

# DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 04.01.2018  
Duyuru No : 2018/004  
Yayımlandığı Yer : VERGİ DÜNYASI DERGİSİ-  
OCAK 2018 - Sayı : 437

Haluk ERDEM  
Yeminli Mali Müşavir

[haluk.erdem@bdo.com.tr](mailto:haluk.erdem@bdo.com.tr)

**BDO Yayıncılık A.Ş.**

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: [bdo@bdo.com.tr](mailto:bdo@bdo.com.tr)  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

## TEŞVİK BELGELİ YATIRIMKULLANMA İZNİ / İŞLETME HAKKI VEYA KİRALAMA İLE TASARRUF EDİLEN ARAZİDE YAPILDIĞINDA DA EMLAK VERGİSİ MUAFİYETİNDEN YARARLANILABİLECEKTİR

### ÖZET:

Yatırım teşvik belgesini haiz yatırımların yapıldığı arazilerin ve binaların Emlak Vergisi Kanunu'nun 5/g ve 15/e maddelerinde yer alan muafiyetlerden yararlanabilmesi için bu taşınmazların yatırımcıya ait olması gerekmez. Kiralama, işletme hakkı veya kullanma izni gibi yollarla tasarruf edilen arazi ve binaların teşvik belgeli arazilere tahsis edilmesi halinde de emlak vergisi muafiyetinden yararlanılabilir.

### ANAHTAR KELİMELER:

Teşvik belgeli yatırım, geçici emlak vergisi muafiyeti,  
yatırımlara tahsis olunan arazi, kullanma izni, işletme hakkı

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'den fazla ülkede bulunan 1.500 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 74.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

## I. GİRİŞ:

Emlak Vergisi Kanunu'nun 5. Maddesine, 6728 sayılı Kanun'la eklenen (g) bendi uyarınca, yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen binaların, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici olarak bina vergisinden; 15. Maddesine eklenen (e) bendi ile de yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan harcamalar için iktisap olunan veya tahsis edilen arazilerin yatırım teşvik belgesi süresince geçici olarak arazi vergisinden muaf tutulacağı hükme bağlanmıştır.

İş bu muafiyetler, kiralanan veya kullanma izni/işletme hakkı alınan arazilerde yapılan yatırım teşvik belgeli harcamalar dolayısıyla da geçerlidir. Maliye Bakanlığı bu durumu vermiş olduğu özgelgelerle teyit etmiştir.

## II. YATIRIM TEŞVİK BELGESİNİ HAİZ YATIRIMLARDA EMLAK VERGİSİ MUAFİYETİNE İLİŞKİN DÜZENLEMELER:

6728 sayılı “Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile, yatırım teşvik belgesini haiz yatırımlara önemli vergisel avantajlar sağlanmıştır. Bunlar kısaca aşağıdaki gibi sıralanabilir:

- Yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlarda damga vergisi istisnaları
- Yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlarda harç istisnaları
- Yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlarda bazı belediye vergilerine yönelik istisnalar
- Yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için satın alınan veya tahsis edilen arazilere ve bu araziler üzerinde yapılan binalara yönelik emlak vergisi muafiyeti

Bu dört istisna kaleminden yazımızla ilgili olanı emlak vergisi muafiyetidir. 6728 sayılı Kanunla Emlak Vergisi Kanunu'nun 5 ve 15. Maddelerine eklenen bentler aşağıdaki gibidir:

- EVK'nun 5. Maddesine eklenen (g) bendi (Yürürlük 1.1.2017)

*“g) Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır.”*

- EVK'nun 15 inci maddesine eklenen (e) bendi:

*“e) Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler Yatırım Teşvik Belgesi süresince.”* emlak vergisinden muaftır.

Söz konusu düzenlemelerin yürürlük tarihi 01.01.2017 olup, Maliye Bakanlığı bu düzenlemeleri 69 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile açıklamıştır.

Bu Tebliğde yapılan düzenlemeler aşağıdaki gibi özetlenebilir.

