

Mera Vasıflı Arazisi Üzerinde Yapılı Olan ve Yapı Kayıt Belgesi Bulunan Taşınmaza Emlak Vergisi Tahakkuk Ettirilip Ettirilmeyeceği

Bu karar, “mera vasıflı arazi üzerinde yapılı olan, 3194 sayılı İmar Kanunu kapsamında "Yapı Kayıt Belgesi" alınan binaların, 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1. 2. ve 3. maddeleri kapsama girip girmediği, dolayısı ile emlak vergisi beyanı verilip/verilmeyeceği” hususundadır.

T.C.

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ

KAMU DENETÇİLİĞİ KURUMU

(OMBUDSMANLIK)

SAYI: 2023/10951-S.23.17447

BAŞVURU NO: 2023/3292

KARAR TARİHİ: 01/09/2023

RET KARARI

BAŞVURAN:, TCKN:, Adres:

BAŞVURUYA KONU İDARE: TONYA BELEDİYE BAŞKANLIĞI

BAŞVURUNUN KONUSU: Şikâyetçinin, mera vasıflı arazisi üzerinde yapılı olan ve yapı

kayıt belgesi bulunan taşınmazına ait emlak vergisi tahakkukunun kaldırılması talebi hakkındadır.

BAŞVURU TARİHİ: 09/03/2023

I. BAŞVURANIN İDDİA VE TALEPLERİ

1) Kurumumuza (TCKN: tarafından yapılan başvuruda özetle; mera vasıflı arazi üzerinde yapılmış olan, 3194 sayılı İmar Kanunu kapsamında "Yapı Kayıt Belgesi" alınan binaların, 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1. 2. ve 3. maddeleri kapsama girip girmediği, dolayısı ile emlak vergisi beyanı verilir/verilmeyeceği hususunda bilgi verilmesi ve "Trabzon İli, İlçesi,..... Mahallesi,ada,parsel üzerinde bulunan taşınmazına ait "Emlak Vergisi" tahakkukunun kaldırılması **talep edilmektedir.**

II. İDARELERİN BAŞVURUYA İLİŞKİN AÇIKLAMALARI

2) Kamu Denetçiliği Kurumumuzca verilecek karara esas olmak 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu hükümleri uyarınca inceleme ve araştırma gerçekleştirilmiştir. 6328 sayılı Kanunun "*Bilgi ve belge istenmesi*" başlıklı 18'inci maddesi hükmü uyarınca 05/04/2023 tarihli ve sayılı yazımız ile Tonya Belediye Başkanlığından ve 01/08/2023 tarihli ve sayılı yazımız ile Gelir İdaresi Başkanlığından bilgi ve belge talep edilmiştir.

2.1) Tonya Belediye Başkanlığının 18.04.2023 tarihli ve sayılı cevabi yazısında **özetle;** 29.07.1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Bina Tabiri" başlıklı 2'nci maddesinde; " Bu Kanunda bina tabiri, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsar" ve aynı Kanunun "Mükellef " başlıklı 3'üncü maddesinde; " Bina vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler öder." ifade edildiği üzere ilgili madde kapsamında ilgilinin talebi değerlendirildiğinde, 1319 sayılı Kanun'un 1.2. ve 2'üncü maddeleri gereği'a ait Mahallesi ada parselde yer alan ve no.lu taşınmazların emlak vergisine tabi olduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

2.2) Gelir İdaresi Başkanlığının 18.08.2023 tarihli ve sayılı görüş yazısında **özetle;**

2.2.1) 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu; 2'nci maddesinde, bu Kanundaki bina tabirinin, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsadığı, bu Kanunun uygulanmasında Vergi Usul Kanununda yazılı bina mütemmimlerinin de bina ile birlikte nazara alınacağı; 3'

üncü maddesinde, bina vergisini, binanın malikinin, varsa intifa hakkı sahibinin, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceğinin hükme bağlandığı,

