

DANIŞTAY KARARI**Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulundan:****Esas No : 2022/2****Karar No : 2022/7****BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN
GİDERİLMESİ İSTEMİ HAKKINDA KARAR****I- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ****İSTEMİNDE BULUNAN** : Ankara Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu**II- İSTEMİN ÖZETİ**

: Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 30/09/2020 tarih ve E:2020/544, K:2020/935 sayılı kararı ile İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 14/02/2017 tarih ve E:2017/184, K:2017/185; 14/02/2017 tarih ve E:2017/185, K:2017/186; 14/02/2017 tarih ve E:2017/186, K:2017/187 sayılı kararları ve İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 17/03/2020 tarih ve E:2020/2185, K:2020/2047; 17/03/2020 tarih ve E:2020/2205, K:2020/2039 sayılı kararları 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, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki istemini uygun gören Ankara Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 12/11/2021 tarih ve E:2021/81, K:2021/81 sayılı kararıyla istenmiştir.

III- MADDİ OLAY:

Davacılar tarafından, 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra inşa edilen taşınmazın satışı aşamasında alıcı ve satıcı tarafından ödenen tapu harcının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna olduğundan bahisle yapılan başvuruların reddine ilişkin işlemlerin iptali ve ödenen tutarın yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle davalar açılmıştır.

**IV- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ
KARARLARI:****A- Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin E:2020/544 sayılı
dosyasına konu yargılama süreci:**

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra 18/10/2017 tarihinde satın alınan taşınmazın iktisabı aşamasında ödenen tapu harcının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna olduğundan bahisle yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali ve ödenen tutarın ödeme tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Ankara 6. Vergi Mahkemesinin 30/12/2019 tarih ve E:2019/895, K:2019/1418 sayılı kararı:

6306 sayılı Kanun'un 1. maddesinde tanımlanan amaç doğrultusunda, "riskli yapı" olarak tespit edilen bir binanın yıkılarak yerine standartlara uygun yeni bina yapılması halinde, söz konusu riskli bina yenilenmiş ve Kanun'da belirtilen amaç gerçekleşmiş olacaktır.

Binanın anılan Kanun kapsamında dönüşüme tabi tutulmasından sonra inşa edilen konutların, malikleri adına yapılan ilk devir ve tescilin tapu harcından müstesna olduğu açık ise de hak sahibi malik dışındaki kişilere satışı nedeniyle yapılacak işlemler ile düzenlenecek kağıtlara damga vergisi ve harç istisnası uygulanması "riskli yapı" olarak belirlenen yapının yıkılıp yerine yapılan yeni binadaki konutların süregelen tüm alım-satım ve diğer işlemler sebebiyle doğan vergi, harç ve bir kısım ücretlerden istisna olmasını gerektirmemektedir.

Bu durumda, 6306 sayılı Kanun kapsamında yeniden inşa edilen gayrimenkulün hak sahibi ile müteahhit dışında kalan, üçüncü bir kişi konumundaki davacıya satılması işleminin 6306 sayılı Kanun ile getirilen istisnadan yararlanmasına olanak sağlamadığından, düzeltme ve şikayet başvurusunun reddine dair dava konusu işlemde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Mahkeme, bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 30/09/2020 tarih ve E:2020/544, K:2020/935 sayılı kararı:

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

B- İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin kararları:

1. İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin E:2017/184 sayılı dosyasına konu yargılama süreci

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra 15/03/2016 tarihinde satın alınan taşınmazın devri aşamasında ödenen tapu harcının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna olduğundan bahisle iadesi istemiyle yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin iptali ve ödenen tutarın ödeme tarihinden itibaren işleyecek tecil faizi oranında hesaplanacak faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

İzmir 4. Vergi Mahkemesinin 30/11/2016 tarih ve E:2016/805, K:2016/1619 sayılı kararı:

6306 sayılı Kanun'un 7. maddesinde bu Kanun uyarınca yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile uygulamaların, noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan harçlar, damga vergisi, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden; kullandırılan krediler sebebiyle lehe alınacak paraların ise banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesna olduğu hüküme bağlanmıştır.

