

RANT VERGİSİ: AVUSTURYA VE İSVİÇRE ÖRNEKLERİ VE TÜRKİYE'YE İLİŞKİN BİR DEĞERLENDİRME¹

DOI NO: 10.5578/jeas.49643

Harun KILIÇASLAN², Sercan YAVAN³

ÖZ

Bu çalışmanın amacı Türkiye'de 2015 yılında gündeme gelen ancak henüz yasalaşmamış olan Rant Vergisi'ni değerlendirmektir. Bu amaçla konunun teorik temelleri araştırılmış ve İsviçre ile Avusturya örnekleri incelenmiştir. Ülke örneklerinde gayrimenkul değer artışlarının vergilendirilmesi eğilimleri öne çıkmaktadır. Türkiye açısından yapılan değerlendirmede, yapılması gündemde olan düzenleme ile hedeflenen amacın gerçekleştirilmesinin zor olduğu görülmektedir. Bununla beraber gayrimenkul rantlarının vergilendirilmesinde dar kapsamlı bir Rant Vergisi uygulaması yetersiz gözükmemektedir. Gayrimenkul değer artışlarının vergilendirilmesinde kapsamın genişletilmesi ve yerel bir vergi olarak şerefiye uygulamalarının yürürlüğe konulması gerekmektedir. Emsal artışlarında kayırmacılığın azaltılması amacıyla uygulanacak bir Rant Vergisi yeterli olmayabilecektir. Bu nedenle yapılacak düzenlemenin şerefiye olarak kapsamlı bir biçimde uygulanması gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

Anahtar Kelimeler: Rant Vergisi, Servet Vergisi, İmar Planları, Emsal Artışları

JEL Sınıflandırması: K34, H71, R38

INCREMENT TAX: AUSTRIA AND SWITZERLAND CASES AND AN EVALUATION ON TURKEY

47

ABSTRACT

The objective of this study is evaluating the Increment Tax, which came to agenda in Turkey in the year 2015 but did not become law as of yet. Towards that objective, the theoretical grounds of the subject were studied and the examples and Switzerland and Austria were examined. Inclinations towards taxing real estate value increases are seen to be prominent in country examples. In the evaluation conducted in terms of Turkey, it is observed that the aimed objective would be difficult to achieve with the regulations considered to be made. In addition, a narrow-context Increment Tax implementation is observed to be insufficient for the taxing of real estate increment incomes. Regarding taxing of real estate value increases, the context has to be expanded and betterment applications as a local tax have to be effectuated. An Increment Tax to be implemented for the purpose of reducing favouritism pertaining to floor area ratio increases may not be adequate. For this reason, it has been achieved that the regulation be applied in a comprehensive manner as betterment tax.

Keywords: Increment Tax, Wealth Tax, Development Plan, Floor Area Ratio Increases

JEL Classification: K34, H71, R38

¹ Geliş Tarihi: 02.11.2016 Kabul Tarihi:31.01.2017

² Yrd. Doç. Dr., Sakarya Üniversitesi, SBF, Maliye Bölümü, harun@sakarya.edu.tr

³ Arş. Gör., Adnan Menderes Üniversitesi, Nazilli İİBF, Maliye Bölümü, sercan.yavan@adu.edu.tr

GİRİŞ

2015 yılının başından itibaren Türkiye'nin gündemine giren "Rant Vergisi"nin bir kamu geliri olarak vergi gelirleri içinde ve belediye gelirleri içinde yer alıp almayacağı henüz açıklığa kavuşmuş değildir. Kentsel rantların vergilendirilmesini amaçlayan rant vergisinin teorik zemininin tespit edilmesi uygulamanın değerlendirilmesi bakımından önem taşımaktadır. Bu nedenle çalışmanın ilk kısmında teorik açıklamalara yer verilmiştir. Ardından konuya ışık tutabilmesi bakımından bazı Avrupa ülkelerindeki rant vergisi uygulamalarına değinilmiştir. Üçüncü kısımda ise rant vergisinin Türkiye'de gündeme geliş biçimi ve toplumsal talebin bir yansıması olarak siyasal partilerin tutumundan sonra söz konusu verginin içeriği ile faydalı ve sakıncalı yönleri ele alınmıştır.

1. BİR SERVET VERGİSİ OLARAK RANT VERGİSİ: TEORİK AÇIKLAMALAR

1.1. Rant Kavramı

İktisat literatüründe rant kavramı üretim faktörlerinden birisi olan toprağın gelirini ifade etmek üzere kullanılmaktadır. Üretimde önemli bir faktör olan toprağın arzı sabit olup miktarı artırılmamakta ve insan emeği ile üretilememektedir. Bu nedenle nüfus arttıkça toprağın fiyatı da artmaktadır. Alan üretme anlamında toprağın günümüzde deniz kenarlarına yapılan dolgularla üretilmesi veya alüvyonların oluşumu bu teorik çerçeveyi henüz geçersiz kılacak seviyede değildir. Bu nedenle toprak arzı sabit bir üretim faktörü olarak kabul edilebilir (Özgüven, 1997: 469). Diğer bir şekilde rant, gayrimenkul değerinde meydana gelen ve emeğe dayanmayan artış olarak tanımlanabilmektedir. Türkiye'de son yıllarda nüfus artışı ve bunun yanında kırdan kente yaşanan yoğun göç sonucunda rant kavramı özellikle kent kavramıyla birlikte anılır olmuştur (Saraçoğlu, Pürsünlerli Çakar ve Çakır, 2015:85). Kentsel rantlarda yaşanan artışla birlikte söz konusu rantların vergilendirilmesi yönünde toplumsal taleplerin bir yansıması olarak hem siyasal karar alma mekanizması içerisinde hem de bilimsel yazında rantların vergilendirilmesi konusu daha fazla gündeme gelmektedir.

1.2. Servet Vergileri

Maliye literatüründe vergilere ilişkin çeşitli sınıflandırmalara başvurulmaktadır. Vergi konusunun niteliği esas alınarak yapılan sınıflandırma bunlardan birisidir. Buna göre gelir, harcama ve servet üzerinden alınan vergiler şeklinde bir sınıflandırma

yapılmaktadır (Pehlivan, 2014: 121). Bu sınıflandırmada yer alan unsurların her biri ödeme gücü göstergesi niteliğinde kabul edilmektedir (Turhan, 1998: 222). Çalışmanın konusu olan rant vergisi ise bir servet vergisi olarak konumlanabilecektir.

Vergi kaynağının niteliğine göre servet vergileri, gerçek servet vergisi ve nominal servet vergisi olarak ikiye ayrılabilir. Gerçek servet vergisinde verginin kaynağı ve matrahı servettir. Nominal servet vergilerinde ise matrah servet olmakla beraber verginin kaynağı servetin getirdiği irattır. Başka bir deyişle, nominal servet vergilerinin miktarı servetin üretime sokulması halinde elde edilecek olan gelirlerin miktarını aşmamaktadır (Turhan, 1977: 273-274). Gelir getirmeyen servet unsurları haricinde nominal servet vergileri servetleri azaltmamaktadır. Bununla ilişkili olarak gerçek servet vergilerinin geçici, nominal servet vergilerinin ise sürekli alınan vergiler olduğu belirtilebilir (Weddigen, 1964: 180). Servet vergilerinin çeşitli uygulama şekilleri bulunmaktadır. Bunlar, servetten alınan vergiler, servet transferinden alınan vergiler ve servet artışı vergileri olmak üzere üç gruba ayrılmaktadır (Edizdoğan, Çetinkaya ve Gümüş, 2011: 310).

Servet artış vergileri ise iki şekilde uygulanabilmektedir. Kişilerin tüm servetindeki artışları vergilendiren genel servet artış vergileri ve bazı servet unsurlarındaki artışları vergilendiren özel servet artış vergileri uygulanabilir. Özel servet artış vergileri içinde ise gayrimenkul değer artış vergisi öne çıkmaktadır. Sahibinin bir katkısı olmadan yalnızca dış etkenlere bağlı olarak gayrimenkullerin değerinde artış meydana gelmesi kazanılmamış değer artışları olarak da anılmaktadır. Artan değer bu kapsamda vergilendirilmesi söz konusu olmaktadır. Ancak uygulamada bu tür bir vergilendirme genelde gayrimenkulün satışına bağlanmaktadır. Yani vergiyi doğuran olay gayrimenkulün satışdır. Matrah olarak alış ve satış bedeli arasındaki fark dikkate alınmakta ve servet malikinin kişisel ve malî durumu dikkate alınmamaktadır. Değer artış miktarı ve mülkiyet süresi gibi kriterlere göre farklı bölgelerde farklı vergi oranları uygulanabilmektedir (Mutluer, Öner ve Kesik, 2007: 326-328).

