



SAYI :36311982-101.07.04-E.7859

BAŞVURU NO :2017/15977

KARAR TARİHİ :08/05/2018

TAVSİYE KARARI

BAŞVURAN :

BAŞVURAN VEKİLİ / TEMSİLCİSİ :

BAŞVURUYA KONU İDARE : Çubuk Belediye Başkanlığı

BAŞVURUNUN KONUSU : Şikâyetçinin, indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından geçmişe dönük (2013-2017) yararlanma talebi (bu dönemlerde ödediği vergilerin iadesi) hakkındadır.

BAŞVURU TARİHİ : 15.12.20

I. BAŞVURANIN İDDİA VE TALEPLERİ

1. Şikâyetçi, ikamet ettiği evi için **indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından** faydalanmak ve bu kapsamda geçmiş yıllarda ödemiş olduğu bina vergilerinin tarafına iadesi için Çubuk Belediye Başkanlığı'na başvuru yaptığını, adı geçen İdare tarafından dilekçesinin kayıt altına alındığı tarih olan 30/11/2017 tarihinden sonraki dönemler için indirimli bina vergisi uygulanmasından faydalanabileceğinin belirtilerek önceki dönemlerde **(2013-2017) ödemiş olduğu emlak vergilerinin iadesinin yapılmadığını**, bahsi geçen Belediyenin uygulamasının Maliye Bakanlığı'nın Özelgelerine ve ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olduğunu iddia ederek, **2013 yılından 2017 yılına kadar ödemiş olduğu emlak vergisi tutarlarının tarafına iade edilmesini** talep etmektedir.

II. İDARELERİN BAŞVURUYA İLİŞKİN AÇIKLAMALAR

2. Çubuk Belediye Başkanlığı'nın 02/02/2018 tarihli ve 11022 sayılı cevabi yazısı ve eklerinde özetle;

2.1. Şikâyetçinin emlak vergisi mükellefiyetinin 24/06/2013 tarihinde başladığı, ilgilinin 30/11/2017 tarihli başvuru dilekçesi doğrultusunda ve dilekçe tarihi itibarıyla **Emlak Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin 2 nci fıkrası gereğince indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından yararlandırıldığı, 2018 yılından itibaren geçerli olmak üzere terkin işlemleri gerçekleştirilebileceğinden yazı tarihi itibarıyla konuya ilişkin terkin belgesi bulunmadığı,**

2.2. Şikâyetçinin, Çubuk Vergi Dairesi'nden aldığı mükellef kaydına ilişkin belgeyi, İlçe Nüfus Müdürlüğü'nden aldığı yerleşim belgesini ve SGK'dan aldığı sigortalılık tescil kaydına ilişkin belgeyi, 30/11/2017 tarihli dilekçesi ekinde İdarelerine ibraz ettiği, İdarelerince diğer Kurumlardan hiçbir belge istenmediği,

2.3. Emlak Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin 2 nci fıkrasında; *"hiçbir geliri olmadığını belgeleyenlerin"* bu Kanun hükümlerinden yararlanabileceği hususunun belirtildiği, ayrıca her ne kadar 57 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde; belediyelerde, emlak vergisi

işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin, mükelleflerden belge istenmeden ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılması gerektiği, mükelleflere ait kimlik bilgilerinin İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi üzerinden, tapu kayıtlarının TAKBİS (Tapu ve Kadastro Bilgi Sistemi) sisteminden alınabileceği, mükelleflerin şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin ise Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı'ndan elektronik ortamda sağlanması mümkün olduğu hususları belirtilmiş ise de; İdareleri tarafından bu sorgulamaların yapılmasının mümkün olmadığı,

2.4. İdarelerinde bulunan TAKBİS sisteminden Türkiye geneli sorgulaması yapılamadığı, ayrıca Türkiye genelinde bazı tapu müdürlüklerinin kayıtlarını sisteme aktarmamasından kaynaklı sıkıntılar olduğu bilindiğinden geçmişe yönelik sağlıklı verilere ulaşılamadığı, şikâyetçiye yönelik olarak yapılan TAKBİS sorgulamasında da sadece başvuru tarihi olan 30/11/2017 tarihi itibarıyla çıkan sonuçlara ulaşıldığı ve geçmiş dönemlere ait sonuçlara ulaşılamadığı, bu nedenle 2013-2017 yılları arasında şikâyetçinin adına kayıtlı başkaca bir taşınmaz olup olmadığı bilgisine ulaşılamadığı,

