

Tahakkuk Ettirilen Emlak Vergi Borcunun İptali İstemi

Bu Karar; tahakkuk ettirilen emlak vergi borcunun zamanaşımına uğradığı sebebiyle kaldırılması, mümkün değilse faizlerinin silinmesi için gereğinin yapılması talebine ilişkindir.

TÜRKİYE BÜYÜK MİLLET MECLİSİ

KAMU DENETÇİLİĞİ KURUMU

(OMBUDSMANLIK)

SAYI : 2021/8572-S.21.13802

BAŞVURU NO : 2021/3684

KARAR TARİHİ : 07/06/2021

TAVSİYE KARARI

BAŞVURAN :

BAŞVURUYA KONU İDARE : KONYAALTI BELEDİYE BAŞKANLIĞI

BAŞVURUNUN KONUSU : Tahakkuk ettirilen emlak vergi borcunun iptali talebi hakkındadır.

BAŞVURU TARİHİ : 16/02/2021

I. BAŞVURANIN İDDİA VE TALEPLERİ

1. Şikayetçi dilekçesinde özetle; babası ...'nın 10/02/2021 tarihinde vefatının ardından yasal işlemleri tamamlamak için mirasçısı olarak Konyaaltı Belediye Başkanlığı'na ikamet ettiği tek evi olan taşınmazı hakkında vergi borcu yoktur yazısı almaya gidildiğinde, 7.171,00 TL borç kaydı olduğunun öğrenildiğini, merhumun bilinen başkaca taşınmazı bulunmadığını, bu vergi borcu hakkında taraflarına bugüne kadar hiçbir bildirim/tebligat da yapılmadığından 'Yapılandırma Yasasından' faydalanma imkanının da verilmediğini, borç dökümüne bakıldığında 2003 yılından başlatıldığı ve faiz işletildiğinin anlaşıldığını ifade ve iddia ederek, zamanaşımına uğradığı düşünülen borcun kaldırılmasını, bu mümkün değilse faizlerinin silinmesi için gereğini yapılmasını talep etmektedir.

II. İDARENİN BAŞVURUYA İLİŞKİN AÇIKLAMALARI

2. Kurumumuzun bilgi ve belge isteme yazısına istinaden Konyaaltı Belediye Başkanlığı'ndan alınan 03/03/2021 tarih ve E ... - ... - ... sayılı cevabi yazıda, " ... , Belediyemize 15.02.2021 tarihinde müracaat ederek, 10.02.2021 tarihinde vefat eden T.C. kimlik numaralı babası muris adına yasal işlemleri tamamlamak için başvurmuştur. Kurumumuz kayıtlarının tetkikinde, muris tarafından 2002 yılında edindiği adına kayıtlı taşınmaz için Emlak Vergisi Bildiriminde bulunmadığı ve vergilerinin tahakkuk ettirilmediği tespit edilmiş olup ilgili işlemler Vergi Usul Kanunu'nun 12'nci maddesi uyarınca mirası reddetmemiş mirasçılara geçmiştir.

2.1. ..., murisin yasal mirasçısı olarak, muris adına kayıtlı, 11.07.2002 iktisap tarihli, Konyaaltı ilçesi, Gürsu mahallesi, ada parselde bulunan ... numaralı taşınmaz için 15.02.2021 tarihinde Emlak Vergisi Bildiriminde (Bina) bulunmuştur. Mirasçıları tarafından verilen Emlak Vergi bildirimi için, Vergi Usul Kanunu'nun 372'nci maddesi kapsamında Vergi cezaları hesaplanmamış, ancak gecikme zammı ve faizi ceza niteliğinde olmadığından, gecikme zammı ve faizi hesaplanmıştır.

2.2. Muris ... adına 15.02.2021 tarihinde tahakkuk eden Emlak Vergisi borçları için, 7256 sayılı kanun (17.11.2020 tarih 31307 R.G.) kapsamında yapılandırma talebi ise, kanunun yürürlük tarihi geçtikten sonra vergilendirme işlemlerinin yapılması nedeniyle kanun kapsamında yapılandırma uygulanamamıştır.