Bu kapsamda nominal olarak uygulanan servet artış vergilerinin gelir vergisini düzenleyen kanunlar içerisinde yer alması mümkündür. Ancak bu durumda ikili vergi tarifesi uygulaması gündeme gelebilir. Ayrıca realize edilmemiş olan servet artışları ile diğer gelirler

arasında bir farklılık söz konusu olacaktır. Servetlerin değer artışları, safi artış teorisi dışında ele alınarak cari değer üzerinden vergilendirildiğinde, elde edilen gelirlerle ödenemeyecek yüksek oranlı vergi yüklerinin ortaya çıkmasına neden olabilecektir. Diğer yandan realize edilen servet artışlarının vergilendirilmesi, servetlerin daha uzun süre elde tutulmasına veya reorganizasyonuna neden olabilecektir (lock-in etkisi) (Nowotny und Zagler, 2009: 422-433).

Faiz ve temettü gibi servet (yatırım) gelirlerinin realize edilmesi durumunda vergilendirilmesi sorunsuz bir şekilde mümkündür. Ancak gayrimenkul ve değerli kâğıtların sahipliği durumunda ortaya çıkacak realize edilmemiş değer artışlarının vergilendirilmesinde zorluklar söz konusudur. Bu nedenle realize edilmemiş servet artışları için genellikle ayrı bir düzenleme önerilmektedir. Piyasa değerine bağlanmış olan emlak vergileri buna örnek verilebilir. Ancak vergilemenin amacı servet dağılımını iyileştirmekse bu durumda veraset vergisi gibi gerçek servet vergilerine başvurulması gerekmektedir (Zimmermann und Henke, 2005: 306). Ancak uygulamada verasetin vergilendirilmesi de genellikle nominal servet vergisi şeklinde uygulanmaktadır.

Servet vergilerine yönelik eleştiriler de söz konusudur. Bu yöndeki eleştirilerin temelinde vergi mükelleflerinin ödedikleri diğer vergilerin kaynağını oluşturan gelirlerin tahrip edildiği ve milli servetin tahribine yol açtığı vurgusu yatmaktadır. Buna karşılık servet vergilerinin milli serveti tahrip etmediği ve verimsiz özel servetin vergileme yoluyla kamu kesimine aktarılarak buradan verimli alanlara harcandığı ölçüde milli serveti artıracığı düşüncesi ileri sürülmektedir. Dolayısıyla servet üzerinden alınan vergiler tasarruf ve yatırım artışı sağlarken servetin dağılımını ve kullanımını değiştirmektedir (Türk, 1996: 129).

Servetin vergilendirilmesinin çeşitli nedenleri bulunmaktadır. Vergilemede adaletin sağlanması, ekonomik etkinliğin sağlanması (ekonomik amaç), gelir üzerinden alınan vergilerin kontrolünün sağlanması, servetin verimliliğinin artırılması ve devlete gelir sağlanması (malî amaç) gibi nedenlerle servetin vergilendirildiği ifade edilmektedir. Gelir sağlama amacı başta gelen amaç değildir. Bununla beraber gelir ve servet dağılımının iyileştirilmesi gibi sosyal amaçları ile ekonomik amaçlarının öne çıktığı söylenebilir. Ancak servet vergilerinin matrahının tespit edilmesi gibi uygulama zorlukları nedeniyle

günümüzde vergi sistemleri içerisinde nispeten düşük yer tuttuğu ve daha çok yerel yönetimlerin gelir kaynakları arasında görüldüğü ifade edilebilir (Edizdoğan ve Çelikkaya, 2010: 277-285).

1.3. Servet Artış Vergisi Olarak Rant Vergisi

Servetlere ilişkin vergilerin, ödeme gücünün bir göstergesi kabul edilmesine dayalı olarak uygulandığı yukarıda ifade edilmişti. Ancak yararlanma ilkesinin öne çıktığı servet vergileri veya servet vergisi benzeri yükümlülüklerin de söz konusu olduğu belirtilmelidir. Servet vergileri veraset vergisi örneğinde görülebildiği gibi ödeme gücü ilkesi çerçevesinde uygulanabilirken, faydalanma ilkesi çerçevesindeki uygulamaya harcamalara katılma payı ve şerefiye örnekleri verilebilir. Belediyelerin sundukları hizmetlerden gayrimenkul sahiplerinin faydalanması nedeniyle genellikle götürü bir biçimde servet vergisi uygulanmaktadır (Andel, 1998: 376-377).

Rant vergisi önerisi esasen şerefiye türü kamu geliri sayılabilir. Şerefiyeler bir tür değer artışı vergisi olarak nitelenmektedir. Değerlendirme resmi gibi farklı adlar altında zikredilebilen şerefiyelerin uygulanmasındaki amaç, başta belediyeler olmak üzere kamu tüzel kişilerinin gerçekleştirdikleri bayındırlık ve altyapı hizmetleri ile imar faaliyetleri neticesinde buna bağlı olarak gayrimenkullerinin değer artışlarının vergilendirilmesidir (Nadaroğlu, 2001: 98). Şerefiyede uygulamasında, yapılan harcamadan bağımsız olarak değer artışları vergilendirilirken sosyal amacın öne çıktığı görülmektedir. Bu nedenle şerefiye ile elde edilecek gelirler, hizmet ve faaliyet nedeniyle yapılan harcamaların üstüne çıkabilmektedir (Nadaroğlu, 2001: 101). Rant vergisi önerisi şerefiyenin sayılan özelliklerinden farklı değildir.

Faydalanma ilkesi çerçevesinde uygulanan bir başka mali yükümlülük ise harcamalara katılma payıdır. Şerefiyeye benzemesine rağmen altyapı gibi hizmetlerin finansmanı amacıyla alınmakta olduğundan mali amaç ön plandadır. Sunulan hizmetlerden yararlanarak özel fayda elde eden gayrimenkul sahiplerinden harcamaların finansmanına katılması sağlanmaktadır. Şerefiye ve harcamalara katılma payının ortak bir özelliği ise kamu kesimince sunulan bayındırlık hizmetleri veya yürütülen imar faaliyetleri nedeniyle ortaya çıkan değer artışları veya özel faydalarda gayrimenkul sahiplerinin bir etkisinin olmamasıdır (Tunçer ve Rakıcı, 2014a: 231-238).

Rant vergisi ile ilişkilendirilebilecek bir diğer vergi ise emlak vergisidir. Emlak vergisi, temelde faktör gelirlerinin vergilendirilmesi esasına göre yani ödeme gücünün bir göstergesi bağlamında uygulanmaktadır. Toprak faktörünün geliri iki şekilde vergilenebilmektedir. Birincisi reel olarak oluşan faktör gelirinin vergilendirilmesi, diğeri ise fiktif vergilemedir. Uygulamada emlak vergileri fiktif yöntemle göre düzenlenmektedir. Dolayısıyla vergi matrahını faktör gelirleri yerine genellikle arazinin yüzölçümü, binanın değeri gibi belirlenmiş olan kriterler oluşturmaktadır. Fiktif vergilemeyle potansiyel bir getiri vergilendirilmiş olmaktadır. Varsayılan potansiyelin üzerinde getiri elde edilmesi durumunda aşan kısmı için ilave vergi ödenmesi söz konusu olmayacağından bu tür bir vergi teşvik edici vergi (Anspornsteuer) olarak anılmaktadır. Bu durumda toprak sahipleri söz konusu servetten daha fazla getiri sağlamaya teşvik edilmektedir (Zimmermann, 1999: 167-168). Gayrimenkullerin bir servet vergisi olarak emlak vergisi ile vergilendirilmesinde rant vergisi ile hedeflenen amaçlara ulaşmak mümkün görünmemektedir. Çünkü emlak vergisi gayrimenkuller üzerinden alınan bir servet vergisidir ve sürekli alınmaktadır. Oysa rant vergisi bir servet artış vergisi niteliğindedir ve ancak değer artışı ortaya çıktığında alınmaktadır yani sürekli değildir (Tunçer ve Rakıcı, 2014b: 260-264).