Ayrıca anılan Kanun'un uygulanmasına yönelik olarak düzenlenen 6306 Sayılı Kanunun Uygulama Yönetmeliği'nin 16. maddesinin (9) numaralı fıkrasının (ç) bendinde 6306 sayılı Kanun kapsamında dönüşüme uğrayan binaların ilk satışının harçtan muaf olduğu hususu açıkça belirtilmiştir.

Davacıya satış yapan şirketin dönüşümden önce taşınmaz üzerindeki gayrimenkulde pay sahibi olduğu, satışın yeniden inşa edilen gayrimenkulün davacı tarafından gerçekleştirilen ilk satış işlemi olduğu hususları dikkate alındığında davacıdan tapu harcı tahsil edilmesinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Mahkeme bu gerekçeyle işlemi iptal etmiş; tahsil edilen tapu harcının ödeme tarihinden itibaren işleyecek tecil faizi ile birlikte davacıya iadesine karar vermiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 14/02/2017 tarih ve E:2017/184, K:2017/185 sayılı kararı:

Vergi Dava Dairesi davalının uyumsuzluk konusu işlemin iptali yolundaki hüküm fıkrasına yönelik istinaf istemini reddetmiş; tahsil edilen tapu harcının ödeme tarihinden itibaren işleyecek tecil faizi ile birlikte davacıya iadesi yolundaki hüküm fıkrasına yöneltilen istinaf istemini kabul ederek kararın faize ilişkin hüküm fıkrasını kaldırmış, ödenen tapu harcının ödeme tarihinden itibaren hesaplanacak yasal faizi ile birlikte davacıya iadesine karar vermiş; faiz isteminin yasal faizi aşan kısmını ise reddetmiştir.

2. İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin E:2017/185 ve 186 sayılı dosyalarına konu yargılama süreçleri:

Uyumsuzlığa konu taşınmazı satış yoluyla devreden davacı tarafından açılan davada verilen İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 14/02/2017 tarih ve E:2017/185, K:2017/186; 14/02/2017 tarih ve E:2017/186, K:2017/187 sayılı kararlarına konu maddi olay ve yargılama süreci yukarıda özetlenen İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin E:2017/184 sayılı dosyasına konu maddi olay ve yargılama süreci ile benzerlik arz etmektedir.

C- İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin kararları:

1. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin E:2020/2185 sayılı dosyasına konu yargılama süreci

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, maliki olduğu 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra 26/05/2016 tarihinde satılan taşınmazın devri aşamasında ödenen tapu harcının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna olduğundan bahisle iadesi istemiyle yapılan düzeltme ve şikayet başvurusunun zımnen reddine ilişkin işlemin iptali ve ödenen tutarın başvuru tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte iadesi istemiyle dava açılmıştır.

İstanbul 1. Vergi Mahkemesinin 27/11/2019 tarih ve E:2019/1474, K:2019/2191 sayılı kararı:

6306 sayılı Kanun'un 7. maddesinde bu Kanun uyarınca yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile uygulamaların, noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan harçlar, damga vergisi, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden; kullandırılan krediler sebebiyle lehe alınacak paraların ise banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Ayrıca anılan Kanun'un uygulanmasına yönelik olarak düzenlenen 6306 Sayılı Kanunun Uygulama Yönetmeliği'nin 16. maddesinin (9) numaralı fıkrasının (ç) bendinde 6306 sayılı Kanun kapsamında dönüşüme uğrayan binaların ilk satışının harçtan muaf olduğu hususu açıkça belirtilmiştir.

Uyuşmazlığa konu satışın yeniden inşa edilen gayrimenkulün davacı tarafından gerçekleştirilen ilk satış işlemi olduğu ve davalı tarafından aksi yönde bir iddia ileri sürülmediği dikkate alındığında davacıdan tapu harcı tahsil edilmesinde hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Mahkeme bu gerekçeyle işlemi iptal etmiş; tahsil edilen tapu harcının başvuru tarihinden itibaren işleyecek yasal faizi ile birlikte davacıya iadesine karar vermiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 17/03/2020 tarih ve E:2020/2185, K:2020/2047 sayılı kararı:

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

2. İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin E:2020/2205 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin 17/03/2020 tarih ve E:2020/2205, K:2020/2039 sayılı kararına konu maddi olay ve yargılama süreci yukarıda özetlenen İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin E:2020/2185 sayılı dosyasına konu maddi olay ve yargılama süreci ile benzerlik arz etmektedir.

