiş sermaye kazancı üzerinden alınan bir vergidir. Bu durum özellikle arazi vergisi bakımından arazi sahibi için bir nakit sorunu olarak ortaya çıkmaktadır. Ancak, arazi sahibinin vergiden kaçınmak gibi bir seçeneği bulunmadığından arazi vergisi yükünü tamamen arazi sahibi karşılamaktadır. Bu husus tarımsal üretimin risk derecesini artırmakta ve gelirden dönemsel dalgalanmalar meydana getirmektedir. Bu anlayışa göre, emlak vergisi genellikle adil olmayan bir vergi olarak kabul görmektedir (Black et al., 2006).

Belirtilen anlayışın aksine arazi vergisinin nakden ödeme zorunluluğu bazen kişiyi araziye rasyonel kullanmaya da sevk edebilir. Buna göre, yüksek oranlı arazi vergisi, arazinin daha etkin ve daha kârlı kullanımı bakımından arazi sahibine teşvik sağlayabilir (Edizdoğan & Çelikkaya, 2011).

Gayrimenkul ekonomisi, arazi ve arsaların kullanımı, geliştirilmesi ve fiyatlandırılması ve inşaat sürecinden başlayarak bina yapımını içermektedir (Quigley, 2008). Bu bakımdan, arazi ve arsa yönetimi gayrimenkul ekonomisinin bir alt dalı olarak görülmektedir.

Topraklar (arazi), üretim verimliliğinde farklılık bulunması veya elde edilen mahsulün pazar yerine uzaklığının farklılık göstermesi sebebiyle benzer nitelikteki gayrimenkullerdir. Bunun sonucu olarak ekonomideki gelişmeler ve nüfus artışı nedeniyle mevcut arazide üretim faktörü olarak sermaye ve emeğin daha çok sarf edilmesini beraberinde getirecektir (Kazgan, 2000). Bu anlamda, üretim faktörü olarak toprak, tarım toprağı, işyeri için ayrılan alanlar, iskân için bırakılan yerler, madenler, orman alanları olarak belirtilmektedir. Ayrıca bu alanlara, deniz ve göl alanları da dâhil edilmektedir. Öte yandan, arz miktarı sabit olan ve kıt bir üretim girdisi bulunan toprağın arz esnekliği sıfır olarak gösterilmektedir (Dinler, 2004).

Doğal nüfus artışı, yapılaşma, turizm ve sanayileşme eğilimlerinin artması veya tarımsal arazilerin arsa haline dönüşmesi sürecinde spekülörlerin etkisiyle ya da kamu kurum ve kuruluşlarının yapmış olduğu ulaşım yatırımları, inşaat ve dönüşüm yatırımları, imar düzenlemeleri, endüstriyel veya diğer yatırımlar veya projeler nedeniyle ilgili bölgede yer alan gayrimenkullerin değerlerinde artışlar söz konusu olmaktadır. Bu anlamda, daha önceden tarımsal üretim amacıyla kullanılan arazilerin değerleri; bu arazilerde üretilen üründen elde edilen gelire dayalı şekilde tespit edilen arazinin değeri kentleşmeyle birlikte arsaya dönüşmekle ve ayrıca üzerine inşa edilen yapılaşmayla önceki değerlerinden çok daha fazla bir değere ulaştığı aşikârdır. Dolayısıyla, artan arazi değerlerinin, artışının arazi sahiplerinden alınarak kamunun yararına transfer edilmesi zaruri olmaktadır. Belirtilen durum, arazi ve arsanın rasyonel yönetimini beraberinde getirmektedir (Kaya, 2011).

Türkiye gibi hızlı kentleşen ülkelerde kentleşme gereksinimine ayrılacak arsa miktarı sınırlı olduğundan arazilerin belli ölçülerde ve artan ihtiyaçlara paralel olarak arsaya dönüştürülmesi söz konusudur. Başka bir

değişle kentsel kamu hizmetlerinin, teknik ve toplumsal altyapının sağlanması ve geliştirilmesi, arazi üzerinde yapı yapmaya elverişli arsa durumuna getirilmesi özel çaba ve yatırımlar gerektirir. Bu durum "arsa üretimi" olarak ifade edilmektedir. Oysa toprağın kıt bir kaynak olması ve üretilme özelliğine sahip olmaması arazi yöneticilerinin (kent planlayıcılarının) işlerini güçleştirmektedir. Burada "arsa üretimi"nde kastedilen durum, kentsel kamu ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kırsal nitelik taşıyan toprağın (arazinin) kamu yönetimince gerekli harcamalar yapılarak arsaya dönüştürülmesi olgusudur (Keleş & Mengi, 2014).

Arazi arzının sınırlılığı, araziye olan aşırı talep ve ekonomide yaşanan yüksek fiyatlar nedeniyle arazi değerlerinde; arazinin lokasyonu bakımından yöre, bölge, ülke düzeyinde ve ayrıca arazinin kullanımı bakımından arazi nevelerinde farklı düzeylerde değişim olmaktadır. Genel olarak arazi neveleri, tarım arazileri, hali arazi ve diğer kamu arazileri, mera ve orman arazileri ile mesken, ticari ve diğer araziler olarak belirtilebilir. Tarım arazisinin arsaya dönüşüm sürecinde değer artışı söz konusu olmaktadır. Bu kapsamda, genellikle tarım arazisinin yakınında imar hareketleri başlamakta, daha sonra buralar imara açılarak gerekli altyapı hazırlanmakta, sonraki aşamada ise bölgede inşaat artışı yaşanmaktadır. Daha sonra kat artışı veya kullanım tipi değişmesi için talepler gelmektedir. Bundan sonraki süreçte ise yerel saikler nedeniyle spekülatif değer artışları görülmektedir (Tanrıvermiş, 2017).

Türkiye'de arsa ihtiyacının karşılanması kapsamında özellikle 1980'li yıllardan itibaren kent planlama pratiğine dayanak olarak kentsel dönüşüm yasaları uygulamaya sokulmuştur. Gecekondu alanlarının ıslahı, belediyelere dönüşüm yapma yetkisinin verilmesi, kültür ve tabiat varlıklarının korunması, yıpranan tarihi ve kültürel yapıların yenilenmesi, Kuzey Ankara girişi ve çevresinin kentsel yaşam düzeyinin yükseltilmesi amacıyla bazı yasal düzenlemeler yapılmıştır. Bu yasal düzenlemelerin en kapsamlısı 6306 sayılı Yasa olup bu yasanın amacı, "afet riski altındaki alanlar ile bu alanlar dışındaki riskli yapıların bulunduğu arsa ve arazilerde, fen ve sanat norm ve standartlarına uygun, sağlıklı ve güvenli yaşama çevrelerini teşkil etmeye yönelik iyileştirme, tasfiye ve yenilemelere dair usul ve esasları belirlemektir." şeklinde tanımlanmıştır (Eke & Sat, 2013).

Öte yandan, Anayasanın 44'üncü ve 45'inci maddelerinin öngördüğü çerçevede, verimli tarım topraklarının, kentsel kullanıma açılmasını sınırlandıran yasa kuralları düzenlenmiştir. Bu kapsamda çıkarılan 5403 sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanım Kanunu'yla, toprağın korunması ve geliştirilmesi, amaç dışı kullanımların önlenmesi, topraktan çevre öncelikli sürdürülebilirlik ilkesine uygun olarak yararlanılması konularında tarım alanlarının kentsel kullanıma açılmasının sınırlandırılmasına yönelik kurallar öngörülmüştür. Bu bağlamda, "mutlak tarım arazilerinin", "özel ürün arazilerinin", "dikili tarım arazileri" ile "sulu tarım arazilerinin" tarımsal üretim amacı haricinde kullanılmayacağı kurala bağlanmıştır. Bununla birlikte alması (alternatif) nitelikte başka alanların bulunmaması halinde il'de oluşturulan Toprak Koruma Kurulunun uygun

görmesi durumunda bazı alanların tarım arazisi dışına çıkarılabileceği öngörülmüştür (Keleş & Mengi, 2014).

İlgili Kurul kararı ile tarım arazisi dışına çıkarılabilecek alanlar Yasa'nın 13'üncü maddesinde; *"savunmaya yönelik stratejik ihtiyaçlar"*, *"doğal afet sonrası ortaya çıkan geçici yerleşim yeri ihtiyacı"*, *"petrol ve doğal gaz arama ve işletme faaliyetleri"*, *"ilgili bakanlıkça kamu yararı kararı alınmış madencilik faaliyetleri"*, *"bakanlıklarca kamu yararı kararı alınmış plân ve yatırımlar"*, *"kamu yararı gözetilerek altyapı ve üstyapı faaliyetlerinde bulunacak yatırımlar"*, *"4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu uyarınca yenilenebilir enerji kaynak alanlarının kullanımı ile ilgili yatırımları"* ve *"jeotermal kaynaklı teknolojik sera yatırımları"* olarak belirtilmiştir.

Bu anlamda, belirtilen Yasa ile tarım arazilerinin amaç dışı ve yanlış uygulamaları önlemek için kurallar getirilmiş olmakla birlikte öncelikli bazı alanlarda tarım arazilerinin tarım dışına çıkarılmasına olanak tanınmıştır. Böylece, tarım arazilerinin korunması ve geliştirilmesi esas olmakla beraber tarım arazilerinin arsaya dönüştürülmesinde bazı öncelikli durumların olması halinde sözü edilen dönüşüm mümkün olmaktadır.

Öte yandan, küresel salgınlar gayrimenkul piyasasını doğrudan etkilemektedir. Belirtilen olaylar; arsa/arazi değerinde ve değerlemesinde belirsizlikleri beraberinde getirmekte ve arsa/arazi fiyatlarında belirgin şekilde artışlara neden olabilmektedir (Korkut, 2023). Depremler gayrimenkul piyasasında belirsizlik yaratmakta ve karar vericilerin kararlarını belirlemede önemli bir etken olabilmektedir. Dolayısıyla, depremler sonrasında gayrimenkullerin değerlendirilmesinde (yapım, dönüşüm, yatırım vb.) ve değerlerinin belirlenmesinde riskli durumlar olmaktadır. Bu durum yatırımcıları yatırım yapmaktan uzaklaştırmakta ve bölgesel fiyat farklılaşmalarına neden oluşturmaktadır (Hepşen, 2023).

Gayrimenkullere yönelik yapılan uygulamalar ve politikalar, gayrimenkullerin değerlerini artırmaktadır. Sözü edilen değerler üzerinden kamuya pay verilmesi söz konusu olmaktadır. Arazi varlığına dayalı kamu geliri elde edilmesinde, arazi varlığının gerçek değerinin bilinmesini, bu varlığın akılcı kullanılmasını, yönetilmesini ve ekonomiye kazandırılmasını zorunlu hale getirmektedir. Arazi varlığının rasyonel bir şekilde yönetilmesi ve ekonomik değer olarak kamu maliyesine kazandırılması vergiler aracılığı ile olmaktadır. Belirtilen vergiler, öncelikle özel mülkiyete konu arazilerin değerine bağlı olarak alınan vergiler olarak ortaya çıkmaktadır.

