



Dergi ana sayfası: <https://dergipark.org.tr/tr/pub/pausbed>

Araştırma Makalesi

Atıf Bilgisi: Ömür, Ö. M. (2026). Türkiye’de emlak vergisi reform önerileri: OECD Uygulamaları. *Pamukkale Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi*, 74, 423- 443. <https://doi.org/10.30794/pausbed.1756239> / <https://izlik.org/JA35GC65UU>

TÜRKİYE’DE EMLAK VERGİSİ REFORM ÖNERİLERİ: OECD UYGULAMALARI

Özgür Mustafa ÖMÜR¹

¹Doç. Dr. Giresun Üniversitesi, Giresun Meslek Yüksekokulu, Muhasebe ve Vergi Bölümü, ozgur.omur@giresun.edu.tr, <https://orcid.org/0000-0001-5624-1020>

Öz

Emlak vergileri, kentleşme ve konut fiyatlarındaki artışlara paralel olarak artması ve belirli dönemlerde düzenli olarak toplanabilmesi nedeniyle yerel yönetimler için çok önemli bir gelir kaynağı olma potansiyeline sahiptir. Ancak bu verginin yüksek gelir getirme potansiyeline rağmen, Türkiye'nin de aralarında bulunduğu birçok OECD üyesi ülkede emlak vergilerinden elde edilen gelirler, verginin potansiyelinin oldukça altında kalmaktadır. Bu nedenle özellikle son yıllarda sayıları giderek artan bazı ülkelerin emlak vergilerinin verimliliğini artırmak amacıyla birtakım reformlara gittikleri görülmektedir. Bu bağlamda çalışmada, Türkiye’de emlak vergisinde verimliliği ve adaleti sağlayacak, aynı zamanda konut satın alınabilirliğini de olumsuz etkilemeyecek bir dizi reform önerisi sunulacaktır. Bu reformların belirlenmesinde OECD ülkelerindeki mevcut emlak vergisi uygulamaları, üye ülkelerde uygulanan güncel reformlar, emlak vergisinde verimliliği sağlamayı amaçlayan OECD raporları ve Türkiye’de emlak vergisinde tespit edilen sorunlara ilişkin literatürdeki çalışmalar dikkate alınmıştır. Bu doğrultuda önerilen reformlar arasında; vergi oranlarının artırılması ve gayrimenkullerin kullanım türüne göre artan oranlı tarifelerle vergilendirilmesi, gayrimenkullerin vergi değerlerinin piyasa değerlerine yakın belirlenmesi, mali kadastronun etkinleştirilmesi, vergilerin uygun koşullarda toplanması, muafiyetlerin sınırlandırılması, mükelleflerin vergi konularında bilgilendirilmesi, belediyelere sınırlı mali özerklik sağlanması ve yerel hizmetlerin etkinliğinin artırılması konuları yer almaktadır.

Anahtar kelimeler: Emlak vergisi, Vergi reformu, Yerel vergiler, Vergi gelirleri.

PROPERTY TAX REFORM PROPOSALS IN TURKIYE: OECD APPLICATIONS

Abstract

Property taxes have the potential to be a very important source of income for local governments because they increase in parallel with urbanization and increases in housing prices and can be collected regularly during certain periods. However, despite the high revenue-generating potential of this tax, revenues from property taxes in many OECD member countries, including Türkiye, remain well below the potential of the tax. For this reason, it is seen that some countries, especially in recent years, have increasingly implemented some reforms in order to increase the efficiency of property taxes. In this context, the study will propose a series of reforms that will ensure efficiency and justice in property taxes in Türkiye and will not negatively affect housing affordability. In determining these reforms, current property tax practices in OECD countries, current reforms implemented in member countries, OECD reports aimed at ensuring efficiency in property tax, and studies in the literature on the problems identified in property tax in Türkiye were taken into consideration. The reforms suggested in this direction include increasing tax rates and taxing real estate with progressive tariffs according to the type of use; determining the tax values of real estate close to market values; activating fiscal cadastres; collecting taxes under appropriate conditions; limiting exemptions; informing taxpayers about taxation issues; providing limited financial autonomy to municipalities; and increasing the efficiency of local services.

Keywords: Property tax, Tax reform, Local taxes, Tax revenues.

1. GİRİŞ

Türkiye'de belediyeler, üstlendikleri görevler bakımından yerel yönetim birimleri arasında önemli bir yere sahip olmalarına (Çetinkaya & Demirtaş, 2010:2) rağmen, belediyelerin en önemli mali sorunlarından biri, öz gelirlerinin, özellikle vergi gelirlerinin giderlerine kıyasla yetersiz kalmasıdır. Bu nedenle belediyeler giderlerinin büyük bir kısmını merkezi hükümetten kendilerine tahsis edilen paylarla karşılamaya çalışmaktadırlar (Ulusoy & Tekdere, 2020:38).

Belediyelerin vergi gelirleri arasında yer alan emlak vergileri, artan kentleşmeyle birlikte büyümesi, düzenli gelir sağlaması ve yerel kamu hizmetlerinin finansmanına kaynak sağlaması nedeniyle yerel yönetimler için çok önemli bir gelir kaynağı olma potansiyeline sahiptir. Türkiye'de özellikle son yıllarda konut fiyatlarında hızlı bir artış yaşanmasına rağmen, emlak vergisi gelirlerinin aynı oranda artmaması dikkat çekmektedir. Bu durum önemli bir gelir potansiyeline sahip olan emlak vergisinde bir reform yapılması gerekliliğini ortaya koymaktadır. Emlak vergisine ilişkin yaşanan bu sorunlar hem söz konusu vergiden elde edilen gelirlerin azalmasına neden olmakta hem de vergilemede adalet ilkesinden sapmalara yol açmaktadır.

Emlak vergisi reformu planlanırken üzerinde durulması gereken dört temel gerekçe bulunmaktadır. Bunlar; mali performansın iyileştirilmesi, sosyal adaletin sağlanması, ekonomik verimliliğin engellenmemesi ve idari maliyetlerde etkinliğin sağlanmasıdır (Rosengard, 2012:4). Bu bağlamda çalışmada, OECD ülkelerindeki emlak vergisi uygulamaları ve gelirleri incelenecek ve Türkiye'de belediyeler için önemli bir gelir potansiyeli olan emlak vergilerinden elde edilebilecek vergi gelirlerini artıracak, aynı zamanda vergilemede adalet ilkesinden sapmayarak vatandaşların konut edinme olanaklarını olumsuz yönde etkilemeyecek reform önerileri sunulması amaçlanacaktır. Aynı zamanda, yeni emlak vergisi tasarımı, tarım arazilerinin korunmasını ve işletilmesini teşvik etmek ve kentsel gelişmeyi ve kentsel yayılmayı sınırlamak gibi birden fazla politika hedefini gerçekleştirecek şekilde ayarlanabilir. Çalışmada öncelikle, OECD ülkelerinde emlak vergisine yönelik uygulamalar ve bu vergiden elde edilen gelirler incelenecek ve Türkiye'deki uygulamalarla bir karşılaştırma yapılacaktır. Daha sonra, emlak vergisinde son yıllarda reform yapan ülke uygulamaları incelenecektir. Son bölümde, emlak vergilerinde etkinliğin ve adaletin artırılması amacıyla verginin hem yönetiminden hem de yapısından kaynaklanan sorunlar tespit edilerek çözüm yolları tartışılacaktır.

2. OECD ÜLKELERİNDE EMLAK VERGİSİ UYGULAMALARI

Gayrimenkuller veya taşınmaz mallar üzerinden alınan vergiler OECD ülkelerinde yaygın olarak kullanılmakta olup, ülkeler taşınmaz mallar üzerine çeşitli vergiler uygulamaktadır. Bu vergiler taşınmaz malın alım-satım aşamasında ve elde tutulması boyunca tahsis edilen olmak üzere iki gruba ayrılmaktadır (OECD, 2022a:13).

Taşınmazların el değiştirmesi sırasında uygulanan işlem vergileri ülkeler arasında yaygın olarak uygulanmaktadır. 38 OECD ülkesinden 30'u konut alım veya satımlarına işlem vergisi uygulamaktadır (OECD, 2022a:13). Satın alma durumunda alınan vergilerde bazı ülkelerde vergi oranları konutun değerine bağlı olarak değişse de (Avustralya, Kanada, İsrail, Kore, Meksika, Portekiz ve Birleşik Krallık) işlem vergileri genellikle sabit bir oran üzerinden hesaplanmaktadır. Yeni meskenler genellikle işlem vergilerinden muaftır, ancak bu meskenlere genellikle Katma Değer Vergisi (KDV) uygulanmaktadır. Bu verginin oranı bazen daha düşük olabilir. Bazı ülkelerde, ilk kez ev sahibi olacaklara bir defaya mahsus olmak şartıyla (örneğin, Avustralya, Kanada, İtalya ve Birleşik Krallık) genellikle mülkün değerine bağlı olan işlem vergisi muafiyet veya istisnaları uygulanmaktadır (OECD, 2018:74). Gayrimenkullerin bedelsiz olarak el değiştirmesi karşılığında ise bazı Avrupa ülkelerinde emlak değer vergisi (therealestate transfer tax) uygulanmaktadır (Giray & Ömür, 2019:77).

Gayrimenkullerin elde tutulma süresi boyunca, tüm OECD ülkelerinde (38 ülkenin tamamında) bu mallara belli periyotlarla tekrarlanan vergiler uygulanmaktadır. Vergi, gayrimenkulün sahiplerinden (sahibi tarafından kullanılan konutlara bazı ülkelerde vergi istisnaları uygulanmaktadır) alınmaktadır (OECD, 2022a:13). Gayrimenkullerin elde tutulması karşılığında belli dönemlerde tekrarlanan vergiler,

hem binalara hem de arazilere uygulanmaktadır. Ülkelerin çoğunda arazi ve binalar farklı oranlarda vergiye tabi tutulur. Ancak bazı ülkelerde (Avustralya ve Danimarka) sadece araziler üzerinden bu vergiler alınmaktadır (OECD, 2018:74).

Çoğu ülkede, gayrimenkuller üzerindeki tekrarlayan vergiler yerel yönetimler tarafından tahsis edilmektedir. Bu vergilerinden elde edilen gelirler, toplam vergi gelirlerinin küçük bir kısmını oluştursa da, alt-merkezi yönetim vergi gelirlerinin önemli bir kısmını oluşturmaktadır. Emlak vergisi gelirleri, OECD ülkelerinde ortalama olarak yerel yönetim gelirlerinin %19'una denk gelmektedir. Taşınmaz mallar üzerinden belli dönemlerde periyodik olarak alınan vergiler aynı zamanda yerel yönetimlerin üzerinde en fazla kontrole sahip olduğu, vergi oranlarının ve matrahlarının belirlenmesine ve vergi indirimlerine ilişkin karar verme yetkisine sahip olduğu vergilerdir. Bu yetki ülkeler arasında farklılık gösterir ve yerel yönetimlere mali özerklik sağlayarak, yerel yönetimlerin yerel taleplere göre maliye politikalarını ayarlamalarına olanak sağlar (OECD, 2021:22).

Emlak vergisinde vergi oranları, fiziksel özellik olarak (yani mülk kullanımına, mülk özelliklerine veya mal sahibi özelliklerine göre), mali olarak (yani mülk değerine göre) veya bölgesel olarak değişebilmektedir. Tüm mülk gruplarından tek bir vergi almanın bazı avantajları (şeffaflığı sağlama, vergi karmaşıklığını azaltma, mülklerin kullanım amacını gizleyerek vergiden kaçınma gibi) olmasına rağmen, konutları kullanım türüne göre ayrı vergilemenin ise servet eşitsizliğini azaltma ve ev sahibi olabilmeyi teşvik etme gibi olumlu özellikleri bulunmaktadır. Vergi oranı bakımında OECD ülkelerinin hiçbiri tüm gayrimenkuller için sabit bir oran uygulamamaktadır (OECD, 2021:44). Tablo 1'de bazı OECD ülkelerinde emlak vergisi oranlarına yer verilmektedir.

Tablo 1. OECD ülkelerinde emlak vergisi oranları.

