

Emlak Vergisinde Matrah Tespitine İlişkin Sorunlar ve Çözüm Önerileri¹

Canatay HACIKÖYLÜ*
Fethi HEPER**

Özet

Taşınmazların değerlendirilmesi ve değerlerin vergiye yansıtılması gelişmiş toplumların üzerinde önemle durdukları konulardan biridir. Özellikle hızlı şehirleşme ile birlikte taşınmaz değerlerinde sürekli artışlar yaşanmaktadır. Fakat yaşanan bu değer artışları aynı oranda emlak vergisi gelirlerinde artışa neden olamamaktadır. Emlak vergisinde gelişmekte olan ülkelerde daha yoğun olmakla birlikte gelişmiş ülkelerde de sorun oluşturan konu, vergiye konu taşınmaz değerlerinin doğru ve gerçekçi tespiti sorunudur.

Emlak vergisinde değer tespit aşamasında yaşanan bu sorunların tespiti ve bu sorunların çözümüne ilişkin öneriler çalışmanın amacını oluşturmaktadır. Özellikle taşınmaz değerlendirilmesi alanında kurumsal yapıyı henüz oluşturmaya çalışan Türkiye’de hem idare hem de mükellef açısından yaşanan bu sorunların belirlenmesi ve bu sorunların çözümüne ilişkin önerilerin ortaya konması oldukça önemlidir.

Anahtar Kelimeler: Emlak Vergisi, Matrah Tespiti, Değerleme Sorunu

Problems Related to Tax Assessment in Real Estate Tax and Suggestions

Abstract

Valuation and taxation of real assets are considered important issues in developed countries. Particularly, with the rapid urbanization, there are constant increases in the values of the real estate. However, these increases are not reflected in the real estate taxes. The problem here is to set the true and realistic value of the

¹ Bu çalışma Prof.Dr. Fethi HEPER’in danışmanlığında yürütülen Canatay HACIKÖYLÜ’nün “Emlak Vergisinde Değerleme Sorunu ve Değer Tespitine İlişkin Öneriler” başlıklı doktora tez çalışmasından (2009) yararlanılarak hazırlanmıştır.

* Öğr.Gör.Dr., Anadolu Üniversitesi, Eskişehir Meslek Yüksekokulu, chacikoynu@anadolu.edu.tr

** Prof.Dr., Anadolu Üniversitesi, İİBF, Maliye Bölümü, fheper@anadolu.edu.tr

properties subjected to taxation. Even though, this problem is still experienced in developed countries, it is more frequent in developing countries.

The problems faced in the process of the real estate valuation and the suggestion as solutions for these problems are the aims of this study. It is important to identify the problems and to propose some solutions for taxpayers and governors in Turkey which has not structured the system of real estate valuation.

Key Words: *Real Estate Tax, Tax Assesment, Valuation Problem*

JEL Classification Codes: *H2-Taxation, Subsidies, and Revenue, H20-General, H71-State and Local Taxation, Subsidies, and Revenue*

Giriş

Türkiye’de mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde vergiye konu taşınmaza ilişkin değerlerin tespitinde yaşanan sorunlar hem taşınmaza ilişkin vergi ve harçların verimliliğini azaltmakta hem de vergilemede adaleti bozucu etkiler yapmaktadır. Mevcut yasal düzenlemeler ile tespit edilen vergiye konu taşınmaz değerlerinin piyasa koşullarındaki değerlerden büyük farklılıklar göstermesi kamuoyunun dikkatini bu yöne çekmektedir. Bu konudaki tartışmaların çoğalması ve konuya ilişkin bilgi ihtiyacının artması vergisel amaçlı taşınmaz değerlendirme sürecinin önemini artırmaktadır.

Bu çalışmada amacımız, emlak vergisinde matrah tespiti aşamasında yaşanan sorunları bir sınıflandırma çerçevesinde ele almak ve yine bu sorunlara ilişkin çözüm önerileri ortaya koymaktır.

1. Emlak Vergisinde Değer Tespitinin Önemi

Emlak vergisi, servet üzerinden alınan vergiler içinde en eski ve hemen hemen her ülkede uygulanan, kişilerin vergi ödeme gücünün bir göstergesi olan bina ve arazi gibi taşınmaz servet unsurlarını vergilendiren bir niteliğe sahiptir.

Uygulanacak verginin konusunu servet ya da servet transferinin oluşturması durumunda vergi matrahının parasal bir değer olarak tespit edilmesi zorunludur. Bu açıdan bakıldığında servet vergilerinin dolayısıyla emlak vergisinin matrahını teşkil eden ekonomik varlıkların değerlemesinde ortaya çıkan sorun, değerlemede vergi hukukunun bir gereği olan objektifliğin korunması problemidir (Batirel, 1974:61).

Taşınmaz değerlendirme, vergi hukukunda “emlak değerlendirme” olarak adlandırılmaktadır. Taşınmazların değerlendirme ve bu değerlerin vergiye yansıtılması özellikle gelişmiş toplumların üzerinde önemle durduğu bir konudur. Bunun en önemli nedeni ise emlak vergisinin yapısı itibarıyla sıkı sıkıya emlak değerlemesine bağlı bir mükellefiyet olmasından kaynaklanmaktadır. Hatta bazı kaynaklarda emlak vergisi doğrudan doğruya bir “değerleme vergisi” şeklinde de ifade edilmektedir (Vergi Reform Komisyon Raporları, 1972:5-6).

Türkiye’de uygulanmakta olan emlak vergisinin yapısı itibarıyla sıkı sıkıya taşınmaz değerlemesine bağlı olduğu düşünüldüğünde sorunların, özellikle de mevcut düzenlemelere göre tespit edilen taşınmaz birim değerlerinin serbest piyasa koşullarındaki değerlerden farklılık göstermesinin en önemli nedenlerinden birinin, vergiye konu taşınmazların değerlendirme sürecinde yaşandığı görülmektedir. Emlak vergisinde taşınmaz değerlendirme sürecinin sağlıklı bir yapıya kavuşturulması

vergilemede adaleti sağlayacağı gibi bu vergiyi tahsil yetkisine sahip belediyelerin gelirlerinde de artış sağlayarak, mali durumlarını güçlendirecek ve hizmet kalitesini arttırabilecektir.

