

## DANIŞTAY KARARI

### Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulundan:

**Esas No :** 2022/14

**Karar No :** 2023/2

**ÖZET:** Asgari ölçüde arsa ve arazi birim değerlerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararlarına karşı en geç anılan kararların alındığı yılın son gününe kadar dava açılabileceği hakkında.

### **BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİ HAKKINDA KARAR**

#### **I- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ**

**İSTEMİNDE BULUNAN** : Samsun Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu

#### **II- İSTEMİN ÖZETİ**

: Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 06/10/2022 tarih ve E:2022/299, K:2022/526 sayılı kararı ile İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 22/09/2022 tarih ve E:2022/2287, K:2022/1742; 25/10/2022 tarih ve E:2022/2454, K:2022/1994; 20/09/2022 tarih ve E:2022/2286, K:2022/1727 sayılı kararları ve İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 09/11/2022 tarih ve E:2022/4101, K:2022/1119 sayılı kararı, Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 06/04/2021 tarih ve E:2021/151, K:2021/735 sayılı kararı ile Adana Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 04/06/2021 tarih ve E:2021/1318, K:2021/1316 sayılı kararı arasındaki aykırılığın 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendi uyarınca giderilmesi, Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin bu yöndeki istemini uygun gören Samsun Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 01/12/2022 tarih ve E:2022/12, K:2022/13 sayılı kararıyla istenmiştir.

#### **III- MADDİ OLAY:**

Davacılar tarafından, maliki oldukları taşınmazlar için tahakkuk eden emlak vergisi matrahlarına esas teşkil etmek üzere belirlenen asgari ölçüde arsa ve arazi birim değerlerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararlarının iptali istemiyle davalar açılmıştır.

#### **IV- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI:**

**A-Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin E:2022/299 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:**

**Dava konusu istemin özeti:** Davacı tarafından, 2022 yılı emlak vergisi matrahlarına esas teşkil etmek üzere belirlenen asgari ölçüde arsa birim değerlerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararının 09/02/2022 tarihinde davalı idareye yapılan başvuruya cevaben yazılan aynı tarihli yazıyla öğrenildiği ileri sürülerek söz konusu kararın maliki olduğu taşınmaza ilişkin kısmının iptali istemiyle dava açılmıştır.

**Samsun Vergi Mahkemesinin 15/03/2022 tarih ve E:2022/293, K:2022/187 sayılı kararı:**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının Anayasa Mahkemesinin 31/05/2012 tarih ve E:2011/38, K:2012/89 sayılı kararıyla iptal edilmeden önceki birinci cümlesi, *"Takdir komisyonlarının bu kararlarına karşı kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları onbeş gün içinde ilgili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilirler."* şeklindedir.

Emlak vergisinin tarh ve tahakkukunu düzenleyen 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun ilgili maddeleri 09/04/2002 tarihli Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 4751 sayılı Kanun ile değiştirilmiş ve yapılan değişikliklerle tarh ve tahakkukla ilişkin esaslar getirilmiş, emlak vergisi uygulaması sonucunda görülen olumsuzlukları ortadan kaldırmak ve vergilemede kolaylığın ve basitliğin sağlanması amacıyla dört yılda bir alınmakta olan beyan esasının kaldırılması ve sadece vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde mükelleflerden bildirim alınmasını sağlamaya yönelik değişiklikler yapılmıştır.

Arsa ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespiti takdir komisyonlarınca dört yılda bir yapılmakta olup kesinleşen asgari ölçüde birim değerleri esas alınarak hesaplanan bina ve arazilere ilişkin emlak vergisi, takdirin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılının Ocak ve Şubat ayında yıllık olarak tarh olunmakta ve tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılarak Emlak Vergisi Kanunu'nda mükellef olarak belirtilenler tarafından birinci taksiti Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksiti ise Kasım ayında olmak üzere iki eşit taksitte ödenmektedir.

Emlak vergisi mükelleflerinin takdir komisyonu kararlarına karşı idari dava açma haklarını kısıtlayan düzenleme Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilmeden önce daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları onbeş gün içinde ilgili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilmekte iken söz konusu düzenlemenin iptal edilmesi ile birlikte verginin mükellefi olan bireylerin menfaatlerinin ihlal edilmesi halinde verginin tarh ve tahakkukuna dayanak olan asgari arsa ve arazi birim değerlerinin belirlenmesine ilişkin takdir komisyonu kararlarına karşı dava açma hakkının önünde herhangi bir yasal sınırlama kalmamıştır.

Anayasa Mahkemesinin iptal kararından sonra dava açma ehliyetine sahip olan mükellefler tarafından takdir komisyonu kararının iptali istemiyle açılan davalarda dava açma süresi ile ilgili bir yasal düzenleme bulunmadığından dava açma süresinin hangi tarihten itibaren başlayacağı ve en son hangi tarihe kadar dava açılacağı hususlarının 1319 sayılı

Emlak Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümleri çerçevesinde ve emlak vergisinin genel özellikleri dikkate alınarak irdelenmesi gerekmektedir,

Anayasa Mahkemesinin iptal kararı ile Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının üçüncü bendinde yer alan dava açma süresini içeren cümle tamamen iptal edildiğinden, takdir komisyonu kararlarına karşı açılacak davalarda 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 7. maddesinde yer alan yasal dava açma süresinin uygulanması gerekmektedir.

213 sayılı Kanun'un mükerrer 49. maddesinde arsa ve arazilere ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarının, öteden beri dava açma ehliyeti bulunan odalara, belediyeler ile köy ve mahalle muhtarlıklarına imza karşılığı verileceği belirtilmekte ise de emlak vergisi mükelleflerine ilan yoluyla tebliğ edileceği yönünde bir hüküm bulunmadığı gibi ilgililere ne suretle tebliğ edileceği de düzenlenmemiştir.

