



**MALİ KONULU EMSAL  
YARGI KARARLARI ve  
ÖZELGELER  
(1996-2020)**

**OSB ÜST KURULUŞU HUKUK**

**MÜŞAVİRLİĞİ**

**Av. İrem SERDAR**

## İçindekiler

MALİ KONULU EMSAL YARGI KARARLARI ve ÖZELGELER.....	1
İCMAL (YARGI KARARLARI) .....	4
İCMAL (ÖZELGELER).....	9
KISA NOTLAR .....	18
YARGI KARARLARI 🔍 .....	83
KAMULAŞTIRMA .....	83
ALACAK .....	88
ATIKSU .....	91
ALTYAPI KATILIM PAYI ve YÖNETİM AİDAT BEDELİ .....	98
KATMA DEĞER VERGİSİ .....	111
SINAI-TİCARİ YANGIN SİGORTA POLİÇESİ .....	122
KİRA SÖZLEŞMESİ .....	124
GELİR VERGİSİ .....	126
YARGI HARÇLARINDAN MUAFİYET .....	136
TAZMİNAT.....	137
KAYIP/KAÇAK ve OKUMA BEDELİ .....	141
TRT PAYI.....	158
İŞÇİ ALACAKLARI .....	170
SIRA CETVELİ.....	173
SATIŞ.....	174
YATIRIM TEŞVİK BELGESİ .....	176
ÖZELGELER 🔍 .....	179
KDV .....	179
GELİR VERGİSİ .....	198
YARGI HARÇLARINDAN MUAFİYET .....	201
YATIRIM TEŞVİK BELGESİ .....	202
EMLAK VERGİSİ .....	203
TAPU HARCİ MUAFİYETİ .....	212
BİNA VERGİSİ MUAFİYETİ .....	222
MÜTEŞEBBİS HEYET .....	225
DAMGA VERGİSİ .....	229
İLAN ve REKLAM VERGİSİ.....	243
ÇEVRE TEMİZLİK VERGİSİ .....	244
KURUMLAR VERGİSİ .....	245

BANKA ve SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ MUAFİYETİ .....	248
BİNA İNŞAAT HARCINDAN ve YAPI KULLANMA HARCINDAN MUAFİYET .....	249
ELEKTRİK ve HAVAGAZI TÜKETİM VERGİSİNDEN MUAFİYET .....	250
ORGANİZE SANAYİ BÖLGELERİ GELİRLERİ .....	251



## İCMAL (YARGI KARARLARI)

KAMULAŞTIRMA			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
- Esas No: 2017/2455E.	6.06.2018	Yargıtay 5. Hukuk Dairesi	Kamulaştırma bedelinin tespiti ve kamulaştırılan taşınmazın hazine adına tescil istemi.
-Esas No: 1994/4978E.	9.06.1994	Yargıtay 18. Hukuk Dairesi	Kamulaştırma bedelinin arttırılması.
ALACAK			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2017/2111E.	4.02.2020	Kararı Veren Mahkeme: T.C. Bölge Adliye Mahkemesi 3. Hukuk Dairesi	Birtakım alacakların tahsili.
ATIKSU			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2018/854E.	29.01.2020	T.C. Bölge Adliye Mahkemesi 3. Hukuk Dairesi	İtirazın iptali.
-Esas No: 2014/7053E.	3.11.2014	Yargıtay 3. Hukuk Dairesi	İtirazın iptali.

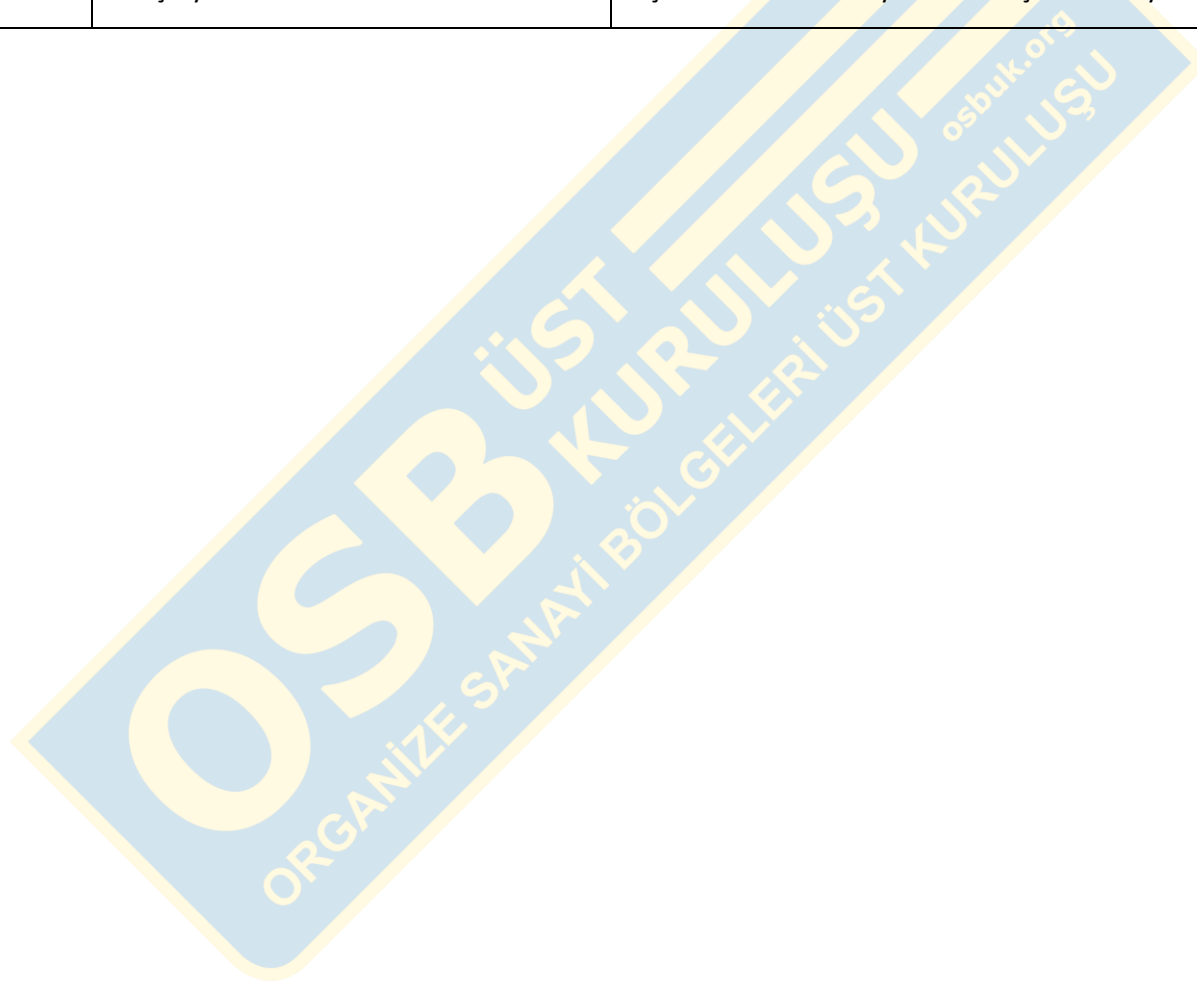
ALTYAPI KATILIM PAYI VE YÖNETİM AİDAT BEDELİ			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2019/2513E.	7.10.2019	Yargıtay 4. Hukuk Dairesi	Altyapı katılım payı ile yönetim aidat bedelinin iadesi.
-Esas No: 2017/16268E.	30.05.2018	Yargıtay 3. Hukuk Dairesi	Su kullanım bedeli ile yönetim aidat bedelinin tahsili.
-Esas No: 2015/5252E.	7.06.2017	Yargıtay 8. Hukuk Dairesi	İcra takibinin iptali.
-Esas No: 2016/6445E.	18.10.2016	Yargıtay 4. Hukuk Dairesi	Menfi tespit ve istirdat.
-Esas No: 2010/3000E.	24.02.2011	Yargıtay 4. Hukuk Dairesi	Altyapı ödentisi.
-Esas No: 2004/7203E.	14.04.2005	Yargıtay 4. Hukuk Dairesi	İtirazın iptali.
KATMA DEĞER VERGİSİ			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2018/1103E.	12.06.2019	Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu	KDV iadesi.
-Esas No: 2012/1487E.	12.03.2015	Danıştay 9. Dairesi	KDV iadesi.
-Esas No: 2013/1381E.	23.05.2013	Danıştay 4. Dairesi	Karar düzeltme.