Türkiye'de gayrimenkullerin vergisel anlamında yönetilmesine gelince; binalardan ve arazi ile arsalar üzerinden emlak vergisi adı altında sahipliğe dayalı vergi alınmaktadır (Öncel vd., 2014). İlgili Kanun'da bina ve arazi vergisine ilişkin teknik zorunluluklar dışında vergiye ilişkin diğer hükümler ortak kurallara bağlanmıştır. Ayrıca arazi vergisi bina vergisinin altlığını da oluşturmaktadır. Bu nedenle, arazi vergisi uygulamasına başlamadan önce üst bir kavram olan emlak vergisi uygulamasından söz etmekte yarar vardır.

Emlak vergisi, gayrimenkul sahiplerinin gelirine bakılmaksızın sırf bu gayrimenkulün sahibi olmaları nedeniyle doğrudan yüklenmiş olduğu bir vergidir. Ayrıca bu verginin alınmasında, ilgili gayrimenkulden gelir elde edilmesinin de bir önemi bulunmamaktadır. Bu

anlamda belirtilen vergi, serveti vergileyen bir vergi türü olarak kabul görmektedir (Öz vd., 2009).

Emlak vergilerine ilişkin yasal düzenlemeler yasama organlarınınca, ikincil düzenlemeler ise merkezi yönetimlerce yapılmaktadır. Yerel yönetimler ise genellikle bu vergilerin ilgili düzenlemeler çerçevesinde takip ve tahsilinden sorumlu bulunmakta ve alınan bu vergiler kendilerinin gelirleri olmaktadır. Bu vergilerin yerel idarelerce alınmasına gerekçe olarak, ilgili gayrimenkule yönelik kullanım kararı bilgileri, ruhsat ve izin belgeleri ve diğer bazı bilgi ve belgelerin ilgili yerel idarelerde olduğu gösterilmektedir. Ayrıca yerel idarelerin yerel hizmetlerle bu verginin arasında bir bağ olduğunu belirten görüşler de bulunmaktadır (Akdemir, 2014).

Ülkemizde emlak vergisinden elde edilen gelirlerin bir kısmı yerel idarelere aktarılmakta iken gelinen son düzenlemelerle emlak vergisine ilişkin süreçlerin yürütümü ve geliri tamamen belediyelere bırakılmış bulunmaktadır (Vural, 1998). Bunun yanı sıra, büyükşehir olan illerde bu vergi büyükşehir ilçe belediyelerince tahsil edilmektedir (Belediye Kanunu, Md. 59/a).

Emlak Vergisi Kanunu (EVK) 1971 yılından 2002 yılına kadar önemli değişikliklere uğramıştır. Bu kapsamda, emlak vergisi, 1972 yılına kadar tahrir usulüne dayalı olarak alınırken belirtilen tarihten sonra rayiç değere ve beyan esasına dayalı emlak vergisi sitemine geçmiştir (Çubukçu, 2014a). Öte yandan, 2002 yılında yapılan düzenlemeyle emlak vergisinde mükelleflerin değer beyan etmek suretiyle beyanname verme uygulamasına son verilmiş (Öncel vd., 2014) ve bunun yerine vergiye ilişkin değerın tadiline sebebiyet veren durumların varlığı halinde mükelleflerin bu keyfiyeti ilgili belediyeye bir bildirimle bildirmesi yeterli görülmüştür (EVK, Md. 23).

Verginin konusu, ülke dâhilindeki *"bina"*, *"arsa"* ve *"arazi"*lerdir. Buna göre, ülke vatandaşlarına ait olup ülke dışındaki gayrimenkuller bu verginin konusuna girmeyecektir (EVK, Md. 1 ve 12). Emlak vergisi uygulamasında bina tabirinde, binanın yapıldığı malzemesine bakılmaz. O halde, kara veya suda yapılmış sabit inşaat binadır. Hareketli yapılar, havuzlar veya çadırlar ya da araçlara takılı seyyar olarak kullanılan evler bina tanımına girmez (EVK, Md. 2). Ayrıca, binayla birlikte kullanılan bahçe, avlu veya diğer arazi, bina vergisinin hesabına dahil edilir (Öz vd., 2009). Bina olarak belirtilen yapının vergilendirilmesi için yasal kurallar dâhilinde inşa edilmesi gerekli şart değildir. Bu durumda, kendisine ait olmayan arazi üzerine inşa edilen binadan dolayı da bina vergisi söz konusu olabilmektedir (Öncel vd., 2014).

Belirtilen verginin yükümlüsü, gayrimenkulün sahibi, bununla birlikte intifa hakkı sahibi varsa yükümlü intifa hakkı sahibi, bunların olmaması durumunda bina/araziyi *"malik gibi tasarruf eden"*dir. Bununla birlikte gayrimenkulde ortak mülkiyet söz konusu ise, *"paylı mülkiyet"* veya *"elbirliği mülkiyet"* durumuna göre yükümlülükte farklılık olmaktadır. Buna göre paylı mülkiyette payları oranında yükümlü, elbirliği mülkiyette ise gayrimenkul sahipleri verginin tamamının ödenmesinden sorumlu bulunmaktadır (EVK, Md. 3, 13). Belirtilen vergi yükümlüsünün saptanmasında, sahiplik

ve intifa hakkı kavramının hukuk veya yasa kuralları çerçevesinde belirlenmesi mümkün olabilmektedir. Ancak, “malik gibi tasarruf eden” bakımından verginin yükümlüsünün belirlenmesinde yükümlünün tasarrufta bulunma veya kullanma durumu belirleyici olabilmektedir (Öncel vd., 2014). Bu durumda, Vergi Usul Kanunu (VUK) hükmü gereği, vergilendirmede gerçek durumun esas alınması da göz ardı edilmemelidir (Md. 3).

Vergilendirmede ilgili gayrimenkulün arsa, arazi, konut, konut dışı bina durumuna göre vergi oranı farklı öngörülmüştür. Benzer olarak büyükşehir sisteminin uygulandığı illere ait vergi oranı diğer illerden farklı belirlenmiştir (Öncel, 2014). Bu doğrultuda, bina vergisinde verginin oranı, meskenler için %01, mesken dışı binalarda %02 olup belirtilen oranlar, büyükşehir olan illerde yüzde yüz artırımı olarak uygulanır. Öte yandan, sadece mesken binalar için sosyal amaçlı olarak belli şartların varlığı halinde verginin oranı sıfır olarak belirlenmiştir. Bunun için öncelikle meskenin brüt alanının 200 m² yi aşmaması gerekir. Mükellef için tek mesken olmalıdır. Mükellefin hiç gelirin olmaması veya sadece sosyal güvenlik kurumundan alınan gelire sahip olması ya da ilgili düzenlemeler gereği gazi, engelli veyahut şehit dul/yetimi olması gerekir. Verginin oranı; arazide %01, arsalarda ise %03’tür. Bu oran büyükşehir belediyesi olan illerde arazi vergisi için %02, arsa vergisi için %06’dır (EVK, Md. 8, 18).

Üzerinden verginin hesaplandığı miktar olan matrah, emlak vergisi mevzuatında vergi değeri olarak belirtilmiştir (Bilici, 2006). Belirtilen vergi değeri, arsalar için ilgili takdir komisyonunca dört yılda bir, mahalle/köy ölçeğinde “cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler (turistik bölgelerdeki cadde, sokak veya değer bakımından farklı olanlar ilgili valilerce tespit edilecek pafta, ada veya parseller)” bakımından belirlenir. Araziye gelince, arazi komisyonunca yine dört yılda bir olmak üzere, il/ilçe düzeyinde arazinin sulu durumu (kıraç arazi, taban arazi ve sulak arazi) bakımından tespit edilir. Binalar için ise her yıl ilgili bakanlıklarca (Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığı ile Hazine ve Maliye Bakanlığı) binaların kullanım durumu, taşıyıcı sistemi ve inşaatında kullanılan malzemenin cinsine ve kalitesine göre belirlenmektedir. Belirlenen bina değerlerine binanın üzerinde kurulu olan arsa veya arazi değerleri eklenerek bina vergi değeri belirlenmiştir.

Bahsedildiği şekilde belirlenen vergi değeri iki takdir yılı arasında uygulanmakta olup ilk yıl takdir edilen değerler aynen uygulanır. Sonraki yıllarda ise VUK hükümleri çerçevesinde ilan edilen “yeniden değerlendirme oranı”na bağlı olarak güncellenir. Bu güncellemede belirtilen oranın yarısı dikkate alınır (Öz vd., 2009). Buna göre, dört yılda bir yapılan birim değer takdirleri sonucu tarh edilen vergi matrahı üzerinden vergi hesaplanır. Belirtilen yıl için oluşturulan bu matrah “temel değer”dir. Takip edilen yıllara ait matrah, bu temel değer üzerinden hesaplanmaktadır (Töremen, 2020). Dolayısıyla, vergi matrahının altlığını oluşturan arsa/arazi birim değeri veya bina birim değeri idari usullerle belirlenmekte, bu anlamda, vergi yükümlülerinin beyanı söz konusu olmamaktadır (Çubukçu, 2014b).

Emlak vergisi uygulamasında, ilgili maddede belirtilen “vergi değerini değiştiren sebepler” olmadığı sürece mükellefçe bildirim verilmesine gerek yoktur. Diğer bir söyleyişle, belirtilen sebepler ilgili maddede sayma yolu ile belirtildiğinden bunun dışındaki durumlar bildirim konu edilmez. İlaveten Devletin sahip olduğu araziler için bildirim söz konusu değildir (EVK, Md. 23). Örneğin, mükellefin değişmesi durumunda bildirim verilmesi gerekmektedir.

Bina ve arazi vergisindeki istisna ve/veya muafıklar birbirine benzerlik göstermektedir. Belirtilen bağışlıklar genellikle kamusal gayrimenkullere, kamu yararına çalışan kurumlara, yabancı temsilciliklere tanınmaktadır. Bu bağışlıklar geçici veya kalıcı olabilmekte olup bununla birlikte sosyal, tarımsal veya endüstriyel amaç da taşımaktadır. Bu bakımdan belirtilen bağışlıkların ilgili Kanun’da çok sayıda olduğu görülmektedir (EVK, Md. 4, 5, 14 ve 15).

Arazi vergisi bakımından, belediye sınırı ve belediyelerin imar sorumluluğunda olduğu mücavir alanlar dışındaki araziler vergiden muaftır. Bununla birlikte ticari amaçla ya da sınaî veya turistik faaliyetler için kullanılan araziler muaf değildir. Ayrıca, bu muafiyet kapsamına arsalar ile arsa sayılan parsellenmemiş araziler girmemektedir. Ancak, gelir vergisinden muaf esnaf ile basit usulde gelir vergisi mükelleflerince kullanılan arazilere belirtilen muafiyet uygulanabilecektir (EVK, Md. 14/g).

Öte yandan, büyükşehir belediyesi sisteminin uygulandığı yerlerde il mülki sınırları, belediye sınırı olmuştur. Belirtilen muafiyete uyum sağlamak amacıyla büyükşehir olan illerde köyden mahalleye dönüşen yerlerin emlak vergisi muafiyeti 2025 yılı sonuna kadar uygulama alanı bulmuştur (6360 sayılı Kanun, geç. Md. 1/15).