Bu durumda, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinde yer alan hükümler, emlak vergisi ile ilgili yasal düzenlemeler ve emlak vergisinin özelliği göz önüne alınarak emlak vergisi mükelleflerinin hangi tarihe kadar dava açabilecekleri hususunun da açıklığa kavuşturulması gerekmektedir.

Emlak vergisinin matrahı Emlak Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinde tanımlanan vergi değeri olup bina, arsa ve arazilere ilişkin emlak vergisi hesaplamasına esas alınan vergi değeri dört yılda bir ilgili belediyeler tarafından yeniden hesaplanmakta ve vergi değerinin hesaplanmasında esas alınan arsa ve arazi birim değerleri de dört yılda bir takdir komisyonları tarafından belirlenmektedir. Belediyelerce de Emlak Vergisi Kanunu'na göre dört yılda bir defa belirlenen ve kesinleşen arsa ile arazi metrekaresi birim değerleri göz önüne alınarak emlak vergileri tarh ve tahakkuk ettirilmiştir.

Arsa ve arazilere ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin değerlerin nasıl belirleneceğine dair usuller Emlak Vergisi Kanunu'ndaki hükümlerden ayrı olarak Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinde özel olarak düzenlenmiş olup emlak vergisine ait bedel ve değerlerin tespiti, kesinleşmesi ve ilanı ile takdir komisyonu kararlarına karşı kimlerin hangi sürelerde yargı yoluna gidecekleri açıklanmıştır.

Anılan Kanun'un mükerrer 49. maddesinin son fıkrasında, kesinleşen asgari ölçüde birim değerlerinin ilgili belediyelerde ve muhtarlıklarda uygun bir yere asılmak suretiyle tarh ve tahakkukun yapıldığı yılın başından Mayıs ayı sonuna kadar ilan edileceği belirtilmektedir. Maddede yer alan "kesinleşme" tabiri dava açılmayarak dava açma süresinin dolması ya da dava açılarak sonuçlanması anlamını taşıdığından, herhangi bir değer ya da bedelin kesinleşmesinden sonra değiştirilmesi kanunen ve hukuken mümkün olmayacaktır.

Anılan maddede arsa ve arazilere ait asgari ölçüde belirlenen birim değerleri yönünden dava açılması ve devamı özel olarak düzenlendiğinden, maddede kesinleşen

değerlerin ilanından bahsedilmek suretiyle verginin tahakkuk ettirildiği yılın başından önce vergi değerinin kesinleşmesi sağlanmak istenmiştir. Belediyelerce kesinleşen bu değerler esas alınarak tarh ve tahakkuk yapıldığından, mükelleflerin takdir komisyonlarınınca dört yılda bir belirlenen arsa ve arazi asgari metrekare birim değerlerinin kesinleşmesinden önce idareye yapılacak başvuru sonucu verilen cevaptan ya da herhangi bir şekilde öğrenildiği tarihten itibaren 2577 sayılı Kanun'un 7. maddesinde yer alan ve (30) günlük genel dava açma süresi içerisinde söz konusu işlemin iptali istemiyle dava açmaları gerekmektedir. Sözü edilen değerlerin kesinleşmesinden sonra ise dava açma imkanı bulunmamaktadır.

Emlak vergisi mükellefleri, takdir komisyonlarınınca dört yılda bir belirlenen değerlere karşı kesinleştikten sonra veya kesinleşme ile birlikte tarh ve tahakkuktan önceki dönemlerde ya da verginin tarh ve tahakkukundan sonra açtıkları davalarda ilgili takdir komisyonu kararlarının iptalini isteyemeyeceklerdir.

Bu nedenle, davacı tarafından, vergi değerinin kesinleşmesinden sonra, başka bir anlatımla, kesinleşen vergi değeri esas alınarak tarh ve tahakkuk yapıldıktan sonra asgari arsa birim değerinin belirlendiği takdir komisyonu kararının maliki olduğu taşınmaza ilişkin kısmının iptali istemiyle açılan davanın süre aşımı nedeniyle reddi gerekmektedir.

Nitekim Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 28/05/2015 tarih ve E:2015/4646, K:2015/5755 sayılı kararı da bu yöndedir.

Mahkeme, bu gerekçeyle davayı süre aşımı nedeniyle reddetmiştir.

**Davacının istinaf istemini inceleyen Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 06/10/2022 tarih ve E:2022/299, K:2022/526 sayılı kararı:**

Türkiye Cumhuriyeti Anayasası'nın "Hak arama hürriyeti" başlıklı 36. maddesinde herkesin, meşru vasıta ve yollardan faydalanmak suretiyle yargı mercileri önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahip olduğu ve hiç bir mahkemenin, görev ve yetkisi içindeki davaya bakmaktan kaçınamayacağı hükmüne bağlanmıştır.

Mahkemeye erişim hakkı Anayasa'nın 36. maddesinde düzenlenen adil yargılanma hakkının en temel unsurlarındandır. Avrupa İnsan Hakları Mahkemesinin 36533/04 başvuru numaralı Mesutoğlu-Türkiye kararında özetle, mahkemeye erişim hakkının mutlak olmadığı, bazı sınırlamalara tabi olabildiği, bununla birlikte getirilen kısıtlamaların hakkın özünü ortadan kaldıracak şekilde kişinin mahkemeye erişimini engellememesi gerektiği, mahkemeye erişim hakkına getirilen bu tür sınırlamaların ancak meşru bir amaç güdüldüğü takdirde ve hedeflenen amaç ile başvuru araçları arasında makul bir orantı olması halinde Sözleşme'nin 6. maddesinin (1) numaralı fıkrası ile bağdaşabileceği, bu ilkelere hareketle, dava açma hakkının doğal olarak yasayla belirlenen şartları olmakla beraber mahkemelerin yargılama usullerini uygularken bir yandan davanın hakkaniyetine halel getirecek kadar abartılı şekilcilikten, öte yandan, kanunla öngörülmuş usul şartlarının ortadan kaldırılmasına

neden olacak kadar aşırı bir esneklikten kaçınılması gerektiği belirtilmektedir (İdari Yargıda Adil Yargılanma Hakkına İlişkin Emsal Kararlar Kitabı, Sayfa 440, İnceoğlu, Arat, Duymaz).