Uygulamada "Spekülasyon Vergisi" veya "Spekülatif Kazanç Vergisi" gibi kavramlara da bu bağlamda sıkça rastlanmaktadır. Spekülasyon kavramı, Türk Dil Kurumu Bilim ve Sanat Terimleri Ana Sözlüğü'ne göre, "*Kişisel öngörülere dayanarak fiyatında yükselme beklenen iktisadi varlığı satın alma, fiyatında düşme bekleneni ise satma biçiminde yapılan, aradaki fiyat farklılıklarından kâr elde etme etkinliği.*" olarak tanımlanmaktadır (TDK). Buna göre spekülasyon vergisi, kişisel öngörülere dayanılarak fiyatında yükselme beklenen iktisadî varlığın satın alınması ve fiyatında düşme beklenilenin ise satılması biçiminde yapılan alım ve satımlardaki fiyat farklılıklarından elde edilen kârlar üzerinden alınan vergidir. Tanıma göre, bir spekülasyon vergisinin gayrimenkul mallara uygulanması mümkün olduğu gibi menkul mallara da uygulanması söz konusu olabilmektedir. Rant vergisinin Türkiye'de gündeme gelişinin arkasında yatan nedenin emlak piyasasında yaşanan spekülasyonlar olduğu ifade edilebilir. Gayrimenkullere uygulanacak bu tür bir verginin esasında bir servet artışı vergisi

olacağı açıktır. Spekülasyondan kasıt ise uygulamada bazı kişilerin yapılacak olan bayındırlık hizmetleri veya imar faaliyetlerinden önceden haberdar olarak veya tahminde bulunarak rant kollama çabasıdır. Bu açıdan bir çeşit şerefiyedir.

Hülasa, rant vergisi kavramı şerefiye, değerlendirme resmi veya spekülasyon vergisi kavramları anlamında değerlendirilebilir. Ancak Türkiye'de gündeme gelen rant vergisi önerisinin bayındırlık hizmetleriyle ortaya çıkan değer artışlarından çok imar faaliyetlerinden doğan değer artışlarını vergilendirmeye yönelik olduğu anlaşılmaktadır. Bu durumda rant vergisinin uygulama şekline bağlı olarak bir şerefiye gibi bayındırlık hizmetlerinden doğan değer artışlarını da içerecek şekilde düzenlenmesi veya sadece imar faaliyetlerinden doğan değer artışlarını vergilendirecek şekilde düzenlenerek şerefiyeden farklılaştırılması mümkündür.

Vergilemenin amaçları bakımından diğer vergilerde olduğu gibi rant vergisinin de kamu kesimine kaynak sağlamak amacı taşıdığı yani malî amaca hizmet ettiği ifade edilmelidir. Daha önce de ifade edildiği gibi rant kavramı günümüzde kentlerin büyümesiyle daha çok kentsel rantlar olarak önem kazanmaktadır ve dolayısıyla rant vergisinin yerel yönetimlere tahsisini rasyonel kılmaktadır. Söz konusu verginin etkin uygulama ve idaresi yerel yönetimlerce daha sağlıklı yürütülebilir. Diğer yandan yerel yönetimlerin öz gelirlerine katkı yapması açısından da önemli bir yer tutabilir. Malî amacın gerçekleştirilmesinde vergi adaletinin de gözetilmesi ve dolaylı-dolaysız vergi dağılımında denge sağlanması gerekmektedir. Bunun gelir ve servet dağılımı açısından iyileştirici bir sonuca hizmet etmesi beklenebilir. Diğer yandan rant vergisinin ekonomide üretici güçlerin spekülatif alanlardan verimli alanlara kanalize edilmesinde ekonomik amaçla uygulanması da söz konusudur. Yukarıda değinilen vergi adaleti çerçevesinde gelir ve servet dağılımına yapılması muhtemel katkı ile sosyal amaca da hizmet edilmiş olmaktadır. Kamu kesiminin bu şekilde elde edeceği gelirlerle toplumun geniş kesimlerinin yararlandığı kamu hizmetlerini finanse etmesi bir yandan sosyal amaca işaret ederken aynı şekilde altyapı harcamaları yoluyla özel kesim üretici birimleri için daha elverişli yatırım ortamı da sağlanarak ekonomik büyümeye katkı yapılması yönüyle yine ekonomik amaç gerçekleştirilmiş olacaktır. Siyasal açıdan ise rant vergisi özellikle yerel siyasette rant kollamanın önemli alanlarından birinin önü daraltılarak yerel

siyaset ve siyasal katılıma önemli katkılar yapma potansiyelini içinde barındırmaktadır (Tunçer ve Rakıcı, 2014a: 231-238).

2. BAZI AVRUPA ÜLKELERİNDE RANT VERGİSİ UYGULAMASI

Gayrimenkul rantlarının vergilendirilmesinde çeşitli yöntemler izlenebilmektedir. İlki, bayındırlık veya imar faaliyetleri nedeniyle gayrimenkullerin değerinde ortaya çıkan artışların vergilendirilmesi olarak ifade edilebilir. Bu durumda bir servet artışı vergisinden ve yalnızca kamu hizmetleri nedeniyle ortaya çıkan değer artışları vergilendirilmek suretiyle şerefiyeden söz edilir. Diğer bir yöntem olarak emlak vergisi ile gelir vergisinin birlikte aynı amaca hizmet edecek şekilde uygulanmasıdır. Daha önce emlak vergisi ile rant vergisi arasındaki farklara değinilmişti. Bu nedenle tek başına emlak vergisi rant vergisinin amacını gerçekleştirmekten uzaktır. Değer artışlarının vergilenebilmesi için emlak vergisi yanında gelir vergisi mevzuatının da buna uygun olması gerekmektedir. Nitekim bu amaçla gelir vergisi düzenlemeleri içerisinde gayrimenkul değer artışlarının vergilenmesine yönelik hükümler bulunabilmektedir. Bu durumda sadece kamu kesiminin bayındırlık veya imar faaliyeti nedeniyle doğan gayrimenkul değer artışları değil aynı zamanda şehirleşme, nüfus artışı ve ekonomik büyüme gibi diğer etkenlerden kaynaklı değer artışları da vergileme kapsamında olacaktır. Ayrıca gelir vergisi ile yapılacak düzenlemelerle bir servet vergisi yerine gelir vergisi uygulanmış olmaktadır. Ülke uygulamaları birbirinden farklılık arz etse de temelde bu iki yöntemden birine başvurulmaktadır. Bu iki farklı yöntemi uygulayan iki gelişmiş ülke olarak Avusturya ve İsviçre örnekleri aşağıda özetle ele alınmıştır. Avusturya örneği Türkiye'nin de aday olduğu Avrupa Birliği ülkelerinden seçilmiştir. İsviçre ise Avrupa Birliği üyesi olmamakla beraber Avrupa Birliği ile sıkı ilişkileri olan bir gelişmiş ülke örneğidir. İsviçre'de şerefiye benzeri bir uygulama söz konusuysen Avusturya'da gelir vergisi içerisinde yer alan spekülasyon vergisi uygulanmaktadır.

2.1. Avusturya'da Rant Vergisi

Avusturya'da gayrimenkul rantlarının vergilendirilmesine ilişkin spekülasyon vergisi olarak anılan bir vergi uygulanmaktadır. Yani gayrimenkullerde ortaya çıkan değer artışları spekülasyon vergisi kapsamında vergilendirilmektedir. Ancak söz konusu vergi gelir üzerinden alınan vergi şeklinde uygulanmakta olup, bir servet vergisi niteliği

taşımamaktadır. İmar faaliyetleri nedeniyle doğan gayrimenkul değer artışları söz konusu düzenlemeyle kapsam dışı kalmaktadır (Amann, 2002: 4). Burada hemen belirtmelidir ki gayrimenkulün iktisabı ile elden çıkarılması arasında daha önceki uygulamada 10 yıllık bir süre belirlenmiştir. İktisap tarihinden itibaren 10 yıl içinde elden çıkarılan gayrimenkullerde değer artışı söz konusu ise aradaki farkın spekülasyon vergisi olarak anılan uygulamaya tabi olması söz konusudur (Akyürek und Urtz, 2012: 71-83). Ancak 2012 yılında yapılan düzenlemelerle 10 yıllık spekülasyon süresi kaldırılmıştır. Bu şekilde gayrimenkullerin sahipliğinin başladığı tarih önemini yitirmiştir. Değer artış kazancı üzerinden ödenecek vergi sahiplik süresine bağlı olmadığından satış veya trampa durumundaki bütün gayrimenkuller için değer artışları vergiye tabi olacaktır. Değer artışı sonucu oluşan kazancın realize edilmiş olması gerekliliği menkul mallarda olduğu gibi gayrimenkul mallarda da uygulanmaktadır. Ortaya çıkan değer artışlarına 2016 yılından itibaren %30'luk vergi oranı uygulanmaktadır(BMF). Burada elbette gayrimenkulün değerinde artışa neden olan piyasa koşulları olabileceği gibi imar faaliyetleri nedeniyle de değer artışları söz konusu olabilir. Tek başına imar faaliyeti sonucunda değer artışının ortaya çıkması spekülasyon vergisinin uygulanması için yeterli değildir. Emlak vergisi ile birlikte spekülasyon vergisinin gelir vergisi içerisinde uygulanarak rant vergisi veya şerefiye ile ulaşılmak istenen amaca yeterince ulaşamadığı düşünülebilir. Avusturya'da imar düzenlemelerinden doğan kazançların vergilendirilmesi yönünde taleplerin var olduğu söylenebilir. Nitekim Steiermark eyalet meclisindeki iki milletvekilinin bu yöndeki talepleri meclis tutanaklarına yansımıştır (Steiermark Landtag).

