GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Kanun Numarası
1319

Kanun
EMLAK VERGİSİ KANUNU

Özelge No
E-66813766-175.01[4-2025/10]-338464

Özelge Tarihi
06.05.2026

Yabancı devletlere ait binların emlak vergisi muafiyeti hk.

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Sayı : E-66813766-175.01[4-2025/10]-338464 06.05.2026

Konu : ... Hükümetine ait binalarda işyerlerinin bulunması durumunda emlak vergisi

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, mülkiyeti ... Cumhuriyeti adına kayıtlı;

- ... ili, ... ilçesi, ... Mahallesi, ... ada, ... parselde bulunan taşınmaz üzerinde ... Kültür Merkezi ve işyeri binalarının olduğu, bu parselde bulunan taşınmazlar için emlak vergisi daimi muafiyeti olduğu gerekçesiyle bildirimde bulunulmadığı, Belediyenizce işyeri olarak kullanılan binalarda kafeterya ve dernek faaliyeti nedeniyle kullanıcılar adına çevre temizlik vergisi tahakkuk ettirildiği, ayrıca tapu kaydında "2. grup korunması gerekli kültür varlığıdır" şerhinin bulunduğu,

- ... ili, ... ilçesi, ... Mahallesi, ... ada, ... parselde bulunan taşınmazlar üzerinde ... Derneği (... Okulları) adına daimi ve müstakil irtifak hakkı tesisi olduğu, söz konusu Dernek adına arsa payı dahil edilmemek suretiyle hesaplanan vergi değeri üzerinden bina vergisi tahakkuk ettirildiği,

- ... ili, ... ilçesi, ... Mahallesi, ... ada, ... parselde bulunan taşınmazlar üzerinde ... Sanat Merkezi olarak kullanılan binalar olduğu, bu parselde bulunan taşınmazlar için de emlak vergisi daimi muafiyeti nedeniyle bildirimde bulunulmadığı, ayrıca söz konusu

parselin tapu kaydında, " Eski Eser (Şablon: Kültür ve Tabiat Varlıklarının Belirtilmesi (1. ve 2. Grup-Harçtan Muaf)) " şerhinin bulunduğu

belirtilerek, söz konusu taşınmazlar için tapu maliki ... Cumhuriyeti adına emlak vergisi tarh ve tahakkuk ettirilip ettirilmeyeceği hususunda görüşümüzün talep edildiği anlaşılmaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun;

- 1 nci maddesinde, "Türkiye sınırları içinde bulunan binalar bu kanun hükümlerine göre Bina Vergisine tabidir." ,

- 3 üncü maddesinde, "Bina Vergisini, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler öder. ",

- 4 üncü maddesinde, " Aşağıda yazılı binalar, kiraya verilmemek (24/11/1994 tarihli ve 4046 sayılı Kanun kapsamında yapılan işletme hakkı devirleri hariç) şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muaftır. ((a), (b), (s), (y) ve (z) fıkraları için kiraya verilmeme şartı aranmaz.)

...

l) Yabancı devletlere ait olup elçilik ve konsolosluk olarak kullanılan binalar ile elçilerin ikametine mahsus binalar ve bunların müştemilatı (Karşılıklı olmak şartiyle) ve merkezi Türkiye'de bulunan milletlerarası kuruluşlara, milletlerarası kuruluşların Türkiye'deki temsilciliklerine ait binalar;

..." ,

- 12 nci maddesinde, "Türkiye sınırları içinde bulunan arazi ve arsalar bu kanun hükümlerine göre Arazi Vergisine tabidir." ,

- 13 üncü maddesinde, "Arazi Vergisini, arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa araziye malik gibi tasarruf edenler öder." ,

- 14 üncü maddesinde, "Aşağıda yazılı arazi kiraya verilmemek (24.11.1994 tarihli ve 4046 sayılı Kanun kapsamında yapılan işletme hakkı devirleri hariç) şartıyla Arazi Vergisinden daimi olarak muaftır. ((a), (b), (f) , (ı) ve (j) fıkralarındaki arazi için kiraya verilmeme şartı aranmaz.)

...

d) Yabancı devletlere ait olup gerek elçilik ve konsolosluk binaları, gerekse elçilerin ikametlerine mahsus binalar yapılmak üzere sahip olunan arazi ve arsalar ile bu çeşit binalardan yanan, yıkılanların arsaları (Karşılıklı olmak şartiyle) ve merkezi Türkiye'de bulunan milletlerarası kuruluşların Türkiye'deki temsilciliklerine ait arazi ve arsalar;

..."

hükümleri yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, Türkiye sınırları içinde bulunan bina, arsa ve arazilerin emlak vergisine (bina veya arazi vergisine) tabi tutulması; emlak vergisinin ise, bina ve arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa bina ve araziye malik gibi tasarruf edenler tarafından ödenmesi gerekmekle birlikte, kiraya verilmemek ve karşılıklı olmak şartıyla yabancı devletlere ait olup;

- Elçilik ve konsolosluk olarak kullanılan binalar ile elçilerin ikametine mahsus binalar ve bunların müştemilatı,

- Elçilik ve konsolosluk binaları ile elçilerin ikametine mahsus binalar yapılmak üzere sahip olunan arazi ve arsalar

daimi olarak emlak vergisinden muaftır.