2.2.2) Anılan Kanun'un 33' üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında, yeni bina inşa edilmesinin (Mevcut binalara ilaveler yapılması veya asansör veya kalorifer tesisleri konulması yeni inşaat hükmündedir.) vergi değerini tadil eden sebep olduğu; 23' üncü maddesinde, bu Kanunun 33'üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana gelmesi halinde emlak vergisi bildiriminin, değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılı içerisinde, değişiklik bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulmuş ise olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içinde emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verilmesinin zorunlu olduğu; 9'uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde ise bina vergisi mükellefiyetinin, 33 üncü maddenin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağının hükme bağlandığı,

2.2.3) Diğer taraftan, 4342 sayılı Mera Kanunu'nun "Tanımlar" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasının (d) bendinde; meranın, hayvanların otlatılması ve otundan yararlanılması için tahsis edilen veya kadimden beri bu amaçla kullanılan yeri ifade ettiği; "Mera, Yaylak ve Kışlakların Hukuki Durumu" başlıklı 4'üncü maddesinde ise, mera, yaylak ve kışlakların kullanma hakkının bir veya birden çok köy veya belediyeye ait olduğu, bu yerlerin Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu, mera, yaylak ve kışlakların; özel mülkiyete geçirilemeyeceği, amacı dışında kullanılamayacağı, zaman aşımının uygulanamayacağı, sınırlarının daraltılamayacağı hükümlerinin düzenlendiği,

2.2.4) Öte yandan, 3194 sayılı İmar Kanunu'nun geçici 16' ncı maddesinde; *"...Yapı Kayıt Belgesi yapının kullanım amacına yöneliktir. Yapı Kayıt Belgesi alan yapılara, talep halinde ilgili mevzuatta tanımlanan ait olduğu abone grubu dikkate alınarak geçici olarak su, elektrik ve doğalgaz bağlanabilir..."* hükmünün yer aldığı, buna göre, yapı kayıt belgesi alan binalar için emlak vergisi bildirimi verilmeyeceğine dair bir hüküm bulunmamakta olup, 4342 sayılı Kanunda belirtilen alanlarda 3194 sayılı Kanunun geçici 16'ncı maddesinin uygulanmayacağına dair bir düzenleme de bulunmadığı,

2.2.5) Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (B) bendi hükmü uyarınca, vergilendirmede, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esas olduğu, buna göre, taşınmazların, fen ve sağlık bakımından oturmaya elverişli hale gelmesi, su, elektrik ve doğalgaz aboneliğinin tesis edilmesi bina olarak kullanıldığına karine teşkil etmekte olduğu, bu itibarla, mera vasıflı arazi üzerinde inşa edilen bina için yapı kayıt belgesi alınıp alınmadığına bakılmaksızın, binanın inşaatının sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her

kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde; bina, bütçe yılının son üç ayı içinde tamamlanmış veya kısmen kullanılmaya başlanmış ise olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içerisinde binaya malik gibi tasarruf eden tarafından emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye bina vergisi bildiriminin verilmesi; söz konusu binanın inşaatının sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise kullanılmaya başlandığı tarihi takip eden bütçe yılından itibaren bina vergisine tabi tutulması gerekmekte olup, tahakkuk eden emlak (bina) vergisinin ise söz konusu binaya malik gibi tasarruf eden tarafından ödenmesi gerekmekte olduğu açıklamalarına yer verilmiştir.

III. İLGİLİ MEVZUAT

3) Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın; "Dilekçe, Bilgi Edinme ve Kamu Denetçisine Başvurma Hakkı" başlıklı 74'üncü maddesinde; *"Herkes, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkına sahiptir. Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığı'na bağlı olarak kurulan Kamu Denetçiliği Kurumu idarenin işleyişiyle ilgili şikâyetleri inceler."*,

3.1) "Vergi Ödevi" başlıklı 73'üncü maddesinde; *"... Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülükler kanunla konulur, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri mali yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Cumhurbaşkanına verilebilir."*,

4) İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerin Korunmasına İlişkin Sözleşmeye Ek 1 No.lu Protokolün "Mülkiyetin Korunması" başlıklı 1'inci maddesinde; *"Her gerçek ve tüzel kişinin mal ve mülk dokunulmazlığına saygı gösterilmesini isteme hakkı vardır. Bir kimse ancak kamu yararı sebebiyle ve yasada öngörülen koşullara ve uluslararası hukukun genel ilkelerine uygun olarak mal ve mülkünden yoksun bırakılabilir. Yukarıdaki hükümler devletlerin mülkiyetin kamu yararına uygun olarak kullanılmasını düzenlemek veya vergilerin ya da başka katkıların veya para cezalarının ödenmesini sağlamak için gerekli gördükleri, yasaları uygulama konusunda sahip oldukları hakka hakele getirmez."*,