V- ANKARA BÖLGE İDARE MAHKEMESİ BAŞKANLAR KURULUNUN GÖRÜŞÜ:

6306 Sayılı Kanun'un "Dönüşüm gelirleri" başlıklı 7. maddesinin (9) numaralı fıkrasının 10/12/2018 tarihli değişikliktен önceki halinde sadece riskli yapı yerine yapılan taşınmazların yapımının tamamlanmasına kadar olan işlemlerin Kanun'da öngörülen istisnadan yararlanabilecekleri hususunda açık bir ifade bulunmadığından, bu Kanun kapsamındaki taşınmazların üretimi aşamasında yapıyla hukuki bağı olanların bağı olmayan üçüncü kişilere devri halinde devir işlemlerinin de istisna kapsamında olduğunun Kanun'un amacıyla çelişmediği kabul edilebilecektir.

Ancak 10/12/2018 tarihli değişiklikle, yoruma yer bırakmayacak şekilde kimler tarafından gerçekleştirilecek harici devirlerin istisna kapsamında olduğu sayma usulüyle belirlenmiştir.

Dolayısıyla anılan değişiklik öncesi istisnanın sınırı haricen gerçekleştirilen devir işlemleri bakımından yoruma muhtaçtır.

Bu bakımdan, yükleniciler tarafından 10/12/2018 tarihinden önce gerçekleştirilen taşınmaz devirleriyle ilgili tapu harcı işlemlerine karşı süresinde açılabilir idari davada incelenebilecek iddiaların 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 122 ve 124. maddelerinde vergi hataları için öngörülen idari başvuru yolu izlenerek tesis ettirilen işleme karşı açılan idari davada incelenmesine olanak bulunmadığından, Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesi kararı ile aksi yöndeki İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesi ve İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesi kararları arasında aykırılığın bulunduğu kabulü gerekmektedir.

Başkanlar Kurulu bu gerekçeyle aykırılığın Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 30/09/2020 tarih ve E:2020/544, K:2020/935 sayılı kararı doğrultusunda giderilmesi yönünde görüş bildirilmesine oybirliğiyle karar vermiştir.

VI-İNCELEME VE GEREKÇE

İLGİLİ MEVZUAT:

1- 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 18/06/2014 tarih ve 6545 sayılı Kanun'un 6. maddesiyle eklenen 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) işaretli bendinde, bölge idare mahkemesi başkanlar kurulunun, benzer olaylarda, bölge idare mahkemesi dairelerince verilen kesin nitelikteki kararlar arasında veya farklı bölge idare mahkemeleri dairelerince verilen kesin nitelikteki kararlar arasında aykırılık veya uyuşmazlık bulunması hâlinde; resen veya ilgili bölge idare mahkemesi dairelerinin ya da istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanların bu aykırılığın veya uyuşmazlığın giderilmesini gerekçeli olarak istemeleri üzerine, istemin uygun görülmesi halinde kendi görüşlerini de ekleyerek Danıştaydan bu konuda karar verilmesini isteyebileceği hükme bağlanmıştır.

2- 16/05/2012 tarih ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun'un 1. maddesinde, Kanun'un amacının, afet riski altındaki alanlar ile bu alanlar dışındaki riskli yapıların bulunduğu arsa ve arazilerde, fen ve sanat norm ve standartlarına uygun, sağlıklı ve güvenli yaşama çevrelerini teşkil etmek üzere iyileştirme, tasfiye ve yenilemelere dair usul ve esasları belirlemek olduğu belirtilmiştir.

Anılan Kanun'un 7. maddesinin (9) numaralı fıkrasının 29/11/2018 tarih ve 7153 sayılı Kanun'la değiştirilmeden önceki halinde, bu Kanun uyarınca yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile uygulamaların, noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan harçlar, damga vergisi, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden; kullandırılan krediler sebebiyle lehe alınacak paraların ise banka ve sigorta muameleleri vergisinden müstesna olacağı düzenlenmesine yer verilmiştir.