***“Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında İnşa Edilen Binalar İçin Geçici Emlak Vergisi Muafiyeti Uygulaması:***

*Yasal düzenlemeye göre, yatırım teşvik belgesi (YTB) kapsamında inşa edilen binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir. Söz konusu muafiyet, bina inşaatının sona ermesini takip eden bütçe yılından itibaren başlayacak olup binanın kısmen kullanılmaya başlanması halinde ise muafiyet kısmen kullanılmaya başlanılan kısımlar için uygulanacaktır.*

*Geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilmek için;*

- a) Bina inşaatının Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapılacağı tarihten önce sona ermiş olması,*

b) Yeni inşa edilen binaya ilişkin olarak verilecek olan emlak vergisi (bina) bildirimleriyle birlikte Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin de ilgili belediyeye verilmesi,

gerekmektedir.

Ancak, Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin ilgili belediyeye emlak vergisi (bina) bildirimleriyle birlikte verilmemiş olması, geçmiş yıllara ilişkin olarak geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilme hakkını ortadan kaldırmayacaktır.

01.01.2017 tarihinde yürürlüğe girecek 69 seri no.lu Genel Tebliğde geçici emlak vergisi muafiyeti uygulaması yatırım teşvik belgesinin, 01.01.2017 tarihinden önce ve sonra alınıp alınmamasına ve inşaatın bu tarihten önce tamamlanıp tamamlanmamasına bağlı olarak açıklanmıştır.

Aşağıdaki tabloda yapılan açıklamalar özetlenmiş bulunmaktadır.

DURUM	GEÇİCİ EMLAK VERGİSİ MUAFİYET UYGULAMASI
01.01.2017 tarihinden sonra alınan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar	Yeni inşa edilen binalara ilişkin ilgili belediyeye verilecek olan emlak vergisi (bina) bildirimleriyle birlikte Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin de verilmiş olması şartıyla binalar geçici emlak vergisi muafiyetinden, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile faydalanabilecektir.
01.01.2017 tarihinden önce alınan ve bu tarih itibarıyla <u>tamamlama vizesi yapılmamış</u> olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar	<div>a) Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen ve inşaları 01.01.2017 tarihinden sonra sona eren binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici emlak vergisi muafiyetinden</div> <div>b) Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen ve inşaları 01.01.2017 tarihinden önce sona eren binalara ilişkin olarak, 01.01.2017 tarihine kadar geçen süreler için geçici emlak vergisi muafiyeti uygulanmayacak olup Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin ilgili Belediyeye verilmesi durumunda, 5 yıllık muafiyet süresinden muafiyetin uygulanmadığı süreler düşüldükten sonra kalan süre kadar emlak vergisi muafiyeti uygulanacaktır.</div>

	<i>faaydalanabilecektir.</i>	
<i>01.01.2017 tarihinden önce alınan ve bu tarihten önce <b>tamamlama vizesi yapılmış</b> olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar</i>	<i>01.01.2017 tarihinden önce tamamlama vizesi yapılmış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanamayacaktır.</i>	

*Genel Tebliğde bu açıklamalara uygun olarak örnekler verilmiştir.*

*69 seri no.lu Tebliğde, düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce tamamlama vizesi yapılmış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar için geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanılamayacağı belirtilmektedir. Bu açıklamaların Kanuna uygunluğu tartışmaya açıktır. Çünkü Sirkülerimizin girişinde belirtilen yasal düzenlemede, geçici emlak vergisi muafiyeti uygulanacak binaların ilgili olduğu yatırım teşvik belgelerinin 01.01.2017 tarihinden sonra tamamlama vizesinin yapılmış olması yönünde bir şart bulunmamaktadır. Söz konusu düzenlemeye göre istisna uygulaması için inşa edilen binaların yatırım teşvik kapsamında olması yeterlidir. Yatırım teşvik belgesinin ilgili düzenlemenin yürürlük tarihi olan 01.01.2017 tarihinden önce veya sonra tamamlama vizesinin yapıp yapılmamasının hiçbir önemi yoktur.*