2.3. ... ayrıca vefat eden babası murisın tek evi olduğunu beyan etmiş olup, emlak vergi muafiyeti talebinde bulunmuştur. Ancak indirimli bina vergisi oranının uygulanabilmesi için, muafiyet şartlarını taşıyan mükelleflerin, muafiyetle ilgili formlardan durumlarına uygun olanını doldurup imzalayarak belediyemize eki belgelerle birlikte bizzat vermeleri durumunda faydalandırılabilmekte olup, mirasçıları tarafından yapılan başvurular kabul edilmemektedir.

2.4. Emlak Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinde, bildirim dışı kalan bina ve arazinin vergi ve cezalarında zamanaşımının, bu bina ve arazinin bildirim dışı bırakıldığıının idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlayacağı düzenlenmiştir. İddia edildiği şekilde, yapılan vergi işlemlerinde zamanaşımı bulunmamaktadır ve emlak vergisi bildirim için vergi cezası hesaplanmamıştır. Ancak gecikmek zammı ve faizi hesaplanmıştır. Muris adına kurumumuzda yapılan tüm işlemler, ilgili kanun hükümlerine göre düzenlenmiştir.” açıklamalarına yer verilmiştir.

3. Kurumumuzun bilgi ve belge isteme yazısına istinaden Gelir İdaresi Başkanlığı’ndan alınan 27.04.2021 tarih ve E-... sayılı cevabi yazıda özetle,

“...1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu; 3'üncü maddesinde, bina vergisini, binanın malikinin, varsa intifa hakkı sahibinin, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği; 33'üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde bir bina veya arazinin taksim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesinin vergi değerini tadil eden sebep olduğu; 23 üncü maddesinde, bu Kanunun 33'üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde değişikliğin vuku bulunduğu bütçe yılı içinde, vergi değerini tadil eden sebep bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulmuş ise olayın vuku bulunduğu tarihten itibaren üç ay içinde emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye emlak vergisi bildirimi verilmesinin zorunlu olduğu; 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, bina vergisi mükellefiyetinin 33'üncü maddenin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulunduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı; 32 nci maddesinde, bildirim süresinde verilmemesi halinde, verginin idarece tarh edileceği, idarece tarhiyatta her yıla ilişkin vergi değerinin, 29'uncu madde hükmü dikkate alınarak hesaplanacağı; 40 ıncı maddesinde, bildirim dışı kalan binanın vergi ve cezalarında zamanaşımının, bu binanın bildirim dışı bırakıldığıının idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlayacağı; 37 nci maddesinde ise bu Kanun hükümleri saklı kalmak şartıyla, bu Kanuna göre alınacak vergiler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

3.1. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 114'üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar." hükmüne yer verilmiştir.

3.2. Bu itibarla, emlak vergisi beyannamesinin/bildiriminin süresinde verilmemesi halinde vergi idarece tarh edilecek ve taşınmazların bildirim dışı bırakıldığıının belediyenin bilgisine girdiği tarihi takip eden yıldan itibaren beş yıl içerisinde tarh ve tahakkuku yapılmayan emlak vergileri zamanaşımına uğrayacaktır. Ancak, taşınmazlar bildirim verilmemek suretiyle veya sair sebeplerle belediyenin bilgisi dahiline girmediği sürece, söz konusu taşınmazlara ait vergi ve cezalar için zamanaşımı süresi işlemeyecektir.

3.3. Öte yandan, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8'inci maddesinin ikinci fıkrasında, "Cumhurbaşkanı, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkilidir. Bu hüküm, yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır. Muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm uygulanmaz. Geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

3.4. Anılan hükmün verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olmaları halinde (intifa hakkına sahip olunması hali dahil), bu meskene ait bina vergisi oranı 2007 ve müteakip yıllar için sıfıra indirilmiştir.