Emlak vergisi uygulamasında, ilgili kanun ya da diğer düzenlemeler gereği vergiye konu gayrimenkullerin kullanımının kısıtlanması halinde belirtilen kısıtlama sürdüğü sürece verginin onda biri alınır, geriye kalan kısmı ertelenir. Bu süreçte ilgili gayrimenkulün el değiştirmesi halinde ertelenmiş vergilerden zaman aşımına uğramamış olanları tahsil edilir. Ayrıca, ilgili vergi yıl içinde iki taksit halinde alınmaktadır. Bununla birlikte ilgili Kanun’da belirtilen haller dışında vergi borcu ödenmeden gayrimenkul devri söz konusu değildir (EVK, Md. 30).

Emlak vergisinde, ilgili idarenin bilgisine girmeyen gayrimenkullere ait vergi/cezalar için zaman aşımı, idarenin bundan haberdar olduğu tarihi izleyen takvim yılında işlemeye başlamaktadır. Dolayısıyla, ilgili idarenin bilgisi dâhiline girmeyen gayrimenkullerin vergisi zaman aşımına uğramayacaktır. Belirtilen hususun, vergi alacağını güvenceye almak için öngörülmüş bir düzenleme özelliği taşıdığı anlaşılmaktadır (Öncel vd., 2014).

3. Arazi Vergisi Uygulaması

Arazi vergisinin bina vergisi ile ortak özellik gösteren hususlar önceki başlık altında ifade edilmiş olup bu başlık altında arazi vergisinin kapsamı ve vergilendirmeye ilişkin arazi değerlendirme üzerinde durulmuştur. Aynı zamanda, arazi vergisi içinde

değerlendirilen ve özellikle değerlendirme kriterleri bakımından farklılık gösteren arsa vergisinin kapsamı ve vergi değerine ilişkin açıklamalara da yer verilmiştir.

3.1. Vergiye ilişkin arazi ve arsa kavramı

Arazi vergisinde “arazi” ile “arsa” kavramı ve bunların içeriği söz konusu olmaktadır. Ek olarak vergilendirmede arsa kavramı içinde ele alınan “arsa sayılan parsellenmemiş arazi” kavramı da bulunmaktadır.

Arazi tanımına ilgili Kanun’da yer verilmemekle birlikte, belirtilen Kanun’a dayalı olarak yayımlanan ikincil düzenlemede arazi, arz üzerinde sınırları, dağ, çit, duvar, ağaç, yol gibi tabii ve sun’î işaretlerle çevrilmiş bulunan yeryüzü parçası olarak tarif edilmiş ve arazinin içinde bulunan gölcükler, kaynaklar ve dikilen şeylerin de araziden sayıldığı ifade edilmiştir (6 No.lu. EVKGT, Md. I/B-1). Başka bir tanımda, genel görüşe göre arazi, imar uygulamasının yapılmadığı ve tarımsal üretimin icra edildiği ve belediye sorumluluğu dışındaki kara (toprak) parçası şeklinde belirtilmiştir (Öncel vd., 2014).

İlgili Kanun’da arsa, belediyece parsellenmiş arazi olarak tanımlanmıştır (EVK, Md. 12). Buna ilişkin yayımlanan ikincil düzenlemede arsa, üzerinde inşaat yapılmak üzere parsellenmiş ve parsellasyonu kamu otoritelerince onanmış arazi parçaları olarak ifade edilmiştir (6 Seri No.lu EVKGT, Md. I/B-1).

Arsa sayılan parsellenmemiş arazi kavramına ilgili Kanun’da yer verilmiş, ancak buna ilişkin belirleme yapma yetkisi yürütmeye bırakılmıştır. Bu belirlemeye istinaden “arsa sayılan parsellenmemiş arazi” ilgili Karar’la tespit edilmiştir. Buna göre, imar mevzuatı bakımından “arazi” olmakla birlikte belli şartlar dâhilindeki bu araziler vergi uygulamasında arsa gibi sayılır. Belirtilen uygulama hem belediye sınırları ve mücavir alanlarda hem de bu sınırlar dışında öngörülmüştür. Bununla birlikte belediye sınırları ve mücavir alanlarda olup da arsa gibi vergilendirilen arazilerin zirai faaliyette kullanılmaları halinde arazi olarak sayılacağı ayrıca ifade edilmiştir (16 No.lu EVKGT, Md. III/A-5).

Emlak vergisi ile ilgili genel açıklamaların yapıldığı kısımda belirtildiği üzere, arazi vergisinde de çok sayıda vergiden bağımsız durumlar söz konusudur. Belirtilen bağımsızlık geçici olabileceği gibi sürekli de olmaktadır (Md. 14, 15). Bunun yanı sıra, vergiden indirim olarak belirtilebilecek “arazi vergisi istisnası” hususu bulunmaktadır. Buna göre, bir belediyenin mücavir alan sınırlarında yer alan arazinin vergi değerinin on bin liralık kısmı vergi dışı bırakılmıştır. Bu uygulamada, yükümlünün tüm arazileri toplu olarak dikkate alınmaktadır (EVK, Md. 16).

Öte yandan, deprem gibi doğal afetler nedeniyle yanmış, yıkılmış veya kullanımı mümkün olmayan binalardan, bu binaların yeniden yapım durumuna bağlı olarak 5 veya 10 yıl bina vergisi alınmamaktadır. Yine deprem gibi doğal afet nedeniyle yanmış veya yıkılmış binalara ait arsaların arsa vergisi, depremin meydana geldiği tarihi izleyen yıldan geçerli olmak üzere iki yıl alınmayacaktır (EVK, Md. 5/c ve 15).

Ayrıca, özel kanunlarda emlak vergisi alınmayacağı yönündeki düzenlemeler öncelikle uyulması gerektiğini belirtmekte fayda vardır (Danıştay, 1987).

3.2. Arazi vergi değerinin tespiti ve süreci

Arsa/arazi değerinin tespitinde, ilgili komisyonların yapısı, değer tespiti kriterleri, sürecin tekemmülü önemli bulunmaktadır. İlgili düzenlemeye uyumlu olarak bu başlık altında değer tespitlerinin açıklanmasında ilk olarak arsa ile araziye ilişkin ortak kurallar belirtilmiş; daha sonra önce arsa değerinin belirlenmesine ilişkin hususlar ardından arazi vergi değerine ilişkin hususlara yer verilmiştir.

Buna göre, arsa/arazi vergi değeri, üzerinden verginin hesaplandığı miktardır (matrah). Belirtilen değer ilgili komisyonlar marifetiyle dört yılda bir tespit edilmektedir. İlgili düzenlemelerde öngörülen tespit kriterleri çerçevesinde değer belirlenmesi yapılmaktadır. Bu belirlemede, komisyonların arsa/arazinin en düşük bedelini belirlediklerini ifade etmek gerekir. Arsa/arazi vergi değeri, ilgili komisyonlarca asgari ölçüde arsa/arazi birim değeri belirlendikten sonra arsa/arazinin alanının çarpılmasıyla bulunmaktadır.

Arsalar için asgari ölçüde arsa birim değeri, ilgili komisyonlarca “her mahalle ve arsa sayılacak parsellenmemiş arazide her köy için cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler (turistik bölgelerdeki cadde, sokak veya değer bakımından farklı olanlar ilgili valilerce tespit edilecek pafta, ada veya parseller) itibarıyla” tespit edilen bedelidir (EVK, Md. 29).

Arsalara ait takdir komisyonu; ilgili Kanun’a göre, ilgili belediye başkanı veya bu konuda vekâlet vereceği kişi başkanlığında kurulur. Bu komisyon her belediye (büyükşehir belediyeleri hariç) bünyesinde oluşturulur. Komisyonca, maliye temsilcileri (4 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesinin 798’inci maddesi gereği vergi dairesi başkanlığı olan illerde defterdarın yetkileri bu başkanlıklarda iken 7521 sayılı Kanun’un 17’nci maddesiyle 1/9/2024 tarihinden sonra anılan başkanlığa yapılan atflar defterdarlığa yapılmış sayılır.), tapu müdürlüğü temsilcisi, ticaret odası, organize sanayi bölgesi temsilcisi (sadece ilgili olduğu arsa için) ile ilgili mahalle/köy muhtarı bulunur (Tablo 1).

Tablo 1. Arsa takdir komisyonu (VUK, Md. 72/1.)

Sıra	Kurum	Üye Sayısı	Niteliği
1	İlgili belediye temsilcileri	1	Başkan
	Defterdarlık veya vergi dairesi başkanlığı	1	Üye
2	temsilcileri	2	Üye
3	İlgili tapu müdürü	1	Üye
4	Ticaret odasınınca seçilmiş üye	1	Üye
5	Organize sanayi bölgesi temsilcisi	1	Üye

İlgili Kanun gereği, araziye ait takdir komisyonunun başkanı ilgili validir. Komisyonca, maliye temsilcisi (Vergi dairesi başkanlığı olan illerde defterdarın yetkileri bu başkanlığa bırakılmış iken 161 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararnamesiyle 1 Eylül 2024 tarihinden itibaren vergi dairesi başkanlıkları kaldırılarak yeniden defterdarlığa dönüşmüştür.), Tarım ve Orman Bakanlığı temsilcisi, ticaret ve ziraat odası temsilcileri bulunur. Oda temsilcileri, il merkezlerindeki odalardan seçilir. Belirtilen komisyon il düzeyinde tek komisyon olarak kurulur (Tablo 2).

Tablo 2. Arazi takdir komisyonu (VUK, Md. 72/2.)

Sıra	Kurum	Üye Sayısı	Niteliği
1	Vali	1	Başkan
2	Defterdar veya vergi dairesi başkanı	1	Üye
3	Tarım ve Orman Bakanlığı il müdürü	1	Üye
4	İl ticaret odası temsilcisi	1	Üye
5	İl ziraat odası temsilcisi	1	Üye

İlgili düzenlemeye göre kurulan arsa takdir komisyonları, arsa birim değeri olarak asgari değerleri belirlemekle, araziye ait olan takdir komisyonu da yine arazi birim değeri olarak en düşük değeri belirlemekle görevlidir (VUK, Md. 74).

Belirtilen komisyonlar kendilerine verilen yetkiler kapsamında, ilgili gayrimenkulü görebilir, kullanıcılardan değere ilişkin lazım olan bilgi/verileri sorabilir, kamu kurum ve kuruluşlarla özel teşekküller ile şahıslardan gerekmesi halinde gerekli bilgileri isteyebilirler, gerekli gördükleri takdirde bilirkişiye müracaat edebilirler. Bununla birlikte, çalışma saatleri dışında veya tatil günlerinde, bina ve arazinin bunları işgal edenlerin muvafakati olmaksızın gezilmemesi gerekir. Ayrıca, binaların gezilmesi sırasında, komisyon başkanı ve üyelerinin, gayrimenkul sahiplerinin rahatsız edilmemesine dikkat etmeleri gerekmektedir (VUK, Md. 75 ve 79).

Arsa birim değerleri belirlenirken, emlak vergi değerlerinin belirlenmesine yönelik esas ve usullerin yer aldığı tüzük (Tüzük) hükümleri kapsamında belirtilen değerlemeye dair alt parametrelerden yararlanır. Bunlar; arsanın imar durumu, yapılaşma şartları, yerel

hizmetlerden yararlanıp yararlanmadığı, belli başlı merkezlere erişim durumu, topografik durum gibi unsurlardır (Tüzük, Md. 26).