2.2. İsviçre'de Rant Vergisi

İsviçre'de rant vergisi olarak nitelenebilecek çeşitli vergilerden söz edilebilir. Bunların başında federal bir kanun olan Raumplanungsgesetz'in (Mekân Planlama Kanunu) 5.maddesine göre Kantonların, değer artışları üzerinden vergi almasını sağlayacak düzenleme gelmektedir. Buna göre Kantonların, kendi içinde düzenleme yaparak imar faaliyeti neticesinde değeri artan arazilerin değer artışlarını vergilendirmeleri gerekmektedir. Vergi oranı için alt sınır olarak %20 belirlenmiştir. Vergiyi doğuran olay olarak ise arazide yapılaşma veya arazinin satılması belirlenmiştir. Bu vergiden elde edilecek gelirlerin ise özellikle kamulaştırma,

tarım arazilerinin korunması, inşaat alanlarında yeteri kadar kullanılmayan ve nadasa bırakılan arazilerin etkin kullanımı ve yerleşim alanlarının sıklaştırılması imkânları için kullanılması gerekmektedir. Söz konusu verginin çerçevesini belirleyen Raumplanungsgesetz'in (Mekân Planlama Kanunu) 5.maddesine göre Kantonların yapacakları düzenlemelerde matrahtan indirim ve istisna konusu yapılabilecek durumlar belirtilmiştir. Buna göre imar faaliyetinden sonra makul bir süre içinde arazi sahibinin varsa kendi namına olan tarım işletmesi için ek yapılar yaptırmaması durumunda ek yapıların maliyeti vergi matrahından indirilebilir şekilde düzenleme yapılması öngörülmektedir. Bunun dışında Kantonların yaptıkları düzenlemelerde kamu kurumlarına muafiyet tanınması imkânı getirilmiştir. Ayrıca vergi toplama maliyetini karşılamayacak kadar düşük olan vergiler istisna kapsamına alınabilmektedir (RPG, 1979). Federal kanununun Kantonlar tarafından uygulamaya konulması için Nisan 2019'a kadar

geçiş süreci tanınmıştır. Her Kantonun Raumplanungsgesetz (RPG)'in çizdiği çerçevede kendi düzenlemesini yapması beklenmektedir (Lezzi, 2014: 143). Tablo 1'de değer artışlarına ilişkin düzenleme yapan kantonların düzenlemelerinin özellikleri yer almaktadır. Vergi matrahı bakımından Basel-Stadt'da brüt kullanım alanı esas alınırken Neuenburg ve Genf'de değer artışları ve Bern'de ise belediyelere sözleşmelerle vergi matrahı belirleme imkânı getirilmiştir. Vergi oranı bakımından alt sınır olan %20'den %50'ye kadar farklı oranlar düzenlenmiştir. Vergiyi doğuran olay açısından da önemli farklar göze çarpmaktadır. Vergiyi doğuran olay yapı ruhsatının verilmesi veya imar düzenlemesinin yürürlüğe girmesinden 90 gün sonra şeklinde düzenlendiği gibi arazinin satışına da bağlanabilmektedir. Vergiyi tahsil eden kurum Bern kantonu dışında çeşitli fonlar olarak belirlenmiştir ve elde edilen gelirler belirli harcamalara tahsis edilmiştir.

Tablo 1: Değer Artış Vergisi Uygulayan Kantonların Düzenlemeleri

	Basel-Stadt	Neuenburg	Genf (Cenevre)	Bern
Vergi Matrahı	Brüt Kullanım Alanı Artışı	Yeni imara açılan alanlardaki değer artışları	Yeni imara açılan alanlardaki değer artışları	Her belediye için farklı. Belediyeler sözleşmelerle belirleyebilir (ex ante) 390 Belediyenin %70-80'i bu imkânı kullanmakta
Vergi Oranı	Değer artışının %50'si	Değer artışının %20'si	Değer artışının %20'si (eski hali:%15)	Her belediye için farklı. Değer artışının %15-50'si arası. Ortalama %30. Tasarı halinde: Değişik durumlara göre değer artışının %30-50'si
Vergiyi Doğuran Olay	Yapı ruhsatının verilmesi	Her duruma özel Kantonca belirlenir (Ör: Ödeme gücü dikkate alınır)	İmar düzenlemesinin yürürlüğe girmesinden 90 gün sonra	Her belediye için farklı. Tasarı halinde: Arazinin satılması ya da yapılaşma
Matrah Tespiti	Kantonal Tapu Dairesi Arazi Değerleme Bölümü tarafından efektif alım-satım değeri tespit edilir.	Efektif alım-satım değeri Kantonal verilere göre tespit edilir.	Efektif alım-satım değeri	Her belediye için farklı. Tasarı halinde: Efektif alım-satım değeri
Tahsil Eden Kurum	Yeşil Alanlar Fonu	Kantonal Mekan Planlama Fonu	Kantonal Denkleştirme Fonu	Tasarı halinde: Belediye tahsil eder ancak gelirin %70'i imardan sorumlu belediyeye, %30'u ise Kantona tahsis edilir.
Elde Edilen Gelirin Kullanım Yeri	Şehir bölgesinde yeşil kamusal alanların oluşturulması	Kamulaştırma giderleri ve imar faaliyetleri giderleri	Kamusal Yapılar, Tarımın desteklenmesi amacıyla Tarımsal Denkleştirme Fonuna aktarım, Tazminatlar	Tasarı halinde: Kamulaştırma giderleri ve imar faaliyetleri giderleri, ayrıca kamusal altyapılarda ve bilimsel arkeolojik faaliyetler, Tarihi eser koruma, Kantonal önemi haiz konut ve işyeri maksatlı arazi alımı

3. TÜRKİYE'DE RANT VERGİSİ

Çalışmanın bu kısmında rant vergisinin Türkiye'de gündeme geliş biçimi ile siyasal partilerin rant vergisine yaklaşımı ve gayrimenkullerin vergilendirilmesindeki mevcut yasal düzenlemelere değinilmiştir. Ardından rant vergisi önerisinin içeriği ele

alınmış ve son olarak rant vergisinin faydalı ve sakıncalı yönlerine değinilmiştir.

3.1. Şeffaflık Paketi ve Rant Vergisi

Daha önceki yıllarda zaman zaman dile getirilmiş olsa da özellikle 2014 yılında rant vergisi ile ilgili öneriler ivme kazanmıştır. En son 14.01.2015 tarihinde Başbakan Ahmet

Davutoğlu tarafından Şeffaflık Paketi (T.C.Başbakanlık İdareyi Geliştirme Başkanlığı) adında kamu kesimini şeffaflaştırmaya dönük önlemlerin yer aldığı bir paket açıklanmıştır. Şeffaflık Paketi'nde yer alan konulardan biri de rant vergisi olmuştur.

Uzun bir aradan sonra Türkiye'de inşaat sektöründe yaşanan gelişmelerin de muhtemel etkisiyle gayrimenkullerin değer artışlarının vergilendirilmesi düşüncesi yeniden gündeme gelirken özellikle 14.01.2015 tarihinde açıklanan Şeffaflık Paketi'yle gündemde daha geniş yer bulan rant vergisi 27.01.2015 tarihinde Ankara'da toplanan Türkiye Müteahhitler Birliği'nin geniş kapsamlı toplantısında Başbakan tarafından ayrıca ele alınmış ve kamuoyunun bilgisine sunulmuştur (Tuncer, 2015: 9).

Konunun Şeffaflık Paketi içerisinde yer alması dikkat çekicidir. Bilindiği gibi vergilerin çeşitli amaçları bulunmakta ve bunların başında da kamu hizmetlerinin finansmanını sağlamak gelmektedir. rant vergisinin şeffaflıkla ilgili konular içerisinde ele alınmış olması anılan verginin malî gerekçelerle gündeme getirilmediğinin bir göstergesi olarak kabul edilebilir. Bu durum rant vergisi konusunun imar yolsuzluklarıyla mücadele ile ilişkilendirilmesini de beraberinde getirmektedir. Rant vergisinin gündeme getirilişinin temel amacının yerel yönetimlere veya merkezi idareye ilave kaynak sağlamak olmadığı, diğer bir deyişle rant vergisinin amacının malî olmadığı tespitiyle beraber anılan verginin daha çok ekonomik ve siyasal amaçlar içerdiği ifade edilebilir. Bu bağlamda iktisadi aktivitelerin verimsiz spekülatif alanlardan uzaklaştırılarak üretken alanlara kanalize edilmesi hedeflendiği ve yerel karar alma mekanizmalarında şeffaflığın sağlanması amaçlandığı söylenebilir. Bu amaçlar hedeflenirken mali amacın da beraberinde gerçekleşmiş olacağı açıktır.