Diğer taraftan, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanununun 21 inci maddesinde, "Tapu kütüğüne "korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır" kaydı konulmuş olan taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle üzerlerinde kesin yapılanma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parseller her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır. Ancak, büyükşehir belediyesi sınırları içinde yer alan ve yukarıda nitelikleri belirtilen taşınmazlardan basit usulde vergilendirilenlerin dışında ticari faaliyetlerde kullanılanlar hakkında emlak vergisinin yarısı ve çevre temizlik vergisinin tamamına ilişkin bu muafiyet hükmü uygulanmaz.

Getirilen kesin yapılanma yasağına aykırı olarak tesis edilen yapılar, bu yapıların yapıldığı parseller ve kanunlara aykırı eklentileri bulunan taşınmaz kültür varlıkları hakkında bu yapılar yıkılıncaya veya aykırılıklar giderilinceye kadar yukarıdaki fıkradaki muafiyet hükmü uygulanmaz. 18/11/1983 tarih ve 2960 sayılı Boğaziçi Kanununa göre Boğaziçi Sahil Şeridi veya Öngörünüm Bölgesinde konut veya işyeri olarak kullanılan taşınmaz kültür varlıkları yukarıdaki fıkradaki muafiyetten yararlanamazlar. ..." hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, tapu kütüğüne "korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır" kaydı konulmuş olan taşınmaz kültür varlıkları ile arkeolojik sit alanı ve doğal sit alanı olmaları nedeniyle üzerlerinde kesin yapılanma yasağı getirilmiş taşınmaz kültür ve tabiat varlıkları olan parseller her türlü vergi, resim ve harçtan muaf tutulmakta olup, söz konusu taşınmazın basit usulde vergilendirilenlerin dışında ticari faaliyetlerde kullanılması halinde emlak vergisinin yarısı ve çevre temizlik vergisinin tamamına ilişkin olarak bu muafiyet uygulanmamaktadır.

Diğer taraftan, özelge talep formunuz eki, Belediye Başkanlığınız tarafından ... Kaymakamlığı Tapu Müdürlüğünden konuyla ilgili bilgi istenilmesi üzerine tarafınıza iletilen yazıdan, ... Lisesi adı altında ... dilinde öğretim yapan kurum niteliğini muhafaza

ettiği ve hukuki durum ve statüsünde bir değişiklik olmadığı sürece okula tahsis edilen bölüm üzerinde ... Derneği lehine 743 sayılı Türk Kanunu Medenisinin 652 nci ve 751 inci maddeleri gereğince müstakil ve daimi hak tesisinin yapıldığı anlaşılmıştır.

743 sayılı Türk Kanunu Medenisi, 8/12/2001 tarihli 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu ile yürürlükten kaldırılmış olup, mülga 743 sayılı Kanunun;

- 652 nci maddesinde, " Bir arsanın altında veya üstünde yapılan yahut onunla devamlı bir surette birleştirilen inşaat ve imalat tapu siciline irtifak hakkı diye tescil edilmek üzere başka bir malikin mülkü olabilir.

Bir evin muhtelif katları, üst hakkı teşkiline mevzu olamaz." ,

- 751 inci maddesinde, " Malik, üçüncü kişiye, gayrimenkulünün altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisini veren bir irtifak hakkı kurabilir.

Aksi kararlaştırılmış olmadıkça, bu hak başkasına devredilebilir ve mirasçılara geçer.

Üst hakkı, müstakil ve daimi nitelikte ise, üst hakkı sahibinin talebi üzerine tapu kütüğüne gayrimenkul olarak kaydedilir. Üst hakkı en az yirmi yıl için tesis edilmişse sürekli nitelikte sayılır."

hükümleri yer almaktaydı.

1 Ocak 2002 tarihinde yürürlüğe giren 4721 sayılı Türk Medeni Kanununda da;

- 726 ncı madde, " Bir üst irtifakına dayalı olarak başkasına ait bir arazinin altında veya üstünde sürekli kalmak üzere inşa edilen yapıların mülkiyeti, irtifak hakkı sahibine ait olur.

Bir binanın başlı başına kullanılmaya elverişli bağımsız bölümleri üzerinde kat mülkiyeti veya kat irtifakı kurulması, Kat Mülkiyeti Kanununa tâbidir.

Bağımsız bölümler üzerinde ayrıca üst hakkı kurulamaz. ",

- 826 ncı madde, " Bir taşınmaz maliki, üçüncü kişi lehine arazisinin altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkı kurabilir.

Aksi kararlaştırılmış olmadıkça bu hak, devredilebilir ve mirasçılara geçer.