Ayrıca, 2021/1 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu İç Genelgesine göre, gerekli olan hallerde teknik elemanlardan, bilirkişiden, arsanın konumu itibarıyla gayrimenkul değerlendirme uzmanlıklarından, organize sanayi bölgesi, serbest bölge gibi özelliği bulunan yerlerde bu birimlerin yetkili organlarının görüşlerinden de faydalanılmaktadır. Buna ek olarak ileriye yönelik muhtemel değer artışı ve azalışı gibi faktörler üzerinde durulmamalıdır. Takdirler, takdir işlemlerinin yapıldığı tarihteki cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgedeki en düşük değerli arsanın asgari ölçüdeki birim değerine göre gerçekleştirilmektedir (Md. IV/14, 20).

Arsa takdirlerinde öncelikle emsal arsanın alım satım bedeli kapsamında bir belirleme yapılması gerekir. Bu yöntemle değer belirlemek söz konusu olmazsa emsal arsa üzerinde yapılmış bina vergi değeri aracılığıyla bulunması gerekir. Emsal arsaya göre değer belirlemede aynı nitelikteki arsanın satışı sırasındaki değeri esas alınarak belirleme yapılır. Bu halde ilgili arsanın değerinde, karşılaştırılan arsa ile ilgili benzerlikler veya farklılıklar bakımından ekleme veya düşümler yapılır. Bu uygulamada varsa arsa satış cetvelinden yararlanır. İlgili arsaya ilişkin değer binaya ait vergi değerinden yola çıkılarak yapılmasında, aynı nitelikteki arsanın satış sırasındaki bedeli dikkate alınır. Bu yöntemin olası olmadığı durumunda, aynı ya da benzer nitelikteki diğer bir arsadaki binanın vergi değeri içindeki arsa bedeli dikkate alınarak değer tespiti yapılır. Binalar için tespit edilen değerden yapım maliyeti ile yüzde yirmi satış kârının düşülmesinden sonra geriye kalan tutar ilgili arsanın bedeli sayılır (Tüzük, Md. 29, 30, 32).

Açıklanan şekilde arsa takdir komisyonunca tespit edilen arsalarla ait birim değerlerinin daha iyi anlaşılması amacıyla arsa birim değerlerin liste halindeki görünümü örnek olarak yer almıştır (Tablo 3).

Tablo 3. Asgari ölçüde arsa birim değer gösterimi (2021/1 EVK İç Genelgesi)

Belediye Adı	Mahalle/Köy Adı	Cadde/ Sokak/Değer Bakımından Farklı Bölge	Takdir Değeri (TL)	Kesinleşen Değer (TL)	Açıklama
X Belediyesi	Altındağ Mahallesi	1. Cadde	6.000	5.400	Dava sonucu kesinleşmiştir.
		Geçit Sokak	3.500	3.500	Dava açılmamıştır.
	Yayla Köyü	Orta Cadde	1.250	1.250	Dava açılmamıştır.
		İlk Sokak	1.000	1.000	Dava açılmamıştır.
	Altındağ Mahallesi	Değer Bakımından Farklı Bölgenin Adı, Ada ve Parseli	4500	4.500	Dava sonucu kesinleşmiştir.
		1. İmarlı Bölge 123/3			

Arazi birim değerlerinin belirlenmesinde, arazinin cinsine, sınıfına ve kullanım niteliğine bakılır. Bu belirlemede, bina haricinde arazinin üstünde yer alan tarım tesisleri, ağaçlar, kaynak veya gölcükler de dikkate alınmalıdır (Tüzük, Md. 33).

Arsa takdirlerinde olduğu gibi, arazinin birim değerinin belirlenmesi sırasında değeri ilgilendiren unsurlardan yararlanması mümkündür. Dolayısıyla, lüzumu halinde, bilirkişinin, teknik uzmanların, değerlendirme uzmanlarının bilgisine müracaat edilebilir. Ayrıca, sanayi ve ticaret bakımından ilgili teşekküllerin deneyiminden de yararlanılabilir. Bu tespit, gelecek yıllara yönelik muhtemel belirlemelere yer verilmez.

Mevcut yıla ilişkin değerler üzerinden tespitler gerçekleştirilir (EVK, İç Genelgesi, 2021/1, Md. V/6-7).

Arazi takdirleri, emsal arazinin alım satım bedeline göre belirlenir. Bu yöntemle değer belirlemek söz konusu olmazsa arazinin üretim değeri göz önünde bulundurularak belirleme yapılır. Emsal arazinin değeri belirlenirken arazinin cinsi, sınıfı ve kullanım hali bakımından aynı durumdaki arazinin satışı sırasında oluşan bedeller dikkate alınmak suretiyle belirlenir. Aynı durumdaki arazinin olmaması halinde aynı şekilde benzer arazinin belirtilen durumu gözetilerek bedel takdiri yapılır. Bu halde ilgili arazinin değerinde, karşılaştırılan arazi ile ilgili benzerlikler veya farklılıklar bakımından ekleme veya düşümler yapılır. Bununla

birlikte değer haritalarından da faydalanılır. Ayrıca, arazide üretilen mahsulün değerinden yola çıkarak arazi değeri belirlenebilir (Tüzük, Md. 40, 41, 43).

Açıklanan şekilde arazi takdir komisyonunca tespit edilen arazilere ilişkin değerlerinin daha iyi anlaşılması için il, ilçe itibarıyla ve kıraç, taban, sulak arazi bakımından birim değerlerin liste halinde görünümü örnek olarak yer almıştır (Tablo 4).

Tablo 4. Asgari ölçüde arazi birim değer gösterimi (2021/1 EVK İç Genelgesi)

İli	İlçesi	Arazinin Cinsi	Rakamla	Yazıyla
A	B	Kıraç	2,50	İki lira, elli kuruş
		Taban	5,25	Beş lira, yirmi beş kuruş
		Sulak	10,35	On lira, otuz beş kuruş
	C	Kıraç	3,45	Üç lira, kırk beş kuruş
		Taban	6,60	Altı lira, altmış kuruş
		Sulak	12,70	On iki lira, yetmiş kuruş

Öte yandan, büyükşehir belediyesi bulunan illerde belirtilen değerlerin denetimi için bu illerde merkez komisyonu öngörülmüştür. Bu komisyon valinin veya vekilinin başkanlığında kurulur. İlgili komisyonda, maliye temsilcisi, tapu müdürlüğü temsilcisi, ticaret odası, serbest muhasebeci mali müşavirler odası, esnaf ve sanatkârlar odaları birliği temsilcileri bulunur. İlgili takdir komisyonlardan gelen arsa veya arazi birim değer kararları merkez komisyonunca kontrol edilir. Merkez komisyonunun vereceği kararlar, ilgili arsa/arazi komisyonların kararlarından farklı ise merkez komisyonunun kararı gözetilerek bu komisyonlarca tekrar karar alınır (VUK, Mük. Md. 49). Esas itibarıyla, merkez komisyonunun temel görevi, büyükşehir ilçe belediyeleri bünyesinde kurulan arsa komisyonlarının belirlediği değerlerin ilçeler ve bölgeler bakımından uyumlaştırılmasıdır.

VUK'un mük. 49'uncu maddesiyle, arsa/arazi birim değerleri belirlendikten sonra belli süre içinde karara bağlanması ve sonuçlandırılması hüküm altına alınmıştır. Belirtilen hüküm doğrultusunda, ilgili komisyonlar uygulama yılından bir önceki yılın haziran ayı sonuna kadar birim değerlerini belirlemeleri gerekir. Belirlenen değerler bu süre içinde ilgili ticaret ve ziraat odası ile belediyeye gönderilir. Arsalara ilişkin değerler ayrıca ilgili muhtarlar da gönderilir.

İlgili takdir komisyonlarınca verilen kararlar için hakları ihlal edilenlerin, genel esaslar çerçevesinde, verilen kararların gönderildiği kurum/birimler ise kararları aldıkları tarih itibarıyla İdari Yargılama Usulü Kanunu gereği (Md. 7, 12) 30 gün içinde ilgili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilmeleri, vergi mahkemelerince verilecek kararlar aleyhine de on beş gün içinde Danıştay'a başvurmaları mümkün bulunmaktadır.

Kesinleşen asgari ölçüde arsa ve arazi birim değerleri, ilgili belediyelerde ve muhtarlıklarda uygun

bir yere asılmak suretiyle tespit yapıldığı yılı izleyen mayıs ayı sonuna kadar ilân edilmektedir.

3.3. Emlak vergisinin kamu gelirlerine etkisi

Kamu idareleri, özellikle emlak vergisine esas vergi değerine bağlı olarak kamusal hizmetlerin karşılığı olarak almak durumunda olduğu gelirlerin bir kısmını doğrudan emlak vergi değerine bağlı olarak, bir kısmını ise dolaylı olarak belirlemektedir. Doğrudan emlak vergi değerine dayalı olanlar; "emlak vergisi", "veraset ve intikal vergisi", "tapu ve kadastro harcı", "harcamalara katılma payı", "kültür ve tabiat varlıklarının korunmasına katkı payı" şeklinde belirtilebilir (Töremen, 2013). Öte yandan, 2021 yılında uygulamaya giren değerli konut vergisi de bu grupta yer almaktadır.

İlgili Kanun'un 42'nci maddesine göre, emlak vergi değeri üzerinden ve belli bir değeri geçen konut niteliğindeki gayrimenkullerden ayrıca 2021 yılından itibaren değerli konut vergisi alınmaktadır. Bu vergi tamamen emlak vergi değerine bağlı olarak hesaplanır. Zira bu verginin matrahı emlak vergi değeridir.

Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu uygulamasında intikale konu olan mal, gayrimenkul ise verginin hesaplanmasında doğrudan emlak vergi değeri esas alınmaktadır (Md. 10).

Harçlar Kanunu'nun 63'üncü maddesine göre, tapu ve kadastro harcı; gayrimenkul devir ve iktisaplarında, emlak vergi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanmaktadır. Belirtilen harcın matrahı olarak gayrimenkulün gerçekte satılan bedelinin beyan edilmesi gerekir. Bununla birlikte her hâlükârda ilgili gayrimenkulün beyan edilen devir bedeli emlak vergi değerinden düşük olmamalıdır. Dolayısıyla, sözü edilen harcın matrahı en düşük ihtimalle vergi değerinden daha az beyan edilememektedir.

İlgili Kanun'da, belediyelerce yapılan yol, kanalizasyon ve su tesisi harcamalarında, bu harcamalardan etkilenen gayrimenkul sahiplerinin belirtilen harcamanın bir kısmına katlanması beklenir. Bu payın matrahı emlak vergisi değerinin %2'sini geçmemesi gerekir. Bu durumda, belirtilen payın matrahının üst sınırı emlak vergi değerine bağlanmış bulunmaktadır (Md. 86-89).

Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu'nun 12'nci maddesine göre, belediyelerin ve il özel idarelerin görev alanlarında kalan kültür varlıklarının korunması ve değerlendirilmesi amacıyla kullanılmak üzere tahakkuk eden emlak vergisinin %10'u nispetinde taşınmaz kültür varlıklarının korunmasına katkı payı alınmaktadır.