SİNAİ-TİCARİ YANGIN SİGORTA POLİÇESİ			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2018/3097E.	12.06.2019	Yargıtay 11. Hukuk Dairesi	Bedel tahsili.
KİRA SÖZLEŞMESİ			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2017/8168E.	8.05.2019	Yargıtay 3. Hukuk Dairesi	Bedel tahsili.
GELİR VERGİSİ			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2016/35101E.	26.06.2018	Yargıtay 9. Hukuk Dairesi	Bedel tahsili.
-Esas No: 2018/4746E.	28.01.2009	Danıştay 3. Dairesi	Gelir vergisinin terkin ve iadesi.
YARGI HARÇLARINDAN MUHAFİYET			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2018/38E.	10.04.2018	T.C. İstanbul Bölge Adliye Mahkemesi 5. Hukuk Dairesi	Yargı harçlarından muafiyet.
TAZMİNAT			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2017/3329E.	23.10.2017	Yargıtay 10. Hukuk Dairesi	Rücuen tazminat.
-Esas No: 2013/11561E.	10.04.2014	Yargıtay 6. Hukuk Dairesi	Tazminat talebi.

KAYIP/KAÇAK VE OKUMA BEDELİ			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2015/17998	1.11.2016	Yargıtay 3. Hukuk Dairesi	İstirdat.
-Esas No: 2014/2058E.	03.06.2014	Yargıtay 3. Hukuk Dairesi	Kayıp kaçak bedelinin iadesi.
TRT PAYI			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2014/21331E.	26.11.2015	Yargıtay 3. Hukuk Dairesi	TRT payından OSB'nin sorumlu olduğu gerekçesiyle açılan tahsil davası.
-Esas No: 2015/8375E.	7.10.2015	Yargıtay 3. Hukuk Dairesi	Karar düzeltme.
İŞÇİ ALACAKLARI			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2013/1786E.	17.11.2014	Yargıtay 9. Hukuk Dairesi	Birtakım işçi alacaklarının tahsili.
SIRA CETVELİ			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2012/1775E.	22.05.2012	Yargıtay 23. Hukuk Dairesi	Sıra cetvelinde sıraya şikayet.
SATIŞ			
ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 2011/111E.	12.07.2011	Yargıtay 12. Hukuk Dairesi	Satış.

**YATIRIM TEŞVİK BELGESİ**

ESAS NO	TARİH	KARARI VEREN MAHKEME	DAVA KONUSU
-Esas No: 1996/3153E.	30.12.1997	Danıştay 9. Dairesi	Teşvik tedbirlerinden yararlanma şartları ile yatırım teşvik belgesi.





## İCMAL (ÖZELGELER)

KATMA DEĞER VERGİSİ			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: 25253958-130[13-2018-44]-4835	27.01.2020	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı KDV ÖTV Müdürlüğü	Altyapı çalışmalarının inşası için katlanılan proje maliyetlerinin katılımcılara taksitler halinde yansıtılmasında KDV hesaplanması.
-Özelge Sayı: 97153401-130-E.1577	8.03.2019	T.C. Iğdır Valiliği Defterdarlık Genel Müdürlüğü	OSB'deki yeşil alanı sulamak amacıyla damla sulama sistemi alımında KDV uygulaması.
-Özelge Sayı: 33775506-130[KDV 53.01.30]-E.89943	4.07.2019	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü	OSB'nin elektrik enerjisi dağıtımı altyapı işine ilişkin olarak yapacağı fider ve kuplaj alımları.
-Özelge Sayı: B.07.4.DEF.0.32.10.00-08-2	8.07.2011	T.C. Isparta Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü	Kullanma suyu satışı ile atıksu arıtım hizmetinde uygulanacak KDV oranı.
-Özelge Sayı: 85373914-125[49.01.08]-77	20.08.2013	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB tarafından inşa edilip MEB'e 49 yıllığına kiralanın Meslek Lisesinin geri alınarak aynı statüde okul olarak işletilmesi halinde KV,KDV.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17.4-1463	5.09.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü	OSB'lerin altyapıları tamamlanan arsa ve işyeri teslimlerinin KDV'den istisna olup olmadığı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.45.15.01-KDV-53-13-124	29.12.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü	Katma değer vergisi.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-KDV-2010/40-165	26.10.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB Müdürlüğünün KDV mükellefiyeti.

-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.59.15.01-KDV-221- 2011-28	17.05.2012	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB Müdürlüğünün yönetim aidatlarının KDV'ye tabi olup olmadığı.
-Özelge Sayı: B.07.4.DEF.0.14.10.00— 600/KDV/--13	23.05.2012	T.C. Bolu Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü	OSB'de üyelere alınmış aidatların KDV'si.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.G.15- 2105	23.11.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü	OSB'de yapılacak ticaret merkezi inşaatının KDV istisnasından yararlanıp/yararlanmayacağı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.55.15.01-2011-KVK- ÖZE-05-102	29.02.2012	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB'de yapılan su teslimi işlemi.
-Özelge Sayı: 25947440-130-9	1.08.2014	T.C. Isparta Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü	Katma değer vergisi.
-Özelge Sayı: 85373914- 130[53.01.78]-113	8.12.2014	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB tarafından yapılan su teslimlerinde sayaçlandırmanın henüz tamamlanmamış olması nedeniyle uygulanacak KDV oranı.
-Özelge Sayı: 39044742- KDV.17.4-815	6.06.2013	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü	Şirket aktifine kayıtlı arsa ve arazilerin özel OSB'ye devri işleminin KDV'den istisna olup olmadığı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.16.16.02- 300.11.43-29	20.01.2012	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü	Yansıtma faturası KDV ve KV indirimi.

GELİR VERGİSİ			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: 50426076-120[29-2015/20-595]-155	4.11.2016	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellefi Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB'de bedelsiz tahsis edilen arsanın yapı ruhsatı ve diğer şartların yerine getirilmemesi nedeniyle iptali ve tahsis bedeli olarak ödenen bedelin gelir vergisine tabi olup olmadığı.
-Özelge Sayı: 46480499-125[1-2012/841]-59	22.06.2012	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB'nin elde ettiği mevduat faizi ve repo gelirlerden gelir vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı.
YARGI HARÇLARINDAN MUHAFIYET			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.34.18.01-003.01-1684	30.09.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	OSB'lerin yapacakları işlemlerin yargı harcından muaf olup olmadığı.
YATIRIM TEŞVİK BELGESİ			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: 66813766-140.10.01[123-2016-56]-21270	16.01.2018	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	Organize sanayi bölgesinde bulunan taşınmazın şirket adına tescili ve üzerine inşa edilen binanın cins değişikliği işleminde yatırım teşvik belgesi kapsamında harç aranılıp aranılmayacağı.
EMLAK VERGİSİ			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: 85373914-175.01.01.02[66.01.12]-E.120411 24.09.2018	24.09.2018	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü	7033 sayılı Kanun kapsamında Emlak Vergisi Muafiyeti.
-Özelge Sayı: 16700543-175[17-515-192]-56251	17.11.2017	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü	Tahakkuk ve tahsil edilen bina vergilerinin iade edilip edilmeyeceği.

-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01- 175.01.01.02[4-2017]- 123577	30.10.2018	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesinde bulunan ve Finansal Kiralama Kanunu kapsamında kiralanın emlak vergisinden muaf olup olmadığı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.35.17.02- 175.01[4-2017-14]-267863	16.07.2019	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesinde bulunan ve şirket ortağına ait binanın şirket tarafından kiralanmasında Emlak Vergisi.
-Özelge Sayı: 73903997- 175.01[12-2018/1]-5113	29.01.2019	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü	OSB'lerde emlak vergisi muafiyeti.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01- 175.01.01.02[2017]-72839	8.06.2018	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB'lerde bulunan binanın arsasıyla birlikte emlak vergisinden muaf olup olmadığı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-EVK- 2010/6-32	12.04.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün Emlak Vergisinden istisna olup olmadığı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.06.17.02- EML:5.M-2010-48-203	5.04.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	Küçük sanayi sitelerinin emlak vergi muafiyeti.
-Özelge Sayı: 35672403- 010.01[175-5-f-05-2014]- 13	18.03.2015	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Emlak vergisi muafiyeti.
<b>TAPU HARCİ MUAFİYETİ</b>			
<b>ÖZELGE NO</b>	<b>TARİH</b>	<b>ÖZELGE VEREN MERCİ</b>	<b>ÖZELGE KONUSU</b>
-Özelge Sayı: 66813766- 140.10.01[123-2017-27]- 86280	22.02.2018	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	Banka adına kayıtlı taşınmazın Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği adına devrinde tapu harcı muafiyeti.