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinde arsa ve arazilere ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarının, öteden beri dava açma ehliyeti bulunan odalara, belediyeler ile köy ve mahalle muhtarlıklarına imza karşılığı verileceği belirtilmekte ise de emlak vergisi mükelleflerine ilan yoluyla tebliğ edileceği yönünde bir hüküm bulunmadığı gibi ilgililere ne suretle tebliğ edileceği de düzenlenmemiştir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 8. maddesinde sürelerin, tebliğ, yayın veya ilan tarihini izleyen günden itibaren işlemeye başlayacağı ifade edilmiştir.

213 sayılı Kanun'un mükerrer 49. maddesinde, arsa ve arazi birim değerlerinin verginin tahakkuk edeceği yılın başından önce yargı yolu dahil kesinleştirilmesi amaçlanmış ise de bu süreçte ilan edilmeyen arsa veya arazi birim değerinin mükelleflere tebliğ de edilmemesi nedeniyle mükelleflerin, idareye başvuruları üzerine haberdar oldukları birim değerlerine karşı tebliğ veya öğrenme tarihinden itibaren otuz gün içerisinde dava açabileceklerinin kabulü gerekmektedir.

Aksi durumun kabulü halinde dava açma hakkı, şeklen Kanun'da yer almış olacaktır.

Bu nedenle, davaya konu takdir komisyonu kararından 09/02/2022 tarihinde haberdar olan davacının, 01/03/2022 tarihli dilekçesi ile açtığı davanın süresinde olduğunun kabulü gerekeceğinden işin esasına girilerek karar verilmesi gerekmektedir.

Vergi Dava Dairesi bu gerekçeyle istinaf istemini kabul ederek vergi mahkemesi kararını kaldırdıktan sonra açıklanan hususlar dikkate alınarak yeniden karar verilmek üzere dava dosyasının Vergi Mahkemesine gönderilmesine karar vermiştir.

İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 25/10/2022 tarih ve E:2022/2454, K:2022/1994; 22/09/2022 tarih ve E:2022/2287, K:2022/1742 ve 20/09/2022 tarih ve E:2022/2286, K:2022/1727 sayılı kararlarına konu maddi olay ve yargılama süreci yukarıda özetlenen Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin E:2022/299 sayılı dosyasına konu maddi olay ve yargılama süreci ile benzerlik arz etmektedir.

**B- Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin E:2021/151 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:**

**Dava konusu istemin özeti:** Davacı tarafından, 2020 yılı için tahakkuk eden emlak vergisi matrahlarına esas teşkil etmek üzere belirlenen arsa birim değerlerinin tespitine yönelik 03/05/2017 tarih ve 39 sayılı takdir komisyonu kararının 28/05/2020 tarihinde öğrenildiği ileri sürülerek söz konusu kararın iptali ve 2020 yılının 1. ve 2. dönemleri için tahakkuk ederek ihtirazi kayıtlı ödenen emlak vergisinin iadesi istemiyle dava açılmıştır.

**Eskişehir 1. Vergi Mahkemesinin 19/11/2020 tarih ve E:2020/322, K:2021/581 sayılı kararı:**

Mahkeme, 03/05/2017 tarih ve 39 sayılı takdir komisyonu kararı yönünden, yukarıda değinilen Samsun Vergi Mahkemesinin 15/03/2022 tarih ve E:2022/293, K:2022/187 sayılı kararında yer alan aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle 2018 yılına ait kesinleşen vergi değeri esas alınarak tahakkuk ettikten sonra davacı tarafından, 08/06/2020 tarihinde dava konusu edilen asgari ölçüde arsa birim değerinin tespitine ilişkin takdir komisyonu kararının iptali istemini süre aşımı nedeniyle reddetmiştir.

2020 yılının 1. ve 2. dönemleri için tahakkuk ederek ihtirazi kayıtlı ödenen emlak vergisinin iadesi istemi yönünden ise emlak vergisi muafiyeti devam eden taşınmaz için tahakkuk ettirilen vergide hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle bu istem yönünden davayı kabul ederek uyuşmazlık konusu verginin davacıya iadesine karar vermiştir.

**Tarafların istinaf istemlerini inceleyen Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 06/04/2021 tarih ve E:2021/151, K:2021/735 sayılı kararı:**

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu vergi mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğu gerekçesiyle istemleri reddetmiştir.

İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 09/11/2022 tarih ve E:2022/4101, K:2022/1119 sayılı kararı ile Adana Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 04/06/2021 tarih ve E:2021/1318, K:2021/1316 sayılı kararına konu maddi olay ve yargılama süreci yukarıda özetlenen Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin E:2021/151 sayılı dosyasına konu maddi olay ve yargılama süreci ile benzerlik arz etmektedir.

#### **V- SAMSUN BÖLGE İDARE MAHKEMESİ BAŞKANLAR KURULUNUN GÖRÜŞÜ:**

Başkanlar Kurulu, arsalara ve arazilere ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarına karşı vergi değerinin kesinleşmesinden sonra, başka bir ifadeyle, arsa ve arazi vergisinin tarh ve tahakkukundan sonra emlak vergisi mükelleflerince açılan davaların süresinde açılmış bir dava olarak kabul edilemeyeceği kanaatine varıldığını belirterek, aykırılığın İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 09/11/2022 tarih ve E:2022/4101, K:2022/1119; Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 06/04/2021 tarih ve E:2021/151, K:2021/735 ve Adana Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 04/06/2021 tarih ve E:2021/1318, K:2021/1316 sayılı kararları doğrultusunda giderilmesi yönünde görüş bildirilmesine oyçokluğuyla karar vermiştir.