Ülkeler	Vergi Oranı Açıklaması
Avustralya	Kendi oranlarını uygulayan 152 yerel yönetim vardır. Konut, iş ve tarım arazilerine farklı oranlar uygulamaktadır. Arazilerde ise 412.000 Avustralya Doları'nın üzerindeki vergi muafiyet sınırına %1,6 oranında arazi vergisi uygulanırken, 2.519.000 Avustralya Doları'nı aşan arazi mülkiyetlerine %2 oranında arazi vergisi uygulanmaktadır.
Avusturya	Tarım arazisi ve ormanlar: ilk 3.633 Avro %0,16 oranında vergilendirilir. Tek aile evi: ilk 3.633 Avro %0,05 oranında vergilendirilir ve sonraki 7.267 Avro %0,1 oranında vergilendirilir. Kiralanan ve karma kullanımlı mülk: ilk 3.633 Avro %0,1 oranında vergilendirilir ve sonraki 3.633 Avro %0,15 oranında vergilendirilir. Diğer mülkler: ilk 3.633 Avro %0,1 oranında vergilendirilir.
Şili	Tarımsal gayrimenkullerde vergi oranı %1 iken, tarım dışı konutlarda %0,98 ile %1,143 arasında değişmektedir. Diğer gayrimenkullerde ise %1,2 oranında vergi uygulanmaktadır.
Çekya	Emlak türüne bağlı olarak metrekare başı 1-6 CZK vergi alınmaktadır.
Danimarka	Vergi oranı %1,6 ile %3,4 arasında değişmektedir, ancak tarım, bahçeleri, fidanlık, meyve bahçesi veya ormancılıkta kullanılan taşınmazlar için emlak vergisi oranı %0,72'yi geçmemektedir.
Estonya	Vergi oranı yerel hükümet konseyi tarafından belirlenir ve %0,1 ile %2,5 arasında değişken göstermektedir. Ekili alanlar ve doğal otlaklar için arazi vergisi oranı normal orandan daha düşüktür (%0,1 ile %2,0 arasında değişmektedir).
Finlandiya	Emlak vergileri arazi ve ticari binalar için %0,93 ile %2,00 arasında; konutlarda ise verginin oranı %0,41 ile %1,00 arasında değişmektedir.
Almanya	Emlak vergisi oranı %1- %1,5 arasında değişmektedir.
Japonya	Merkezi hükümet tarafından belirlenen vergi oranı sınırı %0,3- %1,04 arasında değişmesine rağmen, gerçek vergi oranları belediyelerin yönetmelikleriyle belirlenmektedir.
İrlanda	Mülk değerleri piyasa değerine göre artan oranlı belirlenir. İlk bant olarak 0 ila 100.000 Avro, ardından her biri 50.000 Avro'luk artışlarla 18 bant ve 1 milyon Avro'nun üzerinde değere sahip tüm mülkleri kapsayan son banttan oluşur. Vergi oranı, 1 milyon Avro'ya kadar piyasa değerine sahip mülkler için %0,18'dir. 1 milyon Avro'nun üzerinde değere sahip konut mülkleri, ilk 1 milyon Avro değerinde %0,18 ve 1 milyon Avro'nun üzerindeki değer kısmında %0,25 olarak değerlendirilir.
İtalya	Vergi oranı %0,46 ile %1,06 arasında değişmektedir.
Macaristan	Arazi ve binaların piyasa değerinin %3 ile %3,6'sı veya metrekare başına 331/1.821 HUF azami oranlar belirlenmektedir. Kanunda yalnızca azami vergi oranları tanımlanmıştır, ancak yerel yönetimler kendi yargı bölgelerindeki oranı belirleyebilir (vergiyi almamaya da karar verebilirler).
Kore	Arsa ve binalarda %0,07- %0,1'den %4'e kadar kademeli oran uygulanmaktadır.

Lüksemburg	Arsa ve binalar için asgari oran %0,74- %3,3 arasında değişmektedir. Binalar için azami oran %4,5'tir.
Litvanya	Konut ve işyeri gayrimenkulleri için asgari %0,5 ve azami %2- %3 oranlarında uygulanmaktadır.
Meksika	Vergi oranları %0,13 ile %0,33 arasında değişmektedir.
Hollanda	Ev sahibi tarafından işgal edilenler için %0,0451 ile %0,23 arasında; Kiralanan mülkler için %0,0489 ile %0,3836 arasında; Ticari mülkler için %0,0623 ile %0,4752 arasında vergi oranları değişmektedir.
Norveç	Vergi oranları %0,2 ile %0,7 arasında değişmektedir.
Polonya	Ekonomik faaliyetle ilgili arazi için, 1 m2 alan için 0,89 PLN; diğer araziler için, 1 m2 alan için 0,46 PLN sabit oran belirlenmiştir. Konutlarda 1 m2 kullanılabilir alan için 0,74 PLN; Ekonomik faaliyetle ilgili binalar ve ekonomik faaliyet için işgal edilen konutlar için, 1 m2 kullanılabilir alan için 23,03 PLN belirlenmiştir.
Portekiz	Arsalara uygulanan vergi oranı %0,8 iken, binalara uygulanan vergi oranı %0,3 ile %0,8 arasında değişmektedir.
Slovakya	Arazi vergisi oranının %0,25 olarak belirlenmiştir ancak Belediyeler vergi oranını 5 katına kadar artırabilir veya azaltabilir. Binalar için vergi oranı metrekare başına 0,033 Avro olarak belirlenmiştir ancak Belediyeler vergi oranını 10 katına kadar artırabilir veya azaltabilir.
İsviçre	Vergi, arazi ve binalar için bir defaya mahsus olmak üzere alınmakta olup, oranları %0 ile %1,5 arasında değişmektedir.
Slovenya	Vergi oranı değere ve mülk türüne bağlıdır ve Devlet tarafından belirlenir. Konutlar için vergi oranı değer için %0,1'inden %1'ine kadar değişir. Dinlenme ve eğlence için kullanılan binalar için vergi oranları %0,2 ile %1,5 arasındadır. İşyeri için vergi oranı %0,15 ile %1,25 arasında değişir. Hizmet faaliyetleri için kullanılmayan veya kiralanmayan işyerleri için vergi oranı %50 oranında artırılır.
İspanya	Kentsel mülk için asgari oran %0,4 ve azami oran %1,10 olacaktır. Kırsal mülklerde oranlar %0,3'ten %0,9'a kadar değişmektedir. Ayrıca, yasa belirli koşullara bağlı olarak oranın artırılmasına izin vermektedir (örneğin bir belediye belirli hizmetler sağladığında veya bölgenin başkenti olduğunda). Kentsel mülk için vergi oranı azami %1,3'e ulaşabilir. Bu sınırlar içinde, yerel yönetimler boş kentsel mülklere %0,5'e kadar ek ücret veya mülkün kullanımına bağlı olarak farklı oranlar belirleyebilir.
Türkiye	Meskenlerde %0,1, binalarda %0,2, arazilerde %0,1 ve arsalarda %0,3 oranında uygulanırken, büyükşehir belediye sınırlarında bu oranlar iki katına çıkartılır.
Birleşik Devletler	Eyalet ve yerel yönetime göre vergi oranları değişiklik göstermektedir.

Kaynak: (OECD, 2021:152-153).

Ülkelerdeki emlak vergisi uygulamalarında önemli farklılıklar bulunmaktadır. Bazı ülkelerde konutlar değerine ve kullanım amacına göre farklı oranlarda vergilendirilirken, bazılarında verginin uygulaması bakımından sahibi tarafından kullanılan, kiraya verilen, boş tutulan veya ticari amaçlı kullanılan mülkler arasında önemli ölçüde farklılıklar bulunmaktadır. Dikkat çeken uygulamalardan birisi olan Hollanda'da ev sahibi tarafından işgal edilenlere, kiralanan mülklere ve ticari amaçlı mülklere değişen vergi oranları uygulanmaktadır. Avusturya'da da konutlar ikamet edilen ev, kiraya verilen ev ve diğer evler olarak gruplandırılarak artan oranlı tarife ile vergilendirilmektedir. Slovenya'da vergi oranı değere ve mülk türüne göre (konutlar, dinlenme ve eğlence amaçlı binalar, işyeri, kullanılmayan işyeri) %0,1 ile %2 arasında değişmektedir. İspanya'da yerel yönetimler yasada tanımlanmış belli koşulların gerçekleşmesi halinde oran arttırabilirler, kullanılmayan mülklere ve mülkün kullanımına bağlı olarak ek vergiler uygulayabilirler. Finlandiya'da ticari amaçlı kullanılan konutlara, diğer konutlara göre iki kat fazla oran uygulanmaktadır. Litvanya'da konut ve işyeri gayrimenkulleri için asgari %0,5 ve azami %2 - %3 oranları uygulanmaktadır. İrlanda'da konutların piyasa değerine göre artan oranlı tarife uygulanmaktadır. Kore'de de benzer artan oranlı tarife uygulanmakta olup, en üst dilime denk gelen oran %4 ile oldukça yüksektir. Danimarka'da tarım arazilerine önemli miktarda (%50 ve daha fazla) indirimli vergi oranı uygulanmaktadır. Benzer uygulamaya Estonya ve Şili'de de rastlanmaktadır (OECD, 2021:152-153).

Bazı ülkelerde vergi oranlarını belirleme konusunda yerel yönetimlere belli sınırlar dâhilinde özerklikler sağlanmaktadır. Avustralya'da belediyeler vergi oranını belirleme hakkına sahipken, kullanım amacına göre, konut, işyeri ve tarımsal amaçlı araziler farklı oranlarda vergilendirilmektedir. Ülkede arazilere belli bir matraha kadar (412.000 Avustralya doları) muafiyet uygulanırken, muafiyet miktarı aşıldığında artan oranlı tarife (%1,6 ve %2) uygulanmaktadır. Slovakya'da belediyelere arazi vergisinde (%0,25) beş kat arttırma veya azaltma, alan bazlı maktu olarak belirlenen (metrekare başına 0,033 Avro olan) bina vergisinde ise oranı on kat arttırmaya ve azaltmaya yetki verilmektedir.

Japonya’da merkezi hükümet tarafından vergi oranı belirlenmesine (%0,3-%1,04) rağmen, gerçek vergi oranları belediyelerin yönetmelikleriyle belirlenmektedir. Dikkat çeken uygulamalardan biri olan Macaristan’da, arazi ve binalar için kanunda azami vergi oranları (%3 - %3,6 ve metrekare başı 331-1.821 HUF) belirlenmiştir, ancak yerel yönetimler kendi bölgelerindeki oranı istediği gibi belirleme hakkına sahiptir (OECD, 2021:152-153).

Bazı ülkelerde vergi değeri hesaplamalarında sadece alan değeri dikkate alınmaktadır. Örneğin Polonya’da alan bazlı maktu tarife uygulanırken, ekonomik faaliyet için kullanılan arazilerde miktar diğer arazilere göre iki kat fazla uygulanmaktadır. Benzer uygulama konutlarda da söz konusudur. Ekonomik faaliyet için kullanılan konutlarda miktar diğerlerine göre 30 kat (metrekare başına konutlarda 0,74 PLN, ekonomik amaçlı konutlarda ise 23 PLN) artmaktadır. Çekya’da da emlak türüne bağlı olarak metrekare başı 1-6 CZK maktu vergi hesaplanmaktadır (OECD, 2021:152-153).

Bazı OECD ülkeleri, tarım arazilerini kentleşmeden korumak için vergi kapsamı dışında tutmaktadır. 29 ülke içinde 9 ülkede (Almanya, Birleşik Krallık, Slovenya, Finlandiya, İrlanda, Norveç, Polonya, İsveç, Macaristan) tarım arazileri vergi istisnası kapsamına alınmıştır. Türkiye’nin de aralarında bulunduğu diğer 20 ülkede tarım arazileri de indirimli de olsa vergi kapsamına alınmaktadır (OECD, 2021:41-42).

OECD ülkelerinde emlak vergisi oranları bakımından da farklılıklar olduğu dikkat çekmektedir. Türkiye’nin de aralarında olduğu bazı ülkelerde %0,1 ile %0,5 arasında düşük oranlar uygularken, bazı ülkelerde ise vergi oranının %1’leri geçtiği görülmektedir. Avustralya, Almanya, Slovenya, Şili, Finlandiya, Litvanya ve Estonya’da vergi oranı %1 ile %2 arasında değişmekteyken, Lüksemburg, Kore, Macaristan ve Danimarka’da oranın %3’leri geçmektedir (OECD, 2021:152-153).

3. OECD ÜLKELERİNDE EMLAK VERGİSİ GELİRLERİ

Daha önceki bölümde belirtildiği gibi, OECD ülkelerinde gayrimenkuller üzerinden çok çeşitli vergiler alınmaktadır. Gayrimenkullerin elde tutulduğu dönem boyunca belli periyotlarda alınan bu vergiler, OECD ülkelerinin çoğunda vergi gelirlerinin en önemli bileşenidir ve ortalama olarak ülkelerin gayrimenkuller üzerinden aldığı toplam vergi gelirlerinin %62’sini oluşturur. Gayrimenkullerin alım satım aşamasında tek seferlik alınan vergiler ise, toplam emlak vergisi gelirlerinin ortalama %27’sini oluşturmaktadır. Son olarak, içerisinde konutun da yer aldığı geniş bir varlık yelpazesi üzerinden alınan net varlık vergileri OECD ülkelerinde toplam emlak vergisi gelirlerinin küçük bir kısmını oluşturmaktadır (OECD, 2018:76).

Bu bölümde gayrimenkuller üzerinden belli periyotlarda alınan emlak vergisi gelirleri üzerinde durulacaktır. Tablo 2’de OECD ülkelerinde emlak vergisi gelirlerinin 2000 ile 2023 yılları arası dönemde Gayri Safi Yurtiçi Hâsıla (GSYH) içindeki oranına yer verilmektedir.