Açıklanan Şeffaflık Paketi içerisinde rant vergisi yer almasına rağmen yasallaşması ve uygulaması ile ilgili olarak atılacak adımlar 7 Haziran 2015 Genel Seçimleri nedeniyle seçim sonrasına bırakılmıştır. Ardından gelen 1 Kasım 2015 Genel Seçimleri bu süreci belirsizleştirmiştir. Gündeme gelişini takiben yapılan seçimlerde rant vergisi kavramına iktidar partisinin seçim beyannamesinde de yer verilmiştir. Rant vergisi ile ilgili iktidar partisi dışında mecliste temsil edilen partilerin de rant vergisine ilişkin görüşleri seçim beyannameleri incelenerek aşağıda değerlendirilmiştir. Siyasal partiler toplumun çeşitli kesimlerini temsil ederken özellikle

parti programları ve seçim beyannameleri yoluyla toplumsal talebin dolaylı olarak tespit edilmesi mümkündür. Toplumun tamamını temsil etmeseler de mecliste yer alarak yasama sürecinde yer alan partilerin rant vergisi konusundaki görüşleri muhtemel bir rant vergisinin hayata geçirilebilir olup olmadığı ve bu konudaki farklı yaklaşımların tespit edilmesi bakımından önemlidir.

3.2. Mecliste Temsil Edilen Partilerin Seçim Beyannamesi'nde Rant Vergisi

1 Kasım 2015 Genel Seçimleri sonrasında mecliste bulunan partilerin sandalye sayısı değişmiş ve mevcut partiler meclisteki yerini korumuştur. Mecliste bulunan dört partinin Rant Vergisi'ne ilişkin yaklaşımlarının son yapılan iki genel seçimdeki seçim beyannamelerinden hareketle değerlendirilmesi mümkündür.

Adalet ve Kalkınma Partisi'nin 7 Haziran 2015 Genel Seçimleri Seçim Beyannamesi'nde Rant Vergisi'ne ilişkin yer alan ifadeler 'şeffaflık' başlığı altında şu şekildedir: *"Kamuoyuyla paylaştığımız şeffaflık paketini süratle hayata geçireceğiz.", "İmar planlarında oluşan değer artışlarından doğacak rantın, belediyelere ve bakanlıklara kentsel dönüşümde kullanmaları için aktarılmasını sağlayacağız.", "Taşınmazlarının plan değişikliğinden sonraki ilk satışından veya yapı ruhsatı aşamasından önce değer artış payı ödenmesini sağlayacağız."* (Adalet ve Kalkınma Partisi, 7 Haziran Genel Seçimleri Seçim Beyannamesi, 2015: 68-70).

Malî Disiplin başlığı altında ise *"Yatırımların üretken alanlara yönlendirilmesi ve tasarrufların artırılması temel amacı kapsamında, gayrimenkul rantlarından kamunun pay almasına yönelik çalışma yapacağız."* denilmektedir (Adalet ve Kalkınma Partisi, 7 Haziran Genel Seçimleri Seçim Beyannamesi, 2015: 177). Şeffaflık başlığı altındaki ifadelerden Rant Vergisi'nin imar düzenlemeleriyle sınırlı olacağı anlaşılırken malî disiplin başlığı altındaki açıklamalar uygulamanın daha geniş kapsamlı olabileceği izlenimi doğurmaktadır. Şeffaflık başlığında sosyal ve siyasal amacın rant vergisi uygulamasında öne çıkarıldığı görülürken imar düzenlemelerinden kaynaklı gayrimenkul değer artışlarına vurgu yapılmıştır. Mali disiplin başlığı altında ise hem mali hem de ekonomik amacın öne çıkarıldığı görülmektedir. Ayrıca burada yer alan ifadelerle göre gayrimenkul rantlarının vergilendirilmesinin yalnızca imar düzenlemeleriyle sınırlı olmayabileceği izlenimi doğurmaktadır. İktidar partisi olan Adalet ve Kalkınma Partisi'nin 1 Kasım 2015

seçim beyannamesinde önceki seçim beyannamesinde yer alan yukarıdaki ifadelere değiştirilmeden yer verilmiştir (Adalet ve Kalkınma Partisi, 1 Kasım Genel Seçimleri Seçim Beyannamesi, 2015: 55-140).

Cumhuriyet Halk Partisi'nin seçim beyannamesinde *"Kentsel rantlardan elde edilecek gelirler, toplum yararına olacak şekilde kullanılmalıdır."* ifadesine yer verilmektedir (Cumhuriyet Halk Partisi, 2015: 171). Bu ifadelerden ana muhalefet partisi olarak Cumhuriyet Halk Partisi'nin kentsel rantların vergilendirilmesini vaatleri arasına aldığı söylenebilir. Dolayısıyla TBMM'de gündeme gelecek bir düzenlemeye destek vereceği öngörülebilir. Cumhuriyet Halk Partisi'nin rant vergisine yaklaşımının 'kentsel rantlar' kavramından hareketle her türlü gayrimenkul rantını içerecek şekilde olduğu düşünülebilir. Toplum yararına kullanımın vurgulanması ise rant vergisinin sosyal amacına işaret etmektedir.

Milliyetçi Hareket Partisi'nin seçim beyannamesinde konu imar rantları şeklinde yer almıştır. Burada da *"Kentsel gelişmenin sonucu olarak ortaya çıkan imar rantlarının belirli ellerde toplanması önlenerek ve vergilendirilmesi sağlanacaktır."* ifadesine yer verilmektedir (Milliyetçi Hareket Partisi, 2015: 229-230). Konuya servet dağılımında artan bozulmayı da içerecek şekilde yaklaşan Milliyetçi Hareket Partisi'nin rant vergisi olarak gündeme gelen konunun TBMM'de ele alınması halinde düzenlemeye destek vereceği tahmininde bulunulabilir. Milliyetçi Hareket Partisi'nin rant vergisine yaklaşımı imar düzenlemelerinden doğan değer artışlarının vergilendirilmesiyle sınırlı görünmektedir bu durumda.

Halkların Demokratik Partisi'nin seçim bildirgesinde kentsel rantların vergilendirilmesi ile ilgili herhangi bir ifade yer almamıştır (Halkların Demokratik Partisi). Seçim bildirgesinde kentsel rantların vergilendirilmesi konusu yer bulamayan Halkların Demokratik Partisi'nin konunun gündeme gelmesi halinde TBMM'de sergileyeceği tutumu buna göre öngörmek mümkün değildir. Ancak daha önce Barış ve Demokrasi Partisi Diyarbakır Milletvekili Altan Tan, 04.04.2013 tarihinde TBMM'ye verdiği dilekçe (TBMM) ile 2,5 emsal üzerindeki yapıların 2,5 emsal üzerindeki alanlarının Rant Vergisi ile %20 vergilendirilmesini kanun teklifi haline getirmiştir. Aynı milletvekilinin Halkların Demokratik Partisi'nde olduğu dönemdeki imzasını taşıyan 22.12.2015 tarihli dilekçede

(TBMM) ise aynı konu daha geniş bir şekilde kanun olarak teklif edilmiştir. Yeni kanun teklifinde vergi oranı da %25 olarak ifade edilmiştir. Söz konusu kanun teklifleri imar düzenlemeleriyle sınırlı kalmaktadır.

Yukarıdaki açıklamalara göre rant vergisinin gündeme geldiği dönemde TBMM'de bulunan partilerden iktidar partisi dâhil üçünün kentsel rantların vergilendirilmesini seçim beyannamelerine alarak bu konuda yapılacak düzenlemeleri benimsediği söylenebilir. Yapılan kanun teklifine dayanarak Halkların Demokratik Partisi'nin de bu konuya destek vereceği tahmin edilebilir. Ancak partilerin uygulama konusundaki hedefleri ve buna bağlı olarak düzenleme önerilerinin farklılaşabileceğini de gözden uzak tutmamak gerekmektedir. Konunun TBMM'de gündeme gelmesi halinde düzenlemenin içeriğinde bir uzlaşmaya varılıp varılmayacağı öngörülemez de partilerin ilke olarak konuyu destekliyor olmaları rant vergisinin gelecekte Türk Vergi Sistemi içerisinde yer alması ihtimalini güçlendirmektedir. Rant vergisi toplumsal bir talep olarak siyasal partiler vasıtasıyla da hedeflenirken mevcut yasal düzenlemelerin gayrimenkul rantlarını vergilemedeki rolüne değinilmelidir. Rant vergisi ile ilişkili olan düzenlemeler aşağıda kısaca ele alınmıştır.

