

Emlak vergisi değer tespitine karşı bireyin dava açma hakkını kısıtlayan hükümün Anayasa Mahkemesince iptali ve sonuçları

Zekeriya Başar zbilen

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun (Kanun) 1. maddesi uyarınca, Türkiye sınırları içinde bulunan binalar, bina vergisine; 12. maddesi uyarınca ise Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalar, arazi vergisine tabidir. Bina ve arazi vergisinin matrahı ise bina ve arazinin Emlak Vergisi Kanunu hükümlerine göre tespit edilen vergi değeridir.

Vergi değeri, Kanun'un 29. maddesi kapsamında;

a. Arsa ve araziler için; 213 Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) 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 ile için arazinin cinsi (kıraca, taban, sulak) itibarıyla takdir olunan birim değerlere göre,

b. Binalar için, Maliye ve Bayındırlık ve İskan Bakanlıklarınca müştereken tespit ve iln edilecek bina metrekare normal inşaat maliyetleri ile yukarıda belirtilen esaslara göre bulunacak arsa veya arsa payı değeri esas alınarak 31. madde uyarınca hazırlanmış bulunan tüzük hükümlerinden yararlanılmak suretiyle hesaplanan bedel olarak hüküm altına alınmıştır.

Anılan maddede ayrıca vergi değerinin, mükellefiyetin başlangıç yılını takip eden yıldan itibaren her yıl, bir önceki yıl vergi değerinin VUK hükümleri uyarınca aynı yıl için tespit edilen yeniden değerleme oranının yarısı nispetinde artırılması suretiyle bulunacağı belirtilmektedir.

Takdir komisyonu tarafından belirlenen vergi değerlerine karşı ise VUK uyarınca sadece daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları dava aabilemekteydi. VUK'un söz konusu hkmine karşı Anaya Mahkemesi nezdinde iptal başvurusu yapılmış olup, Anayasa Mahkemesi, 13 Ekim 2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan E.2011/38 ve K.2012/89 sayılı kararı ile hükümün iptaline oyçokluğu ile karar vermiştir.

I. Emlak vergisi değer tespiti

Kanun'un 29. maddesi uyarınca bina, arsa ve arazi birim değerleri VUK'un "Emlak vergisine ait bedel ve değerlerin tespiti, ilanı ve kesinleşmesi" başlıklı mükerrer 49. maddesinin (b) fıkrasına göre belirlenmektedir. Mezkur madde, 9 Nisan 2002 tarihinde yürürlüğe giren 4751 Sayılı Kanun'un 1/A maddesi hkm ile değişikliğe uğrayarak takdir komisyonlarının arsalar ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin dört yılda bir yapacakları takdirlerin, tarh ve tahakkuk işleminin yapılacağı srenin başlangıcından en az altı ay önce karara bağlanacağını, arsalar ve araziye ait olanlar takdirin ilgili bulunduğu il ve ile 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 verileceğini hükme bağlamıştır.

Hükme göre, 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 sanatkrlar odaları birliğince görevlendirilecek birer üyeden oluşan merkez komisyonuna imza karşılığında verilmektedir. Merkez

komisyonu kendilerine tebliğ edilen bu kararları onbeş gün içinde inceleyerek belirlediği değerleri ilgili takdir komisyonuna geri göndermekte; eğer merkez komisyonu tarafından farklı bir değerlendirme yapılmış ise ilgili takdir komisyonu bu değerlemeyi yeni yapacağı takdirde dikkate almaktadır.

Anayasa Mahkemesinin iptal kararından önce ise anılan fıkranın 3. paragrafı uyarınca, takdir komisyonlarının bu kararlarına karşı sadece, kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları on beş gün içinde ilgili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilmekteydi.

Yukarıda yer verilen yasal düzenlemelerden de anlaşılacağı üzere, takdir komisyonunun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin kararları için dava yoluna başvurma hakkı salt Kanun'da sınırlı sayıda sayılan, kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları ile sınırlı tutulmuştu. Bu düzenleme ile verginin mükellefi statüsündeki gerçek ve tüzel kişilerin söz konusu takdir komisyonu kararlarına karşı dava yoluna başvurma hakkı engellenmiş bulunmaktaydı.