Tabloya göre, 2023 yılında ülkelerde emlak vergisinin GSYH içindeki payı en yüksek olanlar (%2 ile %3) sırası ile Kanada, Birleşik Devletler, Birleşik Krallık ve Fransa’dır. Bu ülkeler dışında özellikle Yunanistan’da bu verginin aldığı payın son yıllarda hızla yükselmesi dikkat çekmektedir. Ülkede gayrimenkul üzerinden alınan vergilerin GSYH içindeki payı 2000-2010 arasında %0,3 seviyelerindeyken son yıllarda %2 seviyelerine yükselmiştir. Benzer biçimde Belçika ve Kore’de 2000’li yılların başında verginin GSYH içindeki payı %0,5 seviyelerinden 2023 yılında %1’in üzerine yükselmiştir. OECD ülkeleri arasında emlak vergisinin GSYH içindeki payı en düşük olan ülkeler incelendiğinde ise en alt sırada %0,1’lik oran ile Lüksemburg yer alırken, ikinci sırada %0,2’lik oranla Meksika, İsviçre, Avusturya, Çekya, Türkiye ve Estonya ülkeleri bulunmaktadır.

Tablo 2. OECD ülkelerinde emlak vergisinin gsyh içindeki payı (2000-2023).

Ülkeler	2000	2005	2010	2015	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Kanada	2,7	2,8	3,1	3,1	3,1	3,1	3,1	3,3	3,0	2,7	2,7
Birleşik Devletler	2,5	2,7	2,9	2,7	2,8	2,7	2,8	2,9	2,8	2,6	2,5
Birleşik Krallık	2,8	2,9	3,1	3,0	3,0	3,1	3,0	2,9	2,7	2,9	2,8
Fransa	1,8	2,0	2,4	2,6	2,7	2,5	2,4	2,4	2,0	2,0	1,9
Japonya	1,9	1,9	2,0	1,9	1,9	1,9	1,9	2,0	1,9	1,9	1,9
Yunanistan	0,3	0,3	0,2	2,0	2,1	2,0	1,8	1,9	1,8	1,5	-
İsrail	2,0	2,2	2,1	2,0	2,0	1,9	1,9	1,8	1,8	1,8	1,7
Yeni Zelanda	1,7	1,7	2,0	1,9	1,8	1,8	1,9	1,8	1,9	1,9	2,0
İzlanda	1,4	1,3	1,7	1,5	1,6	1,6	1,7	1,9	1,8	1,6	1,7
Avustralya	1,3	1,3	1,4	1,6	1,6	1,7	1,7	1,7	1,6	1,6	1,6
Danimarka	1,0	1,1	1,3	1,4	1,3	1,3	1,3	1,4	1,3	1,2	1,2
İtalya	0,8	0,8	0,6	1,5	1,3	1,2	1,2	1,3	1,3	1,2	1,1
Belçika	0,5	1,2	1,3	1,3	1,3	1,2	1,3	1,3	1,2	1,2	1,3
Kore	0,5	0,5	0,7	0,8	0,8	0,8	0,9	1,0	1,2	1,2	1,0
İspanya	0,6	0,7	0,9	1,2	1,1	1,1	1,1	1,2	1,1	1,0	1,0
Polonya	1,1	1,3	1,1	1,2	1,2	1,1	1,1	1,1	1,1	1,0	1,0
OECD ort.	0,8	0,9	1,0	1,1	1,1	1,0	1,0	1,1	1,0	1,0	1,0
Hollanda	0,7	0,8	0,7	0,9	0,9	1,0	0,9	1,0	1,0	0,8	0,7
Kolombiya	0,5	0,6	0,6	0,8	0,8	0,8	0,8	0,9	0,8	0,7	0,7
Portekiz	0,4	0,5	0,6	0,9	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,7	0,6
Finlandiya	0,4	0,4	0,6	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8	0,8
İsveç	1,0	0,9	0,7	0,8	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7	0,6
Letonya	0,9	0,6	0,7	0,8	0,8	0,8	0,7	0,8	0,7	0,6	0,6
Şili	0,7	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,8	0,8	0,7	0,9	1,0
Slovenya	0,4	0,4	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,4	0,4
Slovakya	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,5	0,5	0,5	0,4
Macaristan	0,2	0,3	0,3	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5	0,4	0,4	0,4
Almanya	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4
İrlanda	0,5	0,6	0,8	0,7	0,6	0,6	0,5	0,3	0,4	0,4	0,4
Norveç	0,2	0,2	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,3	0,3
Litvanya	0,5	0,3	0,4	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
Kosta Rica	0,1	0,1	0,2	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4	0,3	0,3	0,3
Estonya	0,4	0,3	0,3	0,3	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Türkiye	0,1	0,2	0,2	0,3	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,1	-
Çekya	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Avusturya	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
İsviçre	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Meksika	0,1	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Lüksemburg	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1

Kaynakça: OECD (2024), RevenueStatistics - OECD Countries: Comparative Tables.

Tablo 3’de OECD ülkelerinde emlak vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payına yer verilmektedir. Üye ülkelerde emlak vergisinin payının en fazla olduğu ülkeler sırasıyla Birleşik Devletler, Kanada, Birleşik Krallık, Japonya, İsrail ve Yeni Zelanda’dır. Tablodan da görüldüğü üzere üye ülkelerin tamamında emlak vergisi gelirleri toplam vergi gelirleri içinde oldukça düşük bir paya sahiptir. Üye ülkelerden sadece üçünde (Birleşik Devletler, Kanada ve Birleşik Krallık) toplam vergi gelirleri içinde emlak vergisinin payı %6 ile %10’a arasındadır. 2022 yılında OECD ortalaması %2,8 seviyesindeyken ilk üç ülke dışındaki, diğer ülkelerde ise bu pay %5 ve onun altındadır.

Tablo 3. OECD ülkelerinde emlak vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı (2000-2023).

Ülkeler	2000	2005	2010	2015	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Birleşik Devletler	8,8	10,3	12,5	10,3	10,3	10,9	11,1	11,4	10,4	9,3	10,0
Kanada	7,8	8,7	10,0	9,6	9,5	9,2	9,3	9,6	9,0	7,8	7,8
Birleşik Krallık	8,5	9,0	9,7	9,5	9,2	9,4	9,5	8,9	8,2	8,1	8,0
Japonya	7,6	7,3	7,7	6,1	6,0	5,9	6,1	6,0	5,7	5,6	-
İsrail	6,0	6,6	7,0	6,5	6,1	6,3	6,3	6,0	5,6	5,4	5,8
Yeni Zelanda	5,2	4,8	6,5	6,1	5,9	5,7	6,1	5,4	5,6	5,7	5,8
İzlanda	4,0	3,3	5,3	4,3	4,4	4,5	4,9	5,3	5,1	4,6	4,6
Yunanistan	0,8	0,8	0,8	5,6	5,2	5,0	4,5	4,8	4,4	3,7	-
Avustralya	4,2	4,5	5,6	5,8	5,8	5,9	6,2	5,8	5,4	5,3	5,3
Fransa	4,3	4,8	5,7	5,8	5,8	5,5	5,3	5,2	4,5	4,3	4,4
Kore	2,5	2,4	3,1	3,2	3,1	3,1	3,4	3,7	4,0	3,8	3,5
Kolombiya	3,2	3,2	3,4	3,8	4,2	4,2	4,2	4,9	3,9	3,4	3,1
Şili	3,8	2,9	3,0	3,2	3,4	3,4	3,7	4,0	3,1	3,6	4,8
OECD ort.	2,6	2,8	3,2	3,3	3,2	3,2	3,2	3,2	3,0	2,8	-
Belçika	1,0	2,9	3,0	3,0	3,0	2,8	3,0	3,1	3,0	2,8	3,0
İtalya	1,9	2,0	1,4	3,6	3,0	3,0	2,9	3,0	2,9	2,7	2,5
İspanya	1,9	1,9	2,9	3,5	3,4	3,2	3,1	3,2	2,9	2,8	2,6
Polonya	3,4	3,9	3,6	3,8	3,5	3,3	3,1	3,2	2,9	2,8	2,8
Danimarka	2,2	2,3	3,0	3,0	2,9	3,0	2,8	2,9	2,8	2,8	2,8
Hollanda	1,9	2,3	1,9	2,5	2,4	2,5	2,3	2,5	2,4	2,0	1,8
Letonya	3,2	2,3	2,5	2,7	2,7	2,5	2,4	2,4	2,2	2,0	1,8
Portekiz	1,3	1,7	2,0	2,5	2,3	2,3	2,3	2,3	2,2	1,9	1,7
Finlandiya	0,9	1,0	1,5	1,7	1,8	1,8	1,8	2,0	1,8	1,8	1,8
İrlanda	1,8	2,0	2,9	3,1	2,8	2,6	2,5	1,6	1,8	1,9	2,0
İsveç	1,9	1,8	1,7	1,8	1,6	1,6	1,6	1,6	1,6	1,5	1,5
Slovenya	1,1	1,1	1,3	1,4	1,4	1,3	1,3	1,4	1,3	1,2	1,2
Slovakya	1,3	1,4	1,4	1,3	1,3	1,2	1,2	1,4	1,3	1,2	1,2
Kosta Rica	0,6	0,7	1,1	1,3	1,4	1,4	1,4	1,6	1,4	1,4	1,4
Macaristan	0,6	0,7	0,9	1,5	1,5	1,4	1,3	1,3	1,3	1,0	1,0
Meksika	1,3	1,5	1,5	1,3	1,3	1,3	1,3	1,3	1,2	1,3	1,1
Almanya	1,2	1,3	1,2	1,2	1,1	1,1	1,1	1,1	1,1	1,0	1,0
Norveç	0,4	0,5	0,7	0,9	1,1	1,0	1,0	1,1	0,9	0,6	0,8
Litvanya	1,5	1,2	1,3	1,2	1,0	1,0	1,0	1,0	0,9	0,9	0,9
Türkiye	0,5	0,7	0,9	1,0	0,9	1,0	1,0	0,9	0,8	0,6	0,5
İsviçre	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,7	0,7
Estonya	1,2	1,0	1,0	0,8	0,7	0,7	0,6	0,6	0,6	0,5	0,5
Çekya	0,6	0,4	0,7	0,7	0,6	0,6	0,5	0,6	0,6	0,5	0,5
Avusturya	0,6	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
Lüksemburg	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,1	0,1	0,1

Kaynak: OECD (2025), RevenueStatistics - OECD Countries: Comparative Tables,

Tablo 3'e göre, OECD ülkeleri arasında emlak vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı en düşük olan ülkeler arasında ise; Lüksemburg, Avusturya, Çekya, Estonya, İsviçre, Türkiye, Norveç ve Litvanya yer alırken, bu ülkelerde oran %1'in altındadır.

4. EMLAK VERGİSİNDE İDARENİN ROLÜ VE ÜLKE UYGULAMALARI

Emlak vergisinin konusu gayrimenkuller olduğundan, bu vergide etkinliğin sağlanabilmesi için söz konusu vergiye tabi gayrimenkullerin miktarının, türlerinin ve güncel değerlerinin doğru belirlenmesi oldukça önemlidir. Bu doğrultuda emlak vergisinde etkinliğin sağlanabilmesi için idareye oldukça önemli görevler düşmektedir. Ayrıca, bu verginin tahsis verimliliğinin artırılmasında, vergi adaleti ve uyumunun sağlanmasında ve gelir kapasitesinin artırılmasında da iyi bir vergi yönetimi gereklidir. Mali kadastrolar eksik olduğunda, değerlemeler güncel olmadığında veya mükelleflerin vergi uyumu düşük

olduğunda, benzer durumlardaki vergi mükellefleri farklı şekilde vergilendirilecek ve bu da vergi sisteminin adaletine zarar verecektir.

Emlak vergisinde idareye düşen başlıca görevler; taşınmaz malların güncel vergi değerlerinin belirlenmesi, mali kadastroların yönetilmesi, vergi uyumunun sağlanması, itiraz sisteminin uygulanabilmesi, faturalama ve tahsilâtın gerçekleştirilmesidir. Kötü yönetilen bir emlak vergisi sistemi yalnızca vergi gelirlerini azaltmakla kalmaz, aynı zamanda vergi adaletinin sağlanamamasına ve tasarım özelliklerini yansıtmayan uygulamaların ortaya çıkmasına da neden olur (OECD, 2021:73-74).

Emlak vergisinde idarenin önemi, mali kadastroların doğru yönetilmesi, taşınmazların güncel vergi değerlerinin belirlenmesi, vergi uyumunun sağlanması ve vergi tahsilâtının yapılabilmesi olmak üzere dört ana başlık altında incelenecektir.

4.1. Mali Kadastroların Doğru Yönetilmesi

Mali kadastro, genellikle gayrimenkuller ve vergi mükellefleri hakkındaki bilgilerin, bunları konu alan vergi sistemini yönetmek amacıyla arşivlendiği birimdir (OECD, 2021:76). Vergi idarelerine ve değerlendirme kurumlarına gerekli olan güncel verileri sunmak mali kadastroların temel görevleridir. Burada mali kadalara düşen rol, verginin konusunu oluşturan tüm gayrimenkullerin boyutunu, türünü, kullanım biçimini ve daha birçok özelliklerini kayıt altına alarak bu malları sınıflandırılarak tanımlanması ve değerlerini etkileyen temel faktörleri belirlemesidir. Ayrıca, verginin konusunu oluşturan gayrimenkullerin satış fiyatı, kira getirisi, yapı maliyetleri gibi ekonomik bilgilerinin toplanması, vergi mükelleflerinin belirlenmesi, gayrimenkullerin fiyatlarındaki değişimlerin takip edilmesi, değer ve harita bilgilerinin çıkarılması da mali kadastroların görevleri arasında yer almaktadır (Çağdaş vd., 2003:54).