2. Türkiye’de 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’na Göre Taşınmaz Değer Tespiti

Türkiye’de emlak vergisine esas olacak taşınmaz değerinin belirlenmesine yönelik mevcut düzenlemeler incelendiğinde, bina vergi değerinin belirlenmesinde çoğu etkenin (konum, yerel piyasa özellikleri vb.) göz ardı edildiğini, bunun yerine yapı maliyet bedeli, arsa payı değeri, aşınma payı oranı ve asansör/kalorifer donatılarını içeren maliyet yönteminin kullanıldığını görmekteyiz. Arsa ve arazi değerlerinin belirlenmesinde ise kıymet takdir komisyonlarının bölge için en düşük birim fiyatları belirlemeleri öngörülmektedir.

En düşük arsa birim değerleri, cadde ve sokak ölçeğine, arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerin birim değerleri değer bakımından farklı bölgeler ölçeğine, en düşük arazi birim değerleri ise il ya da ilçe ölçeğinde arazilerin cinsine göre (kıraç, taban ve sulak) belirlenmektedir.

Bu hükümler çerçevesinde bakıldığında ülkemizde vergi değerinin belirlenmesinde iki temel bileşenin kullanıldığı görülmektedir. Bunlardan ilki arsa ve araziler için en düşük birim değerler, diğeri ise bina metrekaresi normal inşaat maliyet bedelleridir.

3. Emlak Vergisinde Matrah Tespitinde Yaşanan Sorunlar ve Sorunlara İlişkin Çözüm Önerileri

Türkiye’de emlak vergisine ilişkin olarak yaşanan sorunların daha çok vergiye konu taşınmazın değerlendirilme sürecine ilişkin olduğu görülmektedir.

Türkiye’de henüz sağlıklı bir yapıya kavuşturulamamış taşınmaz değerlendirilmesi, emlak vergisindeki adaletsiz dağılım ve benzeri konular ile gündeme gelmekte, eleştiri ve tartışma konusu olmaktadır. Mevcut yasal düzenlemelerle tespit edilen taşınmaz birim değerlerinin serbest piyasa koşullarındaki değerlerden büyük farklılıklar göstermesi kamuoyunun dikkatini bu yöne çekmektedir. Bu konudaki tartışmaların çoğalması ve konuya ilişkin bilgi ihtiyacının artması taşınmazlara ilişkin değerlendirme işlemlerinin daha sağlıklı bir sisteme kavuşturulması gerçeğini kaçınılmaz hale getirmektedir (Yaman, 2008:1).

Türkiye’de mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde taşınmazla ilişkin değerlerin gerçekçi bir şekilde belirlenmesinde yaşanan sorunlar, hem taşınmazla ilişkin vergilerin verimliliğini ve etkinliğini azaltmakta hem de vergilemede adaleti bozucu etki yapmaktadır. Yaşanan sorunların temelinde, vergiye konu taşınmazın değerinin başka bir ifade ile vergi matrahının tespiti bulunmaktadır.

Emlak vergisine ilişkin sorunlar yapılan çalışmalarda farklı sınıflamalara tabi tutulmuştur. Bu sınıflandırmaların birinde Çağdaş (2007), emlak vergisinde yaşanan sorunları politik ve teknik açıdan ele almıştır. Çağdaş’a göre sorunlar politik ve teknik boyutun yalnızca birinden kaynaklanabileceği gibi ikisinin birikimi sonucu da oluşabilmektedir. Başka bir ifade ile emlak vergisi politik açıdan yeterli ya da kuramla (teoriyle) tutarlı bile olsa teknik boyutlu aksaklıklar sistemin verimsizliğine ya da eşitsizliğine neden olabilmektedir. Aksine teknik açıdan mükemmel bir altyapı, kuramla uyumsuz bir vergi sisteminde verimliliği ve eşitliği sağlamayabilir.

Politik açıdan verimsizliğin nedenleri arasında verginin piyasa değerleri yerine kanunla tanımlanmış vergi değerleri üzerinden alınması, vergi oranlarının düşüklüğü, vergi istisna ve muafiyetlerinin kapsamının genişliği vb. nedenler sayılmıştır. Bununla birlikte Çağdaş, verimsizliğin ve eşitsizliğin nedenlerini vergi konusu ve yükümlüsünü tanımlayacak etkin bir kamu sicillerinin eksikliği, matrahı belirlemek amacıyla kullanılan verilerin ve yöntemlerin yetersizliği, verginin toplanmasını güvence altına alacak bir izleme sisteminden yoksunluk olarak belirtmiştir (Çağdaş, 2007:4).

Bu çalışmada ise emlak vergisinde yaşanan sorunlar daha genel bir çerçeve içerisinde mevzuattan, idareden ve mükelleften kaynaklanan sorunlar olmak üzere üç başlık altında sınıflandırılmıştır. Sorunlara ilişkin bu sınıflandırma yapıldıktan sonra belirtilen bu sorunlara ilişkin çözüm önerileri de yine sorunlarla bağlantılı olarak mevzuata ilişkin öneriler, idareye ilişkin öneriler ve mükelleflerin vergiye gönüllü katılımını artırmaya ilişkin öneriler olarak üç başlık altında verilmiştir.

Tablo 1: Emlak Vergisinde Matrah Tespitinde Yaşanan Sorunlar ve Öneriler

SORUNLAR	ÖNERİLER
Mevzuattan Kaynaklanan Taşınmaz Değerinin Tespitine İlişkin Verginin Tahsil ve Denetimine İlişkin Takdir Komisyonlarının Oluşumuna İlişkin	Mevzuata İlişkin Mevcut Bazı Yasal Düzenlemelere İlişkin Kadastro Sistemine İlişkin Takdir Komisyonlarının Oluşumuna İlişkin
İdareden Kaynaklanan Belediyelerden Kaynaklanan Tapu Sicil ve Tapu Kadastro Müdürlüklerinden Kaynaklanan Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile Maliye Bakanlığından Kaynaklanan	İdareye İlişkin Belediyelere İlişkin Tapu Sicil ve Tapu Kadastro Müdürlüklerine İlişkin Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile Maliye Bakanlığına İlişkin
Mükelleften Kaynaklanan	Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Katılımını Artırmaya İlişkin Emlak Vergisine İlişkin Tapu ve Kadastro Harçlarına İlişkin

Kaynak: Emlak Vergisinde Matrah Tespitinde Yaşanan Sorunlar ve Önerilere İlişkin Tablo tarafımızdan hazırlanmıştır.

4. Mevzuattan Kaynaklanan Sorunlar

Ülkemizde halen uygulanmakta olan emlak vergisinin alt yapısını oluşturan ve 1972 mali yılı başından itibaren yürürlüğe giren 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda 1972 tarihinden itibaren günümüze kadar değişiklik yapan çok sayıda düzenleme yapılmıştır. Yaklaşık 40 yıla yakın bir süredir uygulanmakta olan Emlak Vergisi Kanunu'nda yapılan düzenlemeler çoğunlukla emlak vergisine matrah olacak taşınmaz değerinin belirlenmesine ilişkindir.