5) 14.06.2012 tarihli ve 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu'nun "Kurumun Görevi" başlıklı 5'inci maddesinin birinci fıkrasında; *"Kurum, idarenin işleyişiyle ilgili şikâyet üzerine, idarenin her türlü eylem ve işlemleri ile tutum ve davranışlarını; insan haklarına dayalı adalet anlayışı içinde, hukuka ve hakkaniyete uygunluk yönlerinden incelemek, araştırmak ve idareye önerilerde bulunmakla görevlidir."*,

5.1) Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun Uygulanmasına ilişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliği'nin "Karar verme süresi" başlıklı 36'ncı maddesinde; *"Kurum, inceleme ve araştırmasını şikâyet tarihinden itibaren en geç altı ay içinde sonuçlandırır..."*,

6) 03.07.2005 tarihli ve 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun "Belediyenin gelirleri" başlıklı 59'uncu maddesinin ikinci fıkrasında; *"Büyükşehir belediyelerinde büyükşehir sınırları ve mücavir alanları içinde belediyelerince tahsil edilen emlak vergisi tutarının tamamı ilgili ilçe ve ilk kademe belediyeleri tarafından alınır. Bunlardan büyükşehir belediyesine veya özel idareye ayrıca pay kesilmez."*,

7) 29.07.1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun "Mevzu" başlıklı 1'inci maddesinde; *"Türkiye sınırları içinde bulunan binalar bu kanun hükümlerine göre Bina Vergisine tabidir."*,

7.1) "Mükellef" başlıklı 3'üncü maddesinin birinci fıkrasında; *"Bina Vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler öder."*,

7.2) "Mükellefiyetin başlaması ve bitmesi" başlıklı 9'uncu maddesinde; *"Bina vergisi mükellefiyeti; a) 33' üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu, aynı maddenin (8) numaralı fıkrasında yazılı halde ise bu duruma bağlı olarak takdir işleminin yapıldığı tarihi,...Takip eden bütçe yılından itibaren başlar."*

7.3) "Bildirim verme ve süresi" başlıklı 23'üncü maddesinde, *"(Değişik: 3/4/2002-4751/2 mad.) Bu Kanunun 33' üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dâhil) emlâk vergisi bildirimini verilmesi zorunludur. Devlete ait arazi için bildirim verilmez."*

Bildirimler;

a) Yeni inşa edilen binalar için, inşaatın sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde, Bu Kanunun 33'üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde, değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılı içerisinde, Emlâkın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verilir.

Yukarıdaki fıkralarda yazılı haller bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulduğu takdirde bildirim, olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içinde verilir. Elbirliği mülkiyetinde mükellefler müşterek imzalı bir bildirim verebilecekleri gibi, münferiden de bildirim verebilirler. Paylı mülkiyet halinde ise bildirim münferiden verilir. Elbirliği mülkiyetinde münferiden bildirim verildiği takdirde, gayrimenkule ait vergi değeri üzerinden hissedarların adedine göre ayrı ayrı tarh ve tahakkuk yapılır. Bildirimlerin şekli ve kapsamı Maliye Bakanlığınca belirlenir.”,

7.4) “Vergi değerini tadil eden sebepler” başlıklı 33’üncü maddesi birinci fıkrasında; “Vergi değerini tadil eden sebepler aşağıda gösterilmiştir:

1.Yeni bina inşa edilmesi (Mevcut binalara ilaveler yapılması veya asansör veya kalorifer tesisleri konulması yeni inşaat hükmündedir.)”

8) 04.01.1961 tarihli ve 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun “Vergi Kanunlarının uygulanması ve ispat” başlıklı 3’üncü maddesinde; “(Değişik: 30/12/1980-2365/1 mad.)

