

Kamulaştırma Bedeli İle Beyan Edilen Emlak Vergi Değeri Arasındaki Fark Üzerinden Yapılması Gereken Tarhiyatın Yalnızca Kamulaştırmanın Yapıldığı Yıla Münhasır Olması Gerektiği

T.C.

DANIŞTAY

9. Daire

Esas: 1997/5059

Karar: 1999/226

Tarih: 14.01.1999

ÖZET: Kamulaştırma bedeli ile beyan edilen emlak vergi değeri arasındaki fark üzerinden yapılması gereken tarhiyatın yalnızca kamulaştırmanın yapıldığı yıla münhasır olması gerekir.

(3194 sayılı İmar K. m. 10, 13) (743 sayılı MK. m. 633) (2942 sayılı Kamulaştırma K. m. 39) (1319 sayılı EVK. m. 17, 20, 23, 29, 31)

KARAR METNİ:

Temyiz İsteminde Bulunan : ... Belediye Başkanlığı

Vekili: Av. ...

Karşı Taraf : ...

Vekili: Av. ...

İstemin Özeti: Yükümlünün sahibi bulunduğu taşınmazın davalı idare tarafından kamulaştırılması üzerine Kamulaştırma Yasasının 39. maddesi uyarınca 1986 ila 1994 yılları için adına tarh edilen ve kamulaştırma bedelinden mahsup yolu ile tahsil edilen kusur cezalı emlak vergisinin faizi ile birlikte ret ve iadesi istemiyle açılan davayı: gerek 3194 s. İmar Yasasının 13. maddesi ve gerekse Medeni Kanunu'nun 633. maddesinde açıklanan, işgal, istimlâk ve cebri icra tarikiyle veya mahkeme ilamı ile bir gayrimenkulu iktisap eden kimsenin tescilden evvel dahi ona malik olacağı hükmü karşısında kesinti yolu ile tahsil edilen emlak vergisinde isabet bulunmadığı, kaldı ki yükümlünün sözü edilen taşınmaza ilişkin ilgili yıllar için emlak vergisi beyannamesini vermek suretiyle vergilerinin de ödendiği iddialarının aksinin davalı idarece kanıtlanamadığı kaynakta kesilen 80.749.655. Liranın davacıya red ve iadesi icabedeceği yükümlünün faiz istemine gelince, gerek 213 s. Vergi Usul Kanununda ve gerekse sair vergi kanunlarında Danıştay veya mahkemeler tarafından vergilerin yükümlülere iadesine karar verilmesi durumunda yükümlü lehine yasal faize de hükmedilmesini öngören bir hükme yer verilmediği gibi, 2577 s. Yasanın 28. maddesinin 6. fıkrasında açıklanan hüküm de olayda gerçekleşmediğinden yükümlünün faiz isteminin yerinde bulunmadığı gerekçesi ile kısmen kabul ederek kesinti yolu ile tahsil edilen vergi ve cezasının yükümlüye iadesine, faize ait istemi ise reddeden Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 4.6.1997 gün ve 1997/671 s. kararının; Kamulaştırma Kanunu'nun 39. maddesine göre tarh ve tahsil edilen kusur cezalı emlak vergisinde isabetsizlik bulunmadığı iddiası ile bozulması isteminden ibarettir.

Savunmanın Özeti: Cevap verilmemiştir.

Savcı Işın Esen'in Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 s. İdari Yargılama Usulü Kanununun 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen sebeplerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve kanuni nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemiştir.