Mevzuattan kaynaklanan sorunların en önemlisini, taşınmaz değerinin gerçekçi ve doğru bir şekilde tespitine ilişkin sorunlar oluşturmaktadır. Diğer bir sorun, verginin tahsil ve denetimine, sonucusu ise takdir komisyonlarının oluşumuna ilişkindir.

4.1. Taşınmaz Değerinin Tespitine İlişkin Sorunlar

Uygulanmakta olan emlak vergisinde taşınmaz değerinin tespitine ilişkin sorunlardan ilki, taşınmazın gerçek değerinin belirlenmesine ilişkin düzenlemeler içermemesidir.

Türkiye’de bir taşınmaza ait vergiye esas değer, alım-satım değeri veya rayiç değer, kamulaştırma değeri, adli yargıda bilirkişilerce belirlenen mahkeme değeri, sigorta değeri vb. çok sayıda değer ile karşılaşılmaktadır. Ülkemizde taşınmaz değerlendirme kavramı henüz tam olarak bir sisteme dayandırılmadığından değişik yaklaşımlar sonucu ortaya büyük farklılıklar gösteren değerler çıkmakta ve bunların ekonomik ve sosyal değişimler üzerinde de olumsuz etkileri olmaktadır. Yine taşınmaz piyasası sağlıklı bir şekilde gelişmediğinden başta Emlak Vergisi Kanunu olmak üzere nesnel ölçütler ile ilgili düzenlemeler bulunmamaktadır. Bundan dolayı da emlak vergisine matrah olacak değerler nesnel ölçütlerden çok, öznel ölçütlere bağlı tahminlere dayanmaktadır (Yomralıoğlu ve Nişancı, 2006:3).

Vergiye konu bir taşınmazın tüm unsurlarıyla ele alınıp gerçekçi anlamda değerlemesinin yapılması, mevcut uygulamada geçerli olan; kanunla tanımlanmış vergi değeri üzerinden değil taşınmazın piyasa değeri üzerinden yapılmasıdır. Bu açıdan incelendiğinde, taşınmazın piyasa değeri üzerinden matrahın belirlenmesi için mevcut emlak vergisinde bunu sağlayacak unsurların yer almadığı ve ülkemiz kadastrounda vergilemeye yönelik oluşturulmadığı görülmektedir.

Kadastronun mali boyutu kapsamında; vergiye konu tüm taşınmazların tanımlanması ve haritalanması, taşınmazların boyut, tip, yapı, tür vb. gibi kullanım niteliklerine göre sınıflandırılması, satış fiyatları, kiralar ve yapı maliyet bedelleri vb. piyasa verilerinin toplanması ve analizi, her parsel ve üzerindeki yapının değerinin saptanması, vergi yükümlülerinin tanımlanması ve değerlendirme sicillerinin hazırlanması gibi unsurlar, başta yasal düzenlemelerde olmak üzere hep gözardı edilmiştir (Çağdaş vd., 2003:54).

Uygulanan emlak vergisinde taşınmaz değerinin tespitine ilişkin sorunlardan bir diğeri de taşınmazlardaki değer artışlarının vergilendirilememesidir. Gerek taşınmazlardaki değer artışının gerekse bunlar üzerinden elde edilen kira vb. gelirlerin vergilendirilmesi ve bu suretle bunlardan elde edilen rantların kamuya aktarılması bir zorunluluk olarak ortaya çıkmaktadır (Türk Vergi Sistemi, Sorunlar-Çözüm Önerileri, 2002:422). Ancak mevcut düzenlemeler çerçevesinde ne emlak vergisi ne gelir vergisi (değer artış kazançları açısından) ne de ilgili diğer düzenlemelerde, taşınmaz değer artışlarının kamuya aktarılmasında etkin bir düzenleme ve kontrol mekanizması bulunmamaktadır.

Dolayısıyla emlak vergisi ve ilgili diğer düzenlemelerin taşınmazın gerçek değerini ve değer artışlarını vergilendirmeye yönelik düzenlemeler içermediği söylenebilir. Bununla birlikte taşınmazın gerçek değerinin tespitine yönelik bir otokontrol mekanizmasının olmaması ve taşınmazların güncel değerlerini kayıt altına alacak bir veri tabanının bulunmaması gibi faktörler emlak vergisinde taşınmaz değerinin tespitine ilişkin sorunlardır.

4.2. Verginin Tahsil ve Denetim Sorunu

Teoride yerel yönetim vergileri yerel sınırlar içerisinde bu yönetimlerin tarh ve tahsil ettiği kendi bütçeleri içinde yer alan ve kanunlarla belirlenen sınırlar içinde yerel yönetimlerin üzerinde değişiklik yapma yetkisine sahip olduğu gelir kaynakları olarak tanımlanmaktadır (Güner, 2006:63) Yerel yönetim vergilerinden emlak vergisi günümüzde en yaygın uygulama alanı bulan yerel bir vergidir. Çünkü her şeyden önce verginin konusunu oluşturan unsurlar yerel sınırlar içinde bulunmaktadır. Bu nedenle öngörülebilir ve istikrarlı bir gelir kaynağı olup verginin mükellefi konusunda bir belirsizlik olması da söz konusu değildir.

Tüm bu özelliklere rağmen özellikle gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi ülkemizde de emlak vergisinin önemi gittikçe azalmaktadır. Devlet Planlama Teşkilatı (DPT) Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı Vergi Özel İhtisas Komisyon Raporunda (2007) “emlak vergisinin genel değerlendirme yapılan yıllar dışında tahsilat etkinliği olmayan bir vergiye dönüştüğü, bu durumda belediyelerin genel bütçe vergi gelirlerine duydukları gereksinimi artırdığı” belirtilmiştir (DPT, 2007:36).

Emlak vergisinde tahsile ilişkin yaşanan sorunların doğru tespit edilmesinde ilgili kurum ve kuruluşlar bazında bazı istatistiki bilgilerin bilinmesi önemli bir husustur. Fakat özellikle verginin belediyelerce tahsil edilen bir vergiye dönüştürülmesinden sonra emlak vergisinin gelişimi ve emlak vergisinden elde edilen gelirlerin büyüklüğü konusunda istatistiksel veri noksanlığı gibi sorunlar da ortaya çıkmıştır.