-Özelge Sayı: 45404237-140.04.01[17-27] – 103105	11.10.2017	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü	OSB’de tapu harcı.
-Özelge Sayı: 97895701-140.04.01[2014/242]-845525	21.09.2018	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	Organize sanayi bölgesinde bulunan gayrimenkule ilişkin işlemlerde tapu harcı istisnası.
-Özelge Sayı: 97677631-140.04.01[59/n-2018]-E.15012	4.10.2018	T.C. Giresun Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü	OSB’de tapu harcı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.38.15.01-HARÇ-20-283-110	27.09.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölge Müdürlüğü adına tapuda yapılacak işlemlerde harç muafiyeti.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-HARÇ-2010/5-162	12.10.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün tapu işlemlerinde harç istisna olup olmadığı.
-Özelge Sayı: 66813766-140[123-2012-14]-483	13.08.2013	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi ile EPDK lisanlı şirket arasında yapılan gayrimenkul alım satım işleminde tapu harcı muafiyeti.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.20.15.01-37-MUK-2010-107-260	26.08.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi tarafından Sanayi Odasına devredilen gayrimenkulün tapu harcı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-HARÇ-2011/1-28	11.04.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesindeki gayrimenkul üzerindeki geçit hakkının tapuya kaydında harç.
-Özelge Sayı: 54451858-045-5749	12.06.2018	T.C. Osmaniye Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü	Sanayi Bölgesinde Arsa İfraz İşleminin Tapu Harcı Muafiyeti.
-Özelge Sayı: 85373914-140[63.01.56]-136993	3.11.2017	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Tapu harcı.

BİNA VERGİSİ MUAFİYETİ			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.45.15.01- 175.01[66.01.9]-68008	25.05.2018	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Bina vergisi muafiyeti.
-Özelge Sayı: 93767041- 175.01.01.02[6190011338]- 6292	16.01.2019	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü	OSB'de bina vergisi muafiyeti.
-Özelge Sayı: B.07.4.DEF.0.24.10.00- 2011/Organize Sanayi Böl Tap-11	5.10.2011	T.C. Erzincan Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü	:OSB'lerde tapu harcı.
MÜTEŞEBBİS HEYET			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: 60938891- 125-1450	12.04.2017	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Edirne Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Müteşebbis Teşekkül Heyeti Başkanlığının Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu.
DAMGA VERGİSİ			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.34.18.01- 155[2017234]-963179	12.11.2019	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Tüzel kişiliğinin aldığı ihale kararının damga vergisine tabi olup olmadığı.
-Özelge Sayı: 49327596- 155[DH.2018.68]-126211	10.07.2019	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Yönetimi ile Limited Şirket arasında yapılan "Peşin Arsa Satışı ve Vefa Hakkı Tesisi" başlıklı sözleşmenin damga vergisi ve noter harcı karşısındaki durumu.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.33.15.01- 2011-705-27-25	6.03.2012	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Katılımcılar tarafından Organize Sanayi Bölgesine verilen parsel taahhüt bildirimini ile tapu verme taahhütnamesinin damga vergisi ve harca tabi olup olmadığı.

-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.16.16.02- 320.10.15-196	6.09.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin damga vergisi muafiyeti.
-Özelge Sayı: B.07.4.DEF.0.14.10.00- DVK/680—41	26.09.2011	T.C. Bolu Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğü tarafından yüklenicilere yapılacak hak ediş ödemelerinden dolayı damga vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı.
-Özelge Sayı: 11949253- 010-3	16.04.2015	T.C. Tunceli Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü	Damga vergisi istisnası.
-Özelge Sayı: 85373914- 155[62.01.57]-44	26.05.2014	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesine ait okula yapılan eğitim öğretim destek ödemelerinin damga vergisine tabi olup olmadığı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-DV- 2010/23-160	11.10.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB Yönetimine verilen taahhütnamenin damga vergisine ve harca tabi olup olmayacağı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.45.15.01- 155[62.01.181]-22979	28.02.2019	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Satış vaadi ile arsa tahsis sözleşmesinin damga vergisine tabi olup olmadığı.
<b>İLAN VE REKLAM VERGİSİ</b>			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: 85373914- 175.02[66.01.03]-116	26.10.2015	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	OSB'de ilan ve reklam vergisi tahsil etme yetkisi.
<b>ÇEVRE VE TEMİZLİK VERGİSİ</b>			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01- BGK-2010/3-31	12.04.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün Çevre Temizlik Vergisi istisnasının olup olmadığı.

KURUMLAR VERGİSİ			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK- 2010/19-40	3.05.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliğinin kurumlar vergisi mükellefiyetinin olup olmadığı.
-Özelge Sayı: 38418978-125[4- 12/13]-208	12.03.2013	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesinin yeni kurulacak ... vakfına kurucu üye olarak katılması halinde kurumlar vergisi muafiyeti.
BANKA VE SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ MUAFİYETİ			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02- 273	2.03.2012	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Muafiyeti.
BİNA İNŞAAT HARCINDAN ve YAPI KULLANMA HARCINDAN MUAFİYET			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK- 2010/2-33	12.04.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün bina inşaat harcından ve yapı kullanma harcından istisna olup olmadığı.
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.34.18.01-007.01- 16	25.03.2010	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün bina inşaat harcından ve yapı kullanma harcından istisna olup olmadığı.
ELEKTRİK VE HAVAGAZI TÜKETİM VERGİSİNDEN MUAFİYET			
ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK- 2010/4-55	31.05.2011	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü	Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi istisnasının olup olmadığı.



**OSB GELİRLERİ**

ÖZELGE NO	TARİH	ÖZELGE VEREN MERCİ	ÖZELGE KONUSU
-Özelge Sayı: B.07.1.GİB.4.09.15.01-1.2010.10.KVK.4.n/-4	27.01.2012	T.C. Gelir İdaresi Başkanlığı Aydın Vergi Dairesi Başkanlığı Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü	OSB gelirleri.



## **KISA NOTLAR**

### **YARGI KARARLARI**

#### ***KAMULAŞTIRMA***

**-Esas: 2017/2455E.**

**Tarih: 06.06.2018**

#### **Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 5. Hukuk Dairesi**

Dava konusu taşınmazın, kısmen ya da tamamen değerlendirme tarihi itibarıyla düzenlenen imar planı içinde olması halinde; bu taşınmazın arsa vasfında olduğunun kabulüne, arsaların bedelinin değerlendirme gününden önceki özel amacı olmayan emsal satışlara göre hesaplanmasının zorunluluğuna, emsal satışların değerlendirme tarihindeki karşılıklarının fiyat artış endekslerinin uygulanması suretiyle tespit edilmesi gerektiğine, bundan sonra emsal ile dava konusu taşınmazın eksik ve üstün yönlerinin neler olduğu ve oranları açıklanmak suretiyle değer biçilmesi gerektiğinden bahsedilmiştir.

Dava konusu taşınmazın, kısmen ya da tamamen değerlendirme tarihi itibarıyla düzenlenen imar planı içinde olmaması halinde ise; Yargıtay uygulamalarına göre arazi niteliğindeki bir taşınmazın değeri belirlenirken daha önceki yıllara ilişkin olarak (5 yıl) normal koşullarda Tarım İlçe Müdürlüğünce tespit edilen verim miktarlarının ortalamasının dikkate alınması ve kuru tarım arazisi niteliğindeki taşınmazın değeri belirlenirken Yargıtay 5 inci Hukuk Dairesi'nin yerleşmiş uygulamalarına göre %5 oranında kapitalizasyon faizi uygulanması gerektiğine ve tespit edilen metrekaşe birim fiyatına ilave edilecek objektif değer artırııcı unsurun % 300 oranında olması gerektiğine yönelik karar verilmiştir.

**-Esas: 1994/4978E.**

**Tarih: 09.06.1994**

#### **Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 18. Hukuk Dairesi**

Kamulaştırma sebebiyle açılan bedel artırım davalarında varsa ferağın verildiği ya da kamulaştırmanın kesinleştiği tarihten artırılan bedele faiz yürütülmesi gerektiğine, arazide yetiştirilen ürünler itibarı ile verim miktarlarının ve arazi giderlerinin Tarım Müdürlüğü ile benzer kamu kuruluşlarından getirilmesinin gerektiğinden bahsedilmiş, ayrıca Türkiye genelinde kapitalizasyon faizinin %3-15 arasında olduğu kabul edildiği ve %3 kapitalizasyon faizi ile değerlendirilen taşınmazın, bu duruma göre Türkiye sınırları içinde en elverişli yatırım olanaklarını arz eden, en verimli ve en değerli arazi olduğuna yönelik karar verilmiştir.