3.3. Mevcut Yasal Düzenlemeler

Türkiye'de gayrimenkullerin değer artışlarıyla ilgili vergisel düzenlemeler 1950'den bu yana Gelir Vergisi Kanunu içerisinde yer almaktadır. 1970 yılında ayrıca Gayrimenkul Kıymet Artışı Vergisi getirilmiş ancak 1982 yılında yürürlükten kaldırılarak bir tapu harcı haline getirilmiştir (Mutluer, Öner ve Kesik, 2007: 328-329). Bunun dışında geçmişte şerefiye niteliğinde uygulanan bir değerlendirme resmi uygulaması da 5237 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda yer almıştır. Bu uygulama 1980'den sonra devam etmemiştir. 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nda değerlendirme resmine yer verilmemiştir (Aslan, 2014: 125).

Mevcut durumda Gelir Vergisi Kanunu'nun 80. maddesi ile iktisap tarihinden itibaren 5 yıl içerisinde elden çıkarılan gayrimenkullerden kazanç sağlanmışsa söz konusu değer artış kazançları vergiye tabi olmaktadır. Elden çıkarma ile ilgili bir sürenin belirlenmiş olmasının nedeni kanun koyucu tarafından söz konusu süre içerisindeki satışların kazanç sağlama amacını taşıdığı kabul edilmiş olmasındandır (Ökmen ve Yurtsever, 2010: 69-70). Ne var ki bu düzenleme imar faaliyeti kapsamında olan emsal artışları ile ilgili sorunu çözmeye ve diğer imar faaliyetleri

sonucu doğan değer artışlarını kavramaya yetmediği gibi merkezi idare ve yerel idarelerin yaptığı ve yapmayı planladığı bayındırlık faaliyetlerinin, ulaşım projelerinin ve kentsel dönüşüm projelerinin gayrimenkullere sağladığı rantları vergilendirmeye de yetmemektedir (Kaya, 2011: 89-91).

1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile gayrimenkullere ilişkin bir servet vergisi uygulanmaktadır. Nominal servet vergisi şeklinde uygulanan Emlak Vergisi ile servet artışlarının vergilendirilmesi mümkün olamamaktadır. Rant vergisi bir servet artışı vergisi şeklinde önerilmekte olup ortaya çıkan değer artışlarını bir defaya mahsus vergilendirmeyi amaçlamaktadır.

2464 Sayılı Belediye Gelirleri Kanunu'nun 86-88. maddeleri belediyelerin yol, su ve kanalizasyon hizmetleri nedeniyle bu harcamalardan özel fayda sağlayan gayrimenkul sahiplerinden harcamalara katılma payı almasına imkân tanımaktadır. Ancak 89. madde ile bu paylar bina ve arsalar için vergi değerinin % 2'si ile sınırlandırılmıştır. Başka bir deyişle

harcamalara katılma payında üst sınır her gayrimenkul için gayrimenkulün vergi değerinin % 2'sidir. Bu düzenleme şerefiye niteliğinde olmayıp gayrimenkul değer artışlarını kapsamamaktadır. Düzenlemenin temel amacının kamu hizmetleri nedeniyle özel fayda sağlayanların harç benzeri bir uygulamayla yükümlü tutulmasıdır. Harçlardan farklı olarak bu durumda hizmetlerden yararlanma konusunda gönüllülük söz konusu olmamaktadır (Tunçer ve Rakıcı, 2014a: 231-238).

3.4. Rant Vergisi'nin İçeriği

Henüz açıklanmış olan resmî bir tasarı bulunmamakla birlikte rant vergisinin çeşitli toplantılarda ele alınması sonucunda bazı bilgiler mevcuttur. Tuncer'e göre rant vergisi, çevre düzenlemesi, çürük binaların yenilenmesi nedeniyle getirilen imar amaçlı, bir defaya mahsus olmak üzere alınacak bir servet vergisidir (Tuncer, 2015: 10).

Aşağıda yer alan Tablo 2'de gayri resmî bilgiler ışığında vergilemenin teknik kavramları açısından rant vergisinin içeriğine ilişkin bilgiler yer almaktadır.

Tablo 2: Rant Vergisi Düzenlemesi İçerik Taslağı

Amaç	Çevre düzenlemesi, kentsel dönüşüm, çürük binaların yenilenmesi nedeniyle ortaya çıkan değer artışının (rant) vergilenmesi.
Konu	Verginin konusu girişilen imar faaliyeti nedeniyle ortaya çıkan artı değer, (şehirleşme rantının) bir bölümünün kamuya mal edilmesi. (Bir defaya mahsus servet vergisi)
Mükellef	İmar kaynaklı artı değer kamu kesimi, mülk sahipleri ve inşaat firması arasında paylaşıldığı halde, tasarıda vergi mükellefi inşaat firması olarak belirlenmiştir. Firma da bu vergiyi, mülk sahiplerine ve kamuya yansıtacaktır.
Mükellefiyetin Başlangıcı	İnşaat firmasının projenin inşaat ruhsatını alma aşaması
İstisna ve Muafiyetler	Rant vergisinde istisna ve muafiyetlerin çok dar tutulacağı anlaşılmaktadır. Çünkü kamuya ait binaların bile yenilenmesinde vergi ödeneceği anlaşılıyor. Bu konuda tek istisna tarihi ve sanat değeri olan yapılar için girişilecek restorasyondur.
Matrah	Rant vergisinin matrahı, çevre düzenlemesinden, şehirleşmeden, çürük binaların yenilenmesinden doğan ve imar kaynaklı artı değerdir (rant). Bu kavram Katma Değer Vergisi'ndeki katma değerden farklıdır. Bu değer kurulacak komisyonlarca belirlenecektir.
Verginin Oranı	Genel Plan Değişikliğinde %40 ile %60 arasında bir oran Bireysel Plan Değişikliklerinde %80 ile %100 arasında bir oran
Verginin Ödenmesi	Değer artışı payı, taşınmazın plan değişikliğinden sonraki ilk satışından veya yapı ruhsatı aşamasından önce ödenecektir.

Kaynak:: (Tuncer, 2015: 14; Saraçoğlu, Pürsünlerli Çakar ve Çakır, 2015: 92-95)

Tablo 2'den de görülebileceği gibi rant vergisi konusunda belirsizlikler çok fazladır. Verginin gündeme gelişi özellikle imar düzenlemelerinde yapılan değişiklikler neticesinde inşaat başlamadan önce veya inşaat esnasında ortaya çıkan değer artışlarının vergilenmesini hedeflemektedir. Ancak yukarıdaki tabloda bir karmaşa göze çarpmaktadır. Bir yandan imar faaliyetleri

nedeniyle ortaya çıkan artı değerden bir kısmının kamuya aktarılması amaçlanırken diğer yandan mükellefiyetin başlangıcı ve verginin ödenmesi inşaat projesiyle ilişkilendirilmektedir. Hükümet tarafından gündeme getirilişi ve tartışmaların seyri ışığında rant vergisinin imar değişikliklerine bağlanarak büyük inşaat firmalarının imar değişiklikleri yoluyla sağladıkları rantlarla sınırlı olarak düzenleneceği tahmin edilebilir.

Nitekim Tablo 2'deki içerik taslağından da bu durumun izini sürmek mümkündür.

Rant vergisinin yalnızca imar değişiklikleriyle sınırlı uygulanması verginin kapsamını daraltacağı gibi bayındırlık faaliyetleri nedeniyle değeri artan gayrimenkullerde değer artışlarının vergilenmemesi vergi adaleti açısından da sorunlu olacaktır. Bu nedenle rant vergisinin kapsamlı bir şerefiye şeklinde uygulanması ve imar faaliyetleriyle birlikte her türlü kamusal hizmetin sağlayacağı değer artışları verginin kapsamına alınmalıdır. Dikkat edilmesi gereken başka bir nokta ise imar ve bayındırlık faaliyetlerinin her zaman gayrimenkullerin değerini artırmayabileceği, bazen de azaltabileceğidir. Bu durumun dikkate alınmaması vergi adaleti açısından sorunlu olacaktır. Diğer yandan gayrimenkul değer artışlarının vergilendirilmesinde çifte vergilendirme sorunu ortaya çıkabilecektir. Bir yandan rant vergisi diğer yandan Gelir Vergisi ile vergilendirme durumu söz konusu olabilir. Bunu önleyecek tedbirlerin de yapılacak düzenlemede yer almasında yarar vardır (Tunçer ve Rakıcı, 2014b: 260-264).