3.5. Konu ile ilgili olarak 38, 44, 45, 47 ve 57 Seri No'lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerinde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup anılan madde ve Tebliğlerde yer verilen şartları sağlayan mükellefler indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından yararlanabileceklerdir.

3.6. Diğer taraftan, 1319 sayılı Kanunda emlak vergisinin geçmişe dönük uygulanmayacağına dair herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

3.7. Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 116'ncı maddesinde, "Vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır." şeklinde tanımlanmıştır. Vergi hatalarının neler olduğu ise anılan Kanunun 117 ve 118 inci maddelerinde açıklanmıştır. Aynı Kanunun 120, 121 ve 122 nci maddelerine göre, vergi hatası nedeniyle fazla veya yersiz tahakkuk edildiği anlaşılan verginin, re'sen ya da mükellefin yazılı başvurusu üzerine düzeltilmesi mümkün bulunmakta olup "Düzeltilme Zamanaşımı" başlıklı 126 ncı maddesinde de 114 üncü maddede yazılı zamanaşımı süresi dolduktan sonra meydana çıkarılan vergi hatalarının düzeltilmeyeceği belirtilmiştir.

3.8. Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, vefat eden kişinin söz konusu dönemde gerekli şartları haiz olduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren sahip olduğu tek meskeni için indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından yararlandırılması mümkün bulunmakta olup 38 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan formlardan durumuna uygun olanının süresinde verilmemesi anılan uygulamadan yararlanılmasına engel teşkil etmemektedir. Dolayısıyla, tahakkuk ettirilen vergilerin düzeltme zamanaşımı süresi göz önünde bulundurulmak suretiyle düzeltilmesi mümkün bulunmaktadır.” açıklamalarına yer verilmiştir.

III. İLGİLİ MEVZUAT

4. Türkiye Cumhuriyeti Anayasası’nın “Dilekçe, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkı” başlıklı 74’üncü maddesinin üçüncü ve dördüncü fıkralarında; “Herkes, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkına sahiptir. Türkiye Büyük Millet Meclisi Başkanlığına bağlı olarak kurulan Kamu Denetçiliği Kurumu idarenin işleyişiyle ilgili şikâyetleri inceler .”,

5. 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu’nun “Kurumun görevi” başlıklı 5’inci maddesinin birinci fıkrasında; “Kurum, idarenin işleyişi ile 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.” ,

6. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun 8’inci maddesinde; “Bakanlar Kurulu, kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup on sekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu meskenlerine ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkilidir. Bu hüküm, yukarıda belirtilenlerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım hakkında da uygulanır. Muayyen zamanda dinlenme amacıyla kullanılan meskenler hakkında bu hüküm uygulanmaz. Geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir.” ,

7. Aynı Kanunun, “Verginin tarh ve tahakkuku” başlıklı 11'nci maddesinde;

“Bina vergisi, ilgili belediye tarafından; ...29'uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunur. Bildirim posta ile gönderilmiş ise vergi, bildirim verme süresinin son gününü takip eden yedi gün içinde tarh olunur. Bu suretle tarh olunan vergiler, tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılır ve mükellefe bir yazı ile bildirilir. Yapılan tarh ve tahakkuku takip eden yıllarda, 29'uncu maddeye göre tespit edilen vergi değeri üzerinden hesaplanan bina vergisi, her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır...” “ Ödeme süresi” başlıklı 30'uncu maddesinde ise; “ Emlak Vergisi birinci taksidi Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksidi Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödenir.”,

8. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 114'üncü maddesinin birinci fıkrasında; "

Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar.", **116'nci maddesinde;** "Vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır ." hükümleri yer almaktadır. Aynı Kanunun 118'inci maddesi ise, vergilendirme hatalarının açık olarak vergiye tabi olmayan veya vergiden muaf bulunan kimselerden vergi istenmesinin mükellefiyette hata olduğunu ve vergi mevzuuna girmeyen veya vergiden müstesna bulunan gelir, servet, madde, kıymet, evrak ve işlemler üzerinden vergi istenmesi veya alınmasını mevzuda hata olarak nitelendirmiştir.

9. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun 120'nci maddesinde; "Bu hatalar düzeltme fişine dayanılarak düzeltilir. Hatanın mükellef aleyhine yapılmış olması halinde, fazla vergi aynı fişe dayanılarak terkin ve tahsil olunmuş ise mükellefe reddolunur. Düzeltme fişinin bir nüshası, reddedilecek miktarla müracaat edeceği muhasebe ve müracaat süresi zikredilmek, suretiyle mükellefe tebliğ edilir. Mükellef tebliğ tarihinden başlayarak bir yıl içinde parasını geri almak üzere müracaat etmediği takdirde hakkı sakıt olur." hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun 126'nci maddesi ise, 114'üncü maddede yer alan zamanaşımı süreleri (beş yıl) dolduktan sonra vergi hatalarının düzeltilemeyeceğini bildirmektedir.

10. Bakanlar Kurulunun 2006/11450 sayılı kararında "1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8'inci maddesinin ikinci fıkrası hükmü gereğince kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup on sekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, özörlölerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olmaları halinde (intifa hakkına sahip olunması hali dahil), söz konusu meskene ait bina vergisi oranı, 2007 ve müteakip yıllar için sıfıra indirilmiştir." ,

11. 38 seri no.lu Emlak Vergisi Genel Tebliğinde;

"I. İndirimli Bina Vergisi Oranı Uygulaması

...

1.İndirimli Bina Vergisi Oranından Yararlanacak Mükellefler

Bakanlar Kurulunca belirlenecek indirimli vergi oranından, Türkiye'de brüt yüzölçümü 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olan veya tek meskenin intifa hakkına sahip bulunan;

...

- Gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları emekli, dul, yetim, ölüm ve maluliyet aylığından ibaret bulunanlar,

...

yararlanacaklardır.

...

II. Belediyeye Yapılacak Bildirim

İndirimli bina vergisi oranının uygulanabilmesi için, Tebliğin (1/1) bölümünde belirtilen şartları taşıyan mükelleflerin, bu Tebliğe ekli formlardan durumlarına uygun olanını doldurup imzalayarak ilgili belediyelere eki belgelerle birlikte vermeleri gerekmektedir. Ancak, daha önceki yıllarda bildirim veren ve durumları bu Tebliğde belirtilen şartları taşıyan mükelleflerin form vermelerine gerek bulunmamaktadır. Daha önceki yıllarda bildirim vermekle birlikte durumları bu Tebliğde belirtilen şartları taşımayan mükelleflere ait tek mesken binaları için, 1.1.2004 tarihinden itibaren indirimli bina vergisi oranı uygulanmayacaktır." ,

12. 57 seri no.lu Emlak Vergisi Genel Tebliğinin ‘Emlak Vergisi Bildirimlerinin Yeniden Düzenlenmesi, Mükelleflerden Bildirim Dışında Bir Belge Talep edilmemesi ve Devredenin Mükellefiyetinin Res’en Sona Erdirilmesi’ başlıklı bölümünde; " 1319 sayılı Kanunda, emlâk vergisi mükelleflerine, bu vergiyle ilgili işlemler sırasında emlâk vergisi bildirimi dışında herhangi bir belge vereceklerine dair yükümlülük getiren bir hüküm bulunmamaktadır." ,

13. 57 seri no.lu Emlak Vergisi Genel Tebliğinin aynı bölümünde; "Belediyelerce, emlâk vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılması gerekmektedir. Bu bağlamda belediyelerce, mükelleflere ait kimlik bilgileri, İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi üzerinden, tapu kayıtları ise Tapu ve Kadastro Bilgi Sisteminden alınabilecektir. Ayrıca, mükelleflerin şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığından elektronik ortamda sağlanması mümkün olacaktır." ,