## **ALACAK**

**-Esas : 2017/2111E.**

**Tarih: 04.02.2020**

**Kararı Veren Mahkeme: Bölge Adliye Mahkemesi 3. Hukuk Dairesi**

Kurum tarafından gelir ve tarife düzenlemeleri kapsamında belirlenen bedellere ilişkin olarak yapılan başvurularda ve açılan davalarda; tüketici hakem heyetleri ile mahkemelerin yetkisi, bu bedellerin kurumun düzenleyici işlemlerine uygunluğunun denetimi ile sınırlıdır. Tüketici Hakem Heyetlerinin ve mahkemelerin bu konularda açılacak davalarda inceleme ve araştırma yetkileri sadece bu dağıtım, sayaç okuma, perakende satış hizmeti, iletim ve kayıp-kaçak bedellerinin kurumun bu konulardaki düzenleyici işlemlerine uygunluğunun denetimi ile sınırlanmış, bu bedellerin alınmasında esas olan ilgili tarifelerin düzenlenmesinde Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'nun kanundaki yetkileri genişletilerek, yukarıda sözü edilen bedeller maliyet unsuru kapsamına dahil edilmiştir. Enerji fonu bedellerinin istirdadına ilişkin ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin ayrıca katkı payı yatırmaz ancak tedarikçiden enerji alırken, enerji fonunun dahil olup olmadığı hususu yasa metninde açıkça belli değildir. Bu düzenleme aynı enerjiyi katılımcılarına verirken, mükerrer enerji fonu tahsilini önlemek adına yapılan bir düzenleme olup, OSB'nin, tedarikçiden temin ederken, enerji fonundan muaflığı anlamına gelmemektedir. Benzer bir düzenleme TRT payı yönünden de mevcuttur TRT payından da muaf olmadığı kabul edilmektedir yönünde karar verilmiştir.

## **ATIKSU**

**-Esas: 2018/854E.**

**Tarih: 29.01.2020**

**Kararı Veren Mahkeme: Bölge Adliye Mahkemesi**

OSB içerisinde yer alan katılımcıların alt yapı ihtiyaçlarını OSB tesislerinden karşılamak zorunda oldukları, amme alacaklarının ödenmemesi durumunda gecikme zammı uygulanabileceğini, idarelerin akitten, haksız fiilden ve haksız iktisaptan doğan alacaklarının amme alacağı niteliğine haiz olmadığı için bu tür alacaklar hakkında 6183 sayılı Kanunun uygulanamayacağını, KOİ (kimyasal oksijen miktarı) atık sularındaki KOİ miktarının laboratuvarlarda analizler ile belirlendiğini, bu tip kimya analizler yapılırken aynı numunenin çoğu zaman 2 ve 3 defa ayrı ayrı çalışılarak sonuca bağlandığını, aynı numune ile yapılan laboratuvar tetkiklerinde dahi aynı sonuç alınamayacağını, anlık numuneden bir sonuç alınamayacağını, kompozit numunenin alınması gerektiğini, alınan anlık numuneye dayanılarak, dava konusu faturaların değerinin aynı olmasının bilimsel ve kimyasal gerçeklere aykırı olduğunu, bunun bir teknik sorun olduğunu, faturalardaki cezalara KDV uygulanamayacağını, Katma Değer Vergisi Kanununda Organize Sanayi Bölgelerinin yönetim ve altyapı aidat ve giderlerinin KDV'den muaf tutulmasına ilişkin bir düzenleme bulunmadığından takibe dayanak yapılan atık su bedellerine yönelik düzenlenen faturalarda, davacının KDV talep etmesinde hukuka aykırılık görülmediği, ayrıca Organize Sanayi Bölgeleri 6183 sayılı Kanuna tabi özel hukuk tüzel kişileri arasında yer almadığından, davaya konu alacak yönünden 6183 sayılı yasa gereği gecikme cezası uygulanmasının söz konusu olmayacağı yönünde karar verilmiştir.

**-Esas: 2014/7053E.**

**Tarih: 03.11.2014**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 3. Hukuk Dairesi**

Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 12 nci maddesinde; su, elektrik, doğalgaz, sosyal tesis, arıtma ve benzeri işletme gelirleri ile iştirak gelirleri, OSB'nin gelirleri arasında sayılmıştır. Kanunun 16 ncı maddesinde, "Yönetim aidatları ve hizmetlerin karşılıkları, müteşebbis heyet tarafından arıtma tesisi işletme masrafları hariç parsel büyüklüğüne göre belirlenir. Arıtma tesisi işletme masraflarına katılım payları ise debi ve kirletme parametreleri esas alınarak yönetim kurulunca tespit edilir. Yönetim kurulunun yıllık bütçesinde belirtilen, bölgenin alt yapı ve müşterek hizmetlerine ait tüm masraflar önceki yıla ait kesin hesap da dikkate alınarak katılımcılar tarafından karşılanır. Belirtilen hizmetlerden yararlanmadıkları gerekçesi ile yönetim aidatlarının ödenmesinden kaçınılamaz.". Aynı Kanunun 20 nci maddesinde ise, "OSB'lerin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkı sadece OSB'nin yetki ve sorumluluğundadır. Ancak, atıkların ortak arıtma tesisinin kabul edebileceği standartlara düşürülmesi amacıyla münferiden ön arıtma tesisi yapılması gerekir. OSB'de yer alan kuruluşlar, alt yapı ihtiyaçlarını OSB'nin tesislerinden karşılamak zorundadır. OSB'nin izni olmaksızın alt yapı ihtiyaçları başka bir yerden karşılanamaz ve bu amaçla münferiden tesis kurulamaz. Bu kuruluşlar kendilerine tahsis edilen alt yapı kullanma hakkını başka kuruluşlara devir ve temlik edemez ve başkalarının istifadesine tahsis edemez." hükümleri göz önünde tutulmuş ve dosya, konusunda uzman bir bilirkişiye verilerek, bilirkişiden davacının davalı taraftan isteyebileceği su, atık su ve arıtma bedelinin hesaplanması için rapor alınması, davacı tarafın istemekte haklı olduğu gerçek alacak miktarının duraksamasız belirlenmesi gerektiği yönünde karar verilmiştir.

***ALTYAPI KATILIM PAYI ve YÖNETİM AİDAT BEDELİ***

**-Esas: 2019/2513E.**

**Tarih: 07.10.2019**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 4. Hukuk Dairesi**

Organize Sanayi Bölge Kanununa göre altyapı aidatı; katılımcıların ödemek zorunda oldukları altyapı hizmetlerinin; yol, su, elektrik, doğal gaz, iletişim, kanalizasyon, arıtma ve benzeri gibi ortak tesislerin yapımı ve işletilmesinin karşılığıdır. Altyapı katılım paylarının (altyapı hizmetlerinin karşılığı olarak ödenmesi gereken) belirlenebilmesi için de, Kanunun 4 üncü maddesinde açıklandığı biçimde mevzi imar ve parselasyon planları ve değişikliklerinin yönetmeliğe uygun olarak hazırlanmış ve kesinleşmiş olması gerekmektedir. İmar ve parselasyon planları kesinleşmeden, katılımcıların altyapı aidatlarından sorumlu tutulmaları olanağı yoktur. Davacıların alt yapı katılım aidatlarından sorumlu olabilmesi için hem katılımcı sıfatını taşıması hem de Organize Sanayi Bölgesine ait imar planlarının kesinleşmiş olması ve istenen aidatların imar planının kesinleşmesinden sonraki döneme ait olması gerekmektedir. Nazım imar planı ve uygulama imar planının kesinleştiği tarihten sonraki alt yapı katılım aidatlarından sorumlu olunacağından, mahkemece öncelikle nazım imar planı ve uygulama

imar planlarının kesinleşme tarihi belirlenip davacıların ödemek zorunda kaldığı katılım payı aidatlarının imar planlarının kesinleşmesinden önceki dönem için mi, imar planlarının kesinleşmesinden sonraki dönem için mi talep edildiği tespit edilerek, şayet kesinleşmeden sonraki bir tarihe ait ise davacıların katılım payı aidatından sorumlu olacağı, önceki döneme ait ise sorumlu olmayacağı gözetilerek, dosya kapsamına uygun olarak karar verilmesi gerektiği yönünde karar verilmiştir.

**-Esas: 2017/16268E.**

**Tarih: 30.05.2018**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 3.Hukuk Dairesi**

Tapulu taşınmazın satışına ilişkin sözleşme resmi biçimde yapılmadığından hukuken geçersizdir. Bu nedenle, geçerli sözleşmelerde olduğu gibi taraflarına hak ve borç doğurmaz. Bu durumda, taraflar verdiklerini haksız iktisap kuralları gereğince geri isteyebilirler. Haricen taşınmaz satışına ilişkin sözleşmelerde, 07.06.1939 tarih ve 1936/31 Esas 1939/47 Karar sayılı İçtihadı Birleştirme Kararında açıklandığı üzere, Borçlar Kanununun 61 ve 66 ncı maddelerindeki zaman aşımı süreleri uygulanmaz. Aynı kanunun 125 inci maddesindeki 10 yıllık zamanaşımı süresi uygulanır. Zamanaşımı süresinin başlangıcı ise, ferağdan cayma ve imtina (ifanın imkansız hale gelme) tarihidir. Davacının davalıyı temerrüde düşürme tarihini ispatlayamadığı durumlarda ise dava tarihinin faiz başlangıç tarihi olarak belirlenmesi gerektiğine karar verilmiştir.