3.5. Rant Vergisinin Faydalı ve Sakıncalı Yönleri

Türkiye'de 2000'li yıllardan bu yana konut üretimi ve satışında bir hareketlilik yaşanmaktadır. Artan nüfus ve kentsel dönüşüm gibi nedenlerle imar planlarında değişiklikler yapılması ve yeni alanların konut üretimine açılması söz konusudur. Yaşanan bu gelişmeler kentsel rant tartışmalarını beraberinde getirmiştir. Ancak bu tartışmaların diğer ucunda artan konut fiyatlarından etkilenen tüketiciler bulunmaktadır. Değeri artan konutlar, alt gelir gruplarının konut edinmelerini güçleştirmektedir. Bu bağlamda uygulamaya konulacak rant vergisinin yükünün nihai olarak kimin üzerinde kalacağı da önem kazanmaktadır.

Rant vergisinin yansıtılabilirliği derecesi gelir ve servet dağılımında adaletin sağlanması ile yakın ilişki içindedir. Rant vergisinin yansıtılması durumunda yükselen konut fiyatlarının beraberinde kiralari da yükseltmesi kaçınılmazdır. Kiracı konumunda olan kesim bu durumda daha fazla kira ödeyerek yüksek gelir ve servet gruplarına daha fazla kaynak aktarmak zorunda kalabilecektir. Diğer yandan konut edinmek isteyen hane halkları için konut fiyatlarına yansıtılmış bir rant vergisinin ilave maliyet ve aynı şekilde üst gelir ve servet gruplarına daha fazla kaynak aktarılması anlamına geleceği söylenebilir. Bu şekilde rant vergisinin

taşıyıcısı konumuna düşebilecek geniş bir kesim ortaya çıkabilecektir. Belirtilen etkilerin derecesini yapılacak olan düzenlemenin içeriğinin belirleyeceği açıktır. Değer artışları doğru ve şeffaf bir biçimde hesaplanıp ortaya konulabileceği takdirde verginin yansıtılması da zorlaşabilecektir (Saraçoğlu, Pürsünlerli Çakar ve Çakır, 2015: 96).

KONUTDER, tercihli uygulama önerisi getirerek yalnızca emsal artışından faydalanmak isteyen maliklerin verginin mükellefi olmasını teklif etmiştir (Gülistan, 2015). Adalet ve Kalkınma Partisi'nin 7 Haziran Genel Seçimleri Seçim Beyannamesi'nde yer alan ifadelerle göre tercihli bir uygulama öngörülmemekte ancak rant vergisinin, imar düzenlemesinin değer artışı olarak realize edildiği ilk satış veya yapı ruhsatı aşamasından önce uygulanacağı ifade edilmektedir (Adalet ve Kalkınma Partisi, 7 Haziran Genel Seçimleri Seçim Beyannamesi, 2015: 70). Diğer imar düzenlemeleri durumunda veya kamunun bayındırlık faaliyetleri neticesinde değeri artan gayrimenkuller söz konusu olduğunda ise uygulamanın nasıl olacağı belirsizdir. Sözü edilen diğer durumların düzenleme dışında bırakılması vergi adaletini zedeleyecek ve gayrimenkul sahiplerinin etkisi olmadığı halde kamu kesimi faaliyeti neticesinde ortaya çıkan diğer durumlardaki değer artışları vergi dışında kalacaktır.

Konut fiyatlarına yansıma ve buna bağlı olarak konut ve kira fiyatlarındaki artışların neden olabileceği gelir ve servet dağılımı adaletsizliği gibi sosyal sorunların yanında verginin kapsamının dar olması nedeniyle vergi adaleti açısından ortaya çıkabilecek olumsuz durumlar ile birlikte değer artışlarının doğru tespit edilebilmesi gibi sorunlar rant vergisinin başlıca sakıncalı yönlerini oluşturduğu ifade edilebilir. Oluşturacak düzenlemelerde bu hususların dikkate alınması gerekmektedir. Ancak düzenleme yapılırken Gelir Vergisi yanında şerefiye biçiminde uygulanacak kapsamlı bir rant vergisinin bütünlüklü olarak ele alınmaması durumunda diğer sorunların çözümü tek başına anlam ifade etmeyecektir. Diğer bir deyişle şerefiye türü bir rant vergisi yanında spekülative kazançların vergilendirilmesine GVK Md.80 ile devam edilmelidir.

Düzenlemenin amacının açık bir şekilde ifade edilmesi önem taşımaktadır. Şeffaflık Paketi içerisinde değerlendirilmesini gerektiren amaçlar ön planda ise o takdirde bu amaçların açıklığa kavuşturulması gerekmektedir. Bu durumda rant vergisi yerine başka önlemlerle

amaca ulaşmanın yolları tartışılmalıdır. Malî, ekonomik, gelir ve servet dağılımı gibi amaçlar ön planda ise muhtemel uygulama sonuçları iyi analiz edilmelidir.

Anılan sakıncalı yönlerin dışında kapsamlı bir şerefiye biçiminde uygulanacak rant vergisinin faydaları da düzenlemenin yapılmasında iti güç olabilecektir. Her şeyden önce verginin mali amacıyla yerel yönetimlerin (belediyelerin) gelir kaynaklarının artırılması mümkün olabilecektir. Bu şekilde belediyelerin merkezi idareden ayrılan paylara olan bağımlılığının azaltılması ve öz gelirlerinin artırılması sağlanabilecektir. Aynı zamanda herhangi bir üretim faktörünü üretime sokmaksızın elde edilen rantların bir kısmının kamu kesimine aktararak kamu hizmetleri yoluyla toplumun geniş kesimlerine yönelik harcanması sosyal açıdan yarar sağlayabilecektir. Bunun dışında sözü edilen biçimiyle yapılacak düzenleme ile kaynakların spekülatif alanlardan verimli alanlara doğru yönelmesi sağlanabilecek ve ekonomik büyümeye katkı sağlayabilecektir. Son olarak yerel siyasetin güçlenmesi, toplumun karar alma mekanizmalarına daha etkin katılmasının bir aracı olarak şeffaflığın artırılması ve rant kollama faaliyetlerinin önüne geçilmesi gerekmektedir. Geniş anlamda kamu kesiminin, dar anlamda belediyelerin bayındırlık hizmetleri ve imar faaliyetlerinin bütünüyle dikkate alındığı bir rant vergisiyle bu amaca da hizmet edilecektir (Tunçer ve Rakıcı, 2014a: 231-238).

SONUÇ

Türkiye gündemine Şeffaflık Paketi'yle giren rant vergisi temelde imar değişiklikleri yoluyla sağlanan rantların vergilendirilmesini amaçladığı görülmektedir. İsviçre ve Avusturya örneklerinde de görüldüğü gibi gayrimenkul rantlarının vergilendirilmesi talebi başka ülkelerde de söz konusudur ve kimi düzenleme örnekleri de mevcuttur. Türkiye'de rant vergisi olarak tartışmaya açılan düzenleme girişiminin

gayrimenkul rantlarını genel olarak vergilendirme amacını taşımak yerine daha dar kapsamlı bir çerçeveye oturtulması gündemdedir. Rant kollama alanlarının başında gelen imar faaliyetleri özellikle yerel siyasette en çok tartışılan konuların başında gelmektedir. Toplumun bu konudaki duyarlılığının siyasal partilerin seçim beyannamelerine de seçim vaadi olarak yansdığı görülmektedir. İmar düzenlemeleri neticesinde emek olmaksızın kazanılan değer artışlarının vergilendirilmesi konusunda hemen her kesimin mutabık olduğu söylenebilir. Halihazırda Gelir Vergisi Kanunu, Emlak Vergisi Kanunu ve Belediye Gelirleri Kanunu içerisinde rant vergisine benzer düzenlemeler bulunmaktadır. Bu düzenlemelerin rant vergisi önerisinin amacını gerçekleştirme bugünkü şekliyle mümkün değildir. Bu durumda ya mevcut düzenlemeler amaca göre yeniden ele alınacak ya da rant vergisi veya benzeri adla yeni bir vergi ihdas edilecektir. Birincisinin yol açacağı karmaşıklık açıktır. Bu nedenle çalışmada da konu doğrudan yeni bir düzenleme önerisi biçiminde ele alınmıştır.

