

DANIŞTAY KARARI**Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulundan:****Esas No : 2024/6****Karar No : 2025/1**

ÖZET: 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca arsalar için her mahalle bazında cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla değer takdiri yapılması mümkün olduğundan ada, parsel, site ve alışveriş merkezi gibi alanların değer bakımından farklı bölge kabul edilerek ayrıca değer takdirinin yapılmasının mümkün olduğu hakkında.

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

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (5) numaralı fıkrası uyarınca karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca konu ile ilgili kararlar ve mevzuat incelenerek gereği görüldü:

I- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ**İSTEMİNDE BULUNAN** : İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu**II- İSTEMİN ÖZETİ**

:Emlak vergisi vergi değerine esas olmak üzere asgari arsa metrekare birim değerinin tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarının iptali istemiyle açılan davalarda verilen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 09/05/2022 tarih ve E:2022/2325, K:2022/2764 sayılı kararı ile İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 18/11/2022 tarih ve E:2022/3071, K:2022/1546 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, İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 18/11/2022 tarih ve E:2022/3071, K:2022/1546 sayılı kararı doğrultusunda giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki talebini uygun gören İstanbul Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 03/10/2023 tarih ve E:2023/63, K:2023/63 sayılı kararıyla istenmiştir.

III- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ

KARARLARI:

A- İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin E:2022/3071 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, İstanbul ili, Sarıyer ilçesi, Huzur Mahallesinde taşınmazının bulunduğu 3 Ada 54 Parsel için 2022 yılı emlak vergisi asgari arsa metre kare birim değerinin tespitine yönelik alınan takdir komisyonu kararının iptali istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 4. Vergi Mahkemesinin 25/03/2022 tarih ve E:2021/2600, K:2022/637 sayılı kararının özeti:

Dava dosyasının incelenmesinden, davacının maliki olduğu taşınmazın bulunduğu 3 Ada 54 Parsel için 2022 yılı emlak vergisi asgari metre kare birim değeri takdir komisyonu kararıyla 15.000,00 TL olarak belirlenmiştir. Anılan parselin 2021 yılı emlak vergisine esas değerinin ise 7.355,58 TL olduğu görülmüştür.

Davaya konu takdir komisyonu kararı için mahallinde keşif ve bilirkişi incelemesi yaptırılmıştır. Yapılan keşif sonrası bilirkişiler tarafından düzenlenen raporda, uyumsuzluk konusu bölge için arsa metre kare birim değerinin 15.000,00 TL olması gerektiği sonuç ve kanaatine varıldığı belirtilmiştir.

Bilirkişi raporuna davacı tarafından itiraz edilmiştir. Davacı tarafından idarenin belirlediği asgari metre kare birim değerlerinin daha düşük olması gerektiğine ilişkin iddiasını ispatlayacak hiçbir verinin dosyaya sunulmamış olması hususu da bir arada değerlendirildiğinde itiraz konusu edilen hususlar bilirkişiler tarafından kümülatif yapılan değerlendirmeyi etkisiz kılacak nitelikte görülmemiştir.

Bu kapsamda, bilirkişi incelemesi sonucu, dava konusu taşınmazın yer aldığı 3 Ada 54 Parsel için takdir komisyonunca belirlenen asgari arsa metre kare birim değerinin bilirkişi raporundaki tespitler dikkate alındığında hukuka uygun olduğu anlaşıldığından davanın reddi gerektiği sonucuna varılmıştır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 7. Vergi Dava Dairesinin 18/11/2022 tarih ve E:2022/3071, K:2022/1546 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi istinaf başvurusuna konu karar usul ve hukuka uygun olup kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmadığından istinaf isteminin reddine kesin olarak karar vermiştir.

B- İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin E:2022/2325 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacılar tarafından, İstanbul ili, Sarıyer ilçesi, Pınar Mahallesinde taşınmazının bulunduğu 984 Ada 69 Parsel (alışveriş merkezi) için 2022 yılı emlak vergisi asgari arsa metre kare birim değerinin tespitine yönelik alınan takdir komisyonu

kararının iptali istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 5. Vergi Mahkemesinin 30/12/2021 tarih ve E:2021/2373, K:2021/3154 sayılı kararının özeti:

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 4751 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle değişik "Vergi değeri" başlıklı 29. maddesinin birinci fıkrasının (a) işaretli bendi, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 4751 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle değişik "Emlak Vergisine ait bedel ve değerlerin tespiti, ilanı ve kesinleşmesi" başlıklı mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının birinci ve ikinci paragrafı ile Hazine ve Maliye Bakanlığınca yayımlanan 19/03/2021 tarih ve 2021/1 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu İç Genelgesi'nin "IV. ARSALARA AIT TAKDİRLERDE UYULACAK ESASLAR" başlıklı bölümünde yer alan düzenlemeler birlikte değerlendirildiğinde şu sonuçlara ulaşılmaktadır:

Takdir komisyonları arsalarla ait asgari ölçüde birim değeri tespit etmek için her dört yılda bir takdirde bulunacaktır. Bu takdirler, mahalle içindeki cadde ve sokaklar bakımından en düşük değerli arsanın asgari ölçüdeki birim değerine göre gerçekleştirilecektir. Diğer yandan, cadde ve sokak dışında değer belirlemek ancak turistik bölgeler ile değer bakımından farklı bölgeler için söz konusu olabilecektir.

Turistik bölgelerde, ilgili valilerce tespit edilecek değeri emsallerine nazaran yüksek bulunan pafta, ada veya parseller müstakilen değerlemeye tabi tutulabileceklerdir. Değer bakımından farklı bölgeler için yapılacak değer takdirleri ise 11/03/1983 tarih ve 17984 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 28/02/1983 tarih ve 83/6122 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ekindeki "Arsa Sayılacak Parsellenmemiş Arazi Hakkında Karar" uyarınca arsa sayılacak parsellenmemiş arazilere ilişkin olabilecektir.

Değer bakımından farklı bölge deyimi, her mahalle veya köy sınırları içinde bulunan arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerin değerlerindeki farklılıklara göre gruplara ayrılmasını ifade etmektedir. Arsa sayılacak parsellenmemiş arazide cadde veya sokak teşekkül etmiş olan yerlerde, bu cadde ve sokaklar farklı bölge olarak kabul edilecektir. Tapuda kayıtlı ve kadastro yapılmış yerlerde, bu bölgelerin sınırları içinde bulunan aynı adanın birden fazla farklı bölge içinde yer alması mümkün değildir.

Dolayısıyla, takdir komisyonu tarafından, arsa sayılacak parsellenmemiş araziler değerlerindeki farklılıklara göre gruplara ayrılabilir veya turistik bölgelerde ilgili valilerce belirlenen yüksek değerli pafta, ada veya parseller söz konusu olmadıkça cadde ve sokak dışında, söz konusu cadde ve sokaklar üzerinde kalan parseller bakımından ayrı bir değer takdiri yoluna gidilemeyecektir.

Davacıların İstanbul ili, Sarıyer ilçesi, Pınar Mahallesinde taşınmazının bulunduğu cadde için takdir komisyonu kararı ile 8.500,00 TL asgari ölçüde birim değer tespiti yapılmıştır. Ayrıca, 984 Ada 69 Parsel (alışveriş merkezi) için 21.000,00 TL değer tespiti yapılmıştır. Davacılar, tarafından, söz konusu takdir komisyonu kararının 984 Ada 69 Parsel (alışveriş merkezi) ile ilgili kısmının iptali istemiyle görülmekte olan davanın açıldığı

anlaşılmaktadır.

Olayda, davacıların maliki olduğu taşınmazın bulunduğu parsellerde cadde ve sokak teşekkül etmiştir. Bulunduğu cadde veya sokak bakımından ayrı bir değer takdiri yapılmış olmakla birlikte söz konusu taşınmazın bulunduğu parsellerde değer bakımından farklı bölge olmasını gerektiren bir durum yoktur. Arsa sayılacak parsellenmemiş arazi veya turistik bölgede valilikçe tespit edilmiş ada veya parsel bulunmamaktadır.

Ayrıca, söz konusu parsellerin üzerindeki binanın değerli olması halinde bina değeri ile binaya düşen arsa payının ayrıca vergi değerine dahil olacağı ve takdir komisyonunca yapılacak değer takdirinin cadde ve sokak bakımından en düşük değerli arsanın asgari ölçüdeki birim değerine göre gerçekleştirileceği dikkate alındığında parsel bazında ayrıca değer takdirini de gerekli kılmayacaktır.