6306 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (9) numaralı fıkrasında 10/12/2018 tarihinde yürürlüğe giren 7153 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle "Bu Kanun uyarınca yapılacak olan ve Bakanlık, TOKİ, İller Bankası Anonim Şirketi, İdare ve dönüşüme konu yapıların inşası işini yüklenen müteahhit ile malik ve en az bir yıldır kiracı veya sınırlı ayni hak sahibi olarak riskli yapıyı kullanan gerçek kişiler veya özel hukuk tüzel kişilerinden birinin taraf olduğu;

a) Bu Kanun kapsamındaki taşınmazların dönüşüme tabi tutulmadan önce ilk satışı, devri, tescili ve ipotek tesis edilmesi işlemleri ile bu Kanun kapsamında yapılacak uygulamalar neticesinde meydana gelen yeni yapıların malik, işi yüklenen müteahhit ve en az bir yıldır kiracı veya sınırlı ayni hak sahibi olarak riskli yapıyı kullanan gerçek kişiler veya özel hukuk tüzel kişilerine ilk satışı, devri, tescili ve ipotek tesis edilmesi işlemleri,

b) Bu Kanun kapsamındaki bir yapıdan dolayı, bu Kanun kapsamındaki parsellerde veya alanlarda veya söz konusu parsel ve alanların dışındaki parsellerde yeni bir yapı yapılması ya da mevcut bir yapının satın alınması veya ipotek tesis edilmesi işlemleri,

c) Kanun kapsamında yapılacak uygulamalar neticesinde meydana gelen yeni yapıların işi yüklenen müteahhit, Bakanlık, TOKİ, İller Bankası Anonim Şirketi, İdare ve bunların iştirakleri tarafından gerçekleştirilecek ilk satışı, devri, tescili ve ipotek tesis edilmesi işlemleri,

ile bu bentlerde belirtilen yapıların dönüşümüne ilişkin olarak Kanun uyarınca yapılacak diğer işlemler noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan ücret ve harçlardan, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden, bu işlemler nedeniyle düzenlenecek kâğıtlar, resmî dairelerin mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler sebebiyle düzenlenen kâğıtlar da dahil olmak üzere damga vergisinden, bu Kanun kapsamındaki yapıların maliklerine ve malik olmasalar bile bu yapılarda kiracı veya sınırlı ayni hak sahibi olarak en az bir yıldır ikamet ettiği veya bunlarda işyeri bulunduğu tespit edilenlere bu amaçlarla kullandırılan krediler dolayısıyla lehe alınacak paralar, banka ve sigorta muameleleri vergisinden istisnadır. Bu Kanun kapsamındaki iş, işlem ve uygulamalar, Bakanlık, TOKİ, İller Bankası Anonim Şirketi ve İdarenin, sermayesinin yarısından fazlasına sahip oldukları şirketleri tarafından yürütülüyor ise, bu şirketlerce yapılan iş, işlem ve uygulamalarda da bu fıkra da belirtilen vergi, harç ve ücret muafiyetleri uygulanır." hükmü getirilmiştir.

3- 6306 sayılı Kanunun Uygulama Yönetmeliği'nin 16. maddesine 02/07/2013 tarihinde eklenen 9. fıkranın (a) bendi ile Kanun kapsamında ilgili kurum (uygulama alanında dönüşüm projesi gerçekleştirecek olan Bakanlık, İdare, TOKİ) veya gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerince yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile uygulamaların noter harcı, tapu harcı, belediyelerce alınan harçlar, damga vergisi, veraset ve intikal vergisi, döner sermaye ücreti ve diğer ücretlerden muaf olacağı belirtilmiştir. Yine, anılan maddenin (ç/2) bendinde alınmaması gereken harç ve vergiler arasında Harçlar Kanunu'nun 57. maddesi uyarınca alınan tapu ve kadastro harçları da sayılmıştır.