14. 57 seri no.lu Emlak Vergisi Genel Tebliğin ‘Diğer Hususlar’ başlıklı bölümünde; " 44 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde hiçbir geliri olmayan mükelleflerin indirimli vergi oranından yararlanmaları için anılan Genel Tebliğ ekindeki ‘Hiçbir Geliri Olmayanların Tek Meskenlerine Ait Taahhüt Belgesi’ni ilgili belediyeye vermeleri yeterli görülmüş olup bu mükelleflerden ayrıca başka bir belgenin istenilmesine gerek bulunmamaktadır." ,

15. 44 seri no.lu Emlak Vergisi Genel Tebliğinin “I- Hiçbir Geliri Olmayan Mükelleflerin indirimli Bina Vergisi Oranından Faydalanmak İçin Taahhüt Belgesi Vermelerinin Yeterli Olması” başlıklı bölümünde; “Bakanlığımıza yapılan başvurular üzerine, mükelleflere kolaylık sağlamak amacıyla hiçbir geliri bulunmayan ve Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olan mükelleflerin bu Tebliğ ekinde yer alan Taahhüt Belgesini ilgili belediyeye vermeleri halinde bu meskenleri için 2004 yılından itibaren indirimli (sıfır) bina vergisi oranının uygulanması uygun görülmüştür.” ,

16. 44 seri no.lu Emlak Vergisi Genel Tebliğin “Hiçbir Geliri Olmadığını Beyan Eden Mükelleflerin Geliri Veya İkinci Bir Meskeni Bulunduğunun Tespit Edilmesi Halinde Yapılacak işlemler” başlık bölümünde; “ İndirimli vergi oranından yararlanma şartlarını taşımadığı halde, gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumunda meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerden alınması gereken vergi, cezalı olarak ve gecikme faizi ile birlikte alınacaktır.” , **hüküm ve açıklamaları yer almaktadır.**

IV. KAMU DENETÇİSİ Av. FATMA BENLİ YALÇIN'IN KAMU BAŞDENETÇİSİ'NE ÖNERİSİ

17. Kamu Denetçisi tarafından dosya kapsamında yapılan değerlendirme neticesinde, başvuru konusuna ilişkin “Tavsiye Karar Önerisi” Kamu Başdenetçisi'ne sunulmuştur.

V. DEĞERLENDİRME VE GEREKÇE

A. Hukuka ve Hakkaniyete Uygunluk Yönünden Değerlendirme

18. Uyuşmazlık konusu, şikayetçi babasının 10/2/2021 tarihinde vefatının ardından ikamet ettiği ve maliki olduğu tek meskene ilişkin olarak, mirasçısı sıfatıyla yasal işlemleri tamamlamak için Konyaaltı Belediye Başkanlığına başvurduğu ve 2003 yılından itibaren olmak üzere 7.171,00 TL emlak vergisi borcu tahakkuk ettirildiği, anılan borca ilişkin olarak ilgili Belediyece bugüne kadar bir tebligat yapılmadığı, dolayısıyla ""Yapılandırma Yasası"ndan faydalanamadıkları belirtilerek zamanaşımına uğradığı düşünülen borcun kaldırılmasını talep etmektedir.

19. Anayasal bir hak arama kurumu olan ve 30.04.2021 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan İnsan Hakları Eylem Planında da önemine atfı yapılan Kurumumuz tarafından bilgi belge talep yazısı gönderilmiştir. Gelir İdaresi Başkanlığı’nın cevabi yazısında belirtilen ve Kararın “İlgili Mevzuat” başlıklı bölümünde yer verilen hüküm ve açıklamalar kapsamında:

19.1. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, bina vergisini, binanın malikinin, varsa intifa hakkı sahibinin, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği; 33 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde bir bina veya arazinin taksim veya ifraz edilmesi veya mükellefinin değişmesinin vergi değerini tadil eden sebep olduğu; 23 üncü maddesinde, bu Kanunun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde değişikliğin vuku bulunduğu bütçe yılı içinde, vergi değerini tadil eden sebep bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulmuş ise olayın vuku bulunduğu tarihten itibaren üç ay içinde emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye emlak vergisi bildirimi verilmesinin zorunlu olduğu; 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, bina vergisi mükellefiyetinin 33 üncü maddenin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulunduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı; 32 nci maddesinde, bildirim süresinde verilmemesi halinde, verginin idarece tarh edileceği, idarece tarhiyatta her yıla ilişkin vergi değerinin, 29 uncu madde hükmü dikkate alınarak hesaplanacağı; 40 ıncı maddesinde, bildirim dışı kalan binanın vergi ve cezalarında zamanaşımının, bu binanın bildirim dışı bırakıldığına idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlayacağı; 37 nci maddesinde ise bu Kanun hükümleri saklı kalmak şartıyla, bu Kanuna göre alınacak vergiler hakkında 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerinin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır.

19.2. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 114'üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar." hükmüne yer verilmiştir.

19.3. Bu itibarla, emlak vergisi beyannamesinin/bildiriminin süresinde verilmemesi halinde vergi idarece tarh edilecek ve taşınmazların bildirim dışı bırakıldığıнын belediyenin bilgisine girdiği tarihi takip eden yıldan itibaren beş yıl içerisinde tarh ve tahakkuku yapılmayan emlak vergileri zamanaşımına uğrayacaktır. Ancak, taşınmazlar bildirim verilmemek suretiyle veya sair sebeplerle belediyenin bilgisi dahiline girmediği sürece, söz konusu taşınmazlara ait vergi ve cezalar için zamanaşımı süresi işlemeyecektir.

20. Öte yandan, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 8'inci maddesinin ikinci fıkrası hükmünün verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan 2006/11450 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile kendisine bakmakla mükellef kimsesi olup onsekiz yaşını doldurmamış olanlar hariç olmak üzere hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin, gelirleri münhasıran kanunla kurulan sosyal güvenlik kurumlarından aldıkları aylıktan ibaret bulunanların, gazilerin, engellilerin, şehitlerin dul ve yetimlerinin Türkiye sınırları içinde brüt 200 m2'yi geçmeyen tek meskene sahip olmaları halinde (intifa hakkına sahip olunması hali dahil), bu meskene ait bina vergisi oranı 2007 ve müteakip yıllar için sıfıra indirilmiştir.

21. Konu ile ilgili olarak 38 ve 45 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerinde ayrıntılı açıklamalara yer verilmiş olup anılan Tebliğlerde yer verilen şartları taşıyan emeklilerin 38 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan formu (EK 1: Tek Meskeni Olan (İntifa Hakkına Sahip Olanlar Dahil) Emeklilere, Dul ve Yetimlere Ait Form) doldurarak ilgili belediyeye başvurmaları halinde, brüt 200 m2 'yi geçmeyen tek meskenleri için söz konusu uygulamaya ilişkin şartları taşıdıkları yılı takip eden bütçe yılından itibaren indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından yararlanmaları mümkün bulunmaktadır.

22. Maliye Bakanlığının Emlak Vergisi Kanunu'nun 8 inci maddesinden aldığı yetki ile yapmış olduğu düzenlemelerde hiçbir geliri olmadığını beyan eden mükelleflerin indirimli emlak vergisi oranından faydalanabilmeleri için hizmet karşılığı elde edilen geliri, ticari, sınai ve mesleki faaliyet geliri, tarımsal faaliyet geliri, menkul ve gayrimenkul geliri faiz ve temettü geliri veya benzeri bir gelirin olmadığını belgelemek zorunda iken, mükelleflere kolaylık olması açısından 44 ve 57 seri no.lu Emlak Genel Tebliğlerle yaptığı düzenleme sonucunda hiçbir geliri olmayan mükelleflerin indirimli emlak vergisi oranından yararlanabilmesi için "Hiçbir geliri olmayanların tek meskenlerine ait taahhüt belgesinin" ilgili belediyelere verilmesinin yeterli olacağı belirtilmektedir.