Ülkemizde belediyeler vatandaşın bizzat kendisinin gelerek bildirimde bulunmasını ve vergisini ödemesini beklemektedir. Oysa belediyelerin vatandaşın bildirimini beklemeksizin mükellefleri tespit etmesi gerekmektedir. Günümüzde sadece alım satıma konu taşınmazların tapu kayıtları için emlak vergisi “borcu yoktur” yazısı istenmekte bunun dışında emlak vergisi denetimiyle ilgili başka bir işlem yapılmamaktadır.

Emlak Vergisi Kanunu'nun 37. maddesinde, alınacak vergiler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulu Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiş ancak Vergi Usul Kanunu'nun “vergi inceleme yetkisi” belediyelere ait emlak vergi dairelerine bırakılmamıştır (Gerçel, 1994:55). Doğal olarak bu sorun, emlak vergisine yönelik birçok sorunu da beraberinde getirmektedir. Emlak vergisine ilişkin olarak belediyelere vergi inceleme yetkisinin verilmesi zaman zaman tartışma konusu olmaktadır. Fakat bu tartışmalarda unutulmaması gereken husus, vergi inceleme yetkisinin her şeyden önce uzmanlık isteyen bir konu olduğu ve ancak iyi yetişmiş ve uzmanlaşmış profesyonel kişilerce yerine getirilmesi gerektiği hususudur.

4.3. Takdir Komisyonlarının Oluşumuna İlişkin Sorunlar

Türkiye’de emlak vergisinde vergi değerinin belirlenmesinde esas alınacak arsa ve arazi birim değerleri 2002 yılında yürürlüğe giren 4751 sayılı Kanuna göre yapılmaktadır. 4751 sayılı Kanun hükümleri uyarınca takdir komisyonlarının arsalara ve arazilere ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin dört yılda bir yapacakları takdirler, tarh ve tahakkuk işleminin yapılacağı sürecin başlangıcından en az altı ay önce karara bağlanarak, arsalara ait olanların takdirin bulunduğu il ve ilçe merkezindeki ticaret odalarına, ziraat odalarına ve belediyelere imza karşılığı verilmektedir. Ayrıca büyükşehir belediyesi bulunan illerde, takdir komisyon kararları merkez komisyonuna imza karşılığı inceleme, denetleme ve gerektiğinde

değişikliğe tabi tutma amacıyla verilmektedir. Ancak, yasal düzenlemeler doğrultusunda belirlenen arsa ve arazilere ait asgari ölçüde birim değerlere ilişkin takdir komisyonu kararları uygulama boyutunda özellikle arsalar için oluşan değerlerin bazı bölgelerde çok yüksek ya da düşük takdir edilmiş olması nedeniyle kamuoyunda devamlı eleştiri ve tartışma konusu olmaktadır.

Birim değerlerden bina metrekare normal inşaat maliyetleri uygulamada çok fazla eleştiri ve tartışma konusu oluşturmamakta, esas tartışma ve eleştiri konusu kentlerdeki arsa ve bina arsa paylarının değerinden kaynaklanmaktadır (Öner, 2006:230). Bir diğer sorun ise, takdir komisyonlarında görevli olan üyelerin nitelikleri, mesleki yeterlilikleri ile arsa ve arazi birim değerlerinin nasıl hesaplanacağına ilişkin olarak ne Emlak Vergisi Kanunu ne de Vergi Usul Kanunu'nda bir hükmün bulunmamasıdır. Bu belirsizlikler ve sorunlar olumsuz sonuçları ve vergide eşitsizlikleri de beraberinde getirmektedir (Demir, 2006:6).

Tüm bu sorunların oluşumundaki temel sebepler ise toplu halde şu şekilde ifade edilebilir:

Takdir Komisyonlarında Uzman Kişilerin ve Meslek Mensuplarının Yer Almaması:

Emlak vergisinde verimsizliğe ve eşitsizliğe doğrudan etki eden taşınmaz değerlerinin belirlendiği komisyonların oluşumu önem arz etmektedir. Öyle ki günümüzde arsalarla ait takdir komisyonu belediye başkanı veya görevlendireceği bir memur başkanlığında ilgili belediyeden yetkili bir memur, tapu sicil müdürü veya görevlendireceği bir memur ile ticaret odasından seçilmiş bir üye ile ilgili mahalle muhtarından oluşmaktadır.

Görüldüğü üzere ülkemizde emlak vergisine yönelik olarak en fazla tartışma konusu olan arsalarla ilişkin takdir komisyonlarında Maliye Bakanlığının bir görevlisi olmadığı gibi ne bir taşınmaz değerlendirme uzmanı veya değerlendirme şirketi ne de emlak komisyoncuları odasından bir yetkili bulunmamaktadır.

Takdir Komisyonu Kararlarına İtirazın Sınırlı Olması:

Takdir komisyonlarının arsa ve araziye ait birim değer tespitlerine karşı arsalar için takdirin bulunduğu il ve ilçe merkezlerindeki ticaret odaları, ziraat odaları ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları ile belediyeler 15 gün içerisinde vergi mahkemesinde, vergi mahkemesi kararlarına karşı ise yine 15 gün içerisinde Danıştayda dava açılabilir. Tespit edilen arsa ve arazi birim değerlerine karşı gerçek ve tüzel kişilerin dava açma hakkı bulunmamaktadır.

Konu bu açıdan değerlendirildiğinde, komisyon kararlarına itiraz hakkının yine komisyonlarda yer alan kurum ve kuruluşlara verildiği görülmektedir. Bu durum uygulamada önemli sorunlar yaratmaktadır. Bu sorunlardan en önemlisi ise vergi mükelleflerine ödemekle yükümlü olduğu ve matrahı idare tarafından belirlenen bir vergiye itiraz hakkının verilmemesinin anayasal bir sorun teşkil etmesi ve mükelleflerin vergiye gönüllü katılımını olumsuz etkilemesidir.

Birim Değerler Belirlenirken Vergi Haritalarından Yararlanılmaması ve Mali Kadastro Anlayışının Olmaması:

Farklı yasal düzenlemelerle yine farklı kuruluşlardan alınan verilerle düzenlenmesi öngörülen vergi haritaları uygulamaya konulmamış ve kadastro nun mali boyutu ihmal edilmiştir.