A) Vergi kanunlarının uygulanması: Bu Kanunda kullanılan "Vergi Kanunu" tabiri işbu Kanun ile bu Kanun hükümlerine tabi vergi, resim ve harç kanunlarını ifade eder. Vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı göz önünde tutularak uygulanır.

B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya, ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır...” düzenlemeleri yer almaktadır.

IV. KAMU DENETÇİSİ AV. FATMA BENLİ YALÇIN’IN KAMU BAŞDENETÇİSİ’NE ÖNERİSİ

9) Kamu Denetçisi tarafından; başvuranın iddiaları, İdarenin konu ile ilgili açıklamaları, ilgili mevzuat ve tüm dosya kapsamı birlikte değerlendirilerek; söz konusu dosya

hakkında hazırlanan Ret Karar Önerisi Kamu Başdenetçisi'ne sunulmuştur.

V. DEĞERLENDİRME VE GEREKÇE

A. Hukuka ve Hakkaniyete Uygunluk Yönünden Değerlendirme

10) Şikâyetçi tarafından iş bu Kararın "I. BAŞVURANIN İDDİA VE TALEPLERİ" başlıklı bölümünde ifade edildiği üzere, mera vasıflı arazi üzerinde yapılı olan, yapı kayıt belgesi alınan binaların, 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1. 2. ve 3. maddeleri kapsama girip girmediği, dolayısı ile emlak vergisi beyanı verilip/verilmeyeceği hususunda bilgi verilmesi ve mera vasıflı arazi üzerinde yapılı olan, yapı kayıt belgesi alınan evine ait emlak vergisi tahakkukunun kaldırılması talep edilmektedir.

11) Türkiye'de yerel yönetimler anayasal yapı içerisinde oluşturulmuş ve **Anayasanın 127'nci maddesinde;** *'Mahalli idareler; il, **belediye** veya köy halkının mahalli müşterek ihtiyaçlarını karşılamak üzere kuruluş esasları kanunla belirtilen ve karar organları, gene kanunda gösterilen, seçmenler tarafından seçilerek oluşturulan kamu tüzelkişileridir.'* olarak tanımlanmıştır. 5393 sayılı Belediye Kanunu'nun 59'uncu maddesi birinci fıkrasında Belediyelerin gelirlerinin neler olduğu belirlenmiş ve söz konusu maddenin ikinci fıkrasında; *"Büyükşehir belediyelerinde büyükşehir sınırları ve mücavir alanları içinde belediyelerince tahsil edilen emlak vergisi tutarının tamamı ilgili ilçe ve ilk kademe belediyeleri tarafından alınır. Bunlardan büyükşehir belediyesine veya özel idareye ayrıca pay kesilmez."* hükümleri kapsamında emlak vergisi işlemlerinin ilçe belediyelerince gerçekleştirileceği belirlenmiştir.

12) Başvuru konusu somut olayda özetle; şikâyetçi tarafından "Yapı Kayıt Belgesi" alınan binaların, 1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1. 2. ve 3. maddeleri kapsama girip girmediği, dolayısı ile emlak vergisi beyanı verilip/verilmeyeceği hususunda bilgi verilmesi ve Trabzon İli, İlçesi, Mahallesi, ada, parsel üzerinde bulunan taşınmazına ait emlak vergisi tahakkukunun kaldırılmasını talep ettiği başvuru hususunda idareden bilgi ve belge talep edilmiş olup, Belediye Başkanlığınca şikâyeteye konu taşınmazların emlak vergisine tabi olduğu açıklamalarına yer verilmiştir. Ayrıca şikâyetçi tarafından Trabzon Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğünden konu hakkında özelge talep edildiği, ancak ilgi müdürlükçe özelge değerlendirmeye alınmadığından Kurumumuzca mera vasıflı arazi üzerinde yapılı olan ve yapı kayıt belgesi alınmış binaların Emlak Vergisi Kanunu kapsamına girip/girmeyeceği hususunda ayrıntılı bilgi edinebilmek maksadıyla Gelir İdaresi başkanlığından görüş sorulmuştur. Gelir İdaresi Başkanlığının 18.08.2023 tarihli ve sayılı cevabi yazısında özetle, yapı kayıt belgesi olan binalar için emlak vergisi bildirimi verilmeyeceğine dair bir