**-Esas: 2015/5252E.**

**Tarih: 07.06.2017**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 8. Hukuk Dairesi**

4562 sayılı Kanunun 16 ncı maddesinde Yönetim Aidatları ve hizmet karşılıklarının Katılım Paylarının hangi ölçütlere göre belirleneceği açıklanmaktadır. 16 ncı maddenin son fıkrasında ise Müteşebbis Heyetin Yönetim Aidatı ile ilgili kararlarının ilam hükmünde olduğu belirlenmektedir. Daha açık bir ifadeyle; yönetim Kurulu'nun ilam niteliğinde sayılacak kararı 16 ncı maddenin son fıkrası gereğince sadece yönetim aidatı ile sınırlandırılmıştır. Buna göre; altyapı ve katılım payı tahakkuk bedeli ana başlığı altında talep edilen alacak kalemlerinden yönetim giderleri dışında kalan kalemlerin tahsil edilip edilemeyeceği yargılamayı gerektirmekte olup ilamlı takibe konu yapılamaz ancak yönetim giderlerine ilişkin kararlar ilam hükmündedir yönünde karar verilmiştir.

**-Esas: 2016/6445E.**

**Tarih: 18.10.2016**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 4. Hukuk Dairesi**

Alacağın yönetim gideri mi yoksa alt yapı katkı payı gideri mi olduğunun belirlenmesi konusunda; 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanunu 20 nci maddesinde alt yapı niteliğindeki hizmetler Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme olarak sayılmış olup, davaya konu aidat giderinden ‘’ OSB İdari Bina yapımı için tahsil olunan aylık miktarın alt yapı katılım gideri olduğu ve davacıdan talep edilemeyeceği yönünde karar verilmiştir.

**-Esas : 2010/3000E.**

**Tarih: 24.02.2011**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 4. Hukuk Dairesi**

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasasına göre altyapı ödentisi katılımcıların ödemek zorunda oldukları altyapı hizmetlerinin; yol, su, elektrik, doğalgaz, iletişim, kanalizasyon, arıtma ve benzeri gibi ortak tesislerin yapımı ve işletilmesinin karşılığıdır. Katılımcı sıfatının ne olduğunun açıklanması bu noktada önem arz etmektedir. Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasasının Tanımlar ve Kısaltmalar başlıklı 3 üncü maddesinde Organize Sanayi Bölgelerinde parsel özgülmesi veya satışı yapılmış gerçek ya da tüzel kişi olarak tanımlanmaktadır. Bu maddedeki katılımcı tanımına ilişkin değişikliğin yürürlüğe girdiği 10.11.2008 gününden önce katılımcı sıfatı bulunmayan davalının, katılımcıların ödemekle yükümlü oldukları altyapı ödentilerinden sorumlu tutulmamasına, davalının yönetim aidatı ile sorumlu olduğunun kabulünün gerektiği yönünde karar verilmiştir.

**-Esas: 2004/7203E.**

**Tarih: 14.04.2005**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 4. Hukuk Dairesi**

Davalının sanayi bölgesi olmadan önce o bölgede taşınmaz ve tesis sahibi olması katkı payı ödememesini gerektirmez. Organize Sanayi Bölgesi içinde sanayi tesisinin bulunması dolayısıyla bunun sağladığı veya sağlayabileceği kolaylık ve hizmetlerden yararlanma hakkını verdiğine göre bunun karşılığında belirlenen katkı payını ödemelidir. Halen sunulan bazı hizmetlerden yararlanmıyor olmak 4562 sayılı Yasanın 16 ncı maddesindeki düzenlemeye göre de katkı payını ödememe nedeni sayılamaz. O halde davanın katkı payı ile sorumlu tutulması gerektiği yönünde karar verilmiştir.

## ***KATMA DEĞER VERGİSİ***

**-Esas: 2018/1103E.**

**Tarih: 12.06.2019**

**Kararı Veren Mahkeme: Vergi Dava Daireleri Genel Kurulu**

Vergi kanunları, kamu hukukuna ilişkin yükümlülükler getirdiğinden, bu kanunların özellikle mali yükümü artırıcı nitelikteki hükümlerinin geçmişe yürütülmemesi hukuki güvenlik ilkesi yönünden önem taşımaktadır. Vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği dönemde yürürlükte olmayan bir kanuna dayanılarak vergi yükünün artırılmasına imkan vermediği gibi mükellefler açısından bir hakkın elde edilmesi anlamında sonradan ortaya çıkacak kısıtlamaların da kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonraki dönemde gerçekleşen vergiyi doğuran olaylara uygulanmasını gerektirdiği yönünde karar verilmiştir.

**-Esas: 2012/1487E.**

**Tarih: 12.03.2015**

**Kararı Veren Mahkeme: Danıştay 9. Dairesi**

Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadarki, Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları, genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin %51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile Organize Sanayi Bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine dair borçlarına mahsuben ödenir. Yıl içinde mahsuben iade edilemeyen vergi izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edilir. Tanınan yetkiye dayanılarak ilgili yılın Ocak-Kasım arasındaki dönemlerde verilecek beyannamelerde iade hakkını kullanmayıp yüklendiği vergileri indirim konusu yapmayı tercih eden mükelleflerin, daha sonra düzeltme beyannameleri ile iade talebinde bulunmalarının söz konusu olmadığı ayrıca indirimli orana tabi işlemlerle ilgili katma değer vergisi alacakları için süresinde iade talebinde bulunmayan mükelleflerin daha sonra düzeltme beyannamesi vererek iade talebinde bulunmalarının mümkün olmadığı yönünde karar verilmiştir.

**-Esas: 2013/1381E.**

**Tarih: 23.05.2013**

**Kararı Veren Mahkeme: Danıştay 4. Dairesi**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin ikinci fıkrası ile indirimli orana tabi işlemlerde iade uygulamasının usul ve esaslarının yer aldığı 99 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti, indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi tutarının iade kapsamında olduğu, cari yıl içerisinde Bakanlar Kurulu

tarafından belirlenen limitin altında kalan Katma Değer Vergisinin sonraki yıl devreden katma değer vergisi hesabına ilave edileceği, sonraki yıl katma değer vergisi iade alacağına hesabında ise o yıl için geçerli olan limitin göz önüne alınacağı sonuçlarına ulaşılmaktadır. Dava konusu olayda, bir önceki dönemde Bakanlar Kurulunca tespit edilmiş olan sınırın altında kalan ve dolayısıyla iade yolu ile giderilememiş olan katma değer vergisinin yukarıda yer verilen hükümler uyarınca devreden katma değer vergisi olarak uyuşmazlık dönemi hesaplarına aktarılmasında ve dönem sonunda bu defa uyuşmazlık konusu dönem için belirlenmiş olan sınırın altında kalan ve dolayısıyla iade yolu ile giderilemeyen katma değer vergisinin devreden katma değer vergisi olarak takip eden dönem katma değer vergisi hesaplarına dahil edilmesinde yasaya aykırılık bulunmayıp, Bakanlar Kurulunca belirtilen sınırın altında kalan ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin artık tamamen katma değer vergisi hesaplarından çıkarılması gerektiği yolunda bir yorumla yapılan tarhiyat yasaya uygun olmadığı yönünde karar verilmiştir.

### ***SINAI-TİCARİ YANGIN SİGORTA POLİÇESİ***

**-Esas: 2018/3097E.**

**Tarih: 12.06.2019**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 11. Hukuk Dairesi**

OSB içerisindeki yağmur suyu atıklarının hangi kanal ile bölgeden uzaklaştırılacağı, bunun kurulum ve bakımının hangi davalının sorumluluğunda olduğu, bu sorumluluğun maddi olaya etkisi konusunda 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu, 2560 Sayılı İstanbul Su Kanalizasyon İdaresinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ve varlığı halinde taraflar arasında akdedilen protokoller birlikte incelenerek oluşan sonuca göre sorumluluğa hükmedilmesi gerektiği yönünde karar verilmiştir.

### ***KİRA SÖZLEŞMESİ***

**-Esas: 2017/8168E.**

**Tarih: 08.05.2019**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 3. Hukuk Dairesi**

6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 301 inci maddesine göre; kiraya veren kiralananı kullanım amacına uygun tam ve eksiksiz bir şekilde kiracıya teslim etmek ve kira müddeti boyunca bu halde bulundurmakla mükelleftir. Kiraya verenin bu yükümlülüğünü yerine getirmemesi halinde kiracı Türk Borçlar Kanununun 304, 305 ve 306 ncı maddeleri gereğince akdi feshedebileceği gibi kira bedelinin tenzilini de isteyebilir. Alacaklının, borçludan borcun hiç veya gereği gibi ifa edilmemesi nedeniyle tazminat isteyebilmesi için; bu yüzden bir zarara uğramış olması gerekir. Menfi zarar, borçlunun sözleşmeye aykırı hareket etmesi yüzünden sözleşmenin hüküm ifade etmemesi dolayısıyla ortaya çıkar ve sayılan nedenlerden dolayı davacı kiracının, taşınma masraflarının süresinden önce fesih nedeniyle uğranılan zarar (menfi zarar) kapsamında değerlendirilmesinin ve talep edilmesinin mümkün olmadığı yönünde karar verilmiştir.