2.5. Mükelleflerin, şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin veya aktif sigortalı olmadıklarına ilişkin bilginin Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı'ndan elektronik ortamda sağlanmasının İdarelerince mümkün olmadığı, mükelleflerin vergi dairesinden gelir vergisi mükellefiyeti veya sermaye iradı, temettü ve benzeri bir gelirin olup olmadığının İdarelerince sorgulanmadığı, dolayısıyla gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumlarında meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerin İdarelerince tespit edilmesinin mümkün olmadığı,

2.6. Tüm bu nedenlerle, şikâyetçinin geriye dönük (2013-2017) indirimli bina vergisi uygulamasından yararlanma talebiyle ilgili olarak İdarelerince herhangi bir işlem yapılmadığı açıklamalarına yer verilmiştir.

3. Benzer bir şikâyet başvurusuyla ilgili olarak, Kurumumuzca Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan konuyla ilgili görüş sorulmuş olup, ilgili İdarenin 30/11/2015 tarih ve 113617 sayılı cevabı yazısında özetle;

3.1. Emlak Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin 2 nci fıkrası ile 38, 44 ve 57 seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği gereğince; **indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulaması için gerekli şartları taşıyan mükelleflerin başvurularında, beyan ve taahhütlerinin yeterli sayılması, ancak söz konusu beyan ve taahhütlerin doğruluğunun ek belge istenilmeden Belediyelerce ilgili kurum ve kuruluşlardan teyit edilmesi gerektiği, mükelleflerin söz konusu bildirim süresinde vermemelerinin indirimli bina vergisi oranı uygulamasına engel teşkil etmediği, bahsi geçen Kanunda emlak vergisinin geriye yönelik uygulanmayacağına ilişkin bir hüküm bulunmadığı, mükelleflerin gerekli şartları taşıdıkları tarihten itibaren, zamanaşımı süresi de göz önünde bulundurulmak suretiyle, geçmişe dönük olarak indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından yararlanabileceği hususları belirtilmiştir.**

III. İLGİLİ MEVZUAT

4. Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının, “Cumhuriyetin nitelikleri” başlıklı 2 nci maddesinde; “Türkiye Cumhuriyeti, ... sosyal bir hukuk Devletidir”, “Vergi ödevi” başlıklı 73 üncü maddesinde; “ ... Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülükler kanunla konular, değiştirilir veya kaldırılır. Vergi, resim, harç ve benzeri malî yükümlülüklerin muaflık, istisnalar ve indirimleriyle oranlarına ilişkin hükümlerinde kanunun belirttiği yukarı ve aşağı sınırlar içinde değişiklik yapmak yetkisi Bakanlar Kurulu'na verilebilir.”, “Mülkiyet hakkı” başlıklı 35 inci maddesinde; “Herkes, mülkiyet ve miras haklarına sahiptir. Bu haklar, ancak kamu yararı amacıyla, kanunla sınırlanabilir.

Mülkiyet hakkının kullanılması toplum yararına aykırı olamaz.”, **“Dilekçe, bilgi edinme ve kamu denetçisine başvurma hakkı” başlıklı 74 üncü maddesinde;** *“Vatandaşlar... kendileriyle veya kamu ile ilgili dilek ve şikâyetleri hakkında, yetkili makamlara ve Türkiye Büyük Millet Meclisine yazı ile başvurma hakkına sahiptir. ... 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. İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerin Korunmasına İlişkin Sözleşmeye Ek 1 No.lu Protokolün "Mülkiyetin Korunması" başlıklı 1 inci maddesi; *"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 halel getirmez."*

6. 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun “Kurumun görevi” başlıklı 5 inci maddesinde; *“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”,* **7. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun “Nispet” başlıklı 8 inci maddesinin 2 nci fıkrasında;** *"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 (intiifa hakkına sahip olunması hali dahil) halinde, bu **meskenlerine ait vergi oranlarını sifıra 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."***