Bu kapsamda gayrimenkullerin değer artışlarının vergilendirilmesine GVK md.80 ile devam edilmelidir ve spekülatif kazançlar açısından yeniden ele alınmalıdır. Bu kapsamda süre sınırı kaldırılabilir. Ancak bunun yanında rant vergisi ile belediyeler de şerefiye türü bir servet artışı vergisine başvurmaktadır. Belediyelerin gelir kaynaklarının artırılması ve kentsel rantların vergilendirilmesi için tamamlayıcı nitelikte bu türden yerel bir vergiye ihtiyaç bulunmaktadır. Mevcut rant vergisi önerisinin kapsamı daha spesiftir. Tek başına mevcut rant vergisi önerisi ile ulaşılmak istenen amaç daha çok imar düzenlemelerinde kayırmacılığın önüne geçmek olarak yorumlanabilir. Bu amaçla yapılacak bir düzenlemenin ise yeterli olması zor görünmektedir.

KAYNAKÇA

- Adalet ve Kalkınma Partisi, 2015. *1 Kasım Genel Seçimleri Seçim Beyannamesi*, <http://www.akparti.org.tr/upload/documents/1-kasim-secim-beyannamesi-rgb-rev-06-10-15.pdf>. (Erişim: 18.10.2015).
- Adalet ve Kalkınma Partisi, 2015. *7 Haziran Genel Seçimleri Seçim Beyannamesi*, <http://www.akparti.org.tr/upload/documents/2015-secim-beyannamesi-20nisan.pdf>. (Erişim: 18.10.2015).
- Akyürek, M. und Urtz, C. 2012. Wie könnte eine „Widmungsabgabe“ aussehen?, *Österreichische Steuerzeitung (ÖStZ)*, 4, 71-83.
- Amann, W. 2002. *Steuern Und Gebühren Für Immobilien*, <http://www.iibw.at/deutsch/portfolio/immobilien/downloads/Arge%20Eigenheim%202002%20Steuern%20und%20Gebuehren%20fur%20Immobilien.pdf>. (Erişim: 23.05.2016).
- Andel, N. 1998. *Finanzwissenschaft*, 4.Auflage, Tübingen: Mohr Siebeck.
- Aslan, M. 2014. Kentsel Rantların Vergilendirilmesi, *Ankara Barosu Dergisi*, 3, 115-134.
- Baugesetz (BauG) 2014. <http://www.be.ch/portal/de/index/mediencenter/medienmitteilungen.assetref/dam/documents/portal/Medienmitteilungen/de/2014/06/2014-06-20-vnl-baug-gesetz-de.pdf>. (Erişim: 31.10.2015).
- Bundesministerium für Finanzen (BMF), *Private Grundstücksveräußerungen (ImmoEST)*, https://www.bmf.gv.at/steuern/immobilien-grundstuecke/private-grundstuecksveraeusserungen.html#heading_Hoehede_des_Steuersatzes. (Erişim: 27.10.2016).
- Cumhuriyet Halk Partisi, 2015. *Seçim Bildirgesi*, <https://www.chp.org.tr/Public/1/Folder//52608.pdf>. (Erişim: 18.01.2015).
- Edizdoğan, N., Çetinkaya, Ö. ve Gümüş, E. 2011. *Kamu Maliyesi*, 2.Baskı, Bursa: Ekin Basım Yayın Dağıtım.
- Edizdoğan, N. ve Çelikkaya, A. 2010. *Vergilerin Ekonomik Analizi*, Bursa: Dora Yayınları.
- Gelir Vergisi Kanunu (193 S.K.), Resmi Gazete, 06.01.1961, Sayı: 10700.
- Gülstan, A. 2015. Emsali kullanan parayı ödesin, *Hürriyet Gazetesi*, <http://www.hurriyet.com.tr/ekonomi/28220678.asp>. (Erişim: 18.10.2015).
- Halkların Demokratik Partisi, *2015-Kasım Seçim Bildirgesi*, http://www.hdp.org.tr/images/UserFiles/Documents/Editor/HDP_secim_bildirgesi_ic_baski.pdf. (Erişim: 18.01.2015).
- Kaya, F. 2011. Gayrimenkul Rantlarının Vergilendirilmesi, *Vergi Dünyası*, 361, 85-92.
- LaLAT, *Loi d'application de la loi fédérale sur l'aménagement du territoire*, https://www.ge.ch/legislation/rsg/f/rsg_11_30.html. (Erişim: 31.10.2015).
- Lezzi, M. 2014. Mehrwertabgabe gemäss Artikel 5 Raumplanungsgesetz, *Blätter für Agrarrecht*, 3(3),

133-144.

Milliyetçi Hareket Partisi, 2015. 1 Kasım 2015 Seçim Beyannamesi, http://www.mhp.org.tr/usr_img/mhpweb/1kasimsecimleri/beyanname_1kasim2015.pdf. (Erişim: 18.01.2015).

Mutluer, M.K., Öner, E. ve Kesik, A. 2007. *Teoride ve Uygulamada Kamu Maliyesi*, İstanbul: İstanbul Bilgi Üniversitesi Yayınları.

Müller-Jentsch, D. 2011. *Ökonomische und planerische Überlegungen zur Widmungsabgabe: Erfahrungen aus der Schweiz, Salzburger Sommergespräche*, http://www.salzburg.gv.at/mueller-jentsch_praesentation.pdf. (Erişim: 31.10.2015).

Nadaroğlu, H. 2001. *Mahallî İdareler: Teorisi Ekonomisi Uygulaması*, 7.Bası, İstanbul: Beta Basım Yayım.

Nowotny, E. und Zagler, M. 2009. *Der öffentliche Sektor: Einführung in die Finanzwissenschaft*, 5.Auflage, Berlin-Heidelberg: Springer-Verlag.

Ökmen, M. ve Yurtsever, H. 2010. Kentsel Planlama Sürecinde Oluşan Kamusal Rantın Vergilendirilmesi, *Maliye Dergisi*, 158, 58-74.

Özgül, A. 1997. *İktisat Bilimine Giriş*, 7.Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.

Pehlivan, O. 2014. *Kamu Maliyesi*, Trabzon: Celepler Matbaacılık.

Raumplanungsgesetz (RPG), AS 1979 1573, 22.06.1979, <https://www.admin.ch/opc/de/classified-compilation/19790171/index.html>. (Erişim: 31.10.2015).

Saraçoğlu, F., Pürsünlerli Çakar, E. ve Çakır, M. 2015. Rant Vergisi ve Ülkemizdeki Tartışmalar, *Gazi Üniversitesi İktisadi ve İdari Bilimler Dergisi*, 17(3), 83-99.

Steiermark Landtag, *Erfassung von Umwidmungsgewinnen*, XV. Gesetzgebungsperiode, Einl.Zahl 400/1, <http://www.landtag.steiermark.at/cms/beitrag/11242614/5076210/>. (Erişim: 15.07.2016).

TBMM, Kanun Teklifi, 22.12.2015, <http://www2.tbmm.gov.tr/d26/2/2-0549.pdf>. (Erişim: 28.08.2016).

TBMM, Kanun Teklifi, 04.04.2013, <http://www2.tbmm.gov.tr/d24/2/2-1429.pdf>. (Erişim: 28.08.2016).

T.C.Başbakanlık İdareyi Geliştirme Başkanlığı, <http://www.igb.gov.tr/HaberGoster.aspx?ID=1125>. (Erişim: 27.04.2015).

TDK, *Bilim ve Sanat Terimleri Ana Sözlüğü*, http://tdk.gov.tr/index.php?option=com_bilimsanat&view=bilimsanat. (Erişim: 29.04.2015).

Tuncer, S. 2015. Yeni Rant Vergisinin Temel İlke ve Esasları, *Yaklaşım Dergisi*, 269, 9-14.

Tunçer, M. ve Rakıcı, C. 2014a. Rant Vergisi Üzerine-I, *Yaklaşım Dergisi*, 258, 231-238.

Tunçer, M. ve Rakıcı, C. 2014b. Rant Vergisi Üzerine-II, *Yaklaşım Dergisi*, 259, 260-264.

Turhan, S. 1998. *Vergi Teorisi ve Politikası*, 6.Baskı, İstanbul: Filiz Kitabevi.

- Turhan, S. 1977. *Vergi Teorisi*, İstanbul: Fakülteler Matbaası.
- Türk, İ. 1996. *Kamu Maliyesi*, 2.Bası, Ankara: Turhan Kitabevi.
- Weddigen, W. 1964. *Allgemeine Finanzwissenschaft*, 4.Auflage, Berlin: Duncker&Humblot.
- Zimmermann, H. 1999. *Kommunal финанzen - Eine Einführung in die finanzwissenschaftliche Analyse der kommunalen Finanzwirtschaft*, Baden-Baden: Nomos Verlagsgesellschaft.
- Zimmermann, H. und Henke, K.D. 2005. *Finanzwissenschaft*, 9.Auflage, München: Verlag Franz Vahlen.