## **GELİR VERGİSİ**

**-Esas: 2016/35101E.**

**Tarih: 26.06.2018**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 9. Hukuk Dairesi**

**(Kararda Yargıtay gerekçesi yer almayıp, karşı oy yazısı yer almaktadır.)**

Ekonomik kalkınmaya katkıda bulunmak ve serbest bölgelerin istihdam yaratan alanlar olmasını teşvik edebilmek için, serbest bölgede imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu faaliyetleri kapsamında elde ettikleri kazançları Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar vergiden istisna edilmiştir. Bu istisnadan bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanabilecektir. Elde edilen kazancın istisna edilmesinde, imal edilen ürünün yurt dışına ya da yurt içine satılmasının bir önemi bulunmamaktadır. 3218 sayılı Kanunun geçici 3 üncü maddesinde de değinildiği üzere 2008 yılı sonu itibarıyla vergi muafiyetinin kalkacak olması nedeniyle özellikle üretici firmalarda yaşanan sıkıntıların giderilmesi amacıyla bu muafiyetin üreticiler için Avrupa Birliğine üyelik tarihine kadar devam ettirilmesi amaçlanmıştır. Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az %85 ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır hükmü nedeniyle ihraç ön şartını yerine getirecek olan işveren olduğuna göre verilen teşvikin de işverene ait olması gerekmektedir. Diğer taraftan iş hukuku uygulaması bakımından işçi ile işveren arasında kararlaştırılan ücret işçiye ödenmesi gereken bir başka anlatımla net ücrettir. Bu ücretin net olduğunun ayrıca ve açıkça yazılmasına gerek yoktur. Kararlaştırılan ücret brüt ücret ise bunun ayrıca ve açıkça yazılması gerekir. Bu duruma göre de net ücret üzerinden anlaşmış ve anlaşığı ücretini almış olan işçinin fazla mesai, hafta tatili çalışması ve ulusal bayram ve genel tatil çalışması gibi ek ücret ödenmesini gerektiren bir çalışması olmadığı sürece ücretinin eksik ödendiği iddiası haklı görülemez. Gelir vergisi stopajı teşviki, teşvik kapsamındaki illerde, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin çalıştırdıkları işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmesi suretiyle yapılmaktadır. İktisadi ve teknolojik kalkınma ve istihdam yaratma amacına yönelik teşviklerden biri olan gelir vergisi stopajı teşviki, yükümlülerin belli koşulları yerine getirmeleri halinde yararlanılan bir müessesedir. Gelir vergisi stopajı teşvikinin uygulama yöntemi ile yatırımları teşvik sistemi arasında bağlantı vardır. Ekonomik ve teknik yönden bütünlük; yatırımları özendirme, istihdam yaratmada, ekonomik kalkınmada önemli bir araç, mali teşvik önlemdir. Sayılan nedenlerden dolayı davaya konu muafiyetin işçiye değil işverene ait olduğu şeklindeki kanaatim nedeniyle aksi yönde oluşan sayın çoğunluk görüşüne katılamıyorum şeklinde karşı oy yazısı kaleme alınmıştır.

**-Esas: 2008/4746E.**

**Tarih: 28.01.2009**

**Kararı Veren Mahkeme: Danıştay 3. Dairesi**

Vergi tevkifatı müessesesini düzenleyen 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında ; ” .... istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları kurala bağlanmış, sözü edilen fıkranın ( 8 ) işaretli bendinde de, banka mevduat faizlerinden tevkifat yapılacağı belirtildikten sonra aynı kanuna eklenen geçici 67 nci maddenin 4 üncü fıkrasında, bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa piyasalarında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75 inci maddenin 2 nci fıkrasının ( 7 ), ( 12 ) ve ( 14 ) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından, ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı, 5 inci fıkrasında ise, gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olmasının, vergi mükellefiyetinin bulunup bulunmamasının, vergiden muaf olup olmamasının ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının ( 1 ), ( 2 ), ( 3 ) ve ( 4 ) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği hüküm altına alınmış, maddenin 19 uncu fıkrasında ise, bu madde hükümlerinin 31.12.2015 tarihine kadar uygulanacağı belirtilmiştir. Davacı Organize Sanayi Bölgesinin banka mevduat faizi üzerinden 8.10.2007 tarihinde gelir vergisi tevkif edilmesi, tevkifatın yapıldığı tarihte yürürlükte bulunan ve kuralına yukarıda yer verilen geçici madde hükümlerinin gereği olup değinilen bu geçici madde hükümleri uyarınca gelir sahibinin vergiden muaf olup olmaması dava konusu menkul sermaye iradı üzerinden yapılacak tevkifatı etkilemeyeceğinden, vergi mahkemesince 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesi gereğince bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin her türlü vergiden muaf olduğuna ilişkin düzenlemesi esas alınarak verilen kararda hukuka uygunluk görülmemiştir şeklinde karar verilmiştir.

***YARGI HARÇLARINDAN MUAFİYET***

**-Esas: 2018/38E.**

**Tarih: 10.04.2018**

**Kararı Veren Mahkeme: İstanbul Bölge Adliye Mahkemesi 15. Hukuk Dairesi**

OSB’lerin İstinaf harçlarından muafiyetiyle ilgili olarak, 4562 sayılı Yasanın 21 inci maddesindeki muafiyet, yargı harçlarından muafiyeti kapsamayıp kurumun 4562 sayılı Yasa ile ilgili diğer işlemleriyle sınırlı bulunmaktadır. Kurumun yargı harçlarından muaf olduğuna dair açık bir yasa hükmü de bulunmamaktadır. 492 sayılı Harçlar Kanununun 2 nci maddesine göre, yargı işlemlerinden bu kanuna bağlı (1) sayılı tarifede yazılı olanları yargı harçlarına tabidir. Bu yasal düzenlemeler kapsamında davacı kurumun yargı harçlarından muaf olmadığı yönünde karar verilmiştir.

## **TAZMİNAT**

**-Esas: 2017/3329E.**

**Tarih: 23.10.2017**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 10. Hukuk Dairesi**

5510 sayılı Kanununun 21 inci maddesinin birinci fıkrasında, iş kazası ve meslek hastalığı; işverenin kastı veya sigortalıların sağlığını koruma ve iş güvenliği mevzuatına aykırı bir davranışı sonucu meydana gelmişse, Kurumca sigortalıya veya hak sahiplerine bu Kanun gereğince yapılan veya ileride yapılması gereken ödemeler ile bağlanan gelirin başladığı tarihteki ilk peşin sermaye değeri toplamının, sigortalı veya hak sahiplerinin işverenden isteyebilecekleri tutarlarla sınırlı olmak üzere, Kurumca işverene ödettirileceği, 4 üncü fıkrasında, iş kazası, meslek hastalığı ve hastalık, üçüncü bir kişinin kusuru nedeniyle gerçekleşmişse, sigortalıya ve hak sahiplerine yapılan veya ileride yapılması gereken ödemeler ile bağlanan gelirin başladığı tarihteki ilk peşin sermaye değerinin yarısının, zarara sebep olan üçüncü kişilere ve şayet kusuru varsa bunları çalıştıranlara rücu edileceği bildirilmiştir. Sigortalının iş kazası veya meslek hastalığına uğramasına birden çok kişinin birlikte kusurlarıyla neden olmaları durumunda, 6098 sayılı Borçlar Kanununun 61. ve 62 inci maddeleri gereğince teselsül hükümleri kapsamında bu kişilerin birlikte sorumlulukları vardır. İş kazası veya meslek hastalığına birlikte sebebiyet veren sorumluların işveren ve üçüncü kişi olması durumunda ise, işverenin müteselsilen sorumlu olacağı tutar, birinci fıkra gereğince kendi kusur payı gözetilerek sorumlu tutulacağı miktarın (gelirin ilk peşin sermaye değeri X işverenin kusur oranı), üçüncü kişinin dördüncü fıkraya göre sorumlu olacağı tutar (gelirin ilk peşin sermaye değerinin yarısı X üçüncü kişinin kusur oranı) ile toplamı kadar olmalı, kanun koyucunun getirdiği “gelirin ilk peşin sermaye değerinin yarısı” sınırlaması karşısında üçüncü kişinin müteselsilen sorumlu tutulacağı miktarın ise, gelirin ilk peşin sermaye değerinin yarısı ile işveren de dahil olmak üzere tüm davalıların kusurları toplamının çarpımı sonucu elde edilecek tutar kadar olması gerekmektedir. Bu yaklaşım ve uygulama, işvereni, iç ilişkide üçüncü kişiye rücu edemeyeceği miktarı Kuruma ödemek zorunda bırakmadığından da hakkaniyete uygundur şeklinde karar verilmiştir.