Oysa ki; Anayasa'nın 36. maddesi herkesin, yargı önünde davacı veya davalı olarak iddia ve savunma ile adil yargılanma hakkına sahip olduğunu belirtmekte; 125. madde ise İdarenin her türlü eylem ve işlemlerine karşı yargı yolunun açık olduğunu hüküm altına almaktadır. Dolayısıyla VUK'un bu hükmünün, söz konusu Anayasa hükümlerini ihlal etmekte olduğu tartışılmaz idi.

II. Anayasa Mahkemesinin iptal kararı

Yukarıdaki iddialardan yola çıkmak suretiyle Bursa 2. Vergi Mahkemesi, VUK'un mükerrer 49. maddesinin (b) fıkrasının 3. paragrafının *"Takdir komisyonlarının bu kararlarına karşı kendilerine karar tebliğ edilen daire, kurum, teşekküller ve ilgili mahalle ve köy muhtarlıkları on beş gün içinde ilgili vergi mahkemesi nezdinde dava açabilirler."* hükmünü amir birinci cümle hükmünde sınırlı sayıda sayılan kurumlar için dava yoluna başvurma hakkı tanımamasının Anayasa'nın mezkur hükümlerine aykırılık teşkil ettiği gerekçesiyle mükerrer 49. maddesinin (b) fıkrasının iptali için Anayasa Mahkemesine başvuruda bulunmuştu.

Başvuru neticesinde ise Yüksek Mahkeme 31 Mayıs 2012 tarihinde, **düzenlemenin Anayasa'ya aykırı olduğuna ve iptaline karar vermiş bulunmaktadır.** Mahkemenin oyçokluğu ile aldığı E.2011/38 ve K.2012/89 sayılı bu kararı, 13 Ekim 2012 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanmak suretiyle yürürlük kazanmıştır.

Söz konusu iptal hükmünün gerekçesinde özetle aşağıdaki hususlara yer verilmiştir:

- Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devleti, eylem ve işlemleri hukuka uygun, insan haklarına saygılı, bu hak ve özgürlükleri koruyup güçlendiren, her alanda adaletli bir hukuk düzeni kurup bunu geliştirerek sürdüren, Anayasa'ya aykırı durum ve tutumlardan kaçınan, Anayasa ve hukukun üstün kurallarıyla kendini bağlı sayan, yargı denetimine açık olan devlettir.
- Anayasa'nın hak arama hürriyetini düzenleyen 36. maddesi ile yargı mercilerine davacı ve davalı olarak başvurabilme ve bunun doğal sonucu olarak da iddia, savunma ve adil yargılanma hakkı güvence altına alınmıştır.
- Kişinin uğradığı bir haksızlığa veya zarara karşı kendisini savunabilmesinin ya da maruz kaldığı haksız bir uygulama veya işleme karşı haklılığını ileri sürüp kanıtlayabilmesinin, zararını giderebilmesinin en etkili ve güvenceli yolu, yargı mercileri önünde dava hakkını kullanabilmesidir. Kişilere yargı mercileri önünde dava hakkı tanınması hak arama özgürlüğünün bir gereğidir.

- İtiraz konusu kural ile takdir komisyonlarınca belirlenen değerlere karşı **vergi mükellefi olan ve olaydan doğrudan etkilenebilecek gerçek ve tüzel kişilere dava açma hakkı verilmemekte** sadece yasanın değinilen kurum ve kuruluşları harekete geçirerek, asgari ölçüde arsa ve arazi birim değer tespitlerine karşı dava açılabilmesi imkanı tanınmaktadır.
- Emlak vergisi mükelleflerinin ödeyeceği verginin hesaplanmasında esas alınan takdir komisyonu kararları idari bir tasarruf olduğu için buna karşı **mükelleflere yargı yolunun kapatılması**, Anayasaya güvence altına alınmış olan hak arama hürriyeti ve hukuk devleti ilkesi ile bağdaşmamaktadır.
- Öte yandan, Anayasa'nın 125. maddesi ile idarenin her türlü eylem ve işlemlerinin yargı yoluna açık olması zorunluluğu getirildiğinden, takdir komisyonu kararlarının kişi ya da kurum yönünden yargı denetimine kapatılması anılan hükme aykırılık teşkil edecektir.