Emlak vergisinden doğrudan etkilenen kamu gelirlerinden bazılarının 2019-2023 dönemine bakıldığında, emlak vergisi özelinde en az arazi vergisi ve en fazla bina vergisinin tahsil edildiği görülmektedir. Yine emlak vergisi içinde yer alan değerli konut vergisinin alınmaya başladığı yıllar itibarıyla tahsilat tutarının düşük kaldığı görülmektedir (Tablo 5)

Tablo 5. Emlak vergisinin doğrudan etkilediği kamu gelirleri (HMB,2024)

Kamu Gelirinin Türü		2019	2020	2021	2022	2023
Emlak Vergisi	Bina vergisi	7.371.778	8.576.154	10.390.951	13.880.430	23.172.526
	Arsa vergisi	2.213.697	2.506.081	3.104.304	4.560.594	7.792.420
	Arazi vergisi	95.025	121.356	152.029	191.353	310.315
Değerli Konut Vergisi		-	-	23.046	40.475	75.208
Veraset ve İntikal Vergisi		1.103.522	1.298.103	2.255.287	2.886.036	4.237.750
Tapu Harcı		11.212.527	19.000.794	24.738.972	44.018.152	61.593.141
Harcamalara Katılma Payı		1.360.556	1.536.432	2.016.736	2.951.164	6.012.954
Taşınmaz Kültür Varlıklarını Koruma Katkı Payı		968.050	1.120.359	1.364.728	1.863.238	3.127.526

Öte yandan, dolaylı bir şekilde vergi değeri ile ilgili olan gelir vergisi, katma değer vergisi (KDV) gibi vergiler merkezi yönetimin gelirleri arasında yer almaktadır. Bunların dışında kamulaştırma, hazinenin gayrimenkul satışları vs. durumlarda emlak vergi değerinden faydalanılmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu'na göre, gayrimenkullerin kiralanmasına bağlı olarak elde edilen gelir; emsal kira bedelinden daha az belirtilmemelidir. Bu çerçevede, gayrimenkullerden arsa/arazi için "emsal kira bedeli", ilgili makamlarca ya da mahkemeler tarafından bir belirleme yapılmamışsa kira vergisine ilişkin değer %5 olarak hesaplanmalıdır (Md. 73). Dolayısıyla, kira bedelinin emlak vergi değerinin %5'inden aşağı olmaması gerekir.

KDV Kanunu'na göre, Türkiye'deki ticari, sınai, zirai ve serbest meslek faaliyeti kapsamında yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisinin konusunu oluşturmaktadır. Belirtilen verginin oranı, mal ve hizmet türleri itibarıyla, %1, %10 ve %20 olarak uygulanmaktadır. Bu kapsamda, konut teslimlerine ilişkin verginin oranı süreç içinde farklılıklar göstermiştir. Buna göre, büyükşehir olan illerde lüks ve birinci sınıf inşaat olarak yapılan konut teslimlerinde 1 Nisan 2022 tarihinden önce alınan yapı ruhsatları için konut üzerinde yapıldığı arsa birim değerine göre 150 m² den düşük olan konut teslimlerinde verginin oranı %1, %8 ve %18 olarak farklılaşmıştır. Bununla birlikte belirtilen tarihten sonra alınan yapı ruhsatları sonucunda teslim konut edilen konutlarda ise arsa birim değerine göre oran belirlenmesi uygulamasına son verilmiştir (Töremen, 2023).

Kamulaştırma, vergi kanunlarının doğrudan doğruya konusunu oluşturmamakla beraber kamulaştırma işleminin gerçekleştirilmesiyle vergi hukuku alanına girmektedir. Örneğin doğrudan gayrimenkul mülkiyeti ile ilgili bir servet vergisi olan emlak vergisi mülkiyetin şahıstan idareye intikali olan kamulaştırma işlemi vergisel sonuç doğurmaktadır (Çubukçu, 2014b).

Kamulaştırma Kanunu'nda, bedelin belirlenmesine yönelik süreçte "varsa emlak vergi beyanını" ifadesi ile kamulaştırma işlemi emlak vergi değerinin göz önünde bulundurulacağı anlaşılmaktadır. Yine kamulaştırmaya konu gayrimenkul için tespit edilen değer ile bu gayrimenkulün vergi değeri karşılaştırılır. İlgili yıl için belirlenen kamulaştırma bedeli ile konu gayrimenkulün vergi değeri arasında kamulaştırma lehine bir fark olması halinde aradaki fark kadar cezalı emlak vergisi salınır (Md. 11, 39).

Hazineye ait gayrimenkullerin satışına ilişkin hükümler 4706 sayılı Kanun'da düzenlenmiştir. Belirtilen düzenlemede, emlak vergi değerine ilişkin bazı göndermelere yer verilmiştir. Bu anlamda, ilgili Kanun'da belirtilen şartlarda hazineye ait gayrimenkullerin satışında, satış bedeli olarak tapu harcı matrahının yarısı veya tamamının esas alındığı görülmektedir (Md. 4). Harca esas değer olarak kabul edilen bedel, emlak vergi değerinden az olmamak üzere gerçekleşen satış değeri olmakla birlikte genel anlayışa göre belirtilen değer emlak vergi değeri olarak uygulanmaktadır.

Öte yandan, sözü edilen Kanun'un ilgili maddesi gereğince, hazine tarafından satışı yapılan gayrimenkuller beş yıl süre ile emlak vergisinden muaftır. Muafiyet satışı izleyen yılda başlamaktadır (Md. 7). Sözü edilen bağışıklık, gayrimenkule yönelik olduğundan ilgili gayrimenkulün satın alındığı tarihteki vasfı değişmediği sürece beş yıl içinde el değiştirmesi bu muafiyeti engellemeyecektir.

Bunun yanı sıra, kentsel planlama ve dönüşüm çerçevesinde oluşan rantın gelire dönüşmesi halinde vergilendirilmesi, vergi gelirlerinin artan kamusal ihtiyaçların karşılanmasında kullanılması gerekir. Mevcut durumda değer artışları vergi değerinden hesaplanmaktadır (Ökmen & Yurtsever, 2010). Dolayısıyla, kentsel planlama ve dönüşüm ile kamu yatırımları çerçevesinde gayrimenkullerde meydana gelen kentsel rantların değeri dolaylı bir şekilde emlak vergi değeri üzerinden belirlenmektedir.

4. Arazi Vergi Değerinde Sorunlar ve Çözüm Önerileri

Belirtildiği üzere, arazi vergisi bina vergisinin altlığını oluşturması ve genel olarak arazi vergisi arsa vergisini de kapsamaması nedeniyle, arazi vergisine ilişkin sorun ve çözüm önerileri belirtilirken bina vergisi ve arsa vergisinden de bahsetmek gerekli olmaktadır.

Bu kapsamda, arazi nispeten sabit olduğu için bazı istisnalar hariç yeni bir arazi üretilmesi veya eski arazinin gözden çıkarılması mümkün değildir. Bu gerçek karşısında arazi alıcısınca, araziye gelecekteki gelire göre bir ödeme yapılacaktır. Dolayısıyla, arazi vergileri kişiler üzerinde ağır bir yük oluşturması halinde araziye daha düşük bir bedelin ödenmesi gündeme gelecektir (Groves, 1958). Arazi vergisi nedeniyle, arazinin getirisi azaldığı için arazi sahiplerinin arazi arzını kısma eğilimlerinin doğacağı, bu nedenle arazi kiralarnın ya da yetiştirilen ürünlerin fiyatlarının yükseltileceği ve ihdas

edilen vergilerin tüketiciye yansıtılabileceği kaçınılmaz olacaktır (Edizdoğan & Çelikkaya, 2012).

Bu anlamda emlak vergisi, vergi geliri elde eden idareler dışında işletmeler için de önemlidir. Bu bakımdan, emlak vergileri, bir işletmenin kuruluş yeri ve seçimi ile işletme çalışanlarının yerleşim yeri tercihleri üzerinde etkili olabilmektedir. Örneğin merkezi yerlerdeki arazinin vergisi, varoşlardakilerinden daha yüksektir. Bu da kişi ve kuruluşların mahalli idareler arasında yer değiştirmesine neden olmaktadır (Boadway & Wildasin, 1996).

Dolayısıyla, vergilendirmeye ilişkin enstrümanlar, arazi kullanım biçimleri ile mülkiyet dağılım durumunu belirleyen bir etmendir. Bu anlamda vergi değerinin piyasa değerinin altında olması, planlı alanların plan dâhilinde korunmasını ve arazilerin etkin kullanılmasına kanalize edilmesini negatif etkilemektedir. Belirtilen yöne bakıldığında, verginin arazi politikasına olan etkisinin, evvela arazinin kullanımı ve gayrimenkulün değerinin belirlenmesi ve sağlanan geliriyile ilgili olduğunu söylemek mümkündür. Bu yüzden gayrimenkullere ilişkin gerçekçi bir değer haritasının hayata geçirilmesi ve değerlendirme gününde değerlerinin bilinmesi önemlidir (Ülger, 2012).

Emlak vergisindeki sorunların temelinde yasal düzenlemeler, toplumsal ve/veya teknik nitelikler bulunmaktadır. Belirtilen nedenlere bakıldığında mevcut birincil/ikincil mevzuatın emlak vergisinin gayrimenkul yönetimi, kamu geliri ve toplumsal beklentileri karşılamadığı anlaşılmaktadır. İlgili yasada, vergiye konu gayrimenkullerin vergilendirilmemesine yönelik çok sayıda bağışıklık bulunmaktadır. Ayrıca, vergiye ilişkin değerlendirme süreci ve değerlendirme yöntemleri, gayrimenkul değerlemesi pratiği ile uyumlu değildir. İlave, vergi nispetleri gayrimenkuller ve bulunduğu konum itibarıyla uyumsuzdur (Çağdaş, 2007).

Türkiye’de gayrimenkullerin değerlemesine yönelik hâlihazırda etkili bir sistem olmadığından farklı yaklaşımlar nedeniyle gerçeğe yakın olmayan değerler ortaya çıkmaktadır. Bu durum genel ekonomi ve toplumsal değişimlerde menfi sonuçlara neden olmaktadır. Benzer şekilde gayrimenkullere yönelik sağlıklı bir piyasanın gelişmemesi öncelikle emlak vergileri üzerindeki değer belirleme kıstaslarını etkilemektedir. Bu yüzden emlak vergi değerleri objektif kıstaslardan ziyade sübjektif kıstaslara dayalı olarak belirlenmektedir (Yomralıoğlu & Nişancı, 2006).

Bu çerçevede, emlak vergisi kapsamında öncelikle bina vergisine bakıldığında, bina m² birim değerleri (binaların türü, sınıfı ve kullanma tarzları itibarıyla) ülkenin tamamında bir bütün olarak uygulanmaktadır. Belirlenen değerlerin tespitinde, binalara ilişkin konum ile pazar fiyatları gibi şartlar göz önünde bulundurulmamaktadır. İlgili düzenlemede, binaların kullanım şekli olarak yirmi üç kullanış türü öngörülmüştür. Bina vergi değerinin hesabında esas alınan bina sınıflamasına ilişkin cetvel en son 1982 yılında yayımlanmış olup bahse konu cetvelde yer alan ölçütler günümüz konfor anlayışından ve binalarda kullanılan yapı malzemesi gerçekliğinden uzak bulunmaktadır. Yine vergilemeye ilişkin değer hesabında binanın yaşına göre indirim oranları uygulanmaktadır. Belirtilen indirim oranları 1972

yılında yayımlanan Tüzükle öngörülmüş olup sözü edilen oranlar, bina kullanım türü ve bina yaşı bakımından hâlihazır inşaat teknolojisini kavramamaktadır.