Mali kadastroların etkin bir şekilde kullanılarak, taşınmazların mümkün olduğunca eksiksiz kayıt altına alınması hem vergi gelirlerinin artırılmasında hem de vergi adaletinin sağlanmasında oldukça önemlidir. Kadastroların etkinliği emlak vergisinin dışında, kentsel planlama, çevrenin korunması, ulaşım, eğlence, sosyal ve kültürel politikalar gibi önemli konularda da etkili rollere sahiptir. Bu nedenle mali kadastroları geliştirmek ve bunları sürekli güncel ve doğru tutmak oldukça önemlidir (OECD, 2021:7). Mali kadastroların iyi işleyebilmesi, vergi yükümlülüklerini doğru hesaplamak ve gerekli bilgilere tam olarak sahip olabilmek için gereklidir. Sadece emlak vergisi için değil, aynı zamanda emlak alım satım aşamasında alınan işlem vergisi, sermaye kazancı vergisi, net servet vergisi, su tüketimi vergisi gibi vergilerin de hesaplanması için gerekmektedir (Almy, 2014:1). Mali kadastroların kapsamı gelişmiş ülkelere kıyasla, gelişmekte olan ülkelerde daha düşüktür. Gelişmiş OECD ülkelerinde kadastroların kapsama oranı %100'e yakınken, gelişmekte olan ülkelerde bu oran %40-60 arasında değişmektedir (OECD, 2021:78). Özellikle gelişmiş ülkelerde, vergiye konu taşınmazların değerlerinin belirlenmesinde, mali kadastrolar bilgi teknolojilerinden ve satış veri tabanından daha etkin yararlanılmaktadır (Hacıköylü & Heper, 2010:8).

Mali kadastro yönetimine yapılacak olan yatırımlar vergi gelirleri açısından olumlu getiriler sağlayabilir. Mali kadastronun doğru yönetilmesiyle, tüm gayrimenkullerin kayıt altına alınması sağlanarak emlak vergisi gelirleri artırılabilir, böylece vergi matrahı ve vergi uyumu artırılarak vergi tahsilât oranı yükseltilebilir. Bu durum etkili ve güncel bir kadalara sahip olmak için yapılacak yatırımların önemli olduğunu göstermektedir (OECD, 2021:78). Mali kadastrolar vergilemede kayıt dışılıkla mücadelede önemli bir araç olarak kabul edilmektedir. Kadastroların doğru ve güncel olması taşınmazların kayıt altına alınmasını sağlamaktadır. Aksi takdirde gayrimenkulde kayıt dışılığın yaygınlaşması, vergilendirmede kayıt dışılığın artması ve sadece kayıtlı gayrimenkullerin vergilendirilmesi, mükelleflerin vergi yükümlülüklerinden kaçınmalarına ve gayrimenkullerini tescil ettirme konusunda isteksiz davranmalarına neden olabilir. Bu durum vergi gayreti ve uyumunu olumsuz etkileyerek, vergi gelirlerinin azalmasına neden olmaktadır.

4.2. Taşınmazların Vergi Değerlerinin Belirlenmesi

Kentleşmenin hızla artması ve dolayısıyla gayrimenkullere olan talebin büyümesiyle, gayrimenkul değerleri sürekli artmaktadır. Gayrimenkul değerlerindeki yaşanan bu artışların, emlak vergisi

gelirlerine tam olarak yansımadiğı dikkat çekmektedir. Özellikle gelişmekte olan ülkeler başta olmak üzere, çoğu ülkede emlak vergisi ile ilgili temel sorunlardan biri vergiye konu gayrimenkulün değerinin doğru ve güncel olarak tespit edilememesidir (Hacıköylü & Heper, 2010:1). Bu durum emlak vergisi gelirlerinin mülk gelirlerindeki artışı tam olarak yansıtamamasına neden olmaktadır.

Etkili bir değerlendirme sistemi olmadan emlak vergilerinden beklenen sonucu elde etmek mümkün değildir. Gayrimenkullerin vergi değerinin piyasa değeriyle uyumlu olması beklenmektedir. Bu şekilde vergi gelirleri artırılabilir, vergilendirmedeki yatay ve dikey eşitsizlikler en aza indirilebilir, mükelleflerin gözünde vergi sisteminin güvenilirliği artacak ve bu durum vergi uyumunu olumlu yönde etkileyecektir. Gayrimenkullerin değerlemeleri emlak vergisi idaresinin en önemli işlevleri arasında yer almaktadır. Bunların vergi değeri doğru olarak belirlense bile, bunun sürdürülebilir olması için sıklıkla değerlerin yeniden güncellenmesi gerekmektedir. İyi işleyen bir emlak değerlendirme süreci, emlak vergisi reformunun başarısı için oldukça önemli olarak kabul edilse de, böyle bir sistemin uygulaması özellikle az gelişmiş ve gelişmekte olan ülkeler tarafından gerektiği kadar önemsenmemekte ve politik nedenlerden dolayı engellenmektedir (OECD, 2021:81).

Emlak vergisi yönetimindeki temel zorluklardan biri değerleri güncel tutmaktır. Özellikle taşınmaz kayıtlarının seyrek güncellenmesi, değerlerin güncel olmamasına neden olmaktadır. OECD tarafından yapılan incelemelerde, güncel olmayan emlak değerleri Estonya, Finlandiya, Almanya, Endonezya, Meksika, Portekiz ve İsveç olmak üzere birçok ülkede yerel yönetimlerin emlak vergisinden elde edilen gelirlerin artırılmasının önünde ciddi bir engel olarak görülmektedir (Hagemann, 2018:17). Örnek olarak, Meksika’da emlak değerlerinin düzenli güncellenmemesi, taşınmazların vergi değerinin piyasa değerinin çok altında kalmasına neden olmaktadır. Ülkede 32 eyaletin yaklaşık yarısında taşınmazın kadastro değeri, piyasa değerinin %55 altında olduğu tespit edilmiştir (OECD, 2021:76).

Gayrimenkullerin vergi değeri belirlenirken yaygın olarak kullanılan üç yöntem vardır. Bunlardan ilki olan sermaye (piyasa) değeri, özellikle gelişmiş ülkelerde emlak vergisinde vergi değerini belirlemek için kullanılan yöntemdir. İkincisi yıllık değer ise, gayrimenkulün bir yıllık kira değeri, vergiye tabi değeri olarak ifade edilir. Üçüncü yöntem olan varsayımsal değer, genellikle taşınmazın alanı, bölgesi gibi özelliklerine dayanarak vergi değerinin belirlenmesini ifade etmektedir. Bu yöntem nadir kullanılmakla birlikte, piyasa ve kira değerleriyle tutarlı olmayabilir. Bunlar arasında en yaygın olan sermaye değeri yöntemiyle mükelleflerin gelirlerinin daha iyi yansıtması, piyasa fiyatlarına ilişkin yeterli verilerin elde edilebileceği canlı bir emlak piyasası olması durumunda oldukça etkilidir. Ayrıca bu şekilde hesaplanan vergi, emlak piyasası üzerindeki etkisi daha fazla olduğundan, konut satışlarını düzenlemek için bir araç olarak kullanılabilir gibi, net servet, miras ve işlem vergileri gibi diğer vergiler için de bir temel oluşturur. Piyasa değeri esas alınarak hesaplanan emlak vergisinin etkin olabilmesi verilerin gerçeği yansıtmasına ve gayrimenkul piyasasının yeterince gelişmiş olabilmesine bağlıdır. OECD ülkeleri arasında emlak vergisinde taşınmazların vergi değeri hesaplanırken genellikle bu yöntem (38 üye ülkenin 21’i) kullanılmaktadır (OECD, 2021:82-83).

OECD ülkeleri taşınmazların vergi değerlerinin hesaplanmasında en çok tercih edilen yöntem olan piyasa değeri, üç farklı şekilde hesaplanmaktadır. Bunlar; satış değerlerinin karşılaştırılması, gelir getiri yaklaşımı ve maliyet yaklaşımıdır. Satış değeri karşılaştırması yönteminde, değerlemesi yapılacak taşınmazlar benzerleriyle karşılaştırılarak (konum, boyut, mülk türü gibi özellikleri ile) en son satış (piyasa) değeri belirlenir. Toplu değerlemelerde etkili olan bu yöntemin başarısı, taşınmazların alım-satım verilerine doğru bir şekilde ulaşılmasına bağlıdır. İkinci yöntem olan gelir getiri yaklaşımı ise, satış verisi nadir olarak bulunan ancak gelir getirici faaliyetleri hakkında yeterli veri bulunabilen gayrimenkullerin değerlerini tahmin etmek için kullanılan yöntemdir. Bu yaklaşım ile mülklerin gelecekteki gelirlerinin net bugünkü değeri tahmin edilir. Son olarak maliyet yöntemi, bir gayrimenkulün hem arazisinin hem de binasının ayrı ayrı maliyetinin hesaplanarak, daha sonra bunları birleştirip tahmini bir taşınmaz değeri hesaplama yöntemidir. Arazi değeri hesaplanırken konum, alan, şekil, fiziksel özellikler ve piyasa değeri dikkate alınır. İnşaat değeri de hesaplandıktan sonra, belli aralıklarda yeniden değerlendirilmelidir. Bu yöntem, uygulamada basit görünmesine rağmen taşınmazların güncel piyasa değerini tam olarak yansıtmayabilir (OECD, 2021:84).

Değer yöntemi genellikle taşınmazın türüne göre belirlenmelidir. Örneğin, başta konutlar olmak üzere küçük ofisler ve perakende dükkânlar gibi satış verilerine ulaşılabilen taşınmazlar karşılaştırmalı satış değeri yöntemiyle hesaplanırken, alım satım verilerine daha güç ulaşılabilen oteller, perakende alışveriş merkezleri ve plazalar gibi taşınmazların değerleri gelir getiri yaklaşımı ile hesaplanır. Son olarak alım-satımı çok nadir olan ve getirisinin hesaplanması da zor olan fabrikalar, endüstriyel mülkler ve ulaşım altyapıları gibi taşınmazlar genellikle maliyet yaklaşımı ile vergi değerleri hesaplanmalıdır. Genellikle satış verilerine kolaylıkla ulaşılması durumunda, piyasa değerine en yakın olduğundan karşılaştırmalı satış değeri yönteminin kullanılması önerilmektedir (OECD, 2021:84).

OECD ülkelerinde karşılaştırmalı satış değerleri yöntemi en fazla kullanılan yöntemdir. Piyasa değerini uygulayan 21 ülkenin 13'ü sadece satış değeri yöntemini uygulamaktadır. Ayrıca 10 ülkede bu üç yöntemin bir kombinasyonu uygulanmaktadır. OECD ülkelerinde emlak vergisinde taşınmazların değerlendirme yöntemleri Tablo 4'de yer almaktadır.

Tablo 4. OECD ülkelerinde emlak vergisi taşınmaz değerlendirme yöntemleri.

Değer Yöntemleri		Ülkeler
Piyasa (Satış) Değeri Yöntemi	Sadece Satış Değeri Yöntemini Uygulayan	Avusturya, Danimarka, Estonya, İspanya, Macaristan, Kore, Meksika, Portekiz, İsveç, Birleşik Krallık, Yeni Zelanda, İrlanda, Lüksemburg
	Satış, Sermaye ve Maliyet Yöntemleri	Norveç, Birleşik Devletler, Birleşik Krallık, Şili, Litvanya
	Satış ve Gelir Yöntemi	Belçika, İsviçre
	Satış ve Maliyet Yöntemi	Finlandiya, İtalya, Japonya, Türkiye
	Sadece Gelir Getiri Yöntemi	İrlanda
	*Sadece Yıllık Kira Getirisi Yöntemi	Fransa
	*Sadece Alan Bazlı Yöntem	Çekya, Polonya, İsrail

Kaynak: (OECD, 2021:85; *Almy, 2014:10).

Bazı ülkelerde vergi uygulanırken gerçek piyasa değerinden önemli ölçüde farklılık gösterebilen mülkün inşaat değeri dikkate alınırken, az sayıda ülkede (Çekya, İsrail ve Polonya) vergi mülkün büyüklüğünün dikkate alındığı alan bazlı sistemler ile hesaplanmaktadır (OECD, 2018:74).

Taşınmazların vergi değerlerinin doğru belirlenmesi konusu kadar, belirlenen değerlerin belli aralıklarla güncellenmesi de emlak vergisinin etkinliği bakımından gereklidir. Taşınmaz değerlerinin uzun sürede güncellenmemesi vergi değerlerinin güncel piyasa değerlerinin çok altında kalmasına neden olurken, kısa aralıklarla sürekli güncellemesi ise mükelleflerin tepkisine neden olabilir. Emlak vergisinde verimliliğin ve vergi uyumunun sağlanabilmesi için vergi idareleri, taşınmazların piyasa değerleri sürekli artsa bile, taşınmazların vergi değerlerinin yıllık olarak yeniden belirlenmesi yönteminden kaçınmalıdır. Taşınmazların değerleri gayrimenkul piyasasının durumuna göre değiştiğinden, doğrudan vergi mükelleflerinin geliri ile ilişkili olmayabilir. Bu nedenle vergi yükümlülüklerindeki ani artışlar mükellefler üzerinde likidite sorunu yaratabilir. Bu tür ani hareketlerin yaşandığı ekonomilerde vergi yükü, taşınmazların yeniden değerlemeleri arasındaki dönemlerde, endeksleme veya mülk değerinin doğrusal olarak arttırılması yoluyla hafifletilebilir (OECD, 2021:82). Aksi takdirde gayrimenkulün değeri hızla artsa bile mükellefin geliri aynı oranda artmayacak ve gayrimenkulün değerine bağlı olarak emlak vergilerinde meydana gelen ani artışlar mükelleflerin vergiyi ödemede zorluk çekmesine, bu durumda da mükelleflerin vergi ödemekten kaçınmasına yol açabilecektir.