*Bizim anlayışımıza göre, yatırım teşvik belgesinin hangi tarihte tamamlama vizesinin yapıldığına bakılmaksızın, 01.01.2017 tarihinden itibaren beş yıllık geçici muafiyet süresinden kaç yıl kalmış ise bu süre ile sınırlı olarak emlak vergisi muafiyetinden faydalanılabilmesi gerekir. Örneğin, 01.01.2017 tarihinden önce tamamlama vizesi yapılmış olan ve 2016 yılı içinde inşaatı tamamlanan yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen binalar için 01.01.2017 tarihinden itibaren beş yıl süre ile geçici muafiyetten faydalanılabileceğini düşünüyoruz. Bu nedenle 01.01.2017 tarihinden önce tamamlama vizesi yapılmış olan yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen binalara ilişkin, geçici muafiyetten faydalanılacak süre boyunca tahakkuk ettirilecek emlak vergilerinin dava konusu edilmesi hususu değerlendirilmelidir.*

**Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan Yatırımlar İçin İktisap Olunan veya Tahsis Edilen Arazilere İlişkin Geçici Emlak Vergisi Muafiyeti Uygulaması:**

Yasal düzenlemeye göre, Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler, Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesi yapılmaya kadar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir. Emlak Vergisi Kanunu'nun 12 nci maddesi hükmü gereği, buradaki arazi tabiri arsaları da kapsar.

Emlak Vergisi Kanunu'nun 15 inci maddesinde, geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanılabilmesi için arazinin bu maddede yazılı cihetlere tahsis edilmiş olduğunun (yatırımlar için iktisap veya tahsis edildiğinin) ilgili belediyeye bütçe yılı içinde bildirilmesinin şart olduğu, muafiyetlerin arazinin tayin olunan cihetlere tahsis edildiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı, bu süre zarfında bildirim yapılmazsa muafiyetin, bildirimin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılından itibaren geçerli olacağı, bu takdirde bildirimin yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkının düşeceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilmek için;

- a) Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapılacağı tarihten önce arazinin iktisap olunması veya tahsis edilmesi,
- b) Arazinin Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olduğunun veya tahsis edildiğinin, Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğiyle birlikte ilgili belediyeye bütçe yılı içerisinde bildirilmesi,

gerekmektedir.

Ancak, keyfiyetin bütçe yılı içerisinde bildirilmemesi durumunda, bildirimin yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkı düşecektir.

69 seri no.lu Genel Tebliğde, YTB kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen arazilere ilişkin geçici emlak vergisi muafiyeti, teşvik belgesinin 01.01.2017 tarihinden önce veya sonra alınmış olup olmamasına bağlı olarak açıklanmıştır.

*Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden sonra alınan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler, söz konusu belge kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunduğunun veya tahsis edildiğinin Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneği ile ilgili belediyeye bildirilmeleri durumunda iktisap olundukları veya tahsis edildikleri yılı takip eden bütçe yılından itibaren Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapıldığı yılın sonuna kadar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir.*

*Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler ilişkin uygulama ise yatırım teşvik belgesinin tamamlama vizesinin hangi tarihte yapıldığına ve arsa veya arazinin hangi tarihte iktisap olunduğu veya tahsis edildiğine göre aşağıdaki şekilde değişecektir:*

- Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için 01.01.2017 tarihinden sonra iktisap olunan veya tahsis edilen araziler, söz konusu belge kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunduğunun veya tahsis edildiğinin bu belgenin bir örneği ile ilgili belediyeye bildirilmesi durumunda, iktisap olundukları veya tahsis edildikleri yılı takip eden bütçe yılından itibaren Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapıldığı yılın sonuna kadar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir.*
- Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için 01.01.2017 tarihinden önce iktisap olunan veya tahsis edilen arazilerin, söz konusu belge kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunduğunun veya tahsis edildiğinin bu belgenin bir örneği ile ilgili belediyeye 2017 yılı emlak vergisinin 1 inci taksitinin ödeme süresinin sonuna kadar bildirilmesi durumunda, 01.01.2017 tarihinden itibaren Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapıldığı yılın sonuna kadar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilmesi mümkün olacaktır.*
- Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce tamamlama vizesi yapılmış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap*

*olunan veya tahsis edilen araziler, geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanamayacaktır.*

***Yatırım Teşvik Belgesinin İptal Edilmesi Durumu:***

*Yatırım Teşvik Belgesinin iptali durumunda, bu belge kapsamında inşa edilen binalar ile yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen arazilere ilişkin olarak muafiyetten faydalanıldığı için ödenmeyen emlak vergileri, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde ilgili belediyelerce tahsil edilecektir.”*