Bu durumda, vergilemeye ilişkin bina değerinin gerçeğe yakın belirlenmesine katkı sağlamak amacıyla belirtilen hesaplamalarda, binanın konumu, piyasa ve yerel özelliklerinin göz önünde bulundurulması, binaların yirmi üç kullanım türünden daha fazlaya çıkarılması, binaların inşaatının yapım değerini gösteren bina sınıfına ilişkin cetvel ile indirim oranlarına ilişkin cetvelin günümüz inşaat tekniğine uygun olarak güncellenmesi gerekmektedir.

Arazi vergisine bakıldığında bina vergisinde olduğu üzere arsa/arazinin vergiye esas değerinin belirlenme süreci ve belirlenme kriterleri temel sorun olarak görülmektedir. Bunun yanı sıra arazi, arsa ve arsa sayılacak parsellenmemiş arazi kavramlarının belirlenmesinde ve uygulanmasında sorunlar bulunmaktadır. Özellikle ilgili büyükşehir kanunu ile büyükşehir statüsünde olan illerde belediye sınırlarının idari sınırlara dönüştürülmesiyle arsa sayılacak parsellenmemiş arazi belirlemelerinde duraksamalar söz konusu olmaktadır.

Arsa ve arazi değerlerinin belirlenmesine yönelik sorunlar kapsamında, ilgili takdir komisyonları, değer belirleme süresi ve değerlendirme ölçütleri ilk akla gelen sorunlardır. Bu komisyonlarda görev alan kişilerin gayrimenkul değerlendirme konusunda uzmanlıkları bulunmamaktadır. Diğer bir ifadeyle, belirtilen kişiler genel olarak kamu görevlisi olup bu kişilerin mesleği değerlendirme uzmanlığı değildir. Bu durum ilgili arsa veya arazi değerinin gerçeğe yakın belirlenmesini zorlaştırmakta ve sonuç olarak verginin verimsizliğine neden olmaktadır (Haciköylü & Heper, 2010).

Arsa ve arazi değerleri dört yılda bir yapılmaktadır. Belirlenen değerler vergilendirmede belirlendiği yılı takip eden yılda komisyonların belirlediği tutarları, sonraki üç yılda “yeniden değerlendirme oranı”nın yarısı nispetinde artırılarak uygulanmaktadır. Sözü edilen sürelerde yapılan değerlemeler ilgili gayrimenkullerin güncel değerlerini yansıtamamaktadır. Belirtilen değerlerin tespitinde ilgili komisyonlarca değerlemeye konu alanın asgari değerinin belirlenmesi öngörülmektedir. Bu kapsamda, arsalarla ait değerler, cadde veya sokak ölçüğünde, arsa sayılan arazilerdeki değerler ise değer bakımından farklı bölge ölçüğünde asgari değerler olarak belirlenmektedir. Ayrıca bu belirlemede, köy veya mahalle temeli esas alınmaktadır. Dolayısıyla, aynı mahalle sınırları içinde yer alan cadde veya sokağın tamamında tek bir değer belirlenmektedir. Değeri belirlenen cadde veya sokağın fiilen farklılaşmış bölümleri için ayrı değer belirlenmemektedir (Töremen, 2020).

Arsa birim değeri belirlemelerinde, genellikle geçmiş yıllara ait değerlere belli bir oran uygulanarak yapılmaktadır. Ancak, arsa komisyonu her bir belediye bünyesinde kurulduğundan bu şekilde uygulama beldenin tamamında aynı oranda değer artışının yapılması sonucunu doğuracaktır. Oysa ilgili beldenin farklı mahalle veya bölgelerinde tespit edilen değerlerden yüksek ya da düşük değerlerin olabileceği olasıdır.

İlgili düzenlemelerde öngörüldüğü şekilde birim değer belirlemede, gerektiği ölçüde bilirkişilerden veya değerlendirme uzmanlarından aktif olarak yararlanılması mümkün bulunmaktadır. Arsa birim değeri belirlemelerinde, ilgili komisyonların vereceği kararlar doğrultusunda gerekirse gayrimenkullerin konumlarını gözeterek ada, parsel itibarıyla yapılabilmelidir. Ayrıca, büyükşehir olan illerde ilçe belediyelerinin ortak mahallelerine denk gelen değerlerin bir eşgüdüm halinde uyumlaştırılması amacıyla merkez komisyonlarının daha aktif rol oynaması gerekir.

Arazinin vergilendirilmesindeki değerlemeye ilişkin ilgili arazi komisyonu yapısındaki sorunlar arsa komisyonundaki sorunlara benzemektedir. Arsa komisyonunda olduğu gibi arazi komisyonunda da değerlendirme konusunda uzman olmayan meslek mensupları yer almaktadır. Aynı şekilde, arazi birim değerinin belirlenme süresi arsa değerlemesinde olduğu gibi dört yıldan daha kısa süreye indirilebilir.

Yine vergilemeye ilişkin arazi değerleri; en düşük arazi birim değerleri olarak il ya da ilçe ölçeğinde arazilerin cinsine göre (kıraç, taban ve sulak) belirlenmektedir. Buna göre, arazi birim değerlemesi en fazla ilçe düzeyinde yapılmakta ve sadece kıraç, taban ve sulak arazi olmak üzere en fazla üç değer belirlenmektedir. Sözü edilen üç değer il/ilçenin bütününe kapsamamaktadır. Dolayısıyla, belirtilen değerler ilçenin tamamında gerçeği yansıtmayabilir. Ayrıca, araziye ilişkin birim değer belirlenmesinde, belirtilen ayırım detaylı olarak yapılmamaktadır. Ek olarak "kıraç", "taban" ve "sulak arazi" ifadeleri bölgeler itibarıyla farklılık göstermekte, üstelik mevcut durumda tarımsal anlamda arazi sınıflandırması olarak da görülmemektedir. Belirtilen nedenlerle, arazi birim değerlerinin belirleme kriterleri, ilgili arazinin gerçek değerini kavrayacak şekilde bölge, muhit, semt, mevki gibi değeri belirlenecek alanın daha ayrıntısına ulaşılabilmeye gerekmektedir.

Öte yandan, emlak vergisinde vergilemeye esas değerlendirme yöntemi olan "rayiç bedel" uygulaması 2002 yılında "vergi değeri"ne dönüşmüştür. Bununla birlikte başta "rayiç bedel" olmak üzere vergilemeye ilişkin birçok hükmün ilgili Tüzük'te korunduğu görülmektedir. Bu durum uygulamada sorunlar yaşanmasına sebep olmaktadır. Yürütmenin düzenleyici işlemlerindeki düzenlemelerin kanun hükümlerine aykırı olamayacağı ilkesinden hareketle ilgili düzenlemenin kanunlarda belirtilen vergi değeri hükümlerine uyumlu hale getirilmesi uygulamadaki bazı sorunları nesnel hale getireceği düşünülmektedir (Çubukçu, 2014a).

Arsa vergi değerinin tespitine ilişkin yerel uygulayıcı idarelerden kaynaklanan sorunlara bakıldığında, arsa komisyonu başkanının ilgili belediye temsilcisi olduğundan ve bu süreç tamamen belediyece yürütüldüğünden belirlenen değerlerin altlığı belediyelerde oluşturulmaktadır. Bununla birlikte belediyelerde, gerekli kurumsal örgütlenmenin olmaması, değerlendirme veya vergileme konusunda uzman personelin bulunmaması, yeterli bilişim teknolojilerinden yararlanılmaması, tapu idaresi ile gerekli bilgi akışının sağlanamaması, seçimle iş başına gelen yöneticilerin yerel aktörlerin etkilerine maruz kalmaları nedeniyle

emlak vergisine yeterli önemin verilmemesi gibi hususların varlığından arsa vergisi yönetimin etkin olmadığı anlaşılmaktadır. Yine arazi vergi değerinin tespitinde benzer sorunların yanı sıra arazi takdir komisyonu vali veya vali yardımcısı başkanlığında toplanarak bu sürecin valilikçe yürütülmesi ve ilgili komisyonun yapısı gereği vergiyi tahsil eden belediyelerin etkinliğinin olmaması arazi takdirlerine istenilen ve beklenen düzeyde önem verilmediğini göstermektedir.

Emlak vergisinin yönetsel sorununa gelince, emlak vergi değerini belirleme sırasında birden fazla kurum veya kuruluşun yer aldığı görülmektedir. Bina vergi değerinin belirlenmesine ilişkin bina birim değerleri doğrudan sözü edilen bakanlıklarca ortaklaşa belirlenmektedir. Ayrıca belirtilen bu belirlemeye sadece Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği dava açabilmektedir. Arsa ve arazi birim değerlerin belirlenmesinde, valilik, tapu sicil müdürlükleri, defterdarlıklar/vergi dairesi başkanlıkları, Tarım ve Orman Bakanlığı il müdürü, muhtarlar, ticaret ve ziraat odaları, organize sanayi bölgeleri temsilcileri yer almaktadır. Ayrıca büyükşehir olan illerde merkez komisyonunda serbest muhasebeci mali müşavirler odası ile esnaf ve sanatkârlar odaları birliği temsilcileri de bulunmaktadır. Belirlenen değerlerin kesinleşmesi noktasında, yargı kurumları olarak vergi mahkemeleri ve Danıştay yer almaktadır. Buna göre, belediyelerin öz gelirleri içinde yer alan emlak vergisinin özellikle değerlemeye ilişkin sürece bakıldığında, belediyelerin bina birim değeri ile arazi birim değerinin belirlenmesinde hiç katkısının olmadığı, arsa birim değerinin belirlenmesinde ise komisyonda yeterli çoğunluğunun bulunmadığı görülmektedir.

Sonuç olarak, mevcut yasal düzenlemeler kapsamında gayrimenkullere yönelik değerlerin gerçeğe yakın olacak biçimde tespit edilmesinde ortaya çıkan sorunlar, öncelikle gayrimenkullere dayalı alınan vergilerin verimliliğini ve etkinliğini azaltacak, ardından da vergi adaletini zedeleyici etki oluşturabilecektir. Sözü edilen sorunların temelinde vergilendirmeye konu gayrimenkullerin değerlerinin diğer bir anlatımla üzerinden verginin hesaplandığı matrahın tespitindeki ölçütler bulunmaktadır. Belirtilen durumun çözümüne katkı olarak gayrimenkulle ilgili değerlemenin kurumsal yapıda olması ve vergilemeye esas olan gayrimenkul değerlerinin gerçeğe yakın bir şekilde belirlenmesi gerekir (Haciköylü & Heper, 2010).

5. Sonuç ve Değerlendirme

Arazi, ekonomik ve sosyal faaliyetlerin ana mekânı olması nedeniyle hem bireyin hayatında hem de toplumların hayatında önem düzeyi yüksek bir kavramdır. Arazi, genel ekonomi için bir üretim faktörü, bireyler/ülkeler için mali bir değer ve gayrimenkul sektörü kaynaklı diğer sektörler için ise vazgeçilmez bir ekonomik olgudur.