Anılan Yönetmeliğin 16. maddesinin (9) numaralı fıkrasına 25/07/2014 tarihinde eklenen (ç) bendi (diğer bendin teselsül ettirilmesi öngörülmüştür) ile ilgili kurum (uygulama alanında dönüşüm projesi gerçekleştirecek olan Bakanlık, İdare ve TOKİ) ile uygulama alanındaki yapıları malik olarak kullanan gerçek veya özel hukuk tüzel kişilerince yapılan uygulama alanındaki yapıların dönüşüme tabi tutulmadan önce ilk satışı, devri ve tescilli işlemleri ile Kanun kapsamında yapılacak uygulamalar neticesinde meydana gelen yeni yapıların ilk satışı, devri ve tescilli işlemleri Kanun uyarınca yapıldığından, bu işlem ve uygulamalar ile uygulama alanındaki yapılarla ilgili olarak; noterler, tapu ve kadastro müdürlükleri, belediyeler ve diğer kurum ve kuruluşlar nezdinde Kanun uyarınca yapılan diğer işlemler hakkında (a) ve (b) bentlerinde belirtilen vergi, harç ve ücret muafiyetlerinin uygulanacağı belirtilmiştir.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

A- Usul Yönünden:

Ayırılığın giderilmesi istemine konu kararlar incelendiğinde, uyuşmazlık konusu işlemlerin Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin ve İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin kararlarına konu uyuşmazlıklarda davacılar tarafından, düzeltme ve şikayet başvurusu kapsamında tesis edilen işlemlerin iptali istenilmekte iken İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin kararlarına konu uyuşmazlıklarda davacılar tarafından, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 11. maddesi kapsamında yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemlerin iptali istenilmektedir.

Her ne kadar farklı idari başvuru yollarına tabi uyuşmazlıklar söz konusu ise de sonuç itibarıyla 2576 sayılı Kanun'un aradığı anlamda "benzer maddi olaylar"dan kaynaklanan uyuşmazlıklarda, satış işleminin tapu harcından istisna olup olmadığı hususunda farklı yönde verilmiş olan kararlar arasındaki ayırılığın giderilmesi istemi bulunduğundan, bu durum işin esasının incelenmesine engel teşkil edecek nitelikte görülmemiştir.

Öte yandan 2576 sayılı Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) işaretli bendinde bölge idare mahkemesi başkanlar kurulunun görüş ve gerekçesiyle sınırlı bir inceleme yapılması gerektiği yönünde bir hüküm bulunmadığından, işin esasının incelenmesinde başkanlar kurulunun görüşü dikkate alınmamıştır.

B- Esas Yönünden:

Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairelerince kesin olarak verilen kararlar arasındaki ayırılık, 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra satılan/satın alınan taşınmazın iktisabı aşamasında ödenen tapu harcının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna olup olmadığı hususuna ilişkindir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümlerinin değerlendirilmesinden, 6306 sayılı Kanun'un amacının riskli yapıların yıkılarak bu yapıların bulunduğu arsa, arazi ve alanlarda

sağlıklı ve güvenli yaşama çevreleri oluşturmak olduğu; Kanun kapsamında yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tescillerle ilgili vergi ve harç istisnası getirildiği anlaşılmaktadır. 6306 sayılı Kanunun Uygulama Yönetmeliği'nin 16. maddesinin (9) numaralı fıkrasına 25/07/2014 tarihinde eklenen (ç) bendi ile de dönüşüm uygulaması öncesi yapılarla uygulama sonrasında meydana gelen yeni yapıların ilk satışı, devri ve tescilli işlemlerine vergi ve harç muafiyetinin uygulanacağı belirtilmektedir.

Bu kapsamda, vergi ve harç istisnasına ilişkin düzenlemenin amacının, riskli yapıların yıkılarak yerine standartlara uygun yeni binaların yapılmasını teşvik etmek, mükelleflere bir takım vergisel kolaylıklar sağlayarak motivasyon oluşturmak ve dönüşüm sürecini hızlandırmak olduğu sonucuna ulaşılmaktadır. Kentsel dönüşümün en önemli uygulama alanlarından olan afet riski altındaki alanlarla, riskli yapıların dönüşüm sürecinde, anılan Kanun'un amacı da göz önünde bulundurularak vergi ve harç istisnasını daraltacak yorumlardan kaçınılmalıdır. Kaldı ki, 6306 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (9) numaralı fıkrasında, Kanun kapsamında yapılacak olan işlem, sözleşme, devir ve tesciller ile uygulamalara ilişkin hiç bir sınırlama getirilmeden geniş bir istisna tanınmış olup Yönetmeliği'nin 16. maddesinin (9) numaralı fıkrasına 25/07/2014 tarihinde eklenen (ç) bendinde yer alan düzenleme ile de dönüşüm uygulamaları sonrasında meydana gelen yeni yapıların ilk satışı, devri ve tescilli işlemlerinin de istisna kapsamında olduğu açıkça belirtilmiştir.