Açıklanan sebeple temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Yaşar Uğurlu'nun Düşüncesi: İleri sürülen iddialar usule ve hukuka

uygun vergi mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

3194 s. İmar Yasasının 10. maddesinde, belediyelerin imar planlarının yürürlüğe girmesinden itibaren en geç 3 ay içerisinde bu planı tatbik etmek üzere 5 senelik imar programları hazırlaması öngörülmüş, aynı Yasanın 13. maddesinde de, resmi yapılara, tesislere ve okul, cami, yol, meydan, otopark, yeşil saha, çocuk bahçesi, pazar yeri, hal, mezbaha ve benzeri hizmetlere ayrılan alanlarda inşaata ve mevcut bina varsa esaslı değişiklik ve ilaveler yapılmasına izin verilemeyeceği, imar programlarına alınan alanlarda kamulaştırma yapılınca kadar emlak vergisi ödemesinin durdurulacağı, kamulaştırmanın yapılması halinde durdurma tarihi ile kamulaştırma tarihi arasında tahakkuk edecek emlak vergisinin kamulaştırmayı yapan idare tarafından ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, yükümlüye ilişkin taşınmazın 1994 yılında kamulaştırılması sonucu artırılan kamulaştırma bedeli ile son vergi değeri arasındaki fark sebebiyle 1986-1989, 1990-1993 ve 1994 yılları için tarh edilen kusur cezalı emlak vergisinin tevkif suretiyle tahsil edildiği, açılan dava sonucunda vergi mahkemesinin, 1994 yılında istimlâk edilen taşınmazın bu tarihten itibaren geriye dönük 9 senelik süre içerisinde emlak vergisi ödemesinin İmar Yasasının 13. maddesi gereğince, kamulaştırmayı yapan davalı idarece yerine getirileceği gerekçesiyle kusur cezalı emlak vergisinin iadesine karar verdiği anlaşılmıştır.

2942 s. Kamulaştırma Yasasının 39. maddesinde, emlak vergisi tarhına esas olan en son vergi değerinin kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olması halinde aradaki farkın emlak vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır. Olayda, davalı idare tarafından bu farkın emlak vergisi genel beyan dönemine teşmil edilerek, kamulaştırmanın yapıldığı tarihten önceki yıllar için de emlak vergisi tarhiyatı yapılmıştır.

Oysa gerek kamulaştırmayı yapan idare, gerekse bedele yapılan itiraz üzerine adliye mahkemeleri tarafından saptanan kamulaştırma bedeli, o taşınmazın kamulaştırmanın yapıldığı tarihteki rayiç değerini göstermekte olup; bu bedelin emlak vergisi genel beyan döneminin tümünü kapsayacak biçimde ve geçmişe teşmil edilmek suretiyle, kamulaştırmadan önceki yıllar için de ikmalden vergi hesaplanması, önceki yıllarda kamulaştırma yapılması halinde dahi aynı kamulaştırma bedelinin takdir edileceği yolunda bir anlayış halinde geçerli olabilir. Hâlbuki uyuşmazlığa konu verginin ilişkin

olduğu yıllardaki enflasyon oranları karşısında, geçmiş yıllarda da aynı bedelin takdir edileceğı hakkındaki varsayım kabul etmek mümkün bulunmamaktadır.

Bu durumda, kamulaştırma bedeli ile beyan edilen emlak vergi değeri arasındaki fark üzerinden yapılması gereken tarhiyatın yalnızca kamulaştırmanın yapıldığı yıla münhasır olması gerekip, bunun da kamulaştırmayı yapan idare tarafından ödenmesi icabeder.

Bu hale göre 1986-1994 yılları için tarh edilen ve kamulaştırma bedelinden tevkif suretiyle tahsil edilen kusur cezalı emlak vergisinin red ve iadesine hükmeden mahkeme kararı sonucu itibariyle yerinde bulunmuştur.

Açıklanan sebeplerle Ankara 5. Vergi Mahkemesinin 4.6.1997 gün ve 1997/671 s. kararının bozulmasına ait temyiz isteminin reddine 14.1.1999 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