Değerlerin sıklıkla güncellenmesi maliyetli olmasının yanında, aynı zamanda popülist değildir. Yeniden değerlemeler genellikle vergi ödemelerini artırdığı için kamuoyunda önemli bir direnç oluşmasına neden olmaktadır. Bu nedenlerden dolayı, bazen mevzuatta yeniden değerlendirme takvimi öngörülmesine rağmen zamanı geldiğinde yeniden değerlendirme yapılmamaktadır. Emlak değerleri sıklıkla güncellenmediğinde, emlak vergisi gelirleri emlak piyasasındaki gelişmelere uyumlu olmayabilir. Yani emlak vergisi gelirlerindeki artış oranı, gayrimenkullerin değerlerindeki artış oranının çok altında

seyredebilir. Gayrimenkullerin yeniden değerlendirme haricinde iki yöntemle değerleri güncellenebilir. Bunlardan ilki endeksleme yöntemidir. Endeksleme, enflasyon oranı veya emlak fiyatlarıyla daha ilişkili başka bir fiyat endeksi gibi bazı endeks veya faktörlere göre emlak değerlerinin güncellenmesi anlamına gelmektedir. Bu şekilde, emlak değerleri bir endekse paralel olarak artacaktır ve bu endeks ekonomik faaliyetle ilişkiliyse vergi gelirlerini potansiyel olarak güncel hale getirecektir. İkinci çözüm, vergi oranlarını artırmaktır. Vergi oranları ekonomik faaliyetle paralel olarak arttığında, vergi gelirleri de bunu takip edecektir (OECD, 2021:86). Tablo 5’de OECD ülkelerinde gayrimenkullerin değerlerinin güncellenmesi için kullanılan yöntemlere yer verilmiştir. Buna göre 14 ülkede değerlerin güncellenmesinde yeniden değerlendirme yöntemi kullanırken, 5 ülkede endeksleme yöntemi kullanılmaktadır. 3 ülkede ise iki yöntem birlikte kullanılmaktadır.

Tablo 5. OECD ülkelerinde gayrimenkul değerlerinin güncellenmesi yöntemleri.

Yöntemler	Ülkeler
Yeniden Değerleme Yöntemi	Avustralya, Estonya, Danimarka, Birleşik Krallık, İsviçre, Macaristan, İrlanda, Japonya, Kore, Litvanya, Meksika, Portekiz, Birleşik Krallık, Hollanda, Yeni Zelanda
Endeksleme Yöntemi	Türkiye, İtalya, İsveç, Belçika, İsrail
Yeniden Değerleme ve Endeksleme Yöntemleri	İspanya, Norveç, Finlandiya

Kaynak: (OECD, 2021:87).

Gayrimenkul değerlerinin güncellenmesinde ülkeler genellikle yeniden değerlendirme yöntemini kullansa da bazı ülkelerde değerler uzun yıllar güncellenmez. Örneğin Belçika’da gayrimenkullerin her 10 yılda bir değerlerinin güncellenmesi planlansa da son değerlendirme 1975’te yapılmıştır. Almanya’da son değerlendirme yapılabildiği oldukça uzun zaman olmuştur. Aynı şekilde Estonya’daki son değerlendirme de 2001’de yapılmıştır. Bazı ülkelerde de taşınmaz değerleri sıklıkla güncellenmektedir. Örneğin, Macaristan, Kore, Meksika, Hollanda’da her yıl; Avustralya, Japonya, Yeni Zelanda ve Portekiz’de her üç yılda bir güncelleme yapılmaktadır (OECD, 2021:88).

Gayrimenkullerin yeniden değerlendirme maliyeti oldukça yüksek olmakla birlikte, bu maliyetler ülkeden ülkeye değişiklik göstermektedir. Bazı ülkelerde bu maliyetler toplanan vergi gelirlerinin %10’una ulaşırken, bazı ülkelerde ise %1 seviyelerindedir. Bunun nedeni, Bilgisayar Destekli Toplu Değerleme (CAMA) gibi daha gelişmiş yöntemler kullanıldığında bu maliyetlerin önemli ölçüde azaltılabilesidir. Bu sistemin etkili bir şekilde uygulanabilmesi ise, doğru satış ve gayrimenkul verilerine, ölçüğe ve uzmanlaşmış insan kaynaklarına bağlıdır (OECD, 2021:74).

4.3. Vergi Uyumunun Sağlanması ve Tahsilâtının Yapılabilmesi

Vergiye tabi gayrimenkullerin kadastroya kaydedilip, güncel vergi değerlerinin hesaplanması ve bu değerlerin güncel tutulmasından sonra idareye düşen üçüncü görev, vergi gelirlerinin mümkün olan en az kayıpla toplanması için mükelleflerin vergi uyumunu arttıracak düzenlemeler yapmalarıdır. Emlak vergisinde etkinliğin artırılabilmesi için gayrimenkullerin kayıtlanması ve vergi değerlerinin doğru belirlenmesi tek başına yeterli olmayabilir. İdare mükellefleri yükümlülüklerini yerine getirme konusunda bilgilendirmeli, teşvik etmeli, denetlemeli ve gerektiğinde cezai yaptırımlarla yönlendirmelidir. Ayrıca, vergi tahsilâtının etkili bir şekilde gerçekleştirilebilmesi için, verginin uygun koşullarda ve şartlarda alınması sağlanmalı, mükelleflerin vergi uyumunun artırılmasına yönelik eşit ve adil davranılarak şeffaf bilgi akışı ortamı sağlanmalı ve gerektiği durumlarda itirazlar dikkate alınmalıdır.

Emlak vergisinde tahsilât yetkisi OECD ülkelerinde genel olarak yerel yönetimlere bırakılmıştır. Üye ülkelerin 16’sında yerel yönetimler vergi toplama konusunda tek başına sorumlu tutulmuştur. 4 ülkede yerel yönetimler ve merkezi yönetim birlikte bu faaliyeti gerçekleştirirken, 7 ülkede vergi toplama yetkisi merkezi hükümete bırakılmıştır. Tablo 6’da OECD ve ortak ülkelerde emlak vergisini toplama konusunda yetkili hükümet düzeyleri hakkında bilgi yer almaktadır.

Tablo 6. OECD ülkelerinde emlak vergisi konusunda sorumlu hükümet düzeyi.

Hükümet Düzeyi	Ülkeler
Yerel Yönetimler	Birleşik Devletler, Birleşik Krallık, Türkiye, Slovakya, Polonya, Norveç, Hollanda, Litvanya, Letonya, Japonya, İsrail, İrlanda, Almanya, Kanada, Avustralya, Kolombiya
Merkezi Yönetim	İsveç, Slovenya, Fransa, Estonya, Çekya, Belçika, Şili
Yerel ve Merkezi Yönetimler Birlikte	İsviçre, İspanya, Meksika, Danimarka

Kaynak: (OECD, 2021:105).

Şeffaf ve adil bir vergi sistemi, uygun bir ödeme yöntemi ve yüksek vergi bilinciyle birleştiğinde vergi uyumu önemli ölçüde sağlanabilir. Uygun ödeme koşulları da vergi uyumu için önemli bir faktördür. Mükelleflerin birden fazla yöntemle ödeme yapabilmesinin (nakit, havale, EFT, otomatik ödeme, kredi kartı gibi) sağlanması ve emlak vergisi ödemelerinin taksitlendirilerek yapılmasına izin verilmesi, vergi mükelleflerinin likidite sorunlarını azalttığı için vergi uyumunu olumlu etkilemektedir (OECD, 2021:74). Çoğu ülke verimliliği arttırmak amacıyla, verginin belli taksitler halinde ödenmesine izin vermekte olup, bazı ülkelerde ise mükellefler bankalar aracılığıyla yıl boyunca vergilerini 6-12 eşit taksitte otomatik olarak ödeyebilmek için bankacılık sistemi aracılığıyla otomatik ödemeler uygulanmaktadır (Kelly, 2012).

Mükelleflerin uyumunu arttırmak için standart politikalar ve yasal düzenlemeler tek başına yeterli olmayabilir. Mükelleflerin karar alma süreci üzerinde sosyal ve psikolojik faktörler de etkili olmaktadır. Bu konuda mükelleflerin yükümlülüklerini yerine getirmeleri için idareye düşen görevlerden birisi mümkün olduğunca çok sayıda mükellefe yükümlülükleri ile ilgili bilgileri zamanında ulaştırmaktır. İdarenin iletişim kurmak için kullanabileceği mektup, SMS, elektronik posta gibi araçların ve iletişim dilinin (teşvik edici, bilgilendirici, caydırıcı vb.) mükellefler üzerindeki etkilerinin ülkeden ülkeye göre farklılık gösterdiği görülmektedir. Bu nedenle, ülkelerin uygun iletişim kanalının ve dilinin belirlenmesi oldukça önemlidir. Ayrıca vergi bilincini ve ahlakını geliştirmek için vergi ödemenin ne kadar değerli olduğunun vurgulanması, ödenecek vergilerin hangi harcamalarda kullanıldığının açıklanması ve yükümlülüklerini yerine getiren mükelleflerin davranışlarının ifşa edilmesi uyum üzerine önemli bir etkisi olduğu tespit edilmiştir. Bunların yanı sıra uyumu arttırmak için denetimlerin ve cezaların sıkı bir şekilde uygulanması da oldukça önemlidir (World Bank, 2021:8-10).

5.OECD ÜLKELERİNDE EMLAK VERGİSİNDE UYGULANAN GÜNCEL REFORMLAR

Emlak vergisi çoğu ülkede yerel yönetimlerin en önemli öz gelirleri arasında yer almaktadır. Küresel düzeyde (87 ülke) emlak vergisi gelirlerinin GSYH içindeki payı ortalama olarak %0,7 seviyelerindedir (OECD, 2022b:17). Gelişmiş ülkelerde de emlak vergisi yaygın olarak kullanılmaktadır. Avrupa Birliği ülkelerinin çoğunda emlak vergileri servet üzerinden alınan vergiler içinde ilk sırada yer almaktadır (Ömür & Gerçek, 2017:213). Emlak vergisi yerel yönetimlerin gelir kaynağı olarak birçok avantaja sahip olmasına rağmen, mevzuat, yönetim, uygulama ve tahsilâtla ilgili sorunlar nedeniyle özellikle gelişmekte olan ülkelerde potansiyelinin çok daha altında kalmaktadır. Bu önemli yerel gelir kaynağından daha fazla yararlanmak için, birçok ülke emlak vergisi sisteminde reformlar yapmaktadır (OECD, 2022b:17).

OECD emlak vergisi reformlarında etkinliğin sağlanması için bazı ilkelere dikkat edilmesi gerektiğini raporlamıştır. Bu ilkeler şunlardır (OECD, 2022b:158-159);

- Emlak vergisi genel vergi sistemiyle tutarlı olmalıdır.
- Kullanım amacı ve türü farklı olsa da tüm taşınmazları kapsamalıdır. Vergilendirilmeyen kalemlerin sayısı asgari düzeyde tutulmalıdır.

- Emlak değerleri adil bir şekilde hesaplanmalı ve vergi değerleri piyasa değerine göre belirlenmelidir. Emlak değerleri sıklıkla güncellenmeli ve vergiye tabi değerler belirlenen endekslere göre belirlenmelidir.

- Yerel yönetimlere emlak vergisi oranlarını belirleme konusunda bir miktar özerklik verilmelidir. Ancak merkezi hükümet emlak değerlemesi veya vergi indirimleri gibi konularda sınırları belirleyerek vergi tabanı üzerinde söz sahibi olmaya devam etmelidir. Merkezi ve yerel yönetimler arasındaki işbirliği geliştirilmelidir.

- Düşük gelirli hanelere yönelik vergi indirimleri ve diğer vergi teşvik yöntemleri uygulanmalıdır. Böylece vergi artan oranlı bir yapıya dönüştürülebilir.

- Emlak vergisi reformu, yerel mahalli kamu hizmetlerinin kalitesini iyileştirmeyi amaçlayan reformlarla birlikte uygulanmalıdır. Böylece emlak vergisi reformuna destek arttırabilir.

- Mükelleflerle kapsamlı bir iletişim stratejisi tasarlamak ve uygulamak gereklidir.

- Emlak vergisi reformu, vergi yükümlülüklerinde büyük sıçramalardan kaçınmak ve uzun vadeli siyasi başarıyı garantilemek için aşamalı olarak uygulanmalıdır.