Bu durumda, dönüşüm uygulamaları sonrasında inşa edilen yeni yapıların hak sahibi maliklerle müteahhitler tarafından üçüncü kişilere satışında harç istisnası uygulanması gerekmektedir.

Ancak 6306 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (9) numaralı fıkrasında 10/12/2018 tarihinde yürürlüğe giren 7153 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle harç istisnasının sınırları sözleşmenin tarafları yönünden daraltılmış olup harç istisnasına ilişkin olarak yukarıda varılan sonucun Kanun değişikliğinin yürürlüğe girdiği tarihten önceki tarihli satış sözleşmeleri açısından geçerli olduğunun kabulü gerekeceği açıktır.

VII-SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle, anılan bölge idare mahkemeleri dava dairelerinin kararları arasındaki aykırılığın, 6306 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (9) numaralı fıkrasında 10/12/2018 tarihinde yürürlüğe giren 7153 sayılı Kanun'la yapılan değişiklik öncesi dönemde yapılan işlemler yönünden 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra inşa edilen yeni taşınmazın satışı aşamasında alıcı ve satıcı tarafından ödenen tapu harcının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna olduğu yönünde giderilmesine, 18/05/2022 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

Esas No : 2022/2

Karar No : 2022/7

X - KARŞI OY:

6306 sayılı Kanun'un 1. maddesindeki düzenleme karşısında, afet riski altındaki alanlar ile bu alanlar dışındaki riskli yapıların yıkılarak bunların bulunduğu arsa ve arazilerde fen ve sanat norm ve standartlarına uygun yeni bina yapılması halinde, Kanun'da öngörülen amaç gerçekleşmiş olacaktır. Dolayısıyla, riskli yapıların yıkılarak bunların bulunduğu arsa ve arazilerde inşa edilen yeni yapıların, malikler veya müteahhitler tarafından üçüncü kişilere satışı nedeniyle yapılacak işlemler ile düzenlenecek kağıtlara 6306 sayılı Kanun'un 7. maddesinin 7153 sayılı Kanun'la değiştirilmeden önceki (9) numaralı fıkrası uyarınca harç istisnası uygulanmasının Kanun'un amacıyla bağdaştırılması mümkün değildir.

Yeni yapıların müteahhit tarafından üçüncü kişilere ilk satış işlemlerinin harçtan istisna olduğu yolunda kural içeren, 6306 sayılı Kanun'un 7. maddesinin (9) numaralı fıkrasının, 10/12/2018 tarihinde Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7153 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle eklenen (c) bendine ilişkin Çevre Komisyonu Raporunda, dönüşüm uygulamalarını teşvik etmek için yeni yapıların ilk satışlarında harç muafiyeti getirilmesine yönelik olarak fıkraya bent eklendiğinin belirtilmesi de kanun değişikliğinin, mevcut düzenlemeye açıklık getirme amacıyla değil, yeni bir istisna getirme amacıyla yapıldığını göstermektedir. Kaldı ki, 6306 sayılı Kanun'un 7. maddesinin 7153 sayılı Kanun'la değişik (9) numaralı fıkrasında dahi yeni yapıların malik tarafından üçüncü kişilere ilk satış işlemlerine ilişkin istisna öngörülmemiştir.

6306 sayılı Kanunun Uygulama Yönetmeliği'nin 16. maddesinin (9) numaralı fıkrasına 25/07/2014 tarihinde eklenen (ç) bendinde, yeni yapıların malikler tarafından üçüncü kişilere ilk satış işlemlerinin harçtan muaf olduğu belirtilmiş ise de normlar hiyerarşisine göre, idarece yürürlüğe konulan düzenleyici işlemlerin üst hukuk normlarına uygun olması gerekmekte olup normlar hiyerarşisinde daha üst konumda bulunan 6306 sayılı Kanun hükümleriyle getirilen istisnanın kapsamının anılan Yönetmelik hükmü ile genişletilmesinde vergilerin kanuniliği ilkesine ve hukuka uygunluk bulunmamaktadır. Dolayısıyla Kanun'a aykırı olan Yönetmelik hükmünün yargı mercileri tarafından dikkate alınması mümkün değildir.