hüküm bulunmamakta olup, 4342 sayılı Kanunda belirtilen alanlarda 3194 sayılı Kanunun geçici 16'ncı maddesinin uygulanmayacağına dair bir düzenleme de bulunmadığı ifade edilerek mera vasıflı arazi üzerinde inşa edilen bina için yapı kayıt belgesi alınıp/alınmadığına bakılmaksızın yasa da belirtilen sürede ilgili belediyeye bildirim verilerek bina vergisine tabi tutulması ve maliklerin de söz konusu vergileri ödemesi gerektiği bildirilmiştir. Gelir İdaresinin de ifade ettiği üzere 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (B) bendi hükmü uyarınca, vergilendirmede, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır. Taşınmazların, fen ve sağlık bakımından oturmaya elverişli hale gelmesi, su, elektrik ve doğalgaz aboneliğinin tesis edilmesi bina olarak kullanıldığına karine teşkil etmektedir. Bu itibarla, mera vasıflı arazi üzerinde inşa edilen bina için yapı kayıt belgesi alınıp alınmadığına bakılmaksızın, kullanılmaya başlandığı tarihi takip eden bütçe yılından itibaren bina vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Tahakkuk eden emlak (bina) vergisinin ise söz konusu binaya malik gibi tasarruf eden tarafından ödenmesi gerekmektedir.

13) Binalara ilişkin vergi uygulaması 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde, **Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu;** mezkûr Kanun'un 2'nci maddesinde, bu Kanundaki bina tabirinin, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsadığı ve bu kanunun uygulanmasında Vergi Usul Kanunu'nda yazılı bina mütemmimlerinin de bina ile birlikte nazara alacağı, mükellefiyetin ise söz konusu Kanun'un 3'üncü maddesinde, bina vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği, bir binaya paylı mülkiyet halinde malik olanlar, hisseleri oranında mükellef olacağı hükümleri ile lafz edilmiştir.

13.1) Ayrıca 6 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin verginin konusu ve bina kavramının açıklandığı birinci bölüm (d) kısmında, başkalarının arsaları üzerine yapılan binalarda nasıl bir vergilendirme yapılacağına ilişkin hükümlere yer verildiği, özellikle büyük şehirlerde devletin veya özel hukuk kişilerinin sahip oldukları arazi ve arsalar üzerine, sahibinin rızası alınarak veya alınmayarak binalar yapıldığı kanunda tarif edilen bina kavramına dâhil bulunan bu çeşit binaların değerlemesinde de bina değerlemesine ilişkin hükümlerin uygulanacağı ve beyanname binaya tasarruf edenler tarafından verileceğine hükmedilmiştir. Nitekim Ülkemizde meralar 4342 sayılı Mera Kanunu ile düzenlenmiş olup mera, yaylak ve kışlakların kullanım hakkının köy veya belediyeye ait olduğu, bu yerlerin Devletin hüküm ve tasarrufu altında olduğu düzenlenmiştir. Şikâyet konu alanın mera vasıflı arazi üzerinde yapı ve yapı kayıt belgesi bulunan taşınmaz olduğu bildirilmiştir.

14) Yapı Kayıt Belgesi 3194 sayılı İmar Kanunu'nun geçici 16'ıncı maddesinde, yapı kayıt

belgesi yapının kullanım amacına yönelik olduğu, yapı kayıt belgesi alan yapılara, talep halinde ilgili mevzuatta tanımlanan ait olduğu abone grubu dikkate alınarak geçici olarak su, elektrik ve doğalgaz bağlanabileceğine hükmedilmiştir. Gelir İdaresi Başkanlığının görüş yazısında da ifade ettiği üzere 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3'üncü maddesinin (B) bendinde açıklandığı üzere vergilendirmede, vergiyi doğuran olay ve bu olaya, ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır. **Buna göre taşınmazların fen ve sağlık bakımından oturmaya elverişli hale gelmesi, su, elektrik ve doğalgaz aboneliğinin tesis edilmesi bina olarak kullanıldığına karine teşkil etmektedir. Bu sebeple binanın inşaatının sona ermesi akabinde Emlak Vergisi Kanunu'nun 23'üncü maddesinde belirtilen süreler dâhilinde bildirim verilerek, tahakkuk edecek verginin ödenmesi gerekmektedir.**