Yüksek Mahkeme, gerekçesinden de görüleceği üzere, bireylerin takdir komisyonları tarafından tespit edilen vergi değerlerine karşı dava yoluna gidilememesi halini, Anayasa hükümlerinin açık bir şekilde ihlali olarak nitelendirmiş bulunmaktadır.

III. Sonuç

Yazımızın başlangıcında ifade ettiğimiz üzere, emlak vergisine esas değerlerin tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarının doğrudan bireyler tarafından dava konusu yapılamaması, hukuk devleti olmanın gereği olarak idari işlemlerin yargı denetimine tabi olması ve bireyin hak arama hürriyeti ile ilgili hükümler yönünden Anayasa'ya aykırılık teşkil etmekteydi.

Yukarıda gerekçesine yer verdiğimiz iptal kararı ile, takdir komisyonlarınca belirlenen değerlere karşı vergi mükellefi olan bireylere dava açma hakkı verilmesinin önü açılmış bulunmaktadır.

Ancak hâlihazırda tesis edilmiş bulunan takdir komisyonu kararlarına karşı, Anayasa Mahkemesi kararlarının geriye yürümezliği kuralı uyarınca, dava yoluna başvurulması mümkün bulunmamaktadır. Bu halde, takdir komisyonu kararları dört yılda bir kez tesis edildiğinden 2013 yılının ikinci yarısında yapılacak tespit için gerçek ve tüzel kişiler tarafından dava yoluna başvurulması mümkün görünmektedir.

Yine iptal kararının Resmi Gazete'de yayımlandığı tarih itibarıyla iptal hükmü kapsamında sayılan kurum ve kuruluşlar dışındaki gerçek ve/veya tüzel kişiler tarafından takdir komisyonu kararının iptali talebiyle açılan bir dava bulunması halinde de, bu dava açısından Anayasa Mahkemesinin iptal kararı hüküm ifade edecek ve ilgili gerçek ve/veya tüzel kişilerin dava ehliyetinin mevcudiyeti mahkemeler tarafından kabul edilecektir.

Yukarıda gerekçe ve sonuçlarına detaylı olarak yer verilen Anayasa Mahkemesi iptal kararı, takdir komisyonu kararlarına karşı anılan hükümde tahdidi olarak sayılan kurum ve kuruluşlar dışındaki, mükellef statüsünde olan ve olaydan doğrudan etkilenebilecek gerçek ve tüzel kişiler tarafından dava yoluna başvurulmasının yolunu açmış olup, mükellefler adına gerçekleştirilen tahakkuklara karşı açılan davalara herhangi bir etkisi bulunmamaktadır.

Bu makalede yer alan açıklamalar, yazarının konu hakkındaki kişisel görüşünü yansıtmaktadır. Makaledeki bilgi ve açıklamalardan dolayı Ernst & Young ve/veya Kuzey Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş. ye sorumluluk iddiasında bulunulamaz. Mevzuatın sık değiştirilen ve farklı anlayışlarla yorumlanabilen yapısı nedeniyle, herhangi bir konuda uygulama yapılmadan önce konunun uzmanlarından profesyonel yardım alınmasını tavsiye ederiz.