Taşınmazların Güncel Değerlerinin Kayıt Altında Tutulacağı Bir Veri Tabanının Olmaması:

Takdir komisyonları tarafından arsa ve arazilere ilişkin birim değerler belirlenirken taşınmazın güncel piyasa değerinin dikkate alınmadığı görülmektedir. Aslında temel görevi arsa ve arazinin gerçek değerini vergisel amaçla belirlemek olan takdir komisyonları bu amaca ulaşabilmek için bilişim teknolojisi araçlarını, coğrafi/kent bilgi sistemlerini ve gerçek satış verilerini kullanabilir. Ancak ülkemizde alım-satıma konu olan taşınmazların gerçek satış değerleri uygulanmakta olan yasal düzenlemelerinde de etkisiyle tapu kayıtlarında yer almamakta, bankacılık sistemi de bu amaçla kullanılmamaktadır. İlgili kurum ve kuruluşların katılımı ve gerekli yasal düzenlemelerin yapılmasıyla ortaya çıkabilecek taşınmazların güncel değerlerine ilişkin bir veri tabanı takdir komisyonlarının birim değerleri daha sağlıklı belirlenmesine yol açabilecektir.

4.4. Mevzuata İlişkin Öneriler

Sorunlar kısmında da değinildiği üzere mevzuattan kaynaklanan sorunlar emlak vergisinde yaşanan sorunların ana unsurlarını oluşturmaktadır. Çünkü yaşanan sorunların temelinde emlak vergisine konu taşınmazın değerinin gerçekçi ve doğru tespiti mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde gerçekleştirilememektedir.

Bu çalışmada mevzuata ilişkin öneriler emlak vergisinde vergi değerinin tespitinde mevcut bazı yasal düzenlemelere, kadastro sistemine ve takdir komisyonlarının oluşumuna ilişkin olarak üç başlık altında sınıflandırılmıştır.

Emlak vergisine konu taşınmazların değer tespitinde mevzuattan kaynaklanan sorunların çözümüne ilişkin ilk öneri mevcut bazı yasal düzenlemelerden vergisel amaçlı taşınmaz değerlendirme sürecinde yararlanılmasıdır.

Gerçekten de 2000’li yılların başından itibaren uygulamaya konulan Gayrimenkul Değerleme Şirketleri ve Değerleme Uzmanlığına yönelik yasal düzenlemeler ile kamuoyunda “Mortgage” olarak bilinen Konut Finansman Sistemine İlişkin Yasal Düzenlemelerden taşınmaz değer tespit sürecinde yararlanılması oldukça önemlidir. Çünkü ülkemizde ilk defa bu düzenlemeler ile taşınmaz değerlendirme ve değer yapmaya ilişkin yetkili kişiler hem nitelik hem de nicelik bakımından düzenlenmiş ve değerlendirme mesleği kurumsal bir nitelik kazanmıştır. Böylelikle taşınmaz değerlendirme süreçleri uluslararası standartlar çerçevesinde uzman kişilerce yapılmaya başlanmış ve özellikle konut finansman sistemine ilişkin uygulamalarda yetkili kişi ve kuruluşlardan yararlanma olanağı hatta zorunluluğu getirilmiştir. Uygulamaya konulan bu düzenlemeler ile ülkemizde kurumsal bir kimlik kazanan ve sayıları her geçen gün artan değerlendirme uzmanlarından vergisel amaçlı taşınmaz değerlendirme sürecinde yararlanılması hem vergiye konu taşınmazın değerlendirme sürecinin uluslararası standartlar çerçevesinde yapılmasını hem de taşınmazların gerçek değerinin tespitini sağlayabilecektir.

Mevzuattan kaynaklanan sorunların çözümünde kadastro sistemine ilişkin birtakım düzenlemeler yapılması gerekmektedir. Bu düzenlemelerinin temelinde ise mülkiyet kadastrosu anlayışının terk edilerek mali kadastro anlayışının benimsenmesi yatmaktadır. Bu anlayışın benimsenmesi ile birlikte vergisel amaçlı taşınmaz değerlendirme önem kazanacak, taşınmaz satış veri tabanının oluşturulması ve coğrafi bilgi sistemlerinin bu açıdan kullanılmasına imkân sağlanabilecektir. Gerçekten de özellikle gelişmiş ülkelerde vergisel amaçlı yapılan taşınmaz değerlendirmede bilgi teknolojilerinin ve satış veri tabanının kullanılması mali kadastro anlayışının benimsenmesi ile mümkün olmaktadır.

Emlak vergisine konu taşınmazların değerini tespit etmekle görevli takdir komisyonlarının oluşumunda yaşanan sorunlar özellikle aralarda vergi değerini etkilemektedir. Türkiye’de dört yılda bir toplanan takdir komisyonları tarafından tespit edilen arsa metrekare birim değerlerinde ciddi sorunlar yaşanmaktadır. Oluşturulan takdir komisyonlarının yapısı incelendiğinde değerlemeyi meslek edinmiş hiçbir uzmanın bu komisyonlarda yer almadığı görülmektedir. Bundan dolayı takdir komisyonlarının yapısı yeniden belirlenmeli ve mevcut düzenlemeler çerçevesinde taşınmaz değerlemesi alanında yetki ve sorumluluğa sahip kişi ve kuruluşların bu sürece dahil edilmesi gerekmektedir. Aynı zamanda ülkemizde vergi yönetiminde temel otorite olan Maliye Bakanlığında uzman kişilerin takdir komisyonlarında görev alması emlak vergisinin yönetimi açısından önemli bir unsur olabilecektir.

5. İdareden Kaynaklanan Sorunlar

Emlak vergisine esas olan değerın tespit aşamasında uygulayıcılardan yani idareden kaynaklanan sorunların büyük bir kısmı bu vergiyi toplamakla görevli belediyeler ile Tapu Sicil ve Tapu Kadastro Müdürlüklerinden kaynaklanmaktadır. Bununla birlikte idareden kaynaklanan sorunlar başlığı altında bu iki kuruma ek olarak emlak vergisinin konusunu oluşturan binalara ilişkin metrekare normal inşaat maliyet bedellerinin tespit aşamasında görevli Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile Maliye Bakanlığına ilişkin sorunlara da yer verilmiştir.

5.1. Belediyelerden Kaynaklanan Sorunlar

Hızlı kentleşme ile birlikte özellikle kent merkezlerinde emlak vergisine esas olan değerlerde büyük artışlar yaşanmaktadır. Bunun sonucunda, taşınmaz değeri üzerinden alınan emlak vergisi ile taşınmazın getirdiği gelir üzerinden alınan vergilerde artışlar olması beklenmektedir. Fakat ülkemizde hızlı kentleşme sonucunda taşınmazlarda oluşan değer artışının büyük bölümünün belediyelere aktarılmadığı görülmektedir. Bunun en önemli sebeplerinden biri taşınmazlardan alınan vergilere yönelik olarak tarh, tahakkuk ve tahsil sürecinde yaşanan sorunlardır. Özellikle emlak vergisinde vergileme sürecinde yaşanan bu sorunlar çoğunlukla belediyelerden kaynaklanmaktadır.