Arazi arzının artırılmaması, arazinin bir yerden başka yere taşınmaması ve arazinin kullanımının değiştirilmesinin de mümkün olmaması nedeniyle ülkelerin sahip olduğu arazi varlığının etkin ve verimli bir şekilde yönetilmesi gerekir. Bu durumda, arazi ile ilgili olarak; politikalar, hukuksal düzenlemeler, imar ve

kadastral düzenlemeler, kamulaştırma işlemleri, gayrimenkul değerlemesi gibi program ve projeleri kapsayan yaklaşımın geliştirilmiş olması gerekmektedir.

Arazi varlığının mevcut talep ve ihtiyaçlara cevap verebilmesi, arazinin ekonomik ve sürdürülebilir bir şekilde idaresi önemlidir. Bu şekildeki arazi yönetimi, arazilerin gerçekçi ve doğru olarak değerlendirilmesi ve eşitlik ve adalet ölçüsünde vergilendirilmesini de beraberinde getirmektedir.

Arazilerin etkin ve ekonomik olarak yönetimi, araziden sağlanan getirinin özellikle, kentsel rantların vergilendirilmesi ve dağıtımını önem kazanmaktadır. Bu durumda, arazi ekonomisi ve yönetimi bağlamında arazi vergisinin etkin ve verimli olması gerekmektedir.

Ülkemizde uygulanan arsa/arazi vergisinde, arsa, arsa sayılan parsellenmemiş arazi ve arazi kavramları istenilen ölçüde açık ve kavrayıcı değildir. Bu nedenle belirtilen kavramların, vergilendirmeyi kavrayacak şekilde yeniden düzenlenmesinde fayda görülmektedir.

Arsa/arazi değerleri, genelde arazi ekonomisi ve yönetimi, özelde vergi yönetimi bakımından gerçeği yansıtmamaktadır. Bunun nedeni, arsa/arazi vergi değerinin tespitine ilişkin düzenlemelerin gerçek değeri belirlemeye imkân vermemesi olarak gösterilebilir. Ayrıca, arsa ve arazi takdir komisyonunu üyelerinin mesleği vergi veya gayrimenkul değerlendirme uzmanlığı olmayan kişilerden oluşması, değerlendirme sürelerinin uzunluğu ve değerlendirme yönteminin gerçek değeri belirlemeye olanak sağlamaması söylenebilir.

Arsa birim değerlerinin belirlenmesinde, arsa takdir komisyonlarının belirtilen şekilde alanında uzman kişi veya kurumlardan oluşması öncelikle ele alınması gerekmektedir. Her şeyden önce, arsa sayılan parsellenmemiş arazi için değerlerin takdirlerinde farklı bölgelerin özel niteliklerinin göz önünde bulundurulması önem kazanmaktadır. Bunun için bölgenin gelişmişlik durumu, yerel hizmetlerden yararlanıp yararlanmadığı, ekonomik olarak ticaret alanlarına ve işyerlerine erişimi, toplumsal ihtiyaçların karşılanma kapasitesi, yapılaşma koşulları gibi değere etki eden ilgili etmenlerin esas alınması gerekir.

Arsaya ait birim değerinin tespitinde, önceki değerler üzerinden gidilmemeli, bunun için topluca tek bir artış oranı uygulanmamalı, öncelikle yapılaşma koşulları ve arazi kullanım esasları gözözetilmelidir. Arsanın erişiminin kolay olup olmaması, yerel hizmetlerin sunulmasına uygunluğu, kentin gelişme yönünde bulunup bulunmaması, sosyal ve ekonomik dinamikleri karşılayıp karşılamaması gibi kriterler nazara alınmalıdır.

Belirtilen arsa takdirleri sırasında, komisyon kararı çerçevesinde ilgili teknik ve yerel kişi veya kuruluşların bilirkişiliğine başvurulması gerekmektedir. Bunun için ilgili değerlendirme uzmanı veya örgütlerinden faydalanılabilir. Arsanın konumu itibarıyla ticaret ve sanayi oluşumlarının görüşüne müracaat edilmesi ilgili değerlerin gerçeğe yakın tespitine katkı sağlayacaktır. Bu sürecin aceleyle getirilmeyip gerekli saha araştırmalarının sonucuna göre hareket edilmesinde yarar olacağı değerlendirilmektedir.

Üzerinde önemle durulması gereken diğer husus ise takdirlerin ilgili komisyonlarca cadde ve sokak itibarıyla olmayıp, gerekirse ada veya parsel itibarıyla yapılmasına

olanak sağlayan yasa kurallarının önceliklendirilerek uygulamaya geçirilmesi gerekmektedir. Ayrıca, arsa takdirlerinin dört yılda bir yapılmasına seçenek olarak daha kısa sürede değer belirlenmesinin önündeki engellerin giderilmesi önem taşımaktadır.

Arazi birim değerlerinin belirlenmesi, arsa birim değerinin belirlenmesine ilişkin açıklamalarda da belirtildiği üzere ilgili arazi takdir komisyonlarının ya uzmanlaşmış komisyonlara dönüştürülmesi ya da değerlendirme mesleğine sahip uzmanlar aracılığıyla yerine getirilmesi gereklidir. İlgili takdir komisyonlarınca arazinin yerinde görülmesi, değer belirlemelere gerekli özenin gösterilmesi ve var olan değerlendirme süresinin gerçeği yakalamaya hizmet edecek şekilde kısaltılması uygun düşecektir. Araziye dair değer tespitinde bölgesel değerlerin kavranmasına imkân veren düzenlemenin yapılması gerekir. Bunun için, mümkün olduğunca ilgili alanın özelliğine göre, mevki, muhit ya da bölge ölçüsünde daha lokal noktalarda değerlemeye gidilebilmelidir. Ayrıca arazinin sulaklık durumuna göre belirlenen üç kriter yerine arazinin verimi ve kullanılabilirliği göz önünde bulundurulmalı ve gerekirse 5403 sayılı Kanun'daki arazi sınıflaması esas alınmalıdır.

Bunun dışında arsa/arazi vergisinin tahsili, denetimi ve uygulaması sırasında ortaya çıkan sorunların; yasal düzenlemelerden kaynaklı ise mevcut yasalarda veya yeni yasa hükümlerinde gerekli düzenlemeler yapılarak, idare ve uygulamalardan kaynaklı ise ilgililer nezdinde gerekli farkındalık çalışmaları hayata geçirilerek çözüme kavuşturulması gerekir.

Vergilendirme bağlamında ele alınan arsa/arazi değerlerinin piyasa koşullarını yansıtmaması halinde bu değerlerin diğer kamu gelirlerini de olumlu etkileyeceği ve adil vergilemeye hizmet edeceği açıktır. Bu nedenle, gerçek değerlere yakın olarak yapılan değerlendirme işlemleri nedeniyle belirtilen kamusal gelirlerde artış olacağı, bu halde gelir paylaşımı, kamu bütçesi ve genel ekonomi bakımından pozitif katkı sağlayacağı değerlendirilmektedir.

Öte yandan, arazi arzının sabit olması, yeni bir arazi üretilmemesi veya eski arazinin gözden çıkarılmaması nedeniyle arazi için ödenen vergilerin arazi sahibine getireceği yük nedeniyle arazilerin arazi sahiplerince kullanılmasını teşvik etmek amacıyla arazi vergisinin değerinin gerçeğe yakın belirlenirken mahallin ticari, ekonomik ve turizm gibi gelişmişlik durumu göz önünde bulundurulurken vergi oranlarında ve vergisel baskıcılıklarda gerekli düzenlemelerin yapılmasıyla verginin eşit salınmasına ve gelirin adil dağılımına katkı sağlayacaktır.

Belirtilen tespitlere bakıldığında emlak vergi değeri, vergilemeye özgü bir değerlendirilmeden öte genel ekonomiyi ilgilendiren bir olgudur. Dolayısıyla, vergilemeye ilişkin belirlenen vergi değerinin, arazi ekonomisinden başlayarak makroekonomi alanında belirgin bir potansiyele sahip olacağı söylenebilir.

Öte yandan, pandemi, deprem gibi mücbir sebep kabul edilen durumlarda, gayrimenkul piyasası önemli derecede etkilenir. Özellikle deprem sonucu ciddi anlamda hasara maruz kalan alanlarda yapılaşmaya uygun arsa/arazi talebi artar. Sözü edilen olaylar nedeniyle ilgili arsa/arazilere bağlı vergi gelirlerinde, bu

olaylara özgü bazı vergi bağışlıklarının öngörülmesi nedeniyle azalışlar görülebilir. Bu anlamda, küresel salgın ve deprem gibi doğal afetler sonrasında arsa/arazi varlığının yönetimi önem kazanmaktadır.

Esasen arsa/arazi vergilemesi, arazilerin rasyonel yönetilmesinin iktisadi bir kazanıma dönüştürülme süreci olarak görülebilir. Daha açık ifadeyle, araziden arsaya, arsadan binaya dönüşme sürecinde hem kentsel rantların kamuya kazandırılması hem de inşaat ve gayrimenkul sektörüne yön verilmesi bakımından arazi/arsa vergisi, gayrimenkul ekonomisi ve yönetimi sisteminin bir unsuru olarak görülmektedir.

Bundan ötürü, arsa/arazilere ilişkin vergisel sorunların çözüme ulaştırılması, genel makroekonomik öngörülerin istenilen şekilde yürütülmesine, kayıtlı ekonominin gelişmesine ve gayrimenkul yönetiminin sağlıklı işlemesine de önemli katkı sağlayacaktır. Bu itibarla, arsa/arazi vergilemesi, kamu geliri, gelir paylaşımı ve ekonomik gelişim ile arazi ekonomisi ve yönetimi bağlamında arazi planlaması, arazi kullanımı ve arazi değerlendirme çerçevesinde çok yönlü olarak ele alınmalıdır.

Bu kapsamda, arazi ekonomisi ve yönetimi ile arazi/arsaya bağlı kamu gelirleri alanında politika geliştirici ve uygulayıcısı durumunda bulunan ilgili taraflarca arazi vergisine gerekli önem verilerek arazi vergi değerlerinin piyasa değerlerine yakın belirlenmesi sağlanmalıdır. Bunun için arazi ekonomisi ve yönetimi alanında mevcut politika geliştirici ve uygulayıcıları bir araya gelerek somut adımların atılması gerekli görülmektedir.