Kuzey YMM A.Ş.
Büyükdere Cad. Beytem Plaza
No:22 K:2 - 8, 34381 - Şişli
İstanbul - Turkey
Tel: +90 (212) 315 30 00
Fax: +90 (212) 234 10 67
www.vergidegundem.com
www.ey.com

Vergi hakkında**Kasım/2012****Pratik bilgiler**

Perakende satış fişi veya ödeme kaydedici cihaz fişi düzenleme üst sınırı (01.01.2012'den itibaren)	770 TL
Doğrudan gider yazılabilecek demirbaşlar için aranacak üst sınır (01.01.2012'den itibaren)	770 TL
Konut kira gelirlerinde gelir vergisinden istisna edilen tutar (2012)	3.000 TL
Temerrüt faizi (01.07.2009 tarihinden itibaren)	% 19

Gelir vergisi tevkifat oranları

Yıllara sari inşaat ve onarma işlerini yapanlara ödenen istihkak bedelleri	% 3
İşyeri kira ödemeleri	% 20
Serbest meslek kazançları	% 20
Mevduat ve döviz tevdiat hesaplarına ödenen faizler (her vadede)	% 15
Hazine bonusu ve Devlet tahvili faiz gelirleri (TL veya yabancı para cinsinden ihraç edilmiş)	Yatırımcıların statüsüne göre % 0, % 10
Repo kazançları	% 15
İMKB'de işlem gören hisse senetlerinin alım satım kazançları (Tam mükelleflerin menkul kıymet yatırım ortaklığı hisse senetlerinden elde ettiği kazançlardan % 10)	% 0

Yeniden değerlendirme oranları

2011 yılı için	% 10,26
2010 yılı için	% 7,7
2009 yılı için	% 2,2

Reeskont ve avans işlemlerinde uygulanacak iskonto ve faiz oranları

Reeskont işlemlerinde uygulanacak iskonto oranı (yıllık)	% 16
Avans işlemlerinde uygulanacak faiz oranı (yıllık)	% 16,50

Not: 238 seri numaralı VUK Genel Tebliği uyarınca alacak ve borç senetlerinin iç iskonto yöntemiyle reeskontu işlemi, (19.06.2012 tarihinden itibaren) % 16,50 oranı esas alınacaktır.

Gelir vergisinden istisna yurt içi gündelik tutarları (01.07.2012-31.12.2012)

Brüt aylık tutarları (TL)	Gündelik tutarı
1.638,00 ve fazlası	43,50 TL
1.625,11 - 1.637,99	36,50 TL
1.467,61 - 1.625,10	33,50 TL
1.267,16 - 1.467,60	31,00 TL
1.023,40 - 1.267,15	28,00 TL
1.023,39 ve daha aşağısı	27,00 TL

Tecil faizi oranları

Uygulandığı dönem	Yıllık oran
21.12.2000 - 30.03.2001	% 36
31.03.2001 - 01.02.2002	% 72
02.02.2002 - 11.11.2003	% 60
12.11.2003 - 03.03.2005	% 36
04.03.2005 - 27.04.2006	% 30
28.04.2006 - 20.11.2009	% 24
21.11.2009 - 20.10.2010	% 19
21.10.2010 tarihinden itibaren	% 12

Gecikme zammı ve gecikme faizi oranları

Uygulandığı dönem	Aylık oran
02.12.2000 - 28.03.2001	% 5,00
29.03.2001 - 30.01.2002	% 10,00
31.01.2002 - 11.11.2003	% 7,00
12.11.2003 - 01.03.2005	% 4,00
02.03.2005 - 20.04.2006	% 3,00
21.04.2006 - 18.11.2009	% 2,50
19.11.2009 - 18.10.2010	% 1,95
19.10.2010 tarihinden itibaren	% 1,40

Geçici vergi oranları (2012 yılı)

Gelir vergisi mükelleflerinde	% 15
Kurumlar vergisi mükelleflerinde	% 20

Gelir vergisinden istisna çocuk yardımı (01.07.2012-31.12.2012)

0-6 yaş grubunda bulunanlar	35,79 TL
Diğerleri	17,90 TL

Gelir vergisinden istisna olan günlük yemek yardımı

01.01.2012 tarihinden itibaren (KDV Hariç)	11,70 TL
--	----------

Sakatlık indirimi (2012)

1. derece sakatlar	770 TL
2. derece sakatlar	380 TL
3. derece sakatlar	180 TL

Damga vergisi oranları / tutarları (2012)