23. 57 seri no.lu Emlak Vergisi Genel Tebliğinde; “Belediyelerce, emlak vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılması gerektiği”, açıklamasıyla söz konusu taahhütteki beyanların teyidini yapma sorumluluğunu idareye yüklediği, 200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olan ve hiçbir geliri bulunmayan kişilerin, indirimli emlak vergisi ödeme imkânından yararlanabilmeleri için Kanunda zamanında bildirimde bulunma şartı öngörülmediği, "Hiçbir geliri olmayanların tek meskenlerine ait taahhüt belgesini" idareye vermesi yeterli olduğu, diğer taraftan gelir elde etmeyen mükelleflerin bir gelir elde etmeleri veya ikinci bir mesken binasına sahip olmaları halinde, bu durumu mükellefiyetlerinin bulunduğu belediyelere bildirme zorunluluğunu göz ardı etmemek gerektiği açıktır.

24. Ayrıca 1319 sayılı Kanunda emlak vergisinin geçmişe dönük uygulanmayacağına dair herhangi bir hüküm bulunmamaktadır.

25. Bununla birlikte, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 116'ncı maddesinde, "Vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır." şeklinde tanımlanmıştır. Vergi hatalarının neler olduğu ise anılan Kanunun 117 ve 118 inci maddelerinde açıklanmıştır. Aynı Kanunun 120, 121 ve 122 nci maddelerine göre, vergi hatası nedeniyle fazla veya yersiz tahakkuk edildiği anlaşılan verginin, re'sen ya da mükellefin yazılı başvurusu üzerine düzeltilmesi mümkün bulunmakta olup "Düzeltilme Zamanı" başlıklı 126 ncı maddesinde de 114 üncü maddede yazılı zamanı süresi dolduktan sonra meydana çıkarılan vergi hatalarının düzeltilmeyeceği belirtilmiştir.

26. İdarenin uyuşmazlık konu işleminin gerekçesi olarak, Kurumumuza ilettiği cevabi yazısında özetle, "... ayrıca vefat eden babası muris ...'ın tek evi olduğunu beyan etmiş olup, emlak vergi muafiyeti talebinde bulunmuştur. Ancak indirimli bina vergisi oranının uygulanabilmesi için, muafiyet şartlarını taşıyan mükelleflerin, muafiyetle ilgili formlardan durumlarına uygun olanını doldurup imzalayarak belediyemize eki belgelerle birlikte bizzat vermeleri durumunda faydalandırılabilmekte olup, mirasçıları tarafından yapılan başvurular kabul edilmemektedir.

Emlak Vergisi Kanunu'nun 40'inci maddesinde, bildirim dışı kalan bina ve arazinin vergi ve cezalarında zamanaşımının, bu bina ve arazinin bildirim dışı bırakıldığı idarece öğrenildiği tarihi takip eden yılın başından itibaren başlayacağı düzenlenmiştir. İddia edildiği şekilde, yapılan vergi işlemlerinde zamanaşımı bulunmamaktadır ve emlak vergisi bildirim için vergi cezası hesaplanmamıştır. Ancak gecikmek zammı ve faizi hesaplanmıştır. Muris adına kurumumuzda yapılan tüm işlemler, ilgili kanun hükümlerine göre düzenlenmiştir.” yönünde açıklamalara yer verilmiştir.