8. 213 sayılı Vergi Usul Kanununun, “Zamanaşımı süreleri” başlıklı 114 üncü maddesinin birinci fıkrasında; *"Vergi alacağına doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğrar."*, **“Vergi hatası” başlıklı 116 ncı maddesinde;** *"Vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınmasıdır",* **“Hesap hataları” başlıklı 117 nci maddesinde;** *“ ... 2. Vergi miktarında hatalar: Vergi **nispet ve tarifelerinin yanlış uygulanması,** mahsupların yapılmamış veya yanlış yapılmış olması, birinci bentte yazılı vesikalarda verginin eksik veya fazla hesaplanmış veya gösterilmiş olmasıdır. ...”,* **“Vergilendirme hataları” başlıklı 118 inci maddesinin 2 nci fıkrasında;** *“Mükellefiyette hata: Açık olarak vergiye tabi olmıyan veya vergiden muaf bulunan kimselerden vergi istenmesi veya alınmasıdır;”,* **“Düzeltilme yetkisi ve reddiyat” başlıklı 120 nci maddesinin 2 nci fıkrasında;** *"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*

sakit olur.”, “Düzeltilmede zaman aşımı” başlıklı 126 ncı maddesinde, “114 üncü maddede yazılı zaman aşımı süresi dolduktan sonra meydana çıkarılan vergi hataları düzeltilemez. ...”, “Mükelleflerin izahat talebi” başlıklı 413 üncü maddesinde; “Mükellefler, Gelir İdaresi Başkanlığından veya bu hususta yetkili kıldığı makamlardan, vergi durumları ve vergi uygulaması bakımından müphem ve tereddüdü mucip gördükleri hususlar hakkında yazı ile izahat isteyebilir. Gelir İdaresi Başkanlığı, kendisinden istenecek izahatı özelge ile cevaplandırabileceği gibi, aynı durumda olan tüm mükellefler bakımından uygulamaya yön vermek ve açıklık getirmek üzere sirküler de yayımlayabilir. ...”,

9. 29/12/2006 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan Bakanlar Kurulu’nun 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, özürülülerin, 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.”,

10. 44 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin, “I- Hiçbir Geliri Olmayan Mükelleflerin İndirimli Bina Vergisi Oranından Faydalanmak İçin Taahhüt Belgesi Vermelerinin Yeterli Olması” başlıklı bölümünde; “... Anılan hükmün verdiği yetkiye istinaden çıkarılan 38 Seri No’lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, Türkiye sınırları içinde brüt 200 m²’yi geçmeyen tek mesken sahibi olup hiçbir geliri bulunmayanların indirimli bina vergisi oranından yararlanmaları için ikametgahlarının bulunduğu yer vergi dairesinden gelir vergisi mükellefi olmadıklarına ve T.C. Emekli Sandığı, Bağ-Kur ve Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüklerinin ilgili birimlerinden aktif sigortalı bulunmadıklarına dair belge alarak ilgili belediyeye vermeleri gerektiği bildirilmiştir. ... Ancak, 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. Bu durumda, söz konusu taahhüt belgesinin verilmesi yeterli olup, ayrıca mükelleflerin ikametgahlarının bulunduğu yer vergi dairesinden gelir vergisi mükellefi olmadıklarına ve T.C. Emekli Sandığı, Bağ-Kur ve Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüklerinin ilgili birimlerinden aktif sigortalı bulunmadıklarına dair belge almalarına gerek bulunmamaktadır. ...”,

“II- Hiçbir Geliri Olmadığını Beyan Eden Mükelleflerin Geliri veya İkinci Bir Meskeni Bulduğunun Tespit Edilmesi Halinde Yapılacak İşlemler” başlık bölümünde; “Hiçbir geliri olmadığını taahhüt eden mükelleflerin, indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, gelir vergisine tabi hizmet karşılığı elde edilen ücret, ticari, sınai, mesleki ve zirai faaliyet geliri ile menkul ve gayrimenkul sermaye iradı, faiz ve temettü veya benzeri bir gelirin olmaması gerekmektedir. Mükelleflerin, yukarıda belirtilen türden bir gelir elde etmeleri veya ikinci bir meskene sahip olmaları halinde, bu değişikliği mükellefiyetlerinin bulunduğu belediyeye bildirmeleri zorunludur. Öte yandan, indirimli 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.”

11. Maliye Bakanlığı'nın 57 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin, “2. Emlak Vergisi Bildirimlerinin Yeniden Düzenlenmesi, Mükelleflerden Bildirim Dışında Bir Belge Talep Edilmemesi ve Devredenin Mükellefiyetinin Res’en Sona Erdirilmesi” başlıklı bölümünde;

*“...1319 sayılı Kanunda, emlak vergisi mükelleflerine, bu vergiyle ilgili işlemler sırasında **emlak vergisi bildirimini dışında herhangi bir belge vereceklerine dair yükümlülük getiren bir hüküm bulunmamaktadır.***

*Bu nedenle, **emlak vergisi mükelleflerinden** emlak vergisi bildirimini dışında tapu sureti, kimlik fotokopisi, vergi kimlik numarasını gösteren belge, elektrik ve su abone belgesi, yapı kullanma izin belgesi, m2 cetveli veya başkaca **bir belge talep edilmeyecektir.***

*... Belediyelerce, **emlak 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. ...”*

“4. 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.”* düzenlemelerine yer verilmiştir.