- Emlak vergisi sağlam bir idari ve yargısal çerçeveye dayanmalıdır ve idari reformlar emlak vergisi reformuna eşlik etmelidir. Emlak vergisi iyi işleyen bir emlak tanımlama sistemine (kadaströ) dayanmalı ve dijitalleşme yaygınlaştırılmalıdır. Bir kadastronun kurulum maliyetleri yüksek olabilirken, sistem kurulduktan sonra maliyetler azalma eğilimindedir.

- İtiraz süreçleri basit, şeffaf ve hızlı olmalıdır.

Emlak vergisi reformları son on yılda gelişmişlik seviyesi ne olursa olsun dünya çapında birçok ülkede yaygınlaşmaktadır. Son yıllarda emlak vergisinde reform uygulayan ülkeler ve yaptıkları uygulamalar Tablo 7’de yer almaktadır.

Tablo 7. OECD ülkelerinde emlak vergisi reformları.

Ülkeler	Reformun Türü	Uygulanan Reform
Fransa*	Verginin bir bileşenin kaldırılması	Emlak vergisi gelirlerinin GSYH içindeki oranı OECD ülkeleri arasında genelde yüksek seviyelerde olan Fransa’da, 2021 yılına kadar emlak vergisi bina vergisi, arazi vergisi ve konut vergisinden oluşuyordu. 2021 yılında yapılan vergi reformu ile daha önce belediyeler ve belediyeler arası işbirliği kuruluşları (EPCI) tarafından alınan konut vergisini ilk olarak %80 azaltıldıktan sonra 2023’te tamamen kaldırdı. Yerel yönetimler vergi oranları konusunda merkezi yönetim tarafından belirlenen sınırlar içerisinde bu vergiler üzerinde vergi belirleme yetkisine sahiptir. Fakat vergi tabanını belirleme konusunda yerel yönetimlere özerklik hakkı tanınmamıştır. Reformun bir sonucu olarak Fransa’da emlak vergisinin GSYİH içindeki payı yaklaşık %25 düşmüştür.
Yunanistan*	Ek vergiler	Belirli bir eşğin üzerindeki mülklere ek vergi uygulanmaktadır.
Almanya*	Vergi matrahının yeniden değerlendirilmesi ; Verginin genişletilmesi	Federal Anayasa Mahkemesi’nin, verginin değerlendirme kurallarının, özellikle eşitlik ilkesine uygun olarak revize edilmesi gerektiğine hükmettiği bir kararın ardından gayrimenkul değerlendirme sistemi yeniden düzenlenmiştir. Yeni gayrimenkul değerlemeleri, 2025 yılından itibaren gayrimenkul vergisinin hesaplanmasında kullanılacaktır, 1964 (Batı Almanya) ve 1935 (Doğu Almanya) tarihli eski gayrimenkul değerlemeleri ise 2024 yılına kadar geçerli olmaya devam etmiştir. Yeni gayrimenkul hesaplaması, gayrimenkulün piyasa değeri, vergi oranı ve her belediyenin belirlediği bir değerlendirme oranı ile hesaplanan bir gayrimenkul değeri yaklaşımına dayanmaktadır. Reform ayrıca çoğu belediyenin, şehirlerdeki konut arzını artırmak amacıyla 2025 yılından itibaren boş ve yapılaşmaya elverişli arazilere ek vergi koymasına olanak tanımaktadır. Ülkede emlak vergisinin GSYH içindeki payı %0,4 ile OECD ülkelerinin ortalamasının altındayken, yeni uygulamalar ile bu payın artması beklenmektedir.
Polonya*	Verginin genişletilmesi	Emlak üzerinden belediyeler tarafından tahsis edilen vergiler arazi ve binalar üzerindeki emlak vergisi, tarım arazisi vergisi ve orman vergisini içermektedir. Binalar ve arazi parselleri üzerinde alınan emlak vergisi,

Lüksemburg*	Vergi sisteminin değiştirilmesi	metrekare bazında alınır, ticari ve konut binaları için farklı oranlar belirlenir. Vergi oranları, merkezi hükümet tarafından belirlenen eşiklerle sınırlandırılır. Merkezi hükümet, 2020'de kırsal alanlardaki konutların %11'ini ve kentsel alanlardaki konutların %6'sını temsil eden boş mülkler üzerinde ek vergi uygulamaktadır. Emlak vergisi gelirleri bakımından OECD ülkeleri arasında son sıralarda yer alan Lüksemburg'da Emlak vergisini reform etmek için bir yasa tasarısı planlanmaktadır. Reform, arazi spekülasyonunu azaltmayı ve konut açığını gidermeyi hedefliyor. Reform, işgal edilmeyen mülk veya belirli binaların inşası için tahsis edilmemiş mülk üzerindeki mevcut belediye vergisi sistemini değiştirecek ve basitleştirecek şekilde tasarlanmaktadır.
İrlanda*	Vergi tabanının genişletilmesi ve vergi matrahının yeniden değerlendirilmesi	2021 yılında emlak vergisi daha adil hale getirilmek için revize edilmiştir. Emlak Vergisi reformu, vergi tabanına muaf olan yeni mülkleri de dâhil ederek ve daha önce 2013 yılından itibaren emlak değerlemesine dayalı olan mali kadastryo güncelleyerek vergi tabanını genişletmektedir. Konut emlak değerlerinin her üç yılda bir yerine her dört yılda bir güncellenmesi planlanmaktadır. Reform, vergi gelirini en üst düzeye çıkarmak ve eşitliği artırmak için vergi tabanına düzenli olarak yeni konutların eklenmesini amaçlamaktadır.
Çin*	Yeni bir vergi oluşturulması (iki şehirde pilot proje)	Ülkede emlak vergileri, mülklerin güncel piyasa değeri yerine, mülklerin fiziksel alanı ve işlem değerlerine dayanmaktadır. Bazı pilot şehirlerde satın alma sırasında emlak vergisi uygulaması planlanmaktadır. Yeni plan, tüm konut ve konut dışı mülkleri (çiftlikler hariç) kapsayacaktır.
Meksika**	Mali kadastronun geliştirilmesi	Ülkede, kadastralarda eyalet ve belediyeler arasında işbirliği anlaşmaları, doğrudan mali kadastro yönetiminde çalışan personel istihdamı, şeffaf ve planlı eylemlerin tasarlanmasını içeren modernizasyon programlarının bir sonucu olarak bazı belediyelerde kadastro yönetiminde önemli iyileşmeler hayata geçirilmiştir. Programdan faydalanan belediyelerin emlak vergisi gelirlerinin önemli oranda arttığı tahmin edilmektedir.
Belçika**	Mali kadastronun geliştirilmesi	Bölgesel kadastrolar kurulması ve kadastroları güncelleme sorumluluklarının bölgelere devredilmesi önerilmiştir. Böylelikle, merkezin kadastro değerlerini sıklıkla güncellememesinden kaynaklanan, yerel yönetimlerin emlak vergi gelirlerinin beklendiği ölçüde artmaması sorunu çözülecektir.
Brezilya**	Mali kadastronun geliştirilmesi	Belediyelerin yaklaşık %70'inde 20.000'den az kişi yaşamaktadır ve bu nedenle çoğu belediye teknolojiye ve insan kaynaklarına yatırım yapmak için yeterli ölçeğe sahip değildir. Çok sayıda yerel yönetimde mali kadastrolar dijital değildir. Ayrıca, devletin tüm kademelerinde (federal, eyalet ve belediyeler) mali kadastro kayıtları gelişigüzel tutulmaktadır. Emlak vergisi gelirleri ülkede ortalama olarak GSYH'nın %0,5'i seviyelerindeydi. Bu sorunları aşmak için ülkede yerel idari kapasiteyi destekleme programı olan PMAT (Vergi İdaresinin Modernizasyonu Programı) kurulmuştur. Program, vergi reformlarını amaçlayan projeleri finanse etmek için yerel yönetimlere sübvansiyon ve krediler sağlamaktadır. Programın desteklediği, dijital haritalama yoluyla mali kadastroların güncellenmesi projesi, şimdiye kadar oldukça başarılı kabul edilmiştir. Yapılan analizler programa katılan belediyelerin vergi gelirlerinin katılmayanlara göre %30 daha fazla olduğunu ve bu farkın on yılda neredeyse %100'e ulaştığını ortaya koymaktadır.

Kaynak: (*OECD, 2022b:95-96; **OECD, 2021:76-79).

Tablodan da görüldüğü üzere son yıllarda birçok ülkede emlak vergisi reformları yapılmış ya da yapılması planlanmaktadır. Bu reformlar; vergi matrahının yeniden belirlenmesi (İrlanda, Almanya), verginin yeni varlıklarla ve ek vergilerle genişletilmesi (Almanya, Yunanistan, Polonya, İrlanda), mali kadastroların geliştirilmesi (Meksika, Belçika, Brezilya), tahsilât ve tapu sicilinin iyileştirilmesini içermektedir. Özetlemek gerekirse reformlar genellikle, düşük gelirli hanelerin vergi yükünü

arttırmadan, özellikle kullanılmayan gayrimenkullere ek vergiler uygulayarak ve kadastroları güncel tutup vergi tabanını genişletmek üzerine odaklanarak vergi gelirlerini arttırmaya yöneliktir.

6.TÜRKİYE'DEKİ UYGULAMALAR, SORUNLAR VE ÖNERİLER

Türkiye'de emlak vergisi, 1985 yılı itibarıyla tarh, tahakkuk ve tahsili belediyelere devredilmesiyle yerel nitelikli bir vergi halini almıştır. Konusunu taşınmaz malların oluşturduğu bu vergi yerel yönetimlerin en önemli vergi gelirleri arasında yer almaktadır (Organ & Çiftçi, 2015:127). Bu bölümde, Türkiye'de emlak vergisi uygulaması, literatürde yer alan vergi ile ilgili başlıca sorunlar ve emlak vergisinde verimliliği ve adaleti sağlamaya yönelik uygulamalar incelenecektir.

6.1. Türkiye'deki Emlak Vergisi Uygulamaları ve Sorunları

Gerçek ve tüzel kişilerin sahip oldukları gayrimenkullerin ekonomik değerleri üzerinden belli dönemlerde periyodik olarak alınan emlak vergisi, özel nitelikli, dolaysız ve objektif bir servet vergisidir. Geçmiş bakımından oldukça eski olan bu verginin uygulama alanı oldukça geniş olmakla birlikte (Organ & Çiftçi, 2015:128), doğru uygulandığında gelir potansiyeli de oldukça fazladır.

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanuna göre, Türkiye'de emlak vergisi bina vergisi ve arazi vergisi olmak üzere iki şekilde uygulanmaktadır. Bina ve Arazi vergisinin matrahı, kanunda belirtilen esaslara göre hesaplanan vergi değerleridir. Binaların vergi değeri, binaların metrekare normal inşaat maliyetleri ile arsa payları esas alınarak hesaplanan değerdir. Arazilerin vergi değeri ise takdir komisyonları tarafından dört yılda bir belirlenir. Bina ve arsaların vergi değeri, mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren her yıl yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle hesaplanır (1319 Sayılı Kanun).

Bina metrekare normal inşaat maliyet bedeli, binaların kullanım tarzına göre, çeşitli bina grupları itibarıyla; bina inşaat kalitesi ve inşaat sınıfı dikkate alınarak ayrı ayrı tespit edilmektedir. Tespit edilen metrekare bedelleri bütçe yılından önce duyurulmakta olup, bu değer binanın toplam metrekaresiyle çarpılır ve binadaki aşınma payı, asansör ve kalorifer gibi faktörler de dikkate alınarak binanın toplam maliyet bedeli hesaplanmış olur. Hesaplanan tutara binanın bulunduğu arsa için, yetkili takdir komisyonu tarafından arsanın bulunduğu semt, mahalle, cadde dikkate alınarak hesaplanan arsa bedeli eklenerek binanın vergi değeri hesaplanmış olur (Pehlivan, 2024:328).

İlgili kanuna göre emlak vergisi, belediyeler tarafından dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılının Ocak ve Şubat aylarında yıllık olarak tarh edilmektedir. Emlak vergisinin oranı ise meskenlerde binde 1, diğer binalarda binde 2, arazilerde binde 1 ve arsalarda binde 3 oranında uygulanmaktadır. Büyükşehir belediye sınırlarında ise bu oranlar iki kat artırılarak uygulanır. Cumhurbaşkanı vergi oranlarını yarısına kadar indirmeye veya üç katına kadar artırmaya yetkilidir. Emlak vergisi her yıl iki taksitte ödenir (1319 Sayılı Kanun).

Belediyeler nüfus potansiyeli, görev ve sorumlulukları, gelir ve harcama düzeyi bakımından Türkiye'de yerel yönetim kuruluşları içerisinde en önemlisi olarak kabul görmektedir. Ancak, belediyelerin görev ve sorumlulukları ile hizmet vermekle yükümlü oldukları nüfus potansiyeli kapsamında yaptıkları harcamaları ile öz gelirleri ve özellikle vergi gelirleri arasında önemli tutarsızlıklar bulunmaktadır. Belediyelerin gelirlerindeki bu yetersizlik, genel bütçe vergi gelirlerinden belediyelere aktarılan kaynak ile giderilmeye çalışılmaktadır (Ulusoy & Tekdere, 2020:37-38). Bu durum belediyelerin mali açıdan merkezi hükümete bağımlı oldukları anlamına gelmektedir (Akce, 2014:40).