AYRIŞIK OY

Emlak Vergisi Yasasının 17. maddesinde "Arazi Vergisinin matrahı arazinin bu yasa hükümlerine göre tespit edilen değeridir." 20. maddede "Arazi Vergisi, mükelleflerin yazılı beyanı üzerine tarh ve tahakkuk ettirilir." ve 23. maddenin (a) fıkrasında "Bina, arsa ve araziler için 4 yılda bir defa (Bu süre Bakanlar Kurulu Kararı ile 1 yıla kadar indirilebilir") olmak üzere verilecek beyannameler. Maliye Bakanlığınca mükelleflerin genel beyana davet edildikleri tarihi takiben bütçe yılının Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, emlakın bulunduğu vergi dairesine verilir.", 29. maddesinde de "Vergi Değeri, Emlak Vergisinin mevzuuna giren bina ve arazinin rayiç bedelidir. Rayiç bedel bina ve arazinin beyan tarihindeki normal alım satım bedelidir." hükümlerini taşımaktadır.

Bu hükümlerin birlikte incelenmesinden: arazinin vergi değerinin, yükümlünün, idarece beyan yılı olarak tespit edilen zamanlarda (4 yılda bir) o yılın normal alım satım bedeline uygun olarak idareye beyanname verilmek suretiyle bildireceğı bedel olduğu anlaşılmaktadır. Bu beyan üzerine 4 yıl süre ile o arazinin vergi değeri bildirilen matrah olup arazi vergisi de bu matrah üzerinden tahakkuk edecektir.

Diğer taraftan, 2942 s. Kamulaştırma Yasasının 39. maddesinde "Emlak vergisi tarhına esas olan en son vergi değeri kesinleşen kamulaştırma bedelinden az olduğu takdirde aradaki fark emlak vergisine tabi tutulur. Bu farka ilişkin vergi 1319 s. Emlak Vergisi Yasasının 31. maddesinin son fıkrası hükmü dikkate alınmak suretiyle kusur cezalı olarak tarh olunur.

Emlak vergisi beyannamesinin ek süreye rağmen verilmemiş olması halinde kesinleşen

kamulaştırma bedeli beyanname verilmemiş dönemlere ilişkin vergi değeri yerine geçer ve vergi ağır kusur cezalı olarak tarh olunur....." hükmü mevcuttur. Bu hükümde yer alan "son vergi değeri" deyimini yukarda açıkladığımız Emlak Vergisi Yasası hükümlerine göre kamulaştırma gününden önceki beyan yılı olan tarihte beyan edilen matrahı kapsamaktadır. Esasen 39. maddenin 2. fıkrasında yer alan hüküm de bu açıklamayı teyit eder niteliktedir. Nitekim yıllarca süregelen yargı kararları da bu yöndedir.

Olayda, en son vergi değeri 1990 yılı genel beyan dönemidir. Bu yıl için beyan edilen değerle istimplâk bedeli (istimplâk kararındaki bedel veya bunun yerine geçen tezyidi bedel) arasındaki fark için tarhiyat yapılması söz konusu 39. madde hükmüne uygundur. Ancak 1990 yılından önceki 1986-1989 yılları için söz konusu maddeye göre tarhiyat yapılması mümkün bulunmadığından bu yıllara ilişkin tarhiyatın terkinine ait mahkeme kararı sonucu itibariyle yerindedir.

Diğer taraftan, 3194 s. İmar Yasasının 13. maddesine göre imar programına alınma tarihi ile kamulaştırma tarihi arasında emlak vergisi ödenmesi durdurulacağından ve kamulaştırma yapılması halinde, ödemenin durdurulması tarihi ile kamulaştırma tarihi arasında tahakkuk edecek vergi kamulaştırmayı yapan idare tarafından ödeneceğinden olayda imar programının bulunup bulunmadığı ve ne zaman yapıldığı hususu önem kazanmaktadır. Bu konuda araştırma yapılmadan verilen kararda isabet bulunmamaktadır.

Bu sebeple belediye başkanlığının temyiz isteminin kısmen kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği görüşü ile çoğunluk kararına karşıyım.

Kaynak: DKD. Sayı 101 s: 675

Telefon: +90 (312) 473 84 23

E-Posta: mts@mevzuattakip.com.tr

Adres: Çetin Emeç Bulvarı Hürriyet Cad. No: 2/12 Çankaya ANKARA