**III. YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDAKİ YATIRIMLAR İÇİN SATIN ALINAN VEYA TAHSİS EDİLEN ARAZİNİN EMLAK VERGİSİ MUAFİYETİNDEN YARARLANMASI İÇİN BUNUN MÜLKİYETİNİN VEYA İNTİFA HAKKININ YATIRIMCIYA AİT OLMASI GEREKMEZ**

Bilindiği üzere EVK’nun 3 ve 13. Maddelerine göre, bina ve arazi vergisini, o taşınmazların maliki, varsa intifa hakkı sahibi her ikisi de yoksa taşınmazlara malik gibi tasarruf edenler öder.

Söz konusu maddelerde, kiracının veya kullanma izni/işletme hakkı sahibinin emlak vergisi mükellefi olacağına dair bir düzenleme yoktur. Bu yüzden, kiralanan veya kullanma izni/işletme hakkı verilen bina ve arazilerde emlak vergisi tarhiyatı malik, intifa hakkı sahibi veya her ikisi de yoksa bunlara malik gibi tasarruf edenler adına yapılır. Böyle olduğu içindir ki, emlak vergisinin kiracıya yüklenmek istendiği kimi kiralama anlaşmalarında veya işletme hakkının verildiği özelleştirme uygulamalarının tamamında, emlak vergisi malik veya intifa hakkı sahibi adına tarh edilse bile bunun kiracı/kullanma izni/işletme hakkı sahibi tarafından ödeneceğine yönelik hükümler mevcuttur.

EVK’nda yer alan muafiyet düzenlemelerinde bazı taşınmazlara yönelik emlak vergisi muafiyetlerinin onun malikine göre, bazılarının ise onun malikinden/intifa hakkı sahibinden bağımsız olarak sadece taşınmazın niteliğine göre belirlendiği görülmektedir.



Örneğin:

- Kazanç gayesi gütmeyen hastane, dispanser..... binaları (EVK 4/f)
- Dini hizmetlerin ifasına mahsus ve umuma açık bulunan ibadethaneler ve bunların müstemilatı (EVK 4/g)
- Zirai istihsalde kullanılan depolar, zahire ambarları ..... (EVK 4/h)
- Su ürünleri müstahsillerinin kullandığı ağ ve alet depoları .....(EVK 4/i)
- Umuma tahsis edildiği Maliye Bakanlığınca kabul edilen rıhtım, iskele, ....(EVK 4/j)
- Fuar, sergi ve panayır yerlerinde inşa edilen binalar.....(EVK 5/d)
- Planlama teşkilatınca tespit ve tayin edilen geri kalmış bölgelerde inşa edilen sınai tesisler....(EVK 5/e)
- Mezarlıklar (EVK 15/e)
- Özel kanunlarına göre, Devlet ormanları dışında ..... ağaçlandırılan arazi(EVK 15/a)
- Tarıma elverişli değilken ıslah yoluyla tarıma elverişli hale getirilen arazi (EVK 15/b)
- Yeniden fidanlandırılan, ağaçlandırılan arazi (EVK 15/c)

Yukarıdaki örneklerden görüleceği üzere Kanun'da bazı bina ve araziler, onun malikine veya intifa hakkına göre değil, bu taşınmazların niteliklerine bakılarak emlak vergisinden muaf tutulmuştur.

Tıpkı yazımızın konusunu teşkil eden yatırım teşvik belgesini haiz yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen arazilere yatırım teşvik belgesi süresince sağlanan geçici emlak vergisi muafiyeti gibi. Bu istisna da arazinin yatırım için iktisap

edilmesi gibi yatırımcının malik olduğu modelin yanı sıra, arazinin yatırıma tahsis edilmesi gibi malikine/intifa hakkı sahibine bakılmadan, yalnızca yatırım için kullanılan arazi tarif edilmiştir. Diğer yandan aynı durum yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen binalar için tanınan beş yıllık geçici muafiyet için de geçerlidir. Bunlarda da zaten yatırıma tahsis edilen arazinin malikine/intifa hakkı sahibine bakılmaksızın muafiyet sağlandığı için, onun üzerinde yapılan bina da zaten üstündeki arazinin durumuna bağlı olacaktır. Yani bu arazi kiralık ise veyahut kullanma izni/işletme hakkı alınmışsa yatırım teşvik belgesi süresi boyunca muafiyetten yararlanılacak, üzerinde yapılan bina da keza inşaatın bitimini müteakip 5 yıllık muafiyetten yararlanabilecektir.