**-Esas 2013/11561E.**

**Tarih: 10.04.2014**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 6. Hukuk Dairesi**

Davacı kiracı kendi kullandığı elektrik bedelini ödemekle yükümlüdür. Ne var ki elektrik bedelinin kiracı tarafından ödenmemesi kiralayana kendiliğinden kiracının kullandığı elektrik enerjisini kesme hakkını vermez. Bu sebeple kiralayan ödenmeyen elektrik bedelleri nedeni ile hukuki yollara başvurmaksızın kiracının elektrik enerjisini kesmesi sonucunda meydana gelen zarardan sorumlu olduğu yönünde karar verilmiştir.

## **KAYIP/KAÇAK ve OKUMA BEDELİ**

**-Esas: 2015/17998E.**

**Tarih: 01.11.2016**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 3. Hukuk Dairesi**

Görevli mahkemenin tespiti değerlendirmesi yapılırken 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 4 üncü maddesine göre; bir davanın ticari dava sayılması için, uyuşmazlık konusu işin taraflarının her ikisinin birden ticari işletmesiyle ilgili olması ya da tarafların tacir olup olmadıklarına veya işin tarafların ticari işletmesiyle ilgili olup olmamasına bakılmaksızın Türk Ticaret Kanunu veya diğer kanunlarda o davaya Asliye Ticaret Mahkemesi'nin bakacağı yönünde düzenleme olmalıdır. Uyuşmazlık konusu elektrik abonelik gruplarının Organize/Jeotrm olduğu ve bu nedenle davaya konu abonelik sözleşmelerinin, davacı tarafın ticari işletmesiyle ilgili olduğu konusunda hiçbir tereddüt bulunmamaktadır. Bu durumda, her iki tarafın da ticari işletmesiyle ilgili olarak açılan işbu davada uyuşmazlık; ticari mahiyette olup, uyuşmazlığın çözümü Asliye Ticaret Mahkemesinin görevi içerisindedir yönünde karar verilmiştir.

**-Esas: 2014/2058E.**

**Tarih: 03.06.2014**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 3. Hukuk Dairesi**

EPDK kararları adsız düzenleyici işlem niteliğinde olup; normlar hiyerarşisi kapsamında daha üstte yer alan Anayasa, kanun, kanun hükmünde kararname, yönetmelik ve tüzüklere aykırı olamayacağı, aykırılık bulunması halinde bunun iptali için görevli yargı yerinin ise idari yargı mercileri olduğu belirtilmiştir. Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'na tüketicilere yapılacak elektrik satışlarında uygulanacak fiyatlandırmaya esas unsurları tespit etme görevi verilmiştir. Kayıp-kaçak bedeli elektrik sisteminde ortaya çıkan teknik ve teknik olmayan kaybın maliyetinin kayıp-kaçak bedeli oranları ölçüsünde karşılanabilmesi amacıyla belirlenen bir bedeldir, elektrik enerjisinin üretiminden, tüketicilere ulaştırılınca kadar oluşan elektrik eksikliği kayıp bedeli olarak; enerji nakil hatlarından çeşitli sebeplerle sayaçtan geçirilmeksizin, herhangi bir bedel ödemediği kullanılan elektrik bedeli de kaçak bedeli olarak diğer kullanıcı abonelere yansıtılmaktadır.

Elektrik enerjisinin nakli esnasında meydana gelen kayıpla başka kişiler tarafından hırsızlanmak suretiyle kullanılan elektrik bedellerinin (kaçak) kurallara uyan abonelerden tahsili yoluna gitmek hukuk devleti ve adalet düşünceleriyle bağdaşmamaktadır. Elektrik kaybını önleme ve hırsızlıkları engelleme veya hırsızları takip edip, bedeli ondan tahsil etme görevi de bizzat enerjinin sahibi bulunan kişiye aittir. Bununla birlikte, nihai tüketici olan vatandaşın faturalara yansıtılan kayıp-kaçak bedelinin hangi miktarda olduğunun apaçık denetlenebilmesi ve hangi hizmetin karşılığında ne bedel ödediğini bilmesi, şeffaflık ve hukuk devletinin vazgeçilmez unsurlarındandır şeklinde karar verilmiştir.

**Karşı oy savunması :** Tüketicilere elektrik temin etmeye yönelik hizmetlerin sunumu sırasında teknik ve teknik olmayan nedenlere bağlı olarak ortaya çıkan ve ülkemiz şartları da nazara alındığında tamamen engellenmesi ve yok edilmesine imkan bulunmayan, kaliteli ve sürekli elektrik hizmeti temini için gerekli önlemlerin alınmasına yönelik olarak elektrik dağıtım şirketlerinin elektrik temininde iletim, dağıtım ve tedarikinde ortaya çıkan meri mevzuata göre maliyetin bir parçası olan kayıp-kaçak bedelinin elektrik piyasası faaliyetlerinin düzgün yürütülmesi, kaliteli ve sürekli bir elektrik hizmeti sağlanmasının temini için kayıp-kaçak bedelinin tüketicilere yansıtılmasında hukuka, meri mevzuata ve hakkaniyete aykırılık yoktur.

### **TRT PAYI**

**-Esas: 2014/21331E.**

**Tarih: 26.11.2015**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 3. Hukuk Dairesi**

3093 sayılı TRT Kurumu Gelirleri Kanununun 4/c ve 5/c maddelerine göre; nihai tüketicilere elektrik enerjisi satan lisans sahibi tüzel kişilerin TRT payı ile sorumlu oldukları; nihai tüketiciye elektrik enerjisi satışı yapan lisans sahibi tüzel kişiler, iletim, dağıtım ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedeller hariç olmak üzere, elektrik enerjisi satış bedelinin yüzde ikisi tutarındaki payı (Katma Değer Vergisi, diğer vergiler, fon ve paylar ile benzeri kesintiler hariç) faturalarında ayrıca gösterir ve bu kapsamdaki bedelleri Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna intikal ettirirler. Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna ayrıca pay yatırmaz. Bu düzenlemelere göre davaya konu olan Temmuz 2003-Aralık 2007 arası dönem için TRT payını ödemekle yükümlü olan, 3093 Sayılı TRT Gelirleri Kanunu 4-c maddesi uyarınca; tedarikçi konumunda olan davacıdır şeklinde karar verilmiştir.

**-Esas: 2015/8375E.**

**Tarih: 07.10.2015**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 3. Hukuk Dairesi**

11.09.2014 tarihinde yayınlanan 6552 sayılı Yasanın 144 üncü maddesinin (ğ) fıkrası ile de; 3093 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin (c) fıkrasının ikinci cümlesi "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna ayrıca pay yatırmaz hükmü yürürlükten kaldırılmış bulunmaktadır. 6446 Sayılı Elektrik Piyasası Kanununun 13 üncü maddesinde; Organize Sanayi bölgelerinin faaliyet, işlem ve yetkileri düzenlenmiş olup, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği, katılımcılarının elektrik ihtiyacını karşılamak amacıyla tüketim miktarına bakılmaksızın serbest tüketici sayılacağı belirtilmiştir. Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmeliğin 15 inci maddesinde de; Serbest tüketici hakkını kullananlar dışındaki katılımcılarının kullanımına sunulan elektrik

enerjisi ve/veya kapasite için uygulanacak OSB elektrik enerjisi bedeli sadece elektrik enerjisi teminine ilişkin maliyetleri içerir ve katılımcılara doğrudan yansıtılır hükmü yer almaktadır. Davacı OSB, katılımcıları için temin ettiği elektrik bakımından davalı tedarikçi şirketin elektrik aboneliği olup, kanun gereği serbest / nihai tüketici konumundadır. Zira, 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununun 1 inci maddesinde "perakende satış", elektriğin tüketicilere satışı; "Tüketici" elektriği kendi ihtiyacı için alan serbest ve serbest olmayan tüketiciler olarak tanımlandığından OSB ler katılımcıları için satın aldıkları elektrik bakımından serbest / nihai tüketicidirler. Somut olayda; dağıtım lisansı sahibi olan davacı (OSB), Serbest Tüketici olarak dava konusu dönemde, tedarikçisi davalı şirketten katılımcıları için satın aldığı elektrik bedeli için, bu satış karşılığı düzenlenen faturalarda gösterilen TRT payını; 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanununun 4/C maddesi gereğince, davalı tedarikçiye ödemekle yükümlüdür. Yasa değişikliği ile, davacı OSB için, satın aldığı elektrikten dolayı bir muafiyet veya tedarikçiden elektrik satın alınması işleminde TRT payından istisna getirilmediğinden; dolayısıyla, davacının, davalı tedarikçi şirkete elektrik satın alınması sırasında faturada gösterilen TRT payı ödemesinde hukuka aykırılık bulunmadığından; ödenen paranın geri istenilmesi de söz konusu olamaz.