IV. KAMU DENETÇİSİ HÜSEYİN YÜRÜK’ÜN KAMU BAŞDENETÇİSİ’NE ÖNERİSİ

12. Şikâyetçinin, indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanabilmesi için gerekli olan “Taahhüt belgesini” İdareye vermiş olması ve Çubuk Belediye Başkanlığı tarafından söz konusu beyan ve taahhüdün doğru olmadığına ilişkin olarak ilgili kurum ve kuruluşlardan teyit edilmiş aksi bir tespitin de bulunmaması nedenleriyle, şikâyetçiden 2013 yılından 30/11/2017 tarihine kadar tahsil edilen emlak vergilerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun hükümleri doğrultusunda şikâyetçiye iadesiyle ilgili gerekli iş ve işlemlerin makul sürede yapılması hususunda Çubuk Belediye Başkanlığı’na Tavsiye’de bulunulması yönünde hazırlanan Tavsiye Karar Önerisi Kamu Başdenetçisi’ne sunulmuştur.

V. DEĞERLENDİRME VE GEREKÇE

A. Hukuka ve Hakkaniyete Uygunluk Yönünden Değerlendirme

13. Şikâyetçi, ikamet ettiği evi için indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından faydalanmak ve bu kapsamda geçmiş yıllarda ödemiş olduğu bina vergilerinin tarafına iadesi için Çubuk Belediye Başkanlığı’na başvuru yaptığını, adı geçen İdare tarafından dilekçesinin kayıt altına alındığı tarih olan 30/11/2017 tarihinden sonraki dönemler için indirimli bina vergisi uygulanmasından faydalanabileceğinin belirtilerek önceki dönemlerde (2013-2017) ödemiş olduğu emlak vergilerinin iadesinin yapılmadığını, bahsi geçen Belediyenin uygulamasının Maliye Bakanlığı’nın Özelgelerine

ve ilgili mevzuat hükümlerine aykırı olduğunu iddia ederek, **2013 yılından 2017 yılına kadar ödemiş olduğu emlak vergisi tutarlarının tarafına iade edilmesini** talep etmektedir.

14. İlgili İdare, şikayetçinin konuyla ilgili olarak İdarelerine başvuru yaptığı tarih olan 30/11/2017 tarihinden sonraki dönemler için şikayetçinin indirimli bina vergisi uygulanmasından faydalanabileceği, şikâyetçinin geriye dönük olarak indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından yararlanabilmesi için gerekli şartları sağlayıp sağlamadığı hususlarının geçmişe yönelik sorgulanması gerektiği, bu şekilde geçmişe dönük sorgulama yapabilecek sistemlerin İdarelerinde olmadığı, mevcut sistemlerde geçmişe dönük sorgulamalarda bazı aksaklıklar olduğu, gerçeğe aykırı beyanlar nedeniyle geçmiş yıllara ait bina vergilerinin iadesinde kamusal zarar doğabilme ihtimali olduğu, bu nedenlerle şikayetçinin daha önceki dönemlerde (2013-2017) ödemiş olduğu bina vergilerinin iadesinin yapılmayacağı hususlarını belirtmiştir.

15. Dosya kapsamındaki bilgi ve belgelerden; şikayetçinin, 2013 yılından 2017 yılına kadar olan tüm emlak vergisi dönemlerine ilişkin vergilerini değişik tarihlerde ödediği (en son 2017/2 dönemi Bina Vergisi ve 2017/2 Kültür Varlıkları Payımı 29/11/2017 tarihinde ödediği), ev hanımı olması nedeniyle indirimli bina vergisi uygulamasından yararlanma talebiyle ilgili İdareye 30/11/2017 tarihinde başvuru yaptığı anlaşılmıştır.

16. Emlak Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin 2 nci fıkrası; Bakanlar Kurulunun, 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, şehitlerin, dul ve yetimlerinin, Türkiye sınırları içinde 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olması (intifa hakkına sahip olunması dahil) halinde bu meskenlere ait vergi oranlarını sıfıra kadar indirmeye yetkili olduğu hüküm altına almıştır. Anılan hükmün verdiği yetkiye dayanılarak çıkarılan Bakanlar Kurulunun 2006/11450 sayılı kararı ile indirimli bina vergisi oranını 2007 ve müteakip yıllar için sıfır olarak belirlemiştir. Bu çerçevede yeni bir Bakanlar Kurulu Kararı yayımlanana kadar bu uygulama aynı şekilde devam edecektir.