#### **VI- İLGİLİ MEVZUAT:**

1- İ. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının ilgili bölümü şu şekildedir:

*"Takdir komisyonlarının arsalara ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin dört yılda bir yapacakları takdirler, tarh ve tahakkuk işleminin (Emlak Vergisi*

Kanununun 33 üncü maddesinin (8) numaralı fıkrasına göre yapılacak takdirler dahil) yapılacağı sürenin başlangıcından en az altı ay önce karara bağlanarak, arsalara ait olanlar takdirin ilgili bulunduğu il ve ilçe merkezlerindeki ticaret odalarına, ziraat odalarına ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları ile belediyelere, araziye ait olanlar il merkezlerindeki ticaret ve ziraat odalarına ve belediyelere imza karşılığında verilir.

Büyükşehir belediyesi bulunan illerde takdir komisyonu kararları, vali veya vekalet vereceği memurun başkanlığında, defterdar veya vekalet vereceği memur, vali tarafından görevlendirilecek tapu sicil müdürü ile ticaret odası, serbest muhasebeci mali müşavirler odası ve esnaf ve sanatkârlar odaları birliğince görevlendirilecek birer üyeden oluşan merkez komisyonuna imza karşılığında verilir. Merkez komisyonu kendilerine tebliğ edilen kararları onbeş gün içinde inceler ve inceleme sonucu belirlenen değerleri ilgili takdir komisyonuna geri gönderir. Merkez komisyonunca farklı değer belirlenmesi halinde bu değerler ilgili takdir komisyonlarınca yeniden takdir yapılmak suretiyle dikkate alınır.

(İptal edilen birinci cümle: Anayasa Mahkemesinin 31/5/2012 tarihli ve E:2011/38, K:2012/89 sayılı kararıyla) (...) (\*\*\*) Vergi mahkemelerince verilecek kararlar aleyhine onbeş gün içinde Danıştaya başvurulabilir.

Kesinleşen aşgari ölçüde arsa ve arazi birim değerleri, ilgili belediyelerde ve muhtarlıklarda uygun bir yere asılmak suretiyle tarh ve tahakkukun yapıldığı yılın başından Mayıs ayı sonuna kadar ilân edilir."

ii. Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının üçüncü paragrafının Anayasa Mahkemesinin 31/5/2012 tarihli ve E:2011/38, K:2012/89 sayılı kararıyla iptal edilmeden önceki birinci cümlesi, "Takdir komisyonlarının bu kararlarına karşı kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları onbeş gün içinde ilgili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilirler." şeklindedir.

iii. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinin (c) işaretli fıkrası ilgili şu şekildedir:

"Yukarıdaki fıkralara göre, Danıştay ve vergi mahkemelerinde dava açılması halinde, davalının onbeş gün içinde vereceği tek savunma ile dosya tekemmül etmiş sayılır. Danıştay ve vergi mahkemelerince bu davalar, dosyanın tekemmül ettiği tarihten itibaren en geç bir ay içinde karara bağlanır."

2- i. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 11. maddesi şu şekildedir:

"Bina vergisi, ilgili belediye tarafından;

a) Dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,

b) 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icabeden hallerde, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde, vergi değerini tadil eden sebep

yılın son üç ayı içinde vuku bulmuş ve bildirim, vergi değerini tadil eden sebebin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılda verilmiş ise bildirim verildiği tarihte,

c) 33 üncü maddenin (8) numaralı fıkrasında yazılı hallerde, takdir işlemlerinin yapıldığı bütçe yılını takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,

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.

Bir il veya ilçe sınırları içerisinde birden fazla belediye olması halinde, belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan araziye ait arazi vergisini tarha yetkili olacak belediye, ilgili valiler tarafından belirlenir."

ii. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 21. maddesi şu şekildedir:

"Arazi vergisi, ilgili belediye tarafından;

a) Dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,

b) 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icabeden hallerde, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde, vergi değerini tadil eden sebep bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulmuş ve bildirim, vergi değerini tadil eden sebebin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılda verilmiş ise bildirim verildiği tarihte,

c) 33 üncü maddenin (8) numaralı fıkrasında yazılı hallerde, takdir işlemlerinin yapıldığı bütçe yılını takip eden yılın Ocak ve Şubat aylarında,

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 arazi vergisi, her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılır.

Bir il veya ilçe sınırları içerisinde birden fazla belediye olması halinde, belediye ve mücavir alan sınırları dışında bulunan araziye ait arazi vergisini tarha yetkili olacak belediye, ilgili valiler tarafından belirlenir."

3- Emlak Vergisi Kanunu'nun "Vergi değeri" başlıklı 29. maddesinin ilgili bölümü şu şekildedir:

"Vergi değeri;



a) Arsa ve araziler için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca arsalar için her mahalle ve arsa sayılacak parsellenmemiş arazide her köy için cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler (turistik bölgelerdeki cadde, sokak veya değer bakımından farklı olanlar ilgili valilerce tespit edilecek pafta, ada veya parseller), arazide her il veya ilçe için arazinin cinsi (kıraç, taban, sulak) itibarıyla takdir olunan birim değerlere göre,

b) Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskan bakanlıklarınca müştereken tespit ve ilân edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile (a) bendinde belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31 inci madde uyarınca hazırlanmış bulunan (700 Sayılı KHK'nın 59 uncu maddesiyle değişen ibare; Yürürlük:09.07.2018)yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle,

Hesaplanarı bedeldir.

Vergi değeri, mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren her yıl, bir önceki yıl vergi değerinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle bulunur.

33 üncü maddeye (8 numaralı fıkrâ hariç) göre mükellefiyet tesisi gereken hallerde vergi değerinin hesaplanmasında, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 49 uncu maddesinin (b) fıkrasına göre belirlenen arsa ve arazi birim değerleri, takdir işleminin yapıldığı yılı takip eden ikinci yıldan başlamak suretiyle her yıl, bir önceki yıl birim değerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle dikkate alınır."