Üst hakkı, bağımsız ve sürekli nitelikte ise üst hakkı sahibinin istemi üzerine tapu kütüğüne taşınmaz olarak kaydedilebilir. En az otuz yıl için kurulan üst hakkı, sürekli niteliktedir. "

hükümlerini amir olup, bir irtifak hakkı olan üst hakkına dayalı olarak, başkasına ait arsa/arazi üzerinde inşa edilen binaların maliki, üst hakkı sahibi olmaktadır.

Diğer taraftan, 13 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin (1-A/4-e) bölümünde, başkasının arsa veya arazisi üzerine sahibinin rızası alınarak veya alınmaksızın inşa edilen binalarda, bina normal inşaat maliyet bedeline göre bulunan değere, arsa veya arazi değerinin ilave edilmeyeceği belirtilmiştir.

Ayrıca, ... 1 Numaralı Kültür Varlıklarını Koruma Bölge Müdürlüğünden ... ada, ... parselde kayıtlı tapuda "eski eser" şerhi bulunan taşınmaz için 2863 sayılı Kanunda aranıldığı şekilde taşınmaz kültür varlığı kararı olup olmadığı ve tapu kütüğüne "korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır" kaydı konulup konulmadığı hususlarında bilgi istenilmiş olup, anılan Müdürlükten alınan bila tarihli ve ... sayılı cevabi yazıda, "Müdürlüğümüz arşivinde yapılan incelemede söz konusu taşınmazın Gayrimenkul Eski Eserler ve Anıtlar Yüksek Kurulunun ... tarih ve ... sayılı kararı ile 1.grup korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı olarak tescillenmiş olduğu, tapu kaydında ise "eski eser" şerhinin bulunduğu anlaşılmakla birlikte, söz konusu şerhin Tapu Müdürlüğünce "1.grup korunması gerekli taşınmaz kültür varlığı" olarak güncellenmesi gerektiği,

Diğer yandan ilgi yazıda talep edilen bilgi-belgelerin ... Belediye Başkanlığına emlak vergisi yönünden verilecek görüşe esas teşkil etmek üzere istendiği anlaşıldığından ve 2863 sayılı Yasanın "İstisnalar ve muafiyetler" başlıklı 21.Maddesinin ikinci fıkrasında; "...Getirilen kesin yapılanma yasağına aykırı olarak tesis edilen yapılar, bu yapıların yapıldığı parseller ve kanunlara aykırı eklentileri bulunan taşınmaz kültür varlıkları hakkında bu yapılar yıkılıncaya veya aykırılıklar giderilinceye kadar yukarıdaki fıkradaki muafiyet hükmü uygulanmaz..." denildiğinden, taşınmazda herhangi bir aykırılık olup olmadığının tespiti kapsamında Müdürlüğümüz uzmanlarınca yerinde inceleme yapılması gerektiği, söz konusu taşınmazın mülkiyetinin ... Konsolosluğuna ait olduğu göz önünde bulundurularak, yerinde incelemeye yönelik gerekli iznin taşınmaz ilgililerince verilmesi ve bu kapsamda Müdürlüğümüz ile irtibata geçilmesi gerektiği" belirtilmiştir.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre, somut durumda, mülkiyeti ... Cumhuriyetine ait;

- ... Mahallesi ... ada, ... parsel ve ... ada, ... parselde kayıtlı işyeri niteliğindeki binalara; elçilik veya konsolosluk olarak kullanılan binalar ya da elçilerin ikametine mahsus binalar ve bunların müştemilatı kapsamında olmamakla birlikte, bu binaların yer aldığı parsellerin, tapu kütüğüne "korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır " kaydı konulmuş olan taşınmaz kültür varlıkları olduğunun belirtilmesi nedeniyle emlak vergisi muafiyetinin uygulanması, ancak bu durumda söz konusu parseller üzerindeki binalardan basit usulde vergilendirilenlerin dışında ticari faaliyetlerde kullanılanlar için malik adına emlak vergisinin yarısının tahakkuk ettirilerek tahsil edilmesi, binalarda kanunlara aykırı eklentilerin bulunması halinde ise, aykırılıklar giderilinceye kadar muafiyetin/indirimin uygulanmaması,

- … Mahallesi, … ada, … parselde bulunan arsa üzerinde bulunan binanın malikinin, tesis edilen irtifak hakkı (üst hakkı) kapsamında … Derneği (… Okulları) olması halinde, söz konusu taşınmaza ait bina vergisinin arsa payı dahil edilmemek suretiyle adı geçen Dernek adına tahakkuk ettirilmesi; bu durumda arsanın ise üzerinde bulunan binanın okul olarak kullanıldığı dikkate alındığında elçilik veya konsolosluk binası ya da elçilerin ikametine mahsus bina yapılmak üzere sahip olunan arsa niteliğinde olmadığından, arsanın maliki adına arazi (arsa) vergisinin tahakkuk ettirilmesi

gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*****) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(******) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.