

VERGİ UYGULAMASINDA ECRİMİSİL BEDELLERİ

Özellikle değerli kamu taşınmazlarında (örneğin turizm bölgelerinde) karşımıza çıkan ecrimisil bedelleri, hukuken, bir taşınmazın kullanılması konusunda mülkiyet ya da hak sahibinin rızası olmaksızın kullanılması karşılığında talep edilebilen “*haksız işgal*” bedelidir.

Belli boyutlarıyla çeşitli kamu hukuku mevzuatında düzenlenen ecrimisil bedelleri, özel hukuk mevzuatında düzenlenmemiş, özel hukuka ilişkin ihtilaflar Yargıtay kararları ve içtihatları çerçevesinde değerlendirilmiştir. Bu kapsamda, ilgili karar ve içtihatların önemli bir kısmında, ecrimisil bedelleri haksız fiil (işgal) karşılığında talep edilebilen “*tazminat*” olarak değerlendirilmiştir. Belirtilen karar ve içtihatlarda, ecrimisil bedellerinin talep edilebilmesi için iki şartın gerçekleşmesi gerektiği ifade edilmektedir. Bunlardan birincisi, hak sahibinin zilyetliğinde olan taşınmaz üzerinde haksız işgali gerçekleştiren kişinin kötü niyetli olması; ikincisi ise haksız işgal sonucu hak sahibinin zarara uğramış olmasıdır.

Konuya kamu hukuku mevzuatı yönünden bakıldığında ise, tablo şu şekildedir:

Ecrimisil, Hazine Taşınmazlarının İdaresi Hakkında Yönetmeliğin[1] 4'üncü maddesinin (ç) bendinde; “*Hazine taşınmazının, İdarenin izni dışında gerçek veya tüzel kişilerce işgal veya tasarruf edilmesi sebebiyle, İdarenin bir zarara uğrayıp uğramadığına veya işgalcinin kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın, taşınmazın işgalden önceki hâliyle elde edilebilecek muhtemel gelir esas alınarak İdarece talep edilen tazminat*” olarak tanımlanmış, aynı maddenin (d) bendinde ise **Fuzuli şagil (İşgalci)**: “*Kusurlu olup olmadığına bakılmaksızın, Hazine taşınmazının zilyetliğini, yetkili*

İdarenin izni dışında eline geçiren, elinde tutan veya her ne şekilde olursa olsun bu malı kullanan veya tasarrufunda bulunduran gerçek veya tüzel kişiler” şeklinde tanımlanmıştır.

Diğer yandan konuyla ilgili olarak, 2886 Sayılı Devlet İhale Kanunu'nun[2] “Ecrimisil ve Tahliye” Başlıklı 75'inci maddesi aşağıdaki gibidir:

*“Madde 75 – Devletin özel mülkiyetinde veya hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmaz malları, özel bütçeli idarelerin mülkiyetinde bulunan taşınmaz malların ve Vakıflar Genel Müdürlüğü ile idare ve temsil ettiği mazbut vakıflara ait taşınmaz malların, gerçek ve tüzelkişilerce işgali üzerine, fuzuli şagilden, bu Kanunun 9 uncu maddesindeki yerlerden sorulmak suretiyle, idareden taşınmaz ve değerlendirme konusunda işin ehli veya uzmanı üç kişiden oluşan komisyonca tespit tarihinden geriye doğru beş yılı geçmemek üzere tespit ve takdir edilecek ecrimisil istenir. **Ecrimisil talep edilebilmesi için, idarelerin işgalden dolayı bir zarara uğramış olması gerekmez ve fuzuli şagilin kusuru aranmaz.***

*(Ek cümle: 23/7/2010-6009/24 md.) Ecrimisile itiraz edilmemesi halinde yüzde yirmi, peşin ödenmesi halinde ise ayrıca yüzde onbeş indirim uygulanır. **Ecrimisil fuzuli şagil tarafından rızaen ödenmez ise, 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümlerine göre tahsil olunur.***

Kira sözleşmesinin bitim tarihinden itibaren, işgalin devam etmesi halinde, sözleşmede hüküm varsa ona göre hareket edilir. Aksi halde ecrimisil alınır.

İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek, idareye teslim edilir.

.....”