## **VII- HUKUKİ DEĞERLENDİRME:**

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinin üçüncü fıkrasının birinci cümlesinde takdir komisyonlarının arsa ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin kararlarına karşı sadece kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarıklarının onbeş gün içinde ilgili vergi mahkemesi nezdinde dava açabileceği açıkça belirtilmişti. Bununla birlikte söz konusu düzenlemenin Anayasa Mahkemesi tarafından iptal edilmesinden sonra bu kararların mükelleflere tebliğine ilişkin bir düzenleme yapılmadığından mükellefler tarafından anılan takdir komisyonu kararlarının iptali istemiyle açılan davalarda dava açma süresi ile ilgili bir boşluk oluşmuştur. Bu nedenle, dava açma süresinin hangi tarihten itibaren başlayacağı ve en son hangi tarihe kadar dava açılabilceği hususlarının Vergi Usul Kanunu ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümleri çerçevesinde ve emlak vergisinin genel özellikleri dikkate alınarak irdelenmesi gerekmektedir.

Emlak vergisinin tarh ve tahakkukunu düzenleyen Emlak Vergisi Kanunu'nun ilgili maddeleri 09/04/2002 tarih ve 24721 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 4751 sayılı Kanun'la değiştirilmiştir. Bu Kanun'la emlak vergisi uygulaması sonucunda

görülen olumsuzlukları ortadan kaldırmak ve vergilemede kolaylığın ve basitliğin sağlanması amacıyla dört yılda bir alınmakta olan beyan esasının kaldırılması ve sadece vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde mükelleflerden bildirim alınmasını sağlamaya yönelik değişiklikler yapılmıştır.

Emlak Vergisi Kanunu'nun yukarıda anılan hükümleri uyarınca bina ve arazi vergileri, dört yılda bir defa takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılının Ocak ve Şubat aylarında Kanun'un 29. maddesine göre hesaplanan *vergi değeri* esas alınarak yıllık olarak tarh olunacaktır. Tarh olunan vergilerin tahakkuk etmiş sayılacağı da Kanun'da ayrıca öngörülmüştür. Yine anılan Kanun hükümleri uyarınca yapılan tarh ve tahakkuku takip eden yıllarda, 29. maddeye göre tespit edilen *vergi değeri* üzerinden hesaplanan bina ve arazi vergileri, her bütçe yılının başından itibaren o yıl için tahakkuk etmiş sayılacaktır. Ayrıca *vergi değeri* mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren her yıl, bir önceki yıl vergi değerinin Vergi Usul Kanunu hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle bulunacaktır.

Emlak vergisinin tarh ve tahakkuk ettirilmesinde esas alınan *vergi değeri* ise Kanun'da öngörülen diğer unsurlar yanında, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesi uyarınca asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlere göre takdir komisyonlarınca takdir olunan *birim değerler* dikkate alınarak hesaplanmaktadır.

Dolayısıyla sahip olduğu bina veya arazi nedeniyle emlak vergisi ödemekle yükümlü olan vergi mükellefleri açısından, takdir komisyonlarınca belirlenen asgari ölçüde birim değerleri, takdirin yapıldığı yılı takip eden ve bunu izleyen yıllarda, takdir komisyonunca kanunda öngörülen süre ve koşullar altında yeni bir birim değer takdir edilinceye kadar, ödenecek emlak vergisi tutarının belirlenmesi açısından önem arz etmektedir.

Emlak vergisi mükellefleri, muhatap olacakları vergi yükünün hesaplanmasında esas alınacak takdir komisyonlarınca takdir edilen asgari ölçüde birim değerleri ile bu değerler üzerinden hesaplanarak bulunan vergi değerinin ve vergi değeri esas alınarak her yıl için tarh ve tahakkuk ettirilecek emlak vergisi tutarının hukuka uygun bir biçimde hesaplanıp hesaplanmadığını yargı mercileri önünde ihtilaf konusu yapmak isteyebilirler.

Kanun'un dört yıllık bir dönem boyunca emlak vergisinin hesaplanması ile tarh ve tahakkuk ettirilmesi açısından öngördüğü yukarıda ana hatlarıyla belirlenen yöntem emlak vergisi mükellefleri yönünden hukuken belirli ve öngörülebilir niteliktedir. Bu nedenle emlak vergisi mükellefleri, vergi yükünün belirlenmesinde temel bileşeni oluşturan ve takdir komisyonlarınca takdir olunan asgari ölçüde birim değerlerinin hukuka uygunluğunu yargı mercileri önünde ihtilafa konu etmek istedikleri takdirde, davanın, Kanun'da hukuken belirli ve öngörülebilir bir biçimde düzenlenen bu tarh ve tahakkuk usulüne uygun bir şekilde açılması, kanun koyucunun anılan tarh ve tahakkuk usulünü benimseme amacını da gözeten bir yaklaşım olacaktır.

Arsa ve arazilere ait asgari ölçüde birim değerlerinin nasıl belirleneceğine dair usul, Emlak Vergisi Kanunu'ndaki hükümlerden ayrı olarak Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinde ayrıca düzenlenmiştir. Buna göre, takdir komisyonlarının arsalar ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin dört yılda bir yapacakları takdirler, tarh ve tahakkuk işleminin yapılacağı sürenin başlangıcından en az altı ay önce karara bağlanacaktır. Ayrıca takdir edilen birim değerlerden, arsalarla ait olanlar takdirin ilgili bulunduğu il ve ilçe merkezlerindeki ticaret odalarına, ziraat odalarına ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları ile belediyelere, araziye ait olanlar il merkezlerindeki ticaret ve ziraat odalarına ve belediyelere imza karşılığında verilecektir.

Takdir komisyonu kararlarına karşı kimlerin hangi sürelerde yargı yoluna gidecekleri hususunda, Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının üçüncü fıkrasının birinci cümlesinin Anayasa Mahkemesince iptal edilmesi ve bu hususa ilişkin yeni bir düzenleme yapılmamış olması nedeniyle bir açıklık bulunmamakta ise de Anayasa Mahkemesinin iptal kararının gerekçesi dikkate alındığında anılan kararlara karşı mükelleflerin dava açabileceklerinin kabulü gerekmektedir.