17. Yine Emlak Vergisi Kanununun 8 inci maddesinin 2 fıkrasında; geliri olmadığını belgelemenin usul ve esaslarını belirlemeye Maliye Bakanlığı'nın yetkili olduğu düzenlemesine yer verilmiştir. Maliye Bakanlığı, bu düzenlemeden aldığı yetki ile çıkarmış olduğu 38 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, söz konusu uygulama için mükelleflerden bazı belgelerin talep edilmesi gerektiğine ilişkin düzenleme yapmış iken, 44 ve 57 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğleriyle yaptığı düzenlemelerle bu uygulamadan vazgeçmiş ve mükelleflere kolaylık olması açısından hiçbir geliri olmayan mükelleflerin, "*Hiçbir geliri olmayanların tek meskenlerine ait taahhüt belgesini*" ilgili belediyelere vermesinin indirimli (sıfır) bina vergisi oranı uygulamasından yararlanabilmesi için yeterli olacağına ilişkin düzenleme yapmıştır. 18. Konuyla ilgili olarak, 44 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Tebliğinde; mükelleflerce söz konusu taahhüt belgesinin verilmesinin indirimli bina vergisi oranı uygulamasından yararlanabilmesi için yeterli olduğu, mükelleflerin ikametgahlarının bulunduğu yer vergi dairesinden gelir vergisi mükellefi olmadıklarına ve T.C. Emekli Sandığı, Bağ-Kur ve Sosyal Sigortalar Kurumu Genel Müdürlüklerinin ilgili birimlerinden aktif sigortalı bulunmadıklarına dair belge almalarına gerek bulunmadığı, hiçbir geliri olmadığını taahhüt eden mükelleflerin, indirimli vergi oranından yararlanabilmeleri için, gelir vergisine tabi hizmet karşılığı elde edilen ücret, ticari, sınai, mesleki ve zirai faaliyet geliri ile menkul ve gayrimenkul sermaye iradı, faiz ve temettü veya benzeri bir gelirin olmaması gerektiği düzenlemelerine yer verilmiştir.

19. Yine konuyla ilgili olarak 57 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Tebliğinde; emlak vergisi mükelleflerine, **bu vergiyle ilgili işlemler sırasında emlak vergisi bildirim dışında herhangi bir belge vereceklerine dair yükümlülük getiren bir hüküm bulunmadığı, emlak vergisi mükelleflerinden emlak vergisi bildirim dışında tapu sureti, kimlik fotokopisi, vergi kimlik numarasını gösteren belge, elektrik ve su abone belgesi, yapı kullanma izin belgesi, m² cetveli veya başkaca bir belge talep edilmeyeceği, emlak vergisi işlemlerinde mükellefler tarafından bildirilen hususların teyidinin mükelleflerden ek belge istenmeden belediyelerce ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılması gerektiği**, bu bağlamda belediyelerce, mükelleflere ait kimlik bilgilerinin İçişleri Bakanlığı Kimlik Paylaşım Sistemi üzerinden, tapu kayıtlarının Tapu ve Kadastro Bilgi Sisteminden alınabileceği, mükelleflerin şehit, gazi, dul, yetim ve emekli olduklarına ilişkin bilgilerin ise Sosyal Güvenlik Kurumu Başkanlığı'ndan elektronik ortamda sağlanmasının mümkün olabileceği düzenlemelerine yer verilmiştir.

20. Söz konusu Tebliğlerde yer alan düzenlemeler uyarınca, **hiçbir geliri olmayan ve Türkiye sınırları içinde 200 m²'yi geçmeyen tek meskeni olan mükelleflerin indirimli bina vergisi oranından faydalanabilmesi için Tebliğde sözü edilen taahhüt belgesini ilgili Belediyeye vermesi yeterli olup, belediyelerce, ayrıca başka bir belge istenilmeden mükelleflerin meskenlerine indirimli bina vergisi oranını sıfır olarak uygulaması gerekmektedir.**

21. Diğer taraftan, söz konusu taahhüt belgesinin ilgili belediyelere belli bir sürede verilmesi gerektiği ya da **indirimli (sıfır) bina vergisi oranı** uygulamasından geriye dönük yararlanılamayacağı hususlarında ilgili mevzuatta herhangi bir düzenleme mevcut değildir. Bu nedenle, mükelleflerin **söz konusu uygulamadan geçmişe dönük olarak (düzeltme zamaşımı süresi içinde) yararlanmalarına engel bir durum bulunmamaktadır.** 3.1 no.lu paragrafta belirtilen Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Kurumumuza verilen cevabı yazı da bu tespit doğrulanmaktadır.