Emlak vergisinde vergi değerinin tespitine ilişkin belediyelerden kaynaklanan sorunlar şu şekilde özetlenebilir:

- Takdir komisyonlarında belirlenen değerlerin belediyelerin de etkisiyle araştırma ve planlamadan uzak yeterli veriye ve uzman personele dayanmadan belirlenmesi,
- Vergi tahsilatında etkinlik için gerekli olan kurumsal örgütlenme, personel politikası ve strateji belirleme gibi unsurların belediyeler tarafından oluşturulamaması,
- Belediyelerin vergi tekniği konusunda gerekli formasyona sahip olmaması ve bunun sonucunda emlak vergisine gereken önemin verilmemesi,
- Belediyelerin emlak vergisine yönelik faaliyetleri hakkında kamuoyuna yeterli ve düzenli bilgi sunmaması, tahakkuk ve tahsilat tutarlarını içeren mali istatistikleri yayınlamaması,
- Belediyelerde harita mühendisi, değerlendirme uzmanı vb. kadroların ya hiç olmaması ya da çok yetersiz olması, ayrıca seçimle iş başına gelen başkan ve yönetim değişikçe çalışan personelin de değişmesi,

- Belediyelerin vergi uygulamalarında bilişim teknolojisi olanaklarından ve otomasyon sistemlerinden yeterince yararlanamaması, özellikle tapu sicil müdürlükleri ile belediyeler arasında bilgi akışını hızlandıracak teknolojik alt yapının henüz oluşturulamaması, vergi haritalarının kullanılmaması ve coğrafi bilgi sistemlerinden yararlanılmamasıdır.

5.2. Tapu Sicil ve Tapu Kadastro Müdürlüklerinden Kaynaklanan Sorunlar

Ülkemizde tapu ve kadastro hizmetleri Bayındırlık ve İskan Bakanlığı Tapu Kadastro Genel Müdürlüğüne bağlı Tapu Sicil ve Tapu Kadastro Müdürlükleri tarafından yerine getirilmektedir.

Taşınmaz mallarla ilgili tescil işlemlerinin yapılması, tapu sicilinin düzenli bir şekilde tutulması, taşınmazlarda meydana gelen değişikliklerin izlenmesi, tapu sicil ve belgelerinin arşivlenmesi ve korunması tapu sicil müdürlüklerinin görevleri arasındadır. Tapu kadastro müdürlükleri ise kadastral haritalara dayalı olarak taşınmaz malların sınırlarının belirlenmesi, hukuki durumlarının tespit edilmesi ve kadastro sonrası taşınmazlarda meydana gelen değişiklikleri takip etmek görevlerini yerine getirmektedir (TKGM Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun, 1984).

Türkiye’de tapu ve kadastro sisteminin emlak vergisi ile ilişkisi başka bir ifade ile mali boyutu incelendiğinde, emlak vergisindeki verim düşüklüğüne neden olan ve tapu kadastro sisteminden kaynaklanan sorunlar, veri içeriğinden kaynaklanan sorunlar, veri niteliğinden kaynaklanan sorunlar ve eşgüdüm eksikliğinden kaynaklanan sorunlar şeklinde sınıflandırılabilir (Çağdaş vd., 2003:53).

Veri İçeriğinden Kaynaklanan Sorunlar:

Ülkemiz tapu sicilinin güncel durumu incelendiğinde, taşınmazların konumsal bilgilerini, yüzölçümünü, cins ve türünü, mülkiyet bilgilerini, edinme nedenini, edinme tarihini ve satış fiyatını, üzerindeki hakları ve şerhleri kapsamakta olduğu görülmektedir. Buna karşı doğru ve güncel satış fiyatları, değer endeksleri, değer haritaları, taşınmaz geliri vb. değerlemeye ilişkin pek çok veriyi üretmeyen tapu ve kadastro sisteminin mali boyutu değerlendirilmesine veri sunumunu gerçekleştirilememektedir.

Veri Niteliğinden Kaynaklanan Sorunlar:

Bu sorunlar kadastro verilerinin güncel ve doğru olmamasından kaynaklanmaktadır. Bu durum özellikle satış fiyatlarının güvenilir olmamasından ve taşınmaz türlerindeki belirsizliklerden oluşmaktadır. Etkin bir vergileme için gerekli olan taşınmaz piyasasını izleme ve edinilen bilgileri yorumlayarak, kamuoyuna sunma görevi ülkemiz tapu ve kadastro sistemi tarafından tam olarak yerine getirilememektedir.

Eşgüdüm Eksikliğinden Kaynaklanan Sorunlar:

Emlak vergisi toplamakla görevli belediyeler ve vergiye esas değeri tespit etmekle görevli takdir komisyonları ile tapu kadastro birimleri arasında bilgi akışının eksik olması ve bu konuda düzenleyici bir kurumun olmaması eşgüdüm sorununu ortaya çıkarmaktadır.

5.3. Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile Maliye Bakanlığında Kaynaklanan Sorunlar

Bina vergi değerinin hesabında kullanılan temel veri, Vergi Usul Kanunu’nun mükerrer 49. maddesi uyarınca Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile Maliye Bakanlığı tarafından her yıl için belirlenen “bina metrekaresi normal inşaat maliyet bedelleri”dir.

Maliyet bedellerine ilişkin cetveller binaların kullanım türleri, taşıyıcı sistemleri, inşaat türleri ve inşaat sınıflarına dayalı olarak belirlenmektedir.

İlgili bakanlıklarca belirlenen bina metrekare normal inşaat maliyet bedellerinin hesaplanma yöntemine ilişkin olarak kesin bir bilgi yoktur (Çağdaş, 2007:91). Bununla birlikte belirlenen değerlerin piyasa şartlarını tam olarak yansıtmadığı, piyasada oluşan maliyetlerin genelde altında kaldığı bilinmektedir.

5.4. İdareye İlişkin Öneriler

Emlak vergisini tahsile yetkili olan ve arsalarla ilişkin takdir komisyonlarında sayıca üstünlüğe sahip olan belediyelere ilişkin öneriler, belediyelerde vergi inceleme yetkisine sahip Maliye Bakanlığı personeli ile değerlendirme uzmanlarının istihdamı ve mevcut personelin emlak vergisine ilişkin hizmet içi eğitimine yöneliktir.

Gerçekten de belediyelerde vergi inceleme yetkisine sahip personel istihdamı ile belediyelerin en önemli gelir kaynağı olan emlak vergisinde verginin yönetimi daha etkin olabilecek, vergide yaşanan tahsil ve denetim sorununun çözümüne de katkı sağlayabilecektir.