Kanun koyucu tarafından, dört yılda bir olmak üzere, takip eden yılda Ocak ve Şubat aylarında tarh ve tahakkuk edecek bina vergisi ve arazi vergisi yönünden arsa ve arazi birim değerlerinin belirlenerek ticaret odalarına, ziraat odalarına ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları ile belediyelere imza karşılığında bildirilmesi sürecinin, emlak vergisinin tarh ve tahakkuk edeceği tarihten altı ay önce başlaması ve ivedi bir şekilde özel bir yargılama usulü benimseyerek dava sürecinin yeni yıldan önce bitirilmiş olmasının amaçlandığı açıktır.

Kanun koyucunun amacı bu şekilde olmakla birlikte Anayasa Mahkemesinin takdir komisyonlarınca belirlenen değerlere karşı bu değer belirlenmesinden menfaati etkilenen mükelleflere yargı yolunun kapatılmasının Anayasa'nın hak arama hürriyeti ve hukuk devletine ilişkin 2 ve 36. maddelerine aykırı görerek 213 sayılı Kanun'un mükerrer 49. maddesinin (b) bendinde yer alan kuralı iptal etmesi ve mükelleflere anılan kararların tebliğine ilişkin bir düzenleme yapılmamış olması karşısında mükelleflerin açacakları davalarda dava açma süresinin hak arama hürriyetine uygun bir yaklaşımla ele alınması gerekmektedir.

Bu durumda Kanun'da takdir komisyonu kararlarının mükelleflere tebliğ edilmesi yönünde bir usul benimsenmemiş olması durumu gözetilerek mükelleflerce emlak vergisine esas asgari ölçüde arsa ve arazi birim değerlerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararlarının öğrenme tarihinden itibaren (30) günlük genel dava açma süresi içerisinde ve en geç anılan kararın alındığı yılın son gününe kadar dava açabileceklerinin kabul edilmesi gerekmekte olup bu tarihten sonra dava açma imkanı bulunmamaktadır.

### **VIII-SONUÇ:**

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, arsa ve arazi birim değerlerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararlarına karşı en geç anılan kararların alındığı yılın son gününe kadar dava açılabilceği yönünde giderilmesine, 15/02/2023 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

### X - KARŞI OY:

Emlak vergisine esas arsa ve arazi birim değerlerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararlarına karşı emlak vergisi mükellefleri tarafından öğrenme tarihi itibarıyla açılan davaların süresinde açılmış dava olarak kabul edilip edilmeyeceği hususunda Bölge İdare Mahkemesi kararları arasındaki aykırılığın giderilmesi istenilmektedir.

2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 14. maddesinin (3) numaralı fıkrasının (d) işaretli bendinde, dava dilekçelerinin, ortada idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi gerekli işlemin olup olmadığı yönünden inceleneceği hükmüne yer verilmiş; Kanun'un 15. maddesinin (1) numaralı fıkrasının (b) işaretli bendinde de böyle bir işlemin bulunmaması halinde davanın reddedileceği kurala bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 377. maddesinde, mükellefler ve kendisine vergi cezası kesilenlerin, tarh edilen vergilere ve kesilen cezalara karşı vergi mahkemesinde dava açabilecekleri; 378. maddesinde ise vergi mahkemesinde dava açabilmek için verginin tarh edilmesi, cezanın kesilmesi, tadilat ve takdir komisyonları kararlarının tebliğ edilmiş olması, tevkif yoluyla alınan vergilerde istihkak sahiplerine ödemenin yapılmış ve ödemeyi yapan tarafından verginin kesilmiş olması gerektiği hükme bağlanmıştır.

İdari davaya konu olabilecek işlemler, idarenin tek yanlı, kesin ve yürütülmesi zorunlu işlemlerdir. Bu nedenle vergilendirme ile ilgili olarak tarh edilmesi gereken verginin tespitine yönelik olarak tesis edilen takdir komisyonu kararlarının tek başına dava konusu edilmesi mümkün olmayıp ancak söz konusu takdir komisyonu kararı esas alınarak salınan vergi ve kesilen cezanın dava konusu yapılması halinde dayanağı takdir komisyonu kararının da tartışılması mümkündür. Böyle bir durumda da tartışılarak değerlendirilmesi yapılan söz konusu takdir komisyonu kararının hukuk aleminden kaldırılıp kaldırılmaması yönünde hüküm kurulmaksızın, takdir komisyonu kararının hukuka uygunluğu değerlendirilerek bu karara dayalı olarak yapılan vergilendirme hakkında yargı yerlerince hüküm kurulabilmesi mümkün olabilmektedir.

Bununla birlikte kanun koyucu tarafından 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının Anayasa Mahkemesinin 31/05/2012 tarih ve E:2011/38, K:2012/89 sayılı kararıyla iptal edilmeden önceki birinci cümlesinde yer alan, emlak vergisinin özellikleri dikkate alınarak yapılan istisnai düzenlemeyle takdir komisyonu kararlarına karşı sınırlı sayıda kişi ve kurumun dava açabilmesine imkan tanınmıştır.

Bu şekilde, takdir edilen asgari ölçüde arsa ve arazi birim değerlerinin yargısal denetiminin yapılması sağlanmış ve milyonlarca emlak vergisi mükellefinin tahakkuk eden emlak vergisine karşı dava açma ihtiyacı ortadan kaldırmış olmaktadır.

İstisnai bir düzenleme ile dava konusu edilebilir hale gelen takdir komisyonu kararları, söz konusu yasal düzenlemenin Anayasa Mahkemesince iptal edilmesi ile dava konusu yapılabilme niteliğini kaybetmiştir.

Takdir komisyonunca belirlenen asgari ölçüde arsa ve arazi birim değerlerine karşı

dava açma imkanı ortadan kalkmış olduğundan, artık sadece emlak vergisi tahakkukuna karşı açılacak davalarda takdir komisyonu kararlarının yargısal denetimi yapılabilecektir.