22. Vergi Usul Kanununun 116 ncı maddesinde; vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlanmıştır. Yine aynı Kanunun 117 nci maddesinde, vergi nispet ve tarifelerinin yanlış uygulanması, vergi miktarında hata olarak nitelendirmiştir. **200 m²'yi geçmeyen tek meskene sahip olan ve hiçbir geliri bulunmayan kişilere, ilgili mevzuat hükümleri uyarınca indirimli (sıfır) bina vergisi oranı uygulanması gerekirken, bu kişilere hiçbir indirim yapılmadan Emlak Vergisi Kanunu uyarınca belirlen vergi oranının uygulanması suretiyle İdarece hesap hatasına (vergi miktarında hataya) sebebiyet verilmiş olunacaktır.** Hesap hatası söz konusu olduğunda ne tür bir işlem yapılacağına ilişkin hususlara bahsi geçen Kanunun 120 nci maddesinde yer verilmiştir. Söz konusu maddede; hataların düzeltme fişine dayanılarak düzeltilebileceği, hatanın mükellef aleyhine yapılmış olması halinde fazla verginin aynı fişe dayanılarak terkin ve tahsil olunmuş ise reddedileceği, bu durumun mükellefe tebliğ edileceği, mükellefin ise tebliğ tarihinden itibaren parasını geri almak için bir yıl içinde müracaat etmemesi durumunda hakkının sakıt olacağı belirtilmiştir.

23. Vergi Usul Kanununun 126 ncı maddesinde ise, bu Kanunun 114 üncü maddesindeki **5 yıllık tarh ve tahakkuk zamaşımına atıfta bulunularak, bu zamaşımı süresi dolduktan sonra vergi hatalarının düzeltilemeyeceği kesin bir ifadeyle belirtmiştir.** Bu bağlamda, şikayetçinin geçmiş dönemlere yönelik emlak vergisi iade talebini 30/11/2017 tarihinde yaptığı nazara alındığında, **şikayetçinin 2013 yılından 30/11/2017 tarihine kadar ödediği emlak vergilerinin iadesi ve tahakkuk eden ancak ödemediği vergilerin de terkinin mümkündür.**

24. Somut olayda; şikayetçinin, **hiçbir geliri olmadığına ilişkin bildirim 30/11/2017 tarihinde İdareye vermesi üzerine, adı geçen İdare, şikayetçiyi bu bildirim tarihinden sonraki dönemler için**

indirimli bina vergisi uygulamasından yararlandırılmıştır. Bu durum, söz konusu tarih (30/11/2017) itibariyle şikayetçinin indirimli bina vergisi oranı uygulaması için gerekli şartları taşıdığını göstermektedir.

25. Diğer taraftan, ilgili İdare, şikayetçinin önceki (2013-2017) emlak vergisi dönemlerinde ödediği vergilerin iadesi talebine ilişkin olarak ise, 13 no.lu paragraftaki gerekçelerle, şikayetçinin geriye dönük olarak indirimli (sıfır) bina vergisi uygulamasından yararlandırılmayacağını ifade etmiştir. Ancak, 19 no.lu numaralı paragrafta açıklandığı üzere, **şikayetçinin bahsi geçen Tebliğde belirtilen taahhüt belgesini idareye vermesi, indirimli (sıfır) bina vergisi uygulamasından yararlanması için yeterli olup, söz konusu beyan ve taahhütlerin doğruluğunun mükelleften ek belge istenilmeden Belediyelerce ilgili kurum ve kuruluşlardan teyit edilmesi gerekmektedir.**

26. Dosya kapsamındaki bilgi ve belgelerden; **şikâyetçinin geçmişe (2013-2017) dönük olarak indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından yararlanıp yararlanamayacağına ilişkin olarak, adı geçen Belediyece 57 Seri No.lu Tebliğde öngörülen düzenleme doğrultusunda ilgili kurum ve kuruluşlardan bir teyit alınmadığı, İdarenin konuya yönelik araştırmalarını sadece kendi kayıtları ve sistemleri üzerinden yaptığı anlaşılmıştır.**