Ayrıca belediyelerde konusunda yetki ve sorumluluğa sahip değerlendirme uzmanı istihdamı ve mevcut personelin hizmet içi eğitiminin sağlanması gerekmektedir. Özellikle arsalarla ilişkin takdir komisyonlarında görevli belediye personelinin komisyonlardaki sayısal üstünlüğü düşünüldüğünde değerlendirme sürecinde gerekli niteliklere sahip bir değerlendirme uzmanının bulunması taşınmaz değerlerinin gerçekçi ve doğru tespitine yol açabilecek bunun sonucunda da vergi gelirlerinde artış sağlanabilecektir.

Emlak vergisine ilişkin diğer bir kurum ise sorunlar kısmında da belirtildiği üzere Tapu Sicil ve Tapu Kadastro Müdürlükleridir. Bu kurumlara başta emlak vergisi olmak üzere alım-satım harç ve vergileri, kamulaştırma ve konut finansman sistemi gibi taşınmaz değerini ilgilendiren birçok uygulamada ihtiyaç duyulmaktadır. Bu süreçte Tapu Sicil ve Tapu Kadastro Müdürlüklerine duyulan ihtiyacın tam olarak yerine getirilebilmesi için tapu kadastro bilgilerinin bilgisayar ortamına aktarılması, nitelikli ve uzman personel istihdamı, fiziki ortam, altyapı ve donanımın iyileştirilmesi ve özellikle bu kurumlar ile belediyeler ve vergi daireleri arasında otomasyonun sağlanması bu kurumların süreçte daha aktif bir rol almasını sağlayabilecektir.

Ayrıca emlak vergisine konu binalara ilişkin bina metrekare normal inşaat maliyet bedellerini belirlemekle görevli olan Bayındırlık ve İskan Bakanlığı ile Maliye Bakanlığının bu bedeli piyasa şartlarını da dikkate alarak belirlemesi emlak vergisine konu binaların gerçek değerinin tespitinde önemli rol oynayabilecektir.

6. Mükelleften Kaynaklanan Sorunlar ve Mükelleflerin Vergiye Gönüllü Katılımını Artırmaya İlişkin Öneriler

Emlak vergisinde vergi değerinin tespitine ilişkin olarak mükelleften kaynaklanan sorunlar, vergi değerinin tespit aşamasında mevzuattan ve idareden kaynaklanan sorunlara göre daha az etkilidir. Çünkü sahip olduğu taşınmaz nedeniyle taşınmazın değeri üzerinden vergi ödemekle yükümlü mükellef idarece belirlenen bir matrah üzerinden vergi ödemektedir. Bu açıdan bakıldığında emlak vergisinde mükelleften kaynaklanan sorunlar daha çok verginin tahsil aşamasında yaşanmaktadır. Tahsil aşamasında yaşanan sorunların çözümü ise mükelleflerin

vergiye gönüllü katılımını artırabilecek birtakım düzenlemeler ile mümkün olabilecektir. Bu amaca yönelik öneriler ise; emlak vergisine ve tapu kadastro harçlarına yönelik olarak ikiye ayrılabilir.

Mükelleflerin emlak vergisine gönüllü katılımını artırmaya ilişkin olarak vergi oranlarının düşürülmesi, tespit edilen değerlere karşı mükellefe itiraz hakkının tanınması gönüllü katılımı artırabilecektir. Ayrıca tapu ve kadastro harçlarına ilişkin olarak, bu harçların kaldırılması veya oranlarının düşürülmesi mükelleflerin alım-satımına konu taşınmazlarının gerçek değerleri beyan etmesi açısından önem taşımaktadır.

Sonuç

Türkiye'deki mevcut yasal düzenlemeler çerçevesinde taşınmaza ilişkin değerler gerçekçi bir şekilde belirlenmesinde yaşanan sorunlar, hem taşınmaza ilişkin vergilerin verimliliğini ve etkinliğini azaltmakta, hem de vergilemede adaleti bozucu etki yapmaktadır. Yaşanan sorunların temelinde vergiye konu taşınmazın değerinin başka bir ifade ile vergi matrahının tespiti bulunmaktadır.

Taşınmazların değerlendirilmesi ve bu değerler vergiye yansıtılması gelişmiş toplumların önem verdikleri konulardan biridir. Türkiye'de henüz tam olarak sağlıklı yapıya kavuşturulamamış taşınmaz değerlendirilmesi, konut finansman sistemi, kentsel rantlar ve paylaşımı, emlak vergi sistemindeki adaletsiz dağılım ve benzeri konular ile gündeme gelmekte, eleştiri ve tartışma konusu olmaktadır.

Emlak vergisinde vergiye esas olacak değer ister idare tarafından belirlensin, isterse beyana dayalı olsun verginin uygulamasında yaşanan adaletsizlikleri gidermenin en önemli yolu vergiye konu taşınmazın değerinin gerçekçi ve doğru tespitidir. Vergi kayıplarının önlenmesi, vergi ödevinin yerine getirilmesinde ödeme gücü ilkesinin gerçekleştirilmesi ve yerel yönetimlerin merkezi yönetim gelirlerine bağlılığının azalmasını sağlamak için emlak vergisinde idarece belirlenen vergi değeri yerine taşınmazın gerçek alım-satım bedelinin uygulanmasına geçilmesi gerekmektedir.

Vergisel amaçlı taşınmaz değerlendirme sürecinin sağlıklı bir yapıya kavuşturulması ve taşınmaz değerlerinin gerçekçi bir şekilde belirlenebilmesi için gerekli yasal düzenleme ve uygulamaya yönelik birtakım önlemlerin alınması da gerekmektedir. Bu önlemlerin alınması sırasında ise mevcut uygulamada yaşanan sorunların belirlenmesi önemlidir.

Vergisel amaçlı taşınmaz değerlendirmede yaşanan sorunların büyük bir kısmı mevcut yasal düzenlemelerden ve emlak vergisinin yönetiminden sorumlu idarelerden kaynaklanmaktadır. Emlak vergisinde mükelleflerinden kaynaklanan sorunların (özellikle ülkemizde olduğu gibi vergi matrahının idare tarafından belirlendiği ülkelerde) mevzuattan ve idareden kaynaklanan sorunlara göre daha az etkili olduğunu söyleyebiliriz.