15) Bu noktada Kurumumuzca yapılan değerlendirme neticesinde; başvuranın iddiaları, idarenin konu ile ilgili açıklamaları, ilgili mevzuat, görüş yazısı ve tüm dosya kapsamı birlikte değerlendirildiğinde; binaların 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 1'inci madde hükmüne istinaden bina vergisine tabi olduğu; bina üzerinde yapılan bir değişikliğin/inşaatın ise mezkur Kanun'un 23'üncü maddesinde belirtilen süreler dâhilinde bildirim tabi olduğu ve tahakkuk edecek verginin süresinde ödenmesi gerekeceği, ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığının 18.08.2023 tarihli ve 69901 sayılı cevabi yazısında özetle, taşınmazların, fen ve sağlık bakımından oturmaya elverişli hale gelmesi, su, elektrik ve doğalgaz aboneliğinin tesis edilmesi bina olarak kullanıldığına karine teşkil etmekte olduğu, bu itibarla, mera vasıflı arazi üzerinde inşa edilen bina için yapı kayıt belgesi alınıp alınmadığına bakılmaksızın, binanın inşaatının sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde; bina, bütçe yılının son üç ayı içinde tamamlanmış veya kısmen kullanılmaya başlanmış ise olayın vuku bulduğu tarihten itibaren üç ay içerisinde binaya malik gibi tasarruf eden tarafından emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye bina vergisi bildiriminin verilmesi; söz konusu binanın inşaatının sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise kullanılmaya başlandığı tarihi takip eden bütçe yılından itibaren bina vergisine tabi tutulması gerekmekte olup, tahakkuk eden emlak (bina) vergisinin ise söz konusu binaya malik gibi tasarruf eden tarafından ödenmesi gerekmekte olduğu açıklamaları da göz önünde bulundurularak İdare tarafından şikâyetle konu Mahallesi ada parselde yer alan ve no.lu taşınmazların emlak vergisine tabi edilmesi işleminde hukuka ve hakkaniyete aykırılık tespit edilememiştir.

B. İyi Yönetim İlkeleri Yönünden Değerlendirme

16) İyi yönetim ilkelerine, 28.03.2013 tarihli ve 28601 mükerrer sayılı Resmi Gazete' de

yayımlanan Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu'nun Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmelik'in "İyi Yönetim İlkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinde yer verilmiştir. Söz konusu ilkeler yönünden yapılan değerlendirmeler neticesinde; başvuruya ilişkin bilgi ve belgelerin Kurumumuza süresinde gönderildiği, İdarenin **"makul sürede karar verme", "kararın geciktirilmeksizin bildirilmesi"** , ilkelerine uygun davrandığı ancak, **"kararların gerekçeli olması", "karara karşı başvuru yolları ve sürelerinin gösterilmesi"** ilkelerine uygun davranmadığı anlaşılmış olup, dolayısıyla idareden bundan böyle bu ilkelere de uygun hareket etmesi önerilmektedir.

VI. HAK ARAMA ÖZGÜRLÜĞÜNE İLİŞKİN YASAL MEVZUAT

17) 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu'nun 21'inci maddesinin birinci fıkrası uyarınca, bu kararın başvurana tebliğ tarihinden itibaren, **ilgili idarenin işlemlerine karşı** (varsa) dava açma süresinden kalan süre kaldığı yerden işlemeye devam edecek olup **Trabzon Vergi Mahkemelerinde yargı yolu açıktır.**

VII. KARAR

İlgili mevzuat hükümleri, yukarıda yer verilen açıklamalar ve dosya kapsamına göre **BAŞVURUNUN REDDİNE;**

Kararın **BAŞVURAN** ile **TONYA BELEDİYE BAŞKANLIĞINA** tebliğine;

Türkiye Cumhuriyeti Kamu Başdenetçisince karar verildi.

Şeref MALKOÇ

Kamu Başdenetçisi

Telefon: +90 (312) 473 84 23

E-Posta: mts@mevzuattakip.com.tr

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