27. Bahsi geçen İdare, 57 Seri No.lu Tebliğde belirtilen bu teyit yükümlülüğünü yerine getirmeyerek, **konuyla ilgili gerekli bilgi ve belgelerin şikayetçi tarafından temin edilmesini ortaya çıkaran zorunluluk hali oluşturmuştur. Bu zorunluluk durumunun sonucunda ise; şikayetçi, ilgili kurum ve kuruluşlardan bilgi ve belge isteme ile bu bilgi ve belgeleri Belediyeye sunma külfetine katlanmak zorunda kalacaktır. İdarenin bu şekilde bir uygulamayla, mevzuatın kendisine yüklediği sorumluluğu mükelleflere yükleyerek mevzuatın mükelleflere tanıdığı kolaylığı ortadan kaldırması hukuka aykırı bir durum oluşturmuştur.** Kaldı ki somut olayda, şikayetçi tarafından bazı bilgi ve belgeler (Vergi Dairesinden alınan mükellef kayıt belgesi, İlçe Nüfus Müdürlüğünden alınan yerleşim belgesi ve SGK'dan alınan sigortalılık tescil kaydı tespit belgesi) İdareye ibraz edilmiş olmasına rağmen; ilgili İdare tarafından, **şikâyetçinin geçmişe (20132017) dönük olarak indirimli bina vergisi oranı (sıfır) uygulamasından yararlanma talebi kabul görmemiştir. 28.** Ayrıca, ilgili İdare, gerçek dışı taahhütte bulunmak suretiyle indirimli vergi oranından yararlanan mükellefler ile durumlarında meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerin İdarelerince tespit edilmesinin mümkün olmadığı, **bu durum nedeniyle kamusal zarar doğabileceği ihtimalinden bahsetmekte ise de; 57 Seri No.lu Tebliğ ve 44 Seri No.lu Tebliğ hükümleri gereğince; gelir elde etmeyen mükelleflerin bir gelir elde etmesi veya ikinci bir mesken binasına sahip olması hallerinde bu durumu mükellefiyetlerinin bulunduğu belediyelere bildirme zorunluluğu olması, İdarenin mükellefler tarafından verilen beyanın teyidini ilgili kurum ve kuruluşlardan yapabilme ve mükelleflerin gerçeğe aykırı beyanlarını tespit etmesi halinde ödenmesi gereken vergiyi cezası ve gecikme faiziyle birlikte tahsil edebilme yetkisi olması hususları birlikte değerlendirildiğinde, kamu zararının ortaya çıkabilme ihtimali gerekçe gösterilerek ilgili Tebliğle getirilen kolaylığın mükelleflere sağlanmamasının hukuka ve hakkaniyete aykırı olduğu sonucuna varılmıştır. 29.** Benzer konuda başka bir İdare hakkında Kurumumuza yapılan 2015/4788 no.lu şikâyet başvurusuyla ilgili olarak Kurumumuzca yapılan inceleme ve araştırma sonucunda; yukarıda değinilen gerekçeler de dikkate alınarak, ilgili İdareye **15/03/2016 tarihli "Tavsiye Kararı"** verilmiştir. **Söz konusu kararda; şikayetçinin, indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanabilmesi için "Hiçbir geliri olmayanların tek meskenlerine ait taahhüt belgesini" idareye vermesi yeterli olmasına rağmen, ilgili idarenin, mükellefin geriye dönük olarak ödediği emlak vergisi tutarlarının iadesi ve tahakkuk edenlerin de terkini talebinin reddi işleminin hukuka aykırı olduğu tespit edilmiştir.**

30. Yukarıdaki paragraflarda izah edildiği üzere; ilgili İdare, **Emlak Vergisi Kanunu**

Tebliğindeki yükümlülüklerini yerine getirmeden şikâyetçinin talebini reddederek, hukuku aykırı işlem tesis etmiş ve şikâyetçinin konuyla ilgili olarak mağduriyet yaşamasına sebebiyet vermiştir.

İdarenin yapmış olduğu bu işlemin, Anayasanın 2 nci maddesinde belirtilen “**Hukuk Devleti İlkesi**”ne, yine Anayasanın 35 inci maddesinde yer verilen “**Mülkiyet Hakkı**”na ilişkin düzenlemeye ve İnsan Hakları ve Temel Özgürlüklerinin Korunmasına İlişkin Sözleşmeye Ek 1 No.lu Protokolün 1 inci maddesindeki “**Mülkiyet Hakkı**”na ilişkin düzenlemeye aykırı olduğu sonucuna varılmıştır.

31. Şikâyetçinin iddiaları, İdarenin açıklamaları, ilgili mevzuat hükümleri, konuyla ilgili yargı kararları ile tüm dosya kapsamındaki bilgi ve belgeler birlikte değerlendirildiğinde; şikâyetçinin, indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanabilmesi için **"Hiçbir geliri olmayanların tek meskenlerine ait taahhüt belgesini"** adı geçen Belediyeye vermesi yeterli olmasına rağmen ve söz konusu beyan ve taahhüdün doğruluğunun ek belge istenmeden Belediyece ilgili kurum ve kuruluşlardan teyit edilmesi gerektiği halde, bahsi geçen Belediye Başkanlığının bu yükümlülüğünü yerine getirmeden ve söz konusu beyan ve taahhütlerin doğru olmadığına ilişkin aksi bir tespit yapmadan, şikâyetçinin geçmişe (2013-2017) dönük olarak indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanma talebinin reddi (ödenen emlak vergisi tutarlarının iade edilmemesi) yönünde işlem tesis etmesinin hukuka aykırı olduğu tespit edilmiştir.

B. İyi Yönetim İlkeleri Yönünden Değerlendirme

32. İyi yönetim ilkelerine, 28/03/2013 tarihli 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. Şikâyetçinin dilekçesine **Çubuk Belediye Başkanlığı** tarafından verilen cevaplarda, şikâyetçiye hangi sürede hangi mercilere başvurabileceği bilgisinin vermediği görülmüş olup, ilgili İdarelerin **"karara karşı başvuru yollarının gösterilmesi"** ilkesine uymadığı tespit edilmiştir.

33. Ayrıca, yukarıdaki paragraflarda değinildiği üzere; adı geçen İdare, Emlak Vergisi Kanunu Tebliğlerinde öngörülen yükümlülüklerini yerine getirmeyerek (beyan ve taahhütlerin doğruluğunu ilgili kurum ve kuruluşlardan teyit etmeyerek) şikâyetçinin mağduriyet yaşamasına sebebiyet vermiştir. İdarenin bu şekildeki uygulamasının, **iyi yönetim ilkelerinden; "Kanunlara uygunluk", "Nezakat", "Dürüstlük" ve "Haklı beklentiye uygunluk" ilkelerine uygun olmadığı** tespit edilmiştir. İdarenin söz konusu ilkelere uygun davranması önerilmektedir.

VI. HAK ARAMA ÖZGÜRLÜĞÜNE İLİŞKİN AÇIKLAMA

34. 14/06/2012 tarihli ve 6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun 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 **Ankara Vergi Mahkemelerinde** yargı yolu açıktır. **VII. KARAR**

Yukarıda açıklanan gerekçe ve dosya kapsamına göre **BAŞVURUNUN KABULÜNE;**

Şikâyetçinin, **indirimli (sıfır) bina vergisi oranından yararlanabilmesi için gerekli olan "Taahhüt belgesini"** İdareye vermiş olması ve **Çubuk Belediye Başkanlığı** tarafından söz konusu beyan ve taahhüdün doğru olmadığına ilişkin olarak ilgili kurum ve kuruluşlardan teyit edilmiş aksi bir tespit de bulunmaması nedenleriyle, şikâyetçiden **2013 yılından 30/11/2017 tarihine kadar**

tahsil edilen emlak vergilerinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun hükümleri doğrultusunda şikayetçiye iadesiyle ilgili gerekli iş ve işlemlerin makul sürede yapılması hususunda ÇUBUK BELEDİYE BAŞKANLIĞI'NA TAVSİYEDE BULUNULMASINA,

6328 sayılı Kamu Denetçiliği Kurumu Kanununun 20 nci maddesinin üçüncü fıkrası uyarınca, **ÇUBUK BELEDİYE BAŞKANLIĞI tarafından bu karar üzerine tesis edilecek işlemin otuz gün içinde Kurumumuza bildirilmesinin zorunlu olduğuna,**

Kararın, ŞİKAYETÇİYE ve ÇUBUK BELEDİYE BAŞKANLIĞI'NA TEBLİĞ EDİLMESİNE,

Türkiye Cumhuriyeti Kamu Başdenetçisince karar verildi.

e-imzalıdır

Şeref MALKOÇ
Kamu Başdenetçisi