Bu itibarla, takdir komisyonu kararlarının vergilendirmeye yönelik tarhiyatın hazırlayıcısı mahiyetinde olması, tek başına kişinin hukuki durumunda bir değişiklik meydana getirmesinin hukuken mümkün bulunmaması, kesin ve yürütülmesi gerekli icrai nitelikte bir işlem olmaması nedeniyle söz konusu kararların iptali istemiyle açılan davanın incelenmeksizin reddi gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

Esas No : 2022/14

Karar No : 2023/2

### XX - KARŞI OY:

Mahkemeye erişim hakkı, Anayasa'nın 36. maddesinde düzenlenen adil yargılanma hakkının en temel unsurlarından biridir. Söz konusu hak, mahkemeye başvuru konusunda tutarlı bir sistemin var olmasını ve dava açmak isteyen kişilerin mahkemeye ulaşmada açık, pratik ve etkili fırsatlara sahip olmasını gerektirmektedir. Mahkemeye ulaşmayı aşırı derecede zorlaştıran ya da imkansız hale getiren uygulamalar hariç olmak üzere dava açmak için belli sürelerin öngörülmesi, mahkemeye erişim hakkına aykırılık oluşturmamakla birlikte, yargı yerlerinin usul kurallarını uygularken bir yandan adil yargılanma hakkını ihlal edebilecek aşırı şekilcilikten, diğer yandan da yasalar tarafından düzenlenen usul kurallarının ortadan kaldırılması sonucunu doğurabilecek aşırı esneklikten kaçınmaları gerekmektedir (AIHM, *Walchli/Fransa* B. No: 35787/03, 26/07/2007, §29; *Eşim/Türkiye* B. No: 59601/09, 17/09/2013, §19-21).

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinde arsa ve arazilere ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarının, öteden beri dava açma ehliyeti bulunan odalara, belediyeler ile köy ve mahalle muhtarlıklarına imza karşılığı verileceği belirtilmekte ise de emlak vergisi mükelleflerine ilan yoluyla tebliğ edileceği yönünde bir hüküm bulunmadığı gibi ilgililere ne suretle tebliğ edileceği de düzenlenmemiştir.

Anayasa'nın 125. maddesinin üçüncü fıkrasında idari işlemlere karşı açılacak davalarda sürenin yazılı bildirim tarihinden başlayacağı hükmüne bağlanmıştır; 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 8. maddesinde de sürelerin, 7. madde bağlamında tebliğ, yayın veya ilan tarihini izleyen günden itibaren işlemeye başlayacağı ifade edilmiştir. Kimi hallerde ortada bir tebliğat olmasa da tebliğin varlığı kabul edilerek (olayda olduğu üzere öğrenme üzerine) dava hakkının doğduğu ve dava açma süresinin başladığı kabul edilmektedir.

Takdir komisyonu kararına dayanılarak salınan emlak vergisine karşı açılan davalarda, davacıya ait taşınmazların bulunduğu cadde ve sokaklar için takdir edilen asgari arsa ve arazi birim değerinin tespitine ilişkin takdir komisyonu kararı, daha önce başka mükellefler tarafından açılan davalar sonucunda iptal veya kısmen iptal edilmiş ise, bunun neticelerinden aynı mahalle, cadde, sokak veya bölgede bulunan ve dava açmayan diğer tüm emlak vergisi mükellefleri de etkileneneğinden, taşınmazların bulunduğu yer için dava açılıp açılmadığının, açılmış ise vergi değerlerinin ne şekilde kesinleştiğinin araştırılması gerekmektedir.

Dolayısıyla, 2577 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (4) numaralı fıkrası uyarınca, emlak vergisi tarhiyatının bildirilmesi veya öğrenilmesi gibi uygulama işlemleri üzerine dayanağı takdir komisyonu kararlarının iptalinin en geç emlak vergisinin ilk taksit süresine kadar istenebileceği sonucuna ulaşılmaktadır.

Aksi durumun kabulü, kendisine herhangi bir bildirim yapılmayan mükelleflerin uygulama işlemi üzerine takdir komisyonu kararının iptali istemiyle açtıkları davaların süre aşımı nedeniyle; emlak vergisine karşı açtıkları davaların da takdir komisyonu kararının dava açılmayarak kesinleştiği gerekçesiyle reddi sonucunu doğuracak ve dava açma hakkı, şeklen Kanun'da yer almış olacaktır. Bu durum adil yargılanma hakkının en temel unsurlarından biri olan mahkemeye erişim hakkının ihlali sonucunu doğuracaktır.

Bu nedenle, emlak vergisine esas arsa ve arazi birim değerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararlarına karşı emlak vergisi mükellefleri tarafından en geç emlak vergisinin ilk taksit süresine kadar açılan davaların süresinde açılmış olduğunun kabulü gerektiği görüşüyle karara katılmıyorum.



Esas No : 2022/14

Karar No : 2023/2

### XXX- KARŞI OY:

Vergi Usul Kanununun mükerrer 49. maddesi ile arsa ve arazilere ilişkin asgari ölçüde birim değerleri yönünden davanın açılması ve devamı özel olarak düzenlenmiştir.

Maddede kesinleşen değerlerin ilanından bahsedilerek kanun koyucu tarafından verginin tahakkuk ettirildiği yılın başından önce vergi değerinin kesinleşmesi sağlanmak istenilmiş olup belediyelerce kesinleşen bu değerler esas alınarak tarh ve tahakkuk yapılmaktadır.

Bu nedenle mükelleflerin takdir komisyonlarınca dört yılda bir belirlenen asgari ölçüde arsa ve arazi birim değerlerinin kesinleşmesinden önce idareye yapılan başvuru sonucu verilen cevaptan ya da herhangi bir şekilde öğrenildiği tarihten itibaren 2577 sayılı Kanun'un 7. maddesinde yer alan (30) günlük genel dava açma süresi içerisinde söz konusu işlemin iptali istemiyle dava açmaları gerekmekte olup sözü edilen değerlerin kesinleşmesinden sonra dava açma imkanı bulunmamaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun emlak vergisinin tarh ve tahakkukuna ilişkin esasların düzenlendiği 11 ve 21. maddelerinde, bina ve arazi vergilerinin dört yılda bir defa olmak üzere takdir işlemlerinin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılının Ocak ve Şubat aylarında 29. maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunacağı ve bu suretle tarh olunan vergilerin tarh edilen tarihte tahakkuk etmiş sayılacağı düzenlenmiştir.