Açıklanan nedenlerle, bölge idare mahkemeleri dava dairelerinin kararları arasındaki aykınlığın, 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra inşa edilen taşınmazın satışı aşamasında alıcı ve satıcı tarafından ödenen tapu harcının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna olmadığı yönünde giderilmesi gerektiği oyuyla karara katılmıyoruz

XX - KARŞI OY:

Başvurunun konusunu; "yükleniciler tarafından 10/12/2018 tarihinden önce gerçekleştirilen taşınmaz devirleriyle ilgili tapu harcı işlemlerine karşı süresinde açılacak idari davada incelenebilecek iddiaların 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 122 ve 124. maddelerinde vergi hataları için öngörülen idari başvuru yolu izlenerek tesis ettirilen işleme karşı açılan idari davada incelenmesine olanak bulunmadığından, aykırılığın Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 30/09/2020 tarih ve E:2020/544, K:2020/935 sayılı kararı doğrultusunda giderilmesi" istemi oluşturmaktadır.

2576 sayılı Kanun'un 18/06/2014 tarih ve 6545 sayılı Kanun'un 6. maddesiyle eklenen 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) işaretli bendinde, bölge idare mahkemesi başkanlar kurulunca, aykırılığın veya uyumsuzluğun giderilmesi isteminde bulunacakları konuların benzer nitelikte olması gerektiği açıkça belirtilmiştir.

Aykırılığın giderilmesi istemine konu kararlar incelendiğinde, Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin ve İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin kararlarına konu uyumsuzlukların konusunu, davacılar tarafından, 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra satılan taşınmazların devri aşamasında ödenen tapu harçlarının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna olduğundan bahisle iadesi istemiyle yapılan düzeltme ve şikayet başvurularının reddine ilişkin işlemlerin iptali istemlerinin oluşturduğu, İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin kararlarıyla sonuçlandırılan uyumsuzlukta ise, davacılar tarafından, sözü edilen Kanun kapsamında riskli yapı ilan edilerek dönüşüme tabi tutulduktan sonra satın alınan taşınmazın devri aşamasında ödenen tapu harcının anılan Kanun kapsamında harçtan istisna olduğundan bahisle iadesi istemiyle dava açma süresi içinde yapılan başvurunun reddine ilişkin işlemin davaya konu edildiği anlaşılmaktadır.

Dolayısıyla; 6545 sayılı Kanun'un 6. maddesiyle eklenen 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) işaretli bendinde açıkça hükme bağlanan "aykırılığın veya uyumsuzluğun giderilmesi istemine konu uyumsuzlukların benzer nitelikte olması" kuralına aykırı olarak biri düzeltme-şikayet kapsamında incelenmesinin mümkün olup olmadığının belirlenmesini gerektiren; diğeri ise, İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 11. maddesi kapsamında yapılan başvuru üzerine tesis edilen işlemlerden kaynaklanan olmak üzere farklı nitelikteki uyumsuzluklarda verilen kararlar arasındaki aykırılığın giderilmesi isteminin bu yönüyle incelenmesine olanak bulunmamaktadır.

Bu nedenle, işbu dosyada ileri sürülen aykırılığın, Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin ve İstanbul Bölge İdare Mahkemesi 5. Vergi Dava Dairesinin kararlarında değerlendirilen, yeniden inşa edilen gayrimenkulün hak sahibi ile müteahhit dışında kalan, üçüncü kişi konumundaki kişilere satılması işleminin 6306 sayılı Kanun ile getirilen istisnadan yararlanmasına olanak sağlayıp sağlamadığının, düzeltme-şikayet yoluyla açılan bir davada incelenip incelenmeyeceğinin belirlenmesi suretiyle giderilmesinin gerektiği, İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dairesi kararında ise diğer uyumsuzluklardan farklı bir işlem davaya konu edildiğinden giderme kararı kapsamı dışında tutulması gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.