T.C. Maliye ve Gümrük Bakanlığı Millî Emlâk Genel Müdürlüğü

tarafından Valiliklere gönderilen “İşgal ve Tecavüzlerin Giderilmesi” konulu 154 sıra No’lu Milli Emlak Genel Tebliğinde[3] de; “İşgal edilen taşınmaz mal, idarenin talebi üzerine, bulunduğu yer mülkiye amirince en geç 15 gün içinde tahliye ettirilerek idareye teslim edileceği, Hazinesin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan yerlerin en kısa sürede mahallen tespit edilerek, işgalde olanların tahliyesinin sağlanması amacıyla defterdarlık veya malmüdürlüklerince mülki idare amirliklerine derhal başvurulması gerektiği belirtilmiştir.”

Yukarıda yer verilen kamu hukuku mevzuatında yer alan düzenlemelerden görüleceği üzere, bu düzenlemelerde ecrimisil bedelleri “**tazminat**” olarak değerlendirilmiş, ayrıca, ecrimisil konusundaki ihtilafları değerlendiren Yargıtay kararlarının ve içtihatlarının aksine, kamu taşınmazlarının fuzuli işgalinde ecrimisil bedeli talep edilmesi için, idarelerin işgalden dolayı bir zarara uğramış olmasının gerekmediği ve fuzuli şağilin kusurunun da aranmayacağı belirtilmiştir.

Maliye Bakanlığı da uzun süre boyunca, kamu hukuk mevzuatında ve Yargıtay karar ve içtihatlarında ecrimisil bedellerinin “**tazminat**” olarak değerlendirilmesini esas alarak, vergi mükellefleri tarafından ödenen ecrimisil bedellerinin, vergi matrahlarının tespitinde gider olarak dikkate alınamayacağı yönünde görüş belirtmiş ve özelle taleplerini bu şekilde cevaplandırmıştır. Bu yöndeki görüşün oluşmasında ise, işle ilgili olsa da, ecrimisil bedellerinin bir haksız işgal tazminatı olması dışında, vergi mükelleflerinin kusurundan kaynaklanan kanuna aykırı bir fiilin gider olarak indirilmesinin, bu fiillerin teşvik edilmesi anlamına gelmesi nedeniyle kabul edilemeyeceği şeklindeki yaklaşım etkili olmuştur.

Ancak, son yıllarda mali idare görüş değiştirmiş ve verilen özellelerde ecrimisil bedellerinin “**kira bedeli**” olduğunu kabul ederek, ödenen ecrimisil bedellerinin vergi

matrahlarının belirlenmesinde gider olarak indirilebileceği yönünde görüş belirtmiştir.[4]

Bize göre, açıkça kamu hukuku mevzuatına aykırı olarak değişen bu görüşün temelinde, taşınmaz sahibi kamu idare ve müesseselerinin sahip oldukları taşınmazlar için aldıkları ecrimisil bedellerini önemli bir gelir kaynağı olarak görerek, tahliye yönünde herhangi bir işlemde bulunmamaları ve hatta işgalcilere gelecek yıllarda ecrimisil bedellerinin ne kadar artırılacağı yönünde “tebligat” yaparak **“haksız işgali haklı işgale”** çevirmeleri ve konuyu **“işgalci razı mülk sahibi razı”** biçimine dönüştürmeleri yatmaktadır.

Madem ki mali idare, fuzuli işgal bedeli olan ecrimisil bedellerini tazminattan kiraya dönüştüren ve bu **“kiralaların”** gider olarak dikkate alınabileceği yönünde bir görüşe vardı, biz de konuyla ilgili olarak özeldelerde belirtilmeyen basit bir tespitte bulunalım; 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu’nun **“Ecrimisil ve Tahliye”** Başlıklı 75’inci maddesinde belirtildiği üzere, kamu taşınmazlarının fuzuli işgali nedeniyle alınacak ecrimisil bedelleri 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun’a göre alınacağı için, bu konuda belirlenen ecrimisil bedelleri için ödenecek para cezaları, gecikme zamları ve gecikme faizleri gider kaydedilemeyecektir.

[1] 19 Haziran 2007 tarihli ve 26557 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

[2] 10 Eylül 1983 tarihli ve 18161 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

[3] 2 Eylül 1989 tarihli Mile 2. Şb. 3314 – 4663/28936 sayılı 154 eri no.lu

[4] Örneğin, İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 07.09.2011 tarihli ve 1485 sayılı ve 05.08.2013 tarihli ve 1182 sayılı

özelgeleri; Muğla Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 30.06.2014 tarihli ve 67 sayılı özelgesi.