Dolayısıyla emlak vergisine esas arsa ve arazi birim değerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararlarının alındığı yılın son günü itibarıyla kesinleşmiş olduğu dikkate alındığında, anılan kararlara karşı kesinleşme tarihini takip eden günden itibaren (30) günlük genel dava açma süresi içinde dava açılabileceği sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle, emlak vergisine esas arsa ve arazi birim değerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararlarına karşı emlak vergisi mükellefleri tarafından takdir komisyonu kararlarının alındığı yılın son gününü takip eden günden itibaren (30) günlük genel dava açma süresi içinde açılan davaların süresinde açılmış olduğunun kabulü gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

**XXXX-KARŞI OY:**

Arsa ve arazi birim metrekare değerlerinin tespitine yönelik takdir komisyonu kararlarının kesinleşmesinden sonra açılan davaların süresinde açılmış dava olarak kabul edilip edilmeyeceğine ilişkin olarak bölge idare mahkemesi kararları arasındaki aykırılığın Samsun Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun görüşü doğrultusunda giderilmesi için 2575 sayılı Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) bendi uyarınca Danıştayca bu konuda karar verilmesi istemiyle başvurulmuştur.

Emlak vergisinin matrahı Emlak Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinde tanımlanan vergi değeri olup bina, arsa ve arazilere ilişkin emlak vergisi hesaplamasına esas alınan vergi değeri dört yılda bir ilgili belediyeler tarafından yeniden hesaplanmakta ve vergi değerinin hesaplanmasında esas alınan asgari ölçüde arsa ve arazi birim değerleri de dört yılda bir takdir komisyonları tarafından belirlenmektedir. Belediyelerce de Emlak Vergisi Kanunu'na göre dört yılda bir defa belirlenen ve kesinleşen arsa ile arazi metrekare birim değerleri göz önüne alınarak emlak vergileri tarh ve tahakkuk ettirilmektedir.

Arsalara ve arazilere ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin değerlerin nasıl belirleneceğine dair usuller Emlak Vergisi Kanunu'ndaki hükümlerden ayrı olarak 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinde özel olarak düzenlenmiş olup emlak vergisine ait bedel ve değerlerin tespiti, kesinleşmesi ve ilanı ile takdir komisyonu kararlarına karşı kimlerin hangi sürelerde yargı yoluna başvurabilecekleri açıklanmıştır.

213 sayılı Kanun'un sözü edilen maddesinin (b) işaretli fıkrasında, takdir komisyonlarında arsalara araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin dört yıl bir yapacakları takdirlerin tarh ve tahakkuk işlemlerinin yapılacağı sürenin başlangıcından **en az altı ay önce karara bağlanacağı belirtilmiştir.**

Anılan Kanun'un mükerrer 49. maddesinin son fıkrasında, kesinleşen asgari ölçüde birim değerlerinin ilgili belediyelerde ve muhtarlıklarda uygun bir yere asılma suretiyle tarh ve tahakkukun yapıldığı yılın başından Mayıs ayı sonuna kadar ilan edileceği belirtilmektedir. Maddede yer alan "kesinleşme" tabiri dava açılmayarak dava açma süresinin dolması ya da dava açılarak sonuçlanması anlamı taşıdığından, herhangi bir değer ya da bedelin kesinleşmesinden sonra değiştirilmesi mümkün olamayacaktır.

Hazine ve Maliye Bakanlığı, Gelir İdaresi Başkanlığınca yayımlanan 2021/1 Seri Nolu Emlak Vergisi Kanunu İç Genelgesi'nin, "II. TAKDİR SÜRESİ" başlıklı bölümünün "2." işaretli kısmında, 213 sayılı Kanun'un mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrası uyarınca asgari ölçüde arsa ve arazi metrekare birim değer takdir işlemlerinin tamamlanarak karara bağlanması ve kararların ilgililere tebliğ işlemlerinin 30/06/2021 günü mesai saati bitimine kadar yapılması gerektiği öngörülmüştür.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 49. maddesinde, mükelleflere bu takdir komisyonları kararlarının tebliğine ilişkin bir düzenleme bulunmadığı gibi sözü edilen maddenin (b) işaretli fıkrasındaki dava açılmasıyla ilgili düzenlemede Anayasa

Mahkemesince verilen iptal kararından sonra da kanun koyucu tarafından mükelleflere bu kararların tebliği ve dava açma süresine ilişkin yeni bir düzenleme getirilmediğinden mükelleflerin bu kararlara karşı nasıl dava açabilecekleri tartışmalı hale gelmiş, uygulamada ise emlak vergisi mükelleflerinin muhtarlıklara asılan ilan panolarından bu takdir kararlarını öğrenmiş sayıldıkları kabul edilmiştir.

Bu kabulün, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun ilgili hükümleri çerçevesinde ve emlak vergisinin genel özellikleri yanı sıra uygulamanın getirdiği zorunluluktan kaynaklandığı düşünölmektedir.

Zira emlak vergisinin takdirin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılının Ocak ve Şubat ayında yıllık olarak tarh edilip bu tarihte de tahakkuk etmiş sayılacağı dikkate alındığında, artık verginin kesinliği ile ilgili bir tartışma olmaksızın ödemenin gerçekleşmesi sağlanmalıdır.

Dolayısıyla ilgili takdir komisyonu kararının ilan edildiği tarihten itibaren 30 gün içinde dava açılması ve aykırılığın bu yönde giderilmesi gerektiği görüşüyle karara katılmıyorum.