27. Bu kapsamda somut olay değerlendirildiğinde; idarenin uyuşmazlık konusu işleminin gerekçesi olarak özetle “İndirimli bina vergisi oranının uygulanabilmesi için, muafiyet şartlarını taşıyan mükelleflerin, muafiyetle ilgili formlardan durumlarına uygun olanını doldurup imzalayarak eki belgelerle birlikte bizzat vermeleri durumunda faydalandırılabilmekte olup, mirasçıları tarafından yapılan başvuruların kabul edilmediği ayrıca, yapılan vergi işlemlerinde zamanaşımının bulunmadığı” olarak belirttiği açıklama karşısında, uyuşmazlık konusunun esasını teşkil eden idari işlem hakkında Gelir İdaresi Başkanlığı’ndan alınan cevabi yazıda yer verilen “Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, vefat eden kişinin söz konusu dönemde gerekli şartları haiz olduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren sahip olduğu tek meskeni için indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından yararlandırılması mümkün bulunmakta olup 38 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği ekinde yer alan formlardan durumuna uygun olanının süresinde verilmemesi anılan uygulamadan yararlanılmasına engel teşkil etmemektedir. Dolayısıyla, tahakkuk ettirilen vergilerin düzeltme zamanaşımı süresi göz önünde bulundurulmak suretiyle düzeltilmesi mümkün bulunmaktadır.” yönündeki açıklama dikkate alındığında, Konyaaltı Belediye Başkanlığı tahakkuk ettirilen emlak vergilerine ilişkin işlemlerin yeniden değerlendirilmelidir.

28. Yukarıda açıklanan hususlar, başvuranın iddiaları, idarelerin konu ile ilgili açıklamaları, ilgili mevzuat ve tüm dosya kapsamı birlikte değerlendirildiğinde; Konyaaltı Belediye Başkanlığı tarafından mezkur uyuşmazlığın Gelir İdaresi Başkanlığı’ndan alınan görüş yazısı kapsamında tekrar değerlendirilmesi ve bu kapsamda tahakkuk ettirilen emlak vergilerin düzeltme zamanaşımı süresi göz önünde bulundurulmak suretiyle düzeltilmesi yönünde işlem tesis edilmesi gerektiği tespit edilmiştir.

B. İyi Yönetim İlkeleri Yönünden Değerlendirme

29. İyi yönetim ilkelerine, 28/03/2013 tarih ve 28601 mükerrer sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun Uygulanmasına İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin "İyi yönetim ilkeleri" başlıklı 6'ncı maddesinde yer verilmiştir. Söz konusu ilkeler yönünden yapılan değerlendirmeler neticesinde; ilgili idarelerden istenilen bilgi ve belgelerin makul sürede karar verme ve kararların gerekçeli olması ilkelerine uygun şekilde Kurumumuza gönderildiği tespit edilmiştir.

VI. HAK ARAMA ÖZGÜRLÜĞÜNE İLİŞKİN YASAL MEVZUAT

30. 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanunu'nun 21 inci maddesinin ikinci fıkrası uyarınca, bu Tavsiye Kararının idareye tebliğ tarihinden itibaren 30 gün içinde idare tarafından herhangi bir eylem ya da işlem tesis edilmezse (varsa) dava açma süresinden kalan süre işlemeye devam edecek olup, Antalya Vergi Mahkemesine yargı yolu açıktır.

VII. KARAR

Yukarıda açıklanan gerekçe ve dosya kapsamına göre, şikayetin kabulüne;

Konyaaltı Belediye Başkanlığı tarafından mezkur uyuşmazlığın Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan alınan görüş yazısı kapsamında tekrar değerlendirilmesi ve bu kapsamda tahakkuk ettirilen emlak vergilerin düzeltme zamanaşımı süresi göz önünde bulundurulmak suretiyle düzeltilmesi yönünde işlem tesis edilmesi için

KONYAALTI BELEDİYE BAŞKANLIĞI'NA TAVSİYEDE BULUNULMASINA,

Kararın **BAŞVURANA** ve **KONYAALTI BELEDİYE BAŞKANLIĞI'NA** tebliğine,

6328 sayılı Kanunun 20'inci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca, Konyaaltı Belediye Başkanlığı'nca bu karar üzerine tesis edilecek işlemin otuz gün içinde Kurumumuza bildirilmesinin zorunlu olduğuna,

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