Türkiye OECD ülkeleri arasında emlak vergi gelirlerinin hem GSYH hem de toplam vergi gelirleri içindeki payı bakımından son sıralarda yer almaktadır. Ülkede emlak vergisi gelirlerinin GSYH içindeki payı %0,1 seviyelerindeyken, OECD ortalaması %1 seviyelerindedir. Aynı şekilde emlak vergisinin toplam vergi gelirleri içindeki payı OECD ortalaması yaklaşık %3 seviyelerindeyken, Türkiye'de bu oran %0,5 ile oldukça düşüktür.

Türkiye'de gelir potansiyeli yüksek olmasına karşın emlak vergi gelirlerinin diğer vergilere göre oldukça düşük olması, bu vergide bazı eksikliklerin olabileceği fikrini ortaya çıkarmaktadır (Organ &

Çiftçi, 2015:128). Türkiye’de emlak vergisi hakkında daha önce yapılan çalışmalarda, bu verginin etkinliğini ve verimliliğini olumsuz etkileyen birtakım sorunlar tespit edilmiştir. Bu sorunlar şu şekildedir:

- Vergi matrahının (değerinin) gayrimenkulün gerçek piyasa değerinin çok altında olması (Hacıköylü & Heper, 2010; Duman, 2014; Organ & Çiftçi, 2015),
- Bina inşaat maliyetlerinin doğru tespit edilememesi (Organ & Çiftçi, 2015),
- Mali kadastroların vergilendirmeye yönelik yapılmaması (Hacıköylü & Heper, 2010; Çağdaş vd. 2003),
- Belediyelere vergileme konusunda özerklik imkânı sağlanamaması (Korlu & Çetinkaya, 2015; Ercan, 2018; Ulusoy & Tekdere, 2020; Aksu & Türkal, 2024),
- Vergi oranlarının düşük olması (Yüce, 1995),
- İdare ile mükellefler arasındaki bilgi akışının zayıf olması nedeniyle halkın vergi bilincinin düşük olması (Hacıköylü & Heper, 2010),
- Vergi muafiyet ve istisna kapsamının geniş tutulmuş olması (Organ & Çiftçi, 2015),
- Değerleme sürecinde yetkili olan idarenin teknik ve uzmanlık açısından yetersiz olması (Hacıköylü & Heper, 2010; Organ & Çiftçi, 2015),
- Kayıt dışı ekonominin yüksek olması,
- Mükelleflerin emlak vergisinin adil bir yapıda olmadığına inanmaları (Yavuz, 2018),
- Vergi oranları belirlenirken taşınmazın konumu, niteliği, bölgenin gelişmişlik düzeyi gibi faktörlerin dikkate alınmamasıdır (Organ & Çiftçi, 2015).

6.2. Türkiye’de Emlak Vergisine Yönelik Reform Önerileri

Emlak vergisine yönelik politika seçenekleri üzerinde tartışılırken vergi gelir potansiyelinin artırılmasının yanı sıra konut sahip olunabilirliğinin olumsuz etkilenmemesi, vergilemede adalet ilkesine aykırı hareket edilmemesi ve idarenin maliyetlerini en aza indirecek yöntemlerin tercih edilmesi de dikkate alınmalıdır.

Türkiye’de emlak vergisine yönelik reformlar araştırılırken OECD ülkelerindeki mevcut uygulamalar, üye ülkelerde gerçekleştirilen güncel reformlar, etkin emlak vergisi reformlarına yönelik OECD raporları ve Türkiye’de emlak vergisi uygulamasındaki sorunlara yönelik literatür çalışmaları dikkate alınmıştır. Bu doğrultuda reform önerileri şu şekildedir:

6.2.1. Vergi Oranlarının Arttırılması ve Artan Oranlı Hale Getirilmesi

Türkiye’deki emlak vergisinde oranlar, diğer OECD ülkeleri ile karşılaştırıldığında oldukça düşüktür. Büyükşehirlerde bile emlak vergisi oranı %0,2 civarlarında kalmaktadır. Bu oran vergi gelirlerinin düşük olmasına yol açan bir başka faktördür. OECD verilerine göre, Türkiye'nin emlak vergisi oranları gelişmiş ülkelerin çok gerisindedir. Emlak vergisi oranları belediyelere kaynak yaratılmasını zorlaştırmaktadır. Emlak vergisi oranları, diğer ülkelerde olduğu gibi gayrimenkul değerlerine orantılı olarak artırılmalıdır. Bu durum vergilemede dikey adaleti olumlu etkileyeceği gibi vergi gelirlerinin de artmasını sağlayacaktır.

Emlak vergisi tüm dünyada yaygın uygulama alanına sahip vergiler arasında yer almaktadır. OECD ülkelerinin tamamı da gayrimenkuller üzerinden çok çeşitli vergiler uygulamaktadır. Emlak vergisi OECD ülkelerinin tamamında uygulanmakta olup, bazı ülkelerde verginin uygulanması bakımından sahibi tarafından kullanılan, kiraya verilen ve yazlık olarak bulundurulmuş konutlar arasında önemli ölçüde farklılıklar bulunmaktadır. OECD’ye üye çoğu ülkenin de (Avustralya, Hollanda, Slovenya, İspanya, Finlandiya) uygulamış olduğu hem vergilemede adaleti sağlamaya hem de vergi gelirlerini arttırmaya yönelik uygulamalardan birisi olan, taşınmazın kullanım türüne göre kademeli artan oranlı tarife Türkiye’de de uygulanabilir. Buna göre, konutlar değerinin yanı sıra ikamet amaçlı kullanılan, kira, yazlık ve boş bırakılan ikinci, üçüncü vs. olmak üzere gruplandırılarak farklı oranlarda vergilendirilebilir. Arazilerde de tarımı desteklemek amaçlı, ekilip biçilen araziler boş arazilere göre indirimli tarifeler uygulanmalıdır.

6.2.2. Gayrimenkullerin Vergi Değerinin Piyasa Değerine Göre Belirlenmesi

Türkiye'de emlak vergisinin hesaplanmasında kullanılan rayiç bedeller genellikle düşük tutulmaktadır. Bu durum vergi gelirlerini olumsuz etkilemekte ve vergilemede adalet ilkesine zarar vermektedir. Gayrimenkullerin vergi değerlerinin piyasa değerlerine göre belirlenmesi ve bunların sıklıkla güncellenmesi belirlenen verginin gayrimenkul değerleriyle doğru orantılı olmasını sağlayacaktır.

Taşınmazların vergi değerlerinin güncel piyasa değerlerine uyumlu bir şekilde belirlenmesini sağlayacak yöntemler tercih edilmeli ve kullanılmalıdır. Taşınmazların vergi değeri piyasa değerini en doğru şekilde yansıtan ve çoğu OECD ülkesi tarafından (13 ülke) tarafından uygulanan karşılaştırmalı satış değeri yöntemidir. Emlak vergisi gelirleri diğer ülkelere göre yüksek olan Birleşik Krallık, Birleşik Devletler, Kore, Yeni Zelanda, Belçika, Japonya gibi ülkelerde bu yöntem uygulanmaktadır. Özellikle satış verilerine ulaşılması kolay olan konut, ofisler, perakende dükkânlarda bu yöntem uygulanabilir. Gayrimenkul değerlemelerinde OECD ülkelerinde de yaygın olarak kullanılan otomatik değerlendirme sistemleri (AVM –Automated Valuation Models) modeli kullanılarak, gayrimenkullerin konumu, büyüklüğü, yapı türü, emsallerinin piyasa fiyatları gibi kriterlere göre gerçekçi değerleri düzenli ve şeffaf bir şekilde hesaplanmalıdır. Ayrıca, emlak beyanı ve kira gelir beyanı entegre edilmelidir. Bu şekilde gayrimenkulden gelir elde edenler, ona göre vergilendirilebilir.

6.2.3. Mali Kadastroların Etkin Kullanılması

Mali kadastroların etkin yönetilmesi vergiye tabi taşınmazların ve vergi mükelleflerinin bilgilerinin eksiksiz ve güncel olarak kayıt altına alınmasını ifade etmektedir. Bu şekilde vergilendirmede kayıt dışılığın önüne geçilerek, vergi matrahı, vergi gayret ve vergi uyumu artacak, dolayısıyla vergi gelirleri artacak ve vergi adaleti sağlanacaktır. Bu doğrultuda, Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü ile Gelir İdaresi Başkanlığı arasında veri alışverişi imkânı sağlanmalıdır. Kaydı olmayan veya eksik beyan edilen gayrimenkullere yönelik denetimler yapılmalı ve caydırıcı cezalar uygulanmalıdır.

6.2.4. Verginin Uygun Şartlarda Ödenebilmesi

İdare verginin uygun koşullarda tahsil edilmesini sağlayarak, mükelleflerin likidite sorunlarını azaltacak ve vergi kaybını mümkün olduğunca en aza indirmiş olacaktır. Bu doğrultuda mükelleflere vergi ödeme konusunda çeşitli alternatifler (nakit, havale, EFT, otomatik ödeme, kredi kartı gibi) sunulmalı ve vergi ödemelerinin uzun taksitlerle yapılmasına imkân sağlanmalıdır. Türkiye’de emlak vergisi ödemeleri, bazı ülkelerde de uygulanan 6-12 eşit taksitle ve bankacılık sistemi aracılığıyla otomatik ödeme yöntemiyle gerçekleştirilmelidir.

6.2.5. Eğitim Kampanyaları İle Vergi Bilincinin Artırılması

Emlak vergisi belediyeler tarafından tahsil edildiğinden toplumda, çoğu zaman “gereksiz yük” olarak görülmekte ve bu durum ödememe ya da geciktirme eğilimine sebep olmaktadır. Emlak vergisinin kamusal hizmetlerle bağlantısı topluma daha iyi anlatılmalıdır. (Örneğin, “parklar ve sokaklar sizin ödediğiniz vergiler ile temizleniyor”) Bunun için okullarda ve kamu spotlarında yerel vergi bilinci geliştirilmeli, vergi ile ilgili bildirimler dijital ortamda yapılmalı ve mülk sahipleri SMS ve e-posta ile sürekli bilgilendirilmeli, vergisini düzenli ödeyen vatandaşlar ödüllendirilmelidir.

6.2.6. Belediyelere Sınırlı Mali Özerklik Verilmesi

Vergi oranlarını belirleme konusunda literatürde yer alan güncel çalışmalarda önerildiği ve diğer birçok OECD üyesi ülkede olduğu gibi Türkiye’de de belediyelere, merkezi idare tarafından sınırları belirlenmiş alanlarda özerklik imkânı sağlanmalıdır.

6.2.7. Muafiyetlerin Gözden Geçirilmesi

Emlak vergisine yönelik çok sayıda muafiyet uygulamaları söz konusudur. Muafiyetler yeniden gözden geçirilmeli, muafiyet kriterleri mükelleflerin gelir ve servet durumuna göre düzenlenmelidir. Bu

bağlamda kamu kurumu binaları dışında sadece dar gelirli muafiyet kapsamına alınmalı ve muafiyet sınırı enflasyona göre güncellenmelidir.

6.2.8.Etkin Yerel Mahalli Hizmetlerle Bütünlük

Mükelleflerin vergi gayretini arttırmak için toplanan vergilerin, hangi yerel hizmetlere harcandığının onlara şeffaf bir şekilde sunulması oldukça önemlidir. Burada önemli olan konu, vergilerin vatandaşlar için öncelikli alanlara yönelik kullanılmasıdır. Böylece emlak vergisine yönelik reformlar toplumun da desteğini almaktadır. Belediyeler, emlak vergilerinden elde edilen gelirin hangi projelere harcandığını yıllık raporlarla halka açıklamalıdır.

7. SONUÇ

Emlak vergisi gelir potansiyeli bakımından oldukça önemli olmasına rağmen, Türkiye’de gerek belediye gelirleri gerekse toplam vergi gelirleri içindeki payı oldukça düşüktür. OECD ülkelerinde de bu durum birkaç ülke dışında farklı değildir. Ancak bazı üye ülkelerin taşınmazların gerçek değerlerinin doğru olarak belirlenmesi ve emlak vergisi gelirlerinin artırılmasına yönelik bazı düzenlemeler yaptığı görülmektedir.