Açıklanan nedenlerle, dava konusu takdir komisyonu kararının 984 Ada 69 Parsel (alışveriş merkezi) ile ilgili kısmı bakımından hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Mahkeme, bu gerekçeyle dava konusu işlemi iptal etmiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 09/05/2022 tarih ve E:2022/2325, K:2022/2764 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi istinaf başvurusuna konu karar usul ve hukuka uygun olup kaldırılmasını gerektiren bir neden bulunmadığından istinaf isteminin reddine kesin olarak karar vermiştir.

IV- İLGİLİ MEVZUAT:

1- 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 09/04/2002 tarih ve 24721 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4751 sayılı Kanun'un 2. maddesiyle değişik "Vergi değeri" başlıklı 29. maddesinin birinci fıkrasının (a) ve (b) işaretli bendi:

"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. maddesiyle değişen ibare; Yürürlük: 09/07/2018) yönetmelik hükümlerinden yararlanılmak suretiyle,

Hesaplanan bedeldir."

2- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 4751 sayılı Kanun'un 1. maddesiyle değişik "Emlak vergisine ait bedel ve değerlerin tespiti, ilanı ve kesinleşmesi" başlıklı mükerrer 49. maddesinin (b) işaretli fıkrasının birinci paragrafı:

"b) Takdir komisyonlarının arsalara ve araziye ait asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin dört yılda bir yapacakları takdirler, tarh ve tahakkuk işleminin (Emlâk 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."

3- 11/03/1983 tarih ve 17984 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 28/02/1983 tarih ve 83/6122 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı eki "Arsa Sayılacak Parsellenmemiş Arazi Hakkında Karar"ın 1. maddesi:

"a) Belediye ve mücavir alan sınırları içinde imar planı ile iskân sahası olarak ayrılmış yerlerde bulunan,

b) Belediye ve mücavir alan sınırları içinde bulunup da bu imar planı ile iskân sahası olarak ayrılmamış olmakla beraber fiilen meskûn halde bulunan ve belediye hizmetlerinden faydalanmakta olan yerler arasında kalan,

parsellenmemiş arazi ve arazi parçaları arsa sayılır.

Ancak, bu yerlerdeki arazi ve arazi parçaları zirai faaliyette kullanıldıkları takdirde arsa sayılmaz.

c) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında olup da konut, turistik veya sinai tesis yapılmak amacıyla, herne şekilde olursa olsun parsellenen ve tapuya bu yolda şerh verilen arazi ve arazi parçaları,

d) Belediye ve mücavir alan sınırları dışında olup da deniz, nehir, göl ve ulaşım yolları kenarında veya civarında bulunması veya sinai veya turistik önemi yahut hızlı şehirleşme faaliyetleri dolayısıyla ve İmar ve İskân Bakanlığının önerisi üzerine Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen alanların sınırları içinde, imar planı ile iskân sahası olarak ayrılan yerlerdeki arazi ve arazi parçaları, arsa sayılır."

VII- HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairelerince kesin olarak verilen kararlar arasındaki aykırılık, takdir komisyonlarınca, arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerin değerlerindeki farklılıklara göre gruplara ayrılması veya turistik bölgelerde, ilgili valilikçe değeri emsallerine göre yüksek bulunan pafta, ada ya da parseller dışında, cadde veya sokaklar üzerinde bulunan parseller bakımından ayrı bir değer takdiri (ada, parsel, plaza, alışveriş merkezi, site vb.) yoluna gidilip gidilemeyeceğine ilişkindir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda asgari ölçüde birim değerlerinin arsalar için her mahallenin cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeleri itibarıyla takdir edileceği kurala bağlanmıştır. Aykırılık istemine konu uyuşmazlıklarda da taşınmazların bulunduğu cadde için takdir komisyonunca asgari ölçüde birim değer takdir edilmiştir. Taşınmazların bulunduğu parsel için de ayrıca söz konusu caddeler için takdir edilen değeri aşan asgari ölçüde birim değeri takdir edilmiştir. Kanun uyarınca takdir komisyonlarına tanınan yetki kapsamında taşınmazların bulunduğu alanın, mahallenin değer bakımından farklı bölgesi olduğu kabulünden hareketle takdir yapıldığı anlaşılmaktadır.

Mahallelerde yer alan cadde veya sokakların yanı sıra değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla da değer takdiri yapılabileceği 1319 sayılı Kanun'un 29. maddesinin lafzından açıkça anlaşılmaktadır. Değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla takdirin yalnızca turistik bölgeler veya arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerle sınırlı olduğuna dair bir hüküm, 1319 sayılı Kanun'da bulunmamaktadır.