Dava dilekçesinde, elektrik satın alınması sırasında düzenlenen faturada gösterilen TRT payının satıcı /davalı tedarikçi şirkete ödenen (tedarikçi tarafından ise TRT ye intikal ettirilen ve davacı OSB tarafından ise yönetmelik hükümlerine göre katılımcısına elektrik satışı sırasında enerji maliyet bedeli içinde yansıtılan) dışında elektriğin katılımcılara satışı sonrasında satış bedeli üzerinden "ayrıca" TRT kurumuna aynı enerji için 2. defa- mükerrer- olarak TRT payı ödemesi yapıldığı, beyanname düzenlendiği veya fazladan ödeme de bulunduğu iddia edilmediğine göre, sebepsiz zenginleşme hükümlerine göre de iade talebinde bulunulamaz şeklinde karar verilmiştir.

## ***İŞÇİ ALACAKLARI***

**-Esas: 2013/1786E.**

**Tarih: 17.11.2014**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 9. Hukuk Dairesi**

Fazla çalışma yaptığını iddia eden işçi bu iddiasını ispatla yükümlüdür. Ücret bordrolarına ilişkin kurallar burada da geçerlidir. İşçinin imzasını taşıyan bordro sahteliği ispat edilinceye kadar kesin delil niteliğindedir. Bir başka anlatımla bordronun sahteliği ileri sürülüp kanıtlanmadıkça, imzalı bordroda görünen fazla çalışma alacağının ödendiği varsayılır. Davacının çalışmasına ilişkin tanıklık yapan kişilerin beyanlarının iddiayı teyit ederse eğer, gerekirse bu tanıkların çalışmasına ilişkin belgeler getirilerek davacının hizmet süresinin oluşacak sonuca göre belirlenmesi gerekir.

Fazla çalışmanın ispatı konusunda işyeri kayıtları, özellikle işyerine giriş çıkışı gösteren belgeler, işyeri iç yazışmaları delil niteliğindedir. Ancak, fazla çalışmanın yazılı belgelerle kanıtlanamaması durumunda tarafların, tanık beyanları ile sonuca gidilmesi gerekir. Bunun dışında herkesçe bilinen genel bazı vakıalar da bu noktada göz önüne alınabilir. İşçinin fiilen yaptığı işin niteliği ve yoğunluğuna göre de fazla çalışma olup olmadığı araştırılmalıdır. İmzalı

ücret bordrolarında fazla çalışma ücreti ödendiği anlaşılıyorsa, işçi tarafından gerçekte daha fazla çalışma yaptığının ileri sürülmesi mümkün değildir. Ancak, işçinin fazla çalışma alacağına daha fazla olduğu yönündeki ihtirazi kaydının bulunması halinde, bordroda görünenen daha fazla çalışmanın ispatı her türlü delille yapılabilir. Bordroların imzalı ve ihtirazi kayıtsız olması durumunda, işçinin bordroda belirtilenden daha fazla çalışmayı yazılı belge ile kanıtlaması gerekir. İşçiye bordro imzalatılmadığı halde, fazla çalışma ücreti tahakkuklarını da içeren her ay değişik miktarlarda ücret ödemelerinin banka kanalıyla yapılması durumunda, ihtirazi kayıt ileri sürülmemiş olması, ödenenin üzerinde fazla çalışma yapıldığının yazılı delille ispatlanması gerektiği sonucunu doğurmaktadır yönünde karara bağlanmıştır.

### ***SIRA CETVELİ***

**-Esas: 2012/1775E.**

**Tarih:22.05.2012**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 23. Hukuk Dairesi**

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanununun 15 inç maddesinin üçüncü fıkrasında, Organize Sanayi Bölgesince teminat olarak gösterilen ve bu sebeple satışına karar verilen veya katılımcıların borcundan dolayı satışına karar verilen taşınmazların icra yoluyla satışı halinde: Bakanlık ve Organize Sanayi Bölgesi alacaklarının öncelikle ödenmesi koşulu düzenlenmiş olup, icra mahkemesince şikayet olunan Organize Sanayi Bölgesi alacağına bu yasa maddesi kapsamında olup olmadığı araştırılarak ve yerinde tartışılarak oluşacak uygun sonuca göre bir karar verilmesi gerekir şeklinde hükme bağlanmıştır.

### ***SATIŞ***

**-Esas: 2011/111E.**

**Tarih: 12.07.2011**

**Kararı Veren Mahkeme: Yargıtay 12. Hukuk Dairesi**

4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasasının 15 inci maddesinin üçüncü fıkrasında; Organize Sanayi Bölgelerince teminat olarak gösterilen ve bu sebeple satışına karar verilen veya katılımcıların borcundan dolayı satışına karar verilen gayrimenkullerin icra yoluyla satışı halinde, bölgenin kuruluş protokolünde öngörülen niteliklere sahip alıcılara satış yapılabileceği düzenlemesine yer verilmiştir. 2004 sayılı İcra İflas Kanununun 130 uncu maddesine göre; ‘‘... haciz koyduran alacaklının taşınmazı ihale ile satın alması ve kendisinden önce gelen başka alacaklı bulunmaması halinde alacağı oranında satış bedelini ödemekten kaçınabilir ve satış bedelini alacağına mahsup edebilir. Taşınmaz üzerinde alacaklının ( alıcının ) yaptığı takip sebebiyle koydurduğu hacizden önce konulmuş, başka bir haciz bulunması halinde ileride sıra cetveli yapılması gerekir.’’ denilmektedir. Alacaklının alacağına ihale bedelini karşılayıp

karşılımadığı belirlenmeli, üçüncü kişi şikayetçinin alacağına öncelikli alacak olduğunun tespiti halinde, alıcı ( alacaklı ) ya tespit edilen ya da ödenmesi gereken ihale bedelini yatırması için bir muhtıra gönderilmeli, oluşacak sonuca göre İcra İflas Kanununun 133 üncü maddesi şartları değerlendirilmelidir şeklinde hüküm verilmiştir.

## ***YATIRIM TEŞVİK BELGESİ***

**-Esas: 1996/3153E.**

**Tarih: 30.12.1997**

**Kararı Veren Mahkeme: Danıştay 9. Dairesi**

Teşvik belgelerinde öngörülen vergi, resim ve harç istisnalarının olaya uygulanabilmesi için öncelikle ilgili mevzuatlarda bu konunun muafiyet kapsamına alınmış olması gerekmektedir. 2982 sayılı Konut İnşaatında ve Kalkınmada Öncelikli Yörelere Yapılacak Yatırımlarda Vergi, Resim Ve Harç İstisna Ve Muafıkları Tanınması Hakkında Kanunun 5 inci maddesinde; sermaye şirketlerinin, kooperatiflerin ve bunların birlikleri ile vakıfların kalkınmada öncelikli yörelerde yapacakları devletçe teşviki öngörülen yatırımlar dolayısıyla, her ne suretle olursa olsun bina iktisapları, arsa ve arazi üzerine inşa veya binaya ilave suretiyle binalar, bağımsız birimler veya katlar meydana getirmeleri ve bunların devirleri ile ilgili işlemler ve bu işlemler dolayısıyla düzenlenen kağıtların ikinci maddede yazılı vergi, resim ve harçlardan müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Bu maddede yer alan yatırımlar dolayısıyla ilgili vergi ve harç istisnasından yararlanabilmek için yatırımı yapanın sermaye şirketi, kooperatif, kooperatif birliği veya vakıf olması, yatırımın kalkınmada öncelikli yörede yapılması ve yatırım teşvik belgesine sahip olunması koşullarının gerekliliği yönünde karar verilmiştir.



## **ÖZELGELER**

### **KATMA DEĞER VERGİSİ**

**-Sayı: 25253958-130[13-2018-44]-4835**

**Tarih: 27.01.2020**

**Özelge Veren Mercii: Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı KDV ÖTV Müdürlüğü**

3065 sayılı KDV Kanununun; 1/1 inci maddesinde, ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,17/4-k maddesinde, Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olduğu, hüküm altına alınmıştır. Ayrıca KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Organize Sanayi Siteleri ve Küçük Sanayi Sitelerine Tanınan İstisna" başlıklı bölümünde de değinildiği üzere, Organize Sanayi Bölgenizin arsa teslimleri (bu arsa için bölgeniz tarafından yapılan ve