Emlak vergisinde matrahın tespitine ilişkin mevzuattan kaynaklanan sorunların başında taşınmazın gerçek değerinin tespitine ilişkin yasal düzenlemelerin olmaması gelmektedir. Bununla birlikte verginin tahsil ve denetiminde yaşanan sorunlar ile özellikle emlak vergisine konu taşınmazların değerini tespit etmekle görevli takdir komisyonlarının oluşumuna ilişkin sorunlar da yaşanmaktadır.

Günümüzde Türkiye'de halen uygulanmakta olan 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda yürürlüğe girdiği 1972 yılından itibaren günümüze kadar birçok

değişiklik yapılmıştır. Yapılan bu değişikliklerin temel amacı, yukarıda belirtilen sorunların temelini oluşturan taşınmaz unsurlarının değerinin başka bir ifade ile verginin matrahının tespitine yönelik olmuştur. Çünkü matrahın doğru tespiti hem vergi gelirlerini artırabilmekte hem de vergide yaşanan eşitsizliği azaltabilmektedir.

Yapılan tüm bu değişikliklere rağmen günümüzde Türkiye’de uygulanmakta olan vergisel amaçlı taşınmaz değerlendirilmesi incelendiğinde, taşınmazlara ilişkin vergisel kayıtları içeren bir tapu ve kadastro sisteminin oluşturulmadığını, vergiye konu taşınmazların alım-satım yani piyasa değerini belirlemeye yönelik düzenlemelerin olmadığını, değerlendirme sürecinin tamamen idarece mesleki ve teknik açıdan eksiklikler içerdiğini ve idare ile vergi mükellefi ilişkisinin zayıf olduğunu söyleyebiliriz.

Özellikle taşınmaz değerlendirilmesi alanında kurumsal yapıyı henüz oluşturmaya çalışan Türkiye’de hem idare hem de mükellef açısından emlak vergisinde değer tespit aşamasında yaşanan sorunların belirlenmesi ve bu sorunların çözümüne ilişkin önerilerin ortaya konması emlak vergisinin gelişimine katkı sağlayabilecektir. Bu çalışmada da sorunun çözümüne katkı sağlayabilecek öneriler yaşanan sorunlarla bağlantılı olarak ortaya konmaya çalışılmıştır.

Kaynakça

- Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun (6183 S.K.), Resmi Gazete, 8469, 28/07/1953.
- Batirel, Ö. F. (1974), *Teoride ve Türk Vergi Sisteminde Değerleme*, İstanbul Matbaası, İstanbul.
- Çağdaş, V., Gür, M. ve Demirel, Z. (2003), “*Emlak Vergisi ve Kadastro*”, HKM Jeodezi, Jeoirformasyon ve Arazi Yönetimi Dergisi, Sayı:2003/89.
- Çağdaş, V. (2007), “*Türkiye İçin Bir Emlak Vergi Sistemi Tasarım Modeli Önerisi*” Yayınlanmamış Doktora Tezi, Yıldız Teknik Üniversitesi Fen Bilimleri Enstitüsü, İstanbul. <http://tez2.yok.gov.tr/tez.htm> (Erişim:20/05/2010).
- Demir, H. (2006), “*Kadastronun Mali Boyutu*” Ankara: TMMOB Harita ve Kadastro Mühendisleri Odası Kadastro Kongresi 22-24 Mayıs 2006, www.tyd.yildiz.edu.tr/web/Dosyalar/Kadastronun_Mali_Boyutu.doc (Erişim:27/05/2009).
- Dokuzuncu Beş Yıllık Kalkınma Planı. (2007), *Vergi Özel İhtisas Komisyon Raporu*, DPT Yayınları No: 2734, Ankara.
- Emlak Vergisi Kanunu (1319 S.K.), Resmi Gazete, 13576, 11/08/1970.
- Gerçel, H. (1994), “*Emlak Vergisi Mevzuat ve Uygulamasının Analizi*” Yayınlanmamış Yüksek Lisans Tezi, Hacettepe Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Ankara.
- Güner, A. (2006), *Yönetimlerarası Gelir Bölüşümü Temel İlke ve Uygulamalar, Mali Yerelleşme; Teori ve Uygulama Üzerine Yazılar*, Marmara Üniversitesi Yerel Yönetimler Araştırma ve Eğitim Merkezi, İstanbul.
- Konut Finansman Sistemine İlişkin Çeşitli Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun (5582 S.K.), Resmi Gazete, 26454; 21/02/2007.
- Öner, E. (2006), *Emlak Vergisinde Matrah Tespit Usullerindeki Gelişmeler, Kamu Maliyesindeki Yeni Yaklaşımlar*, Seçkin Yayınevi, Ankara.

- Sermaye Piyasası Mevzuatı Çerçevesinde Değerleme Hizmeti Verecek Şirketlere ve Bu Şirketlerin Kurulca Listeye Alınmalarına İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğ (Seri: VIII, No: 35), Resmi Gazete, 24491:12/08/2001.
- Sermaye Piyasasında Faaliyette Bulunanlar İçin Lisanslama ve Sicil Tutmaya İlişkin Esaslar Hakkında Tebliğ (Seri: VIII, No: 34), Resmi Gazete, 24490; 11/08/2001.
- Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanun (3045 S.K.), Resmi Gazete, 18540, 26/09/1984.
- Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkındaki Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Hakkında Kanun (4924 S.K.), Resmi Gazete. 25178; 24/07/2003.
- Türk Vergi Sistemi, Sorunlar-Çözüm Önerileri, (2002), Gayrimenkul, Kentsel Rantlar ve Yeni Bir Vergileme Modeli, Onbeşinci Bölüm, TOBB Yayınları, Ankara.
- Vergi Reform Komisyonu Raporları. (1972), Emlak Değerleme Kanun Tasarı ve Gerekçesi. Cilt: IV, Damga Matbaası, İstanbul.
- Vergi Usul Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununda Değişiklik Yapılmasına İlişkin Kanun (4751 S.K.), Resmi Gazete, 24721, 09/04/2002.
- Vergi Usul Kanunu (213 S.K.), Resmi Gazete, 11343, 28/02/1963.
- Yaman, B. Gayrimenkul Değerlemesi ve Önemi,
<http://www.stratejikboyut.com/haber/gayrimenkul-degerlemesi-ve-onemi-28088.htm>
(Erişim: 10/11/2008).
- Yomralıoğlu, T. ve Nişancı, R. (2006), “*Türkiye’de Harita Mühendisliğinin Taşınmaz Değerlemesindeki Yeri ve Rolü*”, Rapor 1.0, Trabzon.
http://www2.itu.edu.tr/~tahsin/yayinlar/HKMO_tasinmazdeg_raporu.pdf
(Erişim: 10/11/2009).