İç Genelge ile değer bakımından farklı bölgenin tanımlanmış olması, yargı mercilerinin bu tanımla sınırlı bir yorum yapmasını gerektirmez.

Kaldı ki değer bakımından farklı bölgeler için yapılacak takdirlerin de yargı denetimine tabi olduğu açıktır.

Bu durumda, arsalar için her mahallenin cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeleri itibarıyla takdir komisyonunca asgari ölçüde birim değer takdiri yapılabileceğinden, ada parsel, site ve alışveriş merkezi gibi alanların değer bakımından farklı bölge kabul edilerek ayrıca değer takdirinin yapılmasının mümkün olduğu sonucuna ulaşılmıştır.

VIII- SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca arsalar için her mahalle bazında cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla değer takdiri yapılması mümkün olduğundan ada, parsel, site ve alışveriş merkezi gibi alanların değer bakımından farklı bölge kabul edilerek ayrıca değer takdirinin yapılmasının mümkün olduğu yolunda giderilmesine, 26/02/2025 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY:

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nda asgari ölçüde birim değerlerinin arsalar için her mahallenin cadde, sokak veya değer bakımından farklı bölgeleri itibarıyla takdir edileceği kurala bağlanmıştır. Aykırılık istemine konu uyuşmazlıklarda da taşınmazların bulunduğu cadde için takdir komisyonunca asgari ölçüde birim değer takdir edilmiştir. Taşınmazların bulunduğu alanın, mahallenin değer bakımından farklı bölgesi olduğu kabulünden hareketle taşınmazların bulunduğu ada parsel için de ayrıca söz konusu caddeler için takdir edilen değeri aşan asgari ölçüde birim değeri takdir edilmiştir. Değer bakımından farklı bölge belirlenirken, doğrudan taşınmazın bulunduğu ada ve parsel belirtilerek yalnızca taşınmazın bulunduğu arsaya yönelik olarak değer takdir yapılmasına Kanun'un cevaz verdiği düşünülemez. Aksi bir yorum, vergilerin genelliği ve vergide eşitlik ilkelerine aykırı sonuçlar doğurur.

Diğer taraftan, değer bakımından farklı bölge olarak kabul edilen söz konusu parsellerin üzerindeki binaların değerli olması, bu parseller için ayrıca bir değer takdir yapılmasını gerektirmez. Zira, mali güce göre vergilendirme ilkesine uygun olarak bina değeri ile binaya isabet eden arsa payı vergi değerine ayrıca dahil edilecektir. Takdir komisyonunca yapılacak değer takdir ise taşınmazların bulunduğu cadde veya sokaklar bazında en düşük değerli arsanın asgari birim değeri esas alınarak yapılacaktır.

Kaldı ki, beyan sisteminin kaldırıldığı tarihten itibaren Kanun'un verdiği yetkiye istinaden Hazine ve Maliye Bakanlığınca çıkarılan iç genelgelerde değer bakımından farklı bölge, *"her mahalle veya her köy sınırları içinde bulunan arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerin değerlerindeki farklılıklara göre gruplara ayrılmasını ifade etmektedir."* şeklinde tanımlanmıştır. İç genelgelerde yer alan düzenlemelerin, mükelleflerin lehine olduğu ve hukuki belirliliği sağladığı dikkate alındığında, 1319 sayılı Kanun'un 29. maddesi ve Hazine ve Maliye Bakanlığınca 19/03/2021 tarihinde yayımlanan 2021/1 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu İç Genelgesi uyarınca, yalnızca turistik bölgeler veya arsa sayılacak parsellenmemiş arazilerle sınırlı olmak kaydıyla değer bakımından farklı bölgeler itibarıyla değer takdir yapılabilmesi sonucuna ulaşılmaktadır.

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun asgari ölçüde birim değer tespitine ilişkin hükümlerine göre takdir komisyonlarınca, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu uyarınca sadece turistik bölgelerde veya arsa sayılacak parsellenmemiş araziler için değer bakımından farklı bölge esas alınarak değer takdir yapılabilmesinden, bunların dışında kalan yerler için ada parsel, site ve alışveriş merkezi gibi alanların değer bakımından farklı bölge kabul edilerek ayrıca değer takdir yapılmasının mümkün olmadığı yönünde giderilmesi oyuyla karara katılmıyoruz.