Kaynakça

- Akdemir, T. (2014). *Yerel vergi yönetimi: Ülke uygulamalarına yönelik bir analiz. Mali yerinden yönetim: Teori, kavramsal açıklamalar ve Türkiye'ye ilişkin değerlendirmeler*. Nobel Yayıncılık, 85-144.
- Aronson, J. R. (1985). *Public finance*. McGraw-Hill Company.
- AYOP. (2011). *Arazi yönetim çalıştay Türkiye'de Sürdürülebilir Arazi Yönetimi*. Erişildi 27 Nisan 2015, http://www.ayop.itu.edu.tr/ayop11/AYOP11/Ana_sayfa_files/AYOP2011_SONUC_BILDIRGESI.pdf
- Bender, A., Din, A., Favarger, P., Hoesli, M., & Laakso, J. (1997). An analysis of perceptions concerning the environmental quality of housing in Geneva. *Urban Studies*, 34(3), 503-513. <https://doi.org/10.1080/0042098976104>
- Bilici, N. (2006). *Vergi hukuku genel hükümler ve Türk vergi sistemi*. Seçkin Yayıncılık.
- Black, P. A., Calitz, E., & Steenekamp, T., J. (2006). *Public Economics*. Oxford University Press.
- Boadway, R. W. & Wildasin, D. E. (1996). *Taxation and savings, the economics of tax policy*. Oxford University Press.
- Çağdaş, V. (2007). *Türkiye için bir emlak vergi sistemi tasarım modeli önerisi* (Yayın No. 213332) [Doktora tezi, Yıldız Teknik Üniversitesi], YÖK Ulusal Tez Merkezi.
- Çete, M. (2008). Türkiye için bir arazi idare sistemi yaklaşımı, (Yayın No. 179219) [Doktora Tezi, Karadeniz Teknik Üniversitesi], YÖK Ulusal Tez Merkezi.
- Çete, M., & Yomralıoğlu, T. (2008). Türkiye için bir arazi idare sistemi yaklaşımı. *Jeodezi ve Jeoinformasyon Dergisi*, (100), 1-43.
- Çubukçu, D. Ö. (2014a). *Emlak vergisinde vergi değeri*. Savaş yayınları.
- Çubukçu, D. Ö. (2014b). Kamulaştırmada gelir ve emlak vergisi. *Vergi Sorunları Dergisi*, 308(37), 142-158.
- Dale, P. F., & Mclaughlin, J. D., (1988). *Land information management*. Oxford University Press,
- Dale, P. F., & Mclaughlin, J. D., (1999). *Land administration*. Oxford University Press.
- Danıştay. (1987). Danıştay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu Kararı Esas No:1987/3, Karar No 1988/1.
- Demirel, Z., & Gür, M. (2008). Arazi yönetimi ve mesleğimizdeki değişime etkileri. *Jeodezi ve Jeoinformasyon Dergisi*, (98), 5-11.
- Dinler, Z. (2004). *Mikro ekonomi*. Ekin Kitabevi.
- Doğan, E. M. (2012) (Ed.). *İktisada giriş*. Atatürk Üniversitesi Açıköğretim Fakültesi Yayını.
- Edizdoğan, N., & Çelikkaya, A. (2012). *Vergilerin ekonomik analizi*. Dora Yayınları.
- Eke, F., & Sat, A. (2013). *Kent planlama: temel kavramlar, yaklaşımlar ve deneyimler*. Ankara Üniversitesi, Taşınmaz Geliştirme Anabilim Dalı Yayını No: 17.
- Enemark, S. (2004). Building Land Information Policies. *Proceedings of Special Forum on Building Land Information Policies in the Americas*, Aguascalientes, Mexico, 1-19.
- Erkan, H., Seylam, S. G., & Yaşayan, A. (2013). *Arazi yönetimi terimler sözlüğü*. TMMOB Harita ve Kadastro Mühendisleri Odası Yayını.
- Erkek, B., Ateş, H. B., Özer, E., & Bakıcı, S. (2013). Oblik fotogrametri ve arazi yönetiminde kullanım alanları. *Türkiye Ulusal Fotogrametri ve Uzaktan Algılama Birliği VII. Teknik Sempozyumu*.
- FIG. (1995). *The FIG statement on the cadastre*. FIG Publication No: 11.
- Groves, H. M. (1958). *Financing government*. Holt, Rinehart and Winston, INC.
- Haciköylü, C., & Heper, F. (2010). Emlak vergisinde matrah tespitine ilişkin sorunlar ve çözüm önerileri. *Maliye Dergisi*, 158, 1-15.
- Hepşen, A. (2023). *Gayrimenkul piyasasındaki beklentiler*. Erişildi 20 Nisan 2024, <https://www.dunya.com/kose-yazisi/gayrimenkul-piyasasindaki-beklentiler/691053>
- Kaya, F. (2011). Gayrimenkul rantlarının vergilendirilmesi. *Vergi Dünyası*, 361, 85-92.
- Kazgan, G. (2000). *İktisadi düşünce veya politik iktisadın evrimi*. Remzi Kitabevi.
- Keleş, R., & Mengi, A. (2014). *İmar hukukuna giriş*. İmge Kitabevi.
- HMB. (2024). *Genel yönetim mali istatistikleri*. Erişildi 10 Ocak 2024, <https://muhasebat.hmb.gov.tr/mahalli-idareler-butce-istatistikleri>
- Ökmen, M., & Yurtsever, H. (2010). Kentsel planlama sürecinde oluşan kamusal rantın vergilendirilmesi, *Maliye Dergisi*, 158.
- Öncel, M., Kumrulu, A., & Çağan, N. (2014). *Vergi hukuku*. Turhan Kitabevi.

- Öz, N. S., Çubukçu, D. Ö., & Pınar, A. (2009). *Gayrimenkullerde vergilendirme, gayrimenkul yatırım ortaklıkları ve konut finansman sistemi*. Ankara Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, Taşınmaz Geliştirme ABD Yayın No: 3.
- Quigley, J. M. (2008). *Urbanization, agglomeration, and economic development*. World Bank Publications.
- Tanrıvermiş, H. (2016). *Gayrimenkul değerlendirme esasları*. Lisanslama Sınavları Çalışma Kitapları.
- Tanrıvermiş, H. (2017). *Gayrimenkul (taşınmaz) değerlendirme ilkeleri ve uygulamaları Cilt 1. (ders Notu)*. Ankara Üniversitesi, Gayrimenkul Geliştirme ve Yönetimi ABD.
- TDK. (2024). *Güncel Türkçe sözlük*. Erişildi 14 Şubat 2024, <https://sozluk.gov.tr/>
- Töremen, E. (2013). Kamu gelirleri açısından taşınmaz değerlendirme ve sorunlar. Taşınmaz değerlemenin genel ekonomideki ve yargıda yeri. *Arazi Yönetiminde Taşınmaz Değerleme ve Kadastro Sempozyumu*, Ankara, Türkiye, 76-87.
- Töremen, E. (2020). Emlak vergisine esas arsa birim değerlerinin belirlenmesindeki sorunlar ve çözüm önerileri. *Niğde Ömer Halisdemir Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 2(1), 21-42.
- Töremen, E. (2023). *İnşaat ve gayrimenkul sektöründeki işletmelerde vergi bilinci ve algısı: Ankara ilinde konut üreticileri ve satıcıları yönünden bir değerlendirme* (Yayın No. 843052) [Doktora tezi, Ankara Üniversitesi], YÖK Ulusal tez Merkezi.
- UNECE, (1996). *Land administration guidelines*, United Nations Publication,
- Ülger, N. E. (2012). *Türkiye’de arazi yönetimi*. Erişildi 17 Şubat 2024, <https://mchallac.wordpress.com/2012/06/12/turkiyede-arazi-yonetimi-prof-dr-n-enver-ulger/>
- Vural, M. (1998). *Emlak vergisi kanunu ve çevre temizlik vergisi açıklama ve yorumları*. Maliye Hesap Uzmanları Derneği yayınları.
- Williamson, I., Enemarks, S., & Wallece, J. (2006). Sustainability and land administration systems. *Proceeding of the Expert Group Meeting*, Melbourne, Australia.
- Yomraloğlu, T. & Nişancı, R. (2006). *Türkiye’de harita mühendisliğinin taşınmaz değerlemesindeki yeri ve rolü*. Rapor 1.0, Trabzon.
- 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu, (1959). Kabul Tarihi: 8/6/1959, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 15/6/1959 ve Sayısı: 10231, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 3, Cilt: 40.
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu, (1960). Kabul Tarihi: 31/12/1960, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 6/11/1961 ve Sayısı: 10700, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 4, Cilt: 1.
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, (1961). Kabul Tarihi: 4/1/1961, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 10/1/1961 ve Sayısı: 10703, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 4, Cilt: 1.
- 492 sayılı Harçlar Kanunu, (1964). Kabul Tarihi: 2/7/1964, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 17/7/1964 ve Sayısı: 11756, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 3.
- 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu, (1970). Kabul Tarihi: 29/7/1970, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 11/8/1970 ve Sayısı: 13576, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 9.
- 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu, (1981). Kabul Tarihi: 26/5/1981, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 29/5/1981 ve Sayısı: 17354, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 20.
- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu, (1982). Kabul Tarihi: 6/1/1982, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 20/1/1982 ve Sayısı: 17580, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 21.
- 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu, (1983). Kabul Tarihi: 21/7/1983, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 23/7/1983 ve Sayısı: 18113, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 22.
- 2942 Sayılı Kamulaştırma Kanunu, (1983). Kabul Tarihi: 4/11/1983, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 8/11/1983 ve Sayısı: 18215, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 22.
- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu, (1984). T.C. Resmî Gazete, 18563, 2 Kasım 1984. Kabul Tarihi: 25/10/1984, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 2/11/1984 ve Sayısı: 18563, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 24.
- 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun, (2001). Kabul Tarihi: 29/6/2001, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 18/7/2001 ve Sayısı: 24466, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 40.
- 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu, (2001). Kabul Tarihi: 22/11/2001, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 8/12/2001 ve Sayısı: 24607, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 41.
- 5403 sayılı Toprak Koruma ve Arazi Kullanımı Kanunu, (2005). Kabul Tarihi: 3/7/2005, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 19/7/2005 ve Sayısı: 25880, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 44.
- 6360 sayılı On Dört İlde Büyükşehir Belediyesi ve Yirmi Yedi İlçe Kurulması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, (2012). Kabul Tarihi: 12/11/2012, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 6/12/2012 ve Sayısı: 28489, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 53.
- 7521 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun, (2024). Kabul Tarihi: 18/7/2024, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 26/7/2024 ve Sayısı: 32613.
- Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerlerinin Takdirine İlişkin Tüzük. (1972). Kabul Tarihi: 29/2/1972, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 15/3/1972 ve Sayısı: 14129, Yayımlandığı Düstur; Tertip: 5, Cilt: 11.
- Arsa Sayılacak Parsellenmemiş Arazi Hakkında Karar, (1983). Kabul Tarihi: 28/2/1983, Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 11/3/1983 ve Sayısı: 17984.
- 4 sayılı Bakanlıklara Bağlı, İlgili, İlişkili Kurum ve Kuruluşlar ile Diğer Kurum ve Kuruluşların Teşkilatı Hakkında Cumhurbaşkanlığı Kararnamesi (2018). Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 15/7/2018 ve Sayısı: 30479.
- 161 sayılı Bazı Cumhurbaşkanlığı Kararnemelerinde Değişiklik Yapılmasına Dair Cumhurbaşkanlığı

Kararnamesi, (2024). Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 3/7/2024 ve Sayısı: 32591.
Tasarrufu Kısıtlanan Bina, Arsa ve Arazi Hakkında Yönetmelik (1986). Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 17/11/1986 ve Sayısı: 1986.
6 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği, (1972). Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 29/7/1972 ve Sayısı: 14260.

16 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği (1984). Yayımlandığı Resmî Gazete Tarihi: 3/7/1984 ve Sayısı: 18447
2021/1 sayılı Emlak Vergisi Kanunu İç Genelgesi. Erişildi 12 Ocak 2024.
<https://www.gib.gov.tr/node/151944/pdf>



© Author(s) 2024.

This work is distributed under <https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/>