Nitekim aşağıda özeti verilen iki adet özalgede, Devletten veya Devlete ait şirketten işletme hakkı alınan araziler üzerinde yatırım teşvik belgesini haiz yatırım yapılırsa, iş bu geçici emlak vergisi muafiyetlerinden yararlanılabileceği belirtilmiştir.

- **İstanbul V.D.B.’nın 11.05.2017/123360 sayılı özalgesi**

*“... A.Ş. ve Özelleştirme İdaresi Başkanlığı ile yapılan sözleşme gereği şirketinize devredilen işletme hakkına konu taşınmazlarda yatırım teşvik belgesi kapsamında yapılacak yatırımlara konu arazi ve binalar için, emlak vergisi mükellefiyeti malik olan .... AŞ. üzerinde olsa bile EVK’nun 5/g ve 15/e maddelerindeki geçici muafiyetlerden yararlanılabilir.”*

- **Ankara V.D.B.’nın 30.05.2017 /171873 sayılı özalgesi**

*“36 yıllık işletme hakkı özelleştirme yoluyla devredilen taşınmazın emlak vergisi mükellefiyeti işletme hakkını devreden taşınmaz maliki teşekkülde olsa bile, bu taşınmaz üzerinde yatırım teşvik belgesine istinaden yıkılarak yeniden inşa edilen binalar ile arsa ve araziler için EVK’nun 5/g ve 15/e maddelerindeki geçici muafiyetlerden yararlanılabilir.”*

İş bu özalgeler özelleştirme uygulamaları çerçevesinde işletme hakkı verilen taşınmazlarla ilgili olsa da, yukarıdaki kanun yorumlamalarından da anlaşılacağı üzere kullanma izni veya kiralama yoluyla tasarruf edilen araziler üzerinde yapılacak teşvik belgeli yatırımlar için de geçici emlak vergisi muafiyetinden yararlanılabileceği konusunda tereddüt yoktur. Aksi takdirde Kanunun 15/e maddesinde yer alan “tahsis edilen” ibaresinin bir anlamı ve uygulaması kalmaz. Kanun Koyucunun bu ibareyi, maliki olunmayan ama yatırımlarda

kullanılan taşınmazlar için kullandığı bellidir. Bunun içindir ki yukarıdaki özelgelerde, maliki olunmayan araziler ve üzerinde yapılacak binalar için muafiyetten yararlanılabileceği yönünden görüş bildirilmiştir.

Bu muafiyetlerden yararlanmak için, 69 Seri No.lu Emlak Vergisi Genel Tebliği ile şart koşulan, ilgili arazilerin yapılacak teşvik belgeli yatırımlar için iktisap edildiğinin yatırım teşvik belgesinin bir örneğiyle birlikte ilgili belediyeye bütçe yılı içerisinde bildirilmesi gerektiği unutulmamalıdır. Bunun için emlak vergisi mükellefi olan arazi veya bina sahibi ile o arazinin veya binanın kullanma hakkını alan yatırımcının elbirliği ile hareket etmeleri gerekeceği tabiidir.

#### **IV.SONUÇ:**

Yatırım teşvik belgeli yatırımlar için EVK'nun 5/g ve 15/e maddeleriyle getirilen geçici emlak vergisi muafiyetlerinden yararlanabilmek için ilgili taşınmazların maliki veya intifa hakkı sahibi olmak gerekmez. Bu taşınmazların kiracılarının veya kullanma hakkı/işletme hakkı sahiplerinin teşvik belgeli yatırımlarında kullanılması kaydıyla anılan emlak vergisi muafiyetlerinden yararlanılabilecektir.

#### **Kaynakça:**

**1. GİB İnternet Sitesi/Özelgeler**

**2. Denet Sirküler 2016/83**