Gayrimenkullere belirli aralıklarla uygulanan emlak vergileri, OECD ülkeleri için genellikle küçük bir gelir kaynağı oluştursa da ülkeler arasında elde edilen gelir bakımından önemli farklılıklar bulunmaktadır. Son yıllarda Birleşik Devletler, Kanada, Birleşik Krallık gibi bazı ülkelerde bu verginin toplam vergi gelirleri içindeki payı %8 ile %10 arasında değişmekteyken, Türkiye, Lüksemburg, Avusturya, Çekya, Estonya gibi ülkelerde ise %1’in altında seyretmektedir. Emlak vergisi gelirlerinin GSYH içindeki payı açısından da bu fark benzerdir. Buna göre, son yıllarda Kanada, Birleşik Devletler, Birleşik Krallık Japonya ve Fransa gibi ülkelerde emlak vergisinin GSYH içindeki payı %2 ile %3 arasında değişmektedir. Bu ülkelerde taşınmazların vergi değerlerinin güncel piyasa değerlerine uyumlu bir şekilde belirlenmesini sağlayacak yöntemlerin tercih edilmesi dikkat çekmektedir. Ayrıca son yıllarda emlak vergisi gelirleri hızlı bir şekilde artan başta Yunanistan ve Belçika’da son yıllarda bu vergiye yönelik reformların yapıldığı görülmektedir. Emlak vergisi gelirin GSYH içindeki oranı %0,3’den son yıllarda %2 seviyelerine yükselen Yunanistan’da belli miktarın üzerindeki mülklere ek vergi uygulaması getirilirken, diğer artış görülen (%0,5’den %1,2’ye) Belçika’da bölgesel kadastro kurulmuş ve mülk değerlerindeki güncellemeler bu kadastroların sorumluluğuna bırakılmıştır.

Özellikle son yıllarda, Türkiye’de emlak fiyatlarındaki sürekli büyümeye kıyasla emlak vergisi gelirinde de karşılaştırılabilir bir artış yaşanması gerekirken, hem vergi sistemi ile ilgili yapısal sorunlar hem de bu verginin tasarımı ve uygulamasında söz konusu olan hatalar bu ilişkiyi zayıflatmıştır. Bu sorunlar arasında; vergi oranlarının düşük olması, emlak vergi değerlerinin piyasa değerinin çok altında kalması, mali kadastroların yetersiz olması, kayıt dışılığın yüksek olması, muafiyetlerin kapsamının geniş olması, halkın vergi bilincinin düşük olması gibi faktörler yer almaktadır. Bu durum hem yerel yönetimlerin mali kaynaklarını kısıtlamakta hem de kamu hizmetleri ve yatırımları açısından zorluklara yol açabilmektedir. Emlak vergisi reformları bu sorunların üstesinden gelmek ve daha adil bir vergi sistemine ulaşmak için önemli bir adım olarak kabul görmektedir.

OECD ülkelerindeki uygulamalar, OECD raporlarındaki öneriler ve bu alanda literatürde yer alan akademik çalışmalar da dikkate alındığında Türkiye’de emlak vergisinde bazı reformlar önerilmektedir. Bunlar;

- Taşınmazlara kullanım türüne göre kademeli artan oranlı tarifeler uygulanmalıdır. Konutlar sahibi tarafından kullanılan, iki veya daha fazla evi olup kiralan, yazlık evler, kullanılmayan evler gibi (örneğin Avustralya, Hollanda, Slovenya, İspanya, Finlandiya) gruplandırılarak, bunlara artan oranlı tarifeler uygulanabilir. Bu yöntem ile vergi gelirlerinin artırılması, servet eşitsizliğinin azaltılması ve vergilemede adaletin sağlanması amaçlanırken, ilk evi olanlara düşük oranların uygulanması ile konut satın alınabilirliği de olumsuz etkilenmeyecektir. Aynı zamanda artan oranlı tarife ile vergi oranları da artırılmış olur.

- Tarımı desteklemek amacıyla ekilip biçilen araziler ile boş arazilere farklı oranlar uygulanabilir. Tarımı teşvik etmek ve kentleşmeyi kontrol etmek için tarım arazilerinden ekilip biçilen araziler vergi kapsamı dışında tutulabilir.
- Vergi tabanının genişletilmesi, kayıt dışılığın azaltılması ve vergi adaletinin sağlanması amacıyla, vergilendirilecek taşınmazların mümkün olduğunca eksiksiz bir şekilde belirlenmesini sağlayacak iyi bir dijital mali kadastro sistemi kurulmalıdır.
- Taşınmazların vergi değeri 14 OECD ülkesinde de kullanılan yeniden değerlendirme ile güncellenmelidir. Değerlerin yıllık belirlenmesi yerine 2-3 yıllık sürelerde yeniden belirlenebilir. Arada kalan yıllarda ise enflasyon oranlarına göre endekslenir. Böylelikle taşınmaz fiyatlarındaki ani artışlar her yıl vergi değerine yansımayaacağı gibi her yıl yeniden değerlemenin maliyeti de söz konusu olmaz. Özellikle Türkiye’de son yıllarda konut ve arsa fiyatlarının hızla artması sonucu belediyelerin belirlediği rayiç bedellerin hızlı yükselmesi ve artan enflasyon oranı sonucunda yeniden değerlendirme oranının da yükselmesiyle beraber bazı bölgelerde emlak vergisinde yaşanan ciddi oranda artışlar, özellikle dar gelirli mülk sahiplerini zor durumda kalmalarına neden olmuştur.
- Vergi idaresi vergi gelirlerini mümkün olduğunca en az kayıpla toplayacak adımlar atmalı. Bunun için uygun ödeme sistemleri ve taksitler hayata geçirerek, denetimleri sıkılaştırmalıdır. Aynı zamanda idare vergileme ile ilgili mükellefleri sürekli bilgilendirmelidir.
- Emlak vergisine yönelik muafiyetler sınırlandırılmalı ve dar kesimli vatandaşlara yönelik uygulanmalıdır.
- Vergi reformlarına toplumun da desteğinin alınması için, yerel kamu hizmetlerindeki kalite artırılmalı ve vergilerin hangi hizmetlerde kullanıldığı yönünde toplum bilgilendirilmelidir.
- Türkiye’de birçok ülkede olduğu gibi (Avustralya, Estonya, Japonya, Macaristan, Slovakya, İspanya) merkezi yönetimin koyduğu sınırlar dâhilinde belediyelere mali özerklik imkânı sağlanarak, yerel taleplere göre emlak vergisi gelirlerinin ayarlanmasına olanak tanınmalıdır.
- Bazı OECD ülkelerinde (8 ülke) vergi koyma yetkisinin merkezi yönetime bırakıldığı görülmektedir. Ancak vergi gelirleri yüksek olan Birleşik Krallık, Birleşik Devletler, Kanada, Japonya, Avustralya ve İsrail gibi ülkelerde vergi toplama yetkisinin yerel yönetimlerde olduğu dikkat çekmektedir. Onun için bu konuda öneride bulunulmayacaktır.

Söz konusu reformlar emlak vergisinde verimliliğin artırılmasının yanı sıra, adaletin sağlanması, servet eşitsizliğinin azaltılması için oldukça önemlidir.

Beyan ve Açıklamalar

1. Bu çalışmanın yazarları, araştırma ve yayın etiği ilkelerine uyduklarını kabul etmektedirler.
2. Yazarları tarafından herhangi bir çıkar çatışması beyan edilmemiştir.
3. Bu çalışma, intihal tarama programı kullanılarak intihal taramasından geçirilmiştir.

KAYNAKÇA

- Akce, T. (2014). Türkiye’de Genel Bütçe Vergi Gelirlerinden Belediyelere Ayrılan Payların Analizi. *Sayıştay Dergisi*, (94), 29-51.
- Aksu, H. & Türkal, H. (2024). Yerel Bir Vergi Olarak Emlak Vergisinin Mali Özerklik Açısından Değerlendirilmesi: Fransa ve Türkiye Karşılaştırması. *Econharran Harran Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(1), 33-54.
- Almy, R. (2014). Valuation and Assessment of Immovable Property. *OECD Working Papers on Fiscal Federalism*, No. 19, Paris: OECD Publishing. <https://dx.doi.org/10.1787/5jz5pzvr28hk-en>
- Çağdaş, V., Gür, M. & Demirel, Z. (2003). Emlak Vergisi ve Kadastro. *Jeodezi, Jeoinformasyon ve Arazi Yönetimi Dergisi*, (89), 67-76.
- Çetinkaya, Ö. & Demirbaş, T. (2010). Belediye Gelirlerinin Analizi ve Mali Özerklik Açısından Değerlendirilmesi. *İstanbul Üniversitesi, Maliye Araştırma Merkezi Konferansları*, (53), 1-18.

- Duman, M. (2014). Emlak Vergisi ve Belediye Gelirleri İçindeki Payı. *Vergi Raporu*, (177), 116-128.
- Emlak Vergisi Kanunu (1970, 29 Temmuz). Resmi Gazete (Sayı: 1319). <https://www.mevzuat.gov.tr/mevzuat?MevzuatNo=1319&MevzuatTur=1&MevzuatTertip=5>
- Ercan, E. (2018). Harcama ve Öz Gelir Seviyeleri Bakımından Yerel Mali Özerklik. *Maliye Dergisi*, (174), 502-517.
- Giray, F. & Ömür, Ö. M. (2019). Veraset ve İntikal Vergisinde Mali ve Sosyal Fonksiyonlara Aykırı Olan Vergi Harcamaları. *Ömer Halisdemir Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 12(1), 72-82.
- Hacıköylü, C. & Heper, F. (2010). Emlak Vergisinde Matrah Tespitine İlişkin Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Maliye Dergisi*, (158),1-14.
- Hagemann, R. (2018). Tax Policies for Inclusive Growth: Prescription Versus Practice. *OECD Economic Policy Papers*, No. 24, Paris: OECD Publishing. <https://dx.doi.org/10.1787/09ba747a-en>
- Kelly, R. (2012). Property Tax Collection and Enforcement in A Primer on Property Tax. *Blackwell Publishing Ltd*, Oxford. <https://doi.org/10.1002/9781118454343>
- Korlu, R.K. & Çetinkaya, Ö. (2015). Türkiye'deki Belediyelerin Mali Özerkliğinin Öz Gelirler Bağlamında Analizi ve Değerlendirilmesi. *Siyaset, Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi*, 3(4), 95-111.
- OECD (2018). Taxation of Household Savings. *OECD Tax Policy Studies*, No. 25, Paris: OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/9789264289536-en>
- OECD (2021). Making Property Tax Reform Happen in China: A Review of Property Tax Design and Reform Experiences in OECD Countries. *OECD Fiscal Federalism Studies*, OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/bd0fbae3-en>
- OECD (2022a). Housing Taxation in OECD Countries. *OECD Tax Policy Studies*, No. 29, OECD Publishing. <https://doi.org/10.1787/03dfe007-en>
- OECD (2022b). 2022 Synthesis Report World Observatory on Subnational Government Finance and Investment. https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2022/12/2022-synthesis-report-world-observatory-on-subnational-government-finance-and-investment_0c162925/b80a8cdb-en.pdf
- OECD (2025). Revenue Statistics - OECD Countries: Comparative Tables. [https://data-explorer.oecd.org/vis?fs\[0\]=Topic%2C1%7CTaxation%23TAX%23%7CGlobal%20tax%20revenues%23TAX_GTR%23&pg=0&fc=Topic&bp=true&snb=150&df\[ds\]=dsDisseminateFinalDMZ&df\[id\]=DSD_REV_COMP_GLOBAL%40DF_RSGLOBAL&df\[ag\]=OECD.CTP.TPS&dq=..S13.T_4100..PT_B1GQ.A&to\[TIME_PERIOD\]=false&pd=1990%2C2022&vw=tb](https://data-explorer.oecd.org/vis?fs[0]=Topic%2C1%7CTaxation%23TAX%23%7CGlobal%20tax%20revenues%23TAX_GTR%23&pg=0&fc=Topic&bp=true&snb=150&df[ds]=dsDisseminateFinalDMZ&df[id]=DSD_REV_COMP_GLOBAL%40DF_RSGLOBAL&df[ag]=OECD.CTP.TPS&dq=..S13.T_4100..PT_B1GQ.A&to[TIME_PERIOD]=false&pd=1990%2C2022&vw=tb)
- Organ, İ. & Çiftçi, T.E. (2015). Türkiye'de Emlak Vergisi Uygulamasından Kaynaklanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Niğde Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi Dergisi*, 8(4), 127-147.
- Ömür, Ö.M. & Gerçek, A. (2017). Türkiye ve Avrupa Birliği Üyesi Ülkelerde Servet Vergilerinin Karşılaştırılması. *MCBÜ Sosyal Bilimler Dergisi*, 15(2), 197-216.
- Pehlivan, O. (2024). *Vergi Hukuku, Genel Hükümler ve Türk Vergi Sistemi*. Ekin Yayınevi.
- Rosengard, J. (2012). *The Tax Everyone Lovesto Hate: Principles of Property Tax Reform in A Primer on Property Tax*. Blackwell Publishing Ltd. <http://dx.doi.org/10.1002/9781118454343.ch7>
- Ulusoy, A. & Tekdere, M. (2020). AB Üyesi Ülkelerdeki Yerel Vergi Uygulamaları ve Türkiye'deki Belediyeler İçin Vergi Önerileri. *Balkan Sosyal Bilimler Dergisi*, 9(17), 37-70.
- World Bank (2021). Behavioral Insightsfor Tax Compliance. <https://documents1.worldbank.org/curated/en/472181576511865338/pdf/Behavioral-Insights-for-Tax-Compliance.pdf>

- Yavuz, H. (2018). Emlak sahiplerinin emlak vergisine bakışı: Sakarya örneği. İçinde S. İpek (Ed.). *Maliye Araştırmaları* (ss. 23-36). Ekin Yayınevi.
- Yüce, M. (1995). Belediyelerin Hizmetleri ve Vergi Gelirleri Hakkında Bir Değerlendirme. *Sayıştay Dergisi*, (16), 20-29.