Ücretlerde (Avanslar dahil)	Binde 6,6
Mukavelenamelerde	Binde 8,25
Kira mukavelenamelerinde (Mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden)	Binde 1,65
Bilançolar	26,65 TL
Gelir tabloları	12,95 TL
Yıllık gelir vergisi beyannameleri	34,50 TL
Kurumlar vergisi beyannameleri	46,10 TL
Katma değer vergisi ve muhtasar beyannameler	22,85 TL

2012 yılı gelirlerine uygulanacak gelir vergisi tarifeleri

a. Ücret gelirleri

Gelir dilimi	Vergi oranı
10.000 TL'ye kadar	% 15
25.000 TL'nin 10.000 TL'si için 1.500 TL, fazlası	% 20
88.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL, fazlası	% 27
88.000 TL'den fazlasının 88.000 TL'si için 21.510 TL, fazlası	% 35

b. Ücret dışındaki gelirler

Gelir dilimi	Vergi oranı
10.000 TL'ye kadar	% 15
25.000 TL'nin 10.000 TL'si için 1.500 TL, fazlası	% 20
58.000 TL'nin 25.000 TL'si için 4.500 TL, fazlası	% 27
58.000 TL'den fazlasının 58.000 TL'si için 13.410 TL, fazlası	% 35

Özel usulsüzlük cezaları (2012 yılı)

Özel usulsüzlük fiilleri	Ceza tutarı
Fatura, gider pusulası, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu verilmemesi ve alınmaması halinde, belgede yazılması gereken meblağın % 10'u.	Her bir belge için 180 TL'den az olamaz.
Fatura, gider pusulası, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi ve yolcu taşıma biletlerinin alınmaması (vergi mükellefi olmayanlar için)	36 TL
Vergi levhası bulundurulmaması	180 TL
Tek düzen hesap planına ve mali tablolara ilişkin usul ve esaslara uyulmaması	4.000 TL
Vergi kimlik numarası ile ilgili mecburiyetlere uyulmaması (her bir işlem için)	220 TL
Vergi kimlik numarası ile ilgili bildirim mecburiyetine uyulmaması	880 TL
Yetkililerce istenilen bilgilerin verilmemesi (1. sınıf tüccarlar)	1.170 TL

Asgari ücret (16 yaşını doldurmuş işçiler)

Ödemeler / kesintiler	01.01.2012-30.06.2012	01.07.2012-31.12.2012
Brüt asgari ücret	886,50 TL	940,50 TL
Sosyal güvenlik primi işçi payı (% 14)	124,11 TL	131,67 TL
İşsizlik sigortası primi işçi payı (% 1)	8,87 TL	9,41 TL
Gelir vergisi matrahı	753,52 TL	799,42 TL
Hesaplanan gelir vergisi (% 15)	113,03 TL	119,91 TL
Asgari geçim indirimi (*) (-)	66,49 TL	66,49 TL
Kesilecek gelir vergisi	46,54 TL	53,42 TL
Damga vergisi (binde 6,6)	5,85 TL	6,21 TL
Kesintiler toplamı	185,37 TL	200,71 TL
Net asgari ücret	701,13 TL	739,79 TL

(*) Yukarıdaki asgari geçim indirimi hesaplaması çalışanın bekar olduğu varsayımına göre yapılmıştır. Çalışanın medeni durumu ve çocuk sayısına göre asgari geçim indirimi tutarı değişecektir. Ücretlinin, eşinin çalışmaması ve 4 çocuklarının bulunması durumunda asgari geçim indirimi tutarı 113,03 TL olacaktır.

Sosyal güvenlik primine esas aylık kazançların alt ve üst sınırları

Uygulandığı dönem	Alt sınır (TL)	Üst sınır (TL)
01.01.2012-30.06.2012	886,50	5.762,40
01.07.2012-31.12.2012	940,50	6.113,40

İşsizlik sigortası prim oranları (2012 yılı)

İşçiden	% 1
İşverenden	% 2
Devlet katkısı	% 1

Gelir vergisinden istisna kıdem tazminatı tutarları

Uygulandığı dönem	Tutar (TL)
01.01.2012 - 30.06.2012	2.917,27
01.07.2012 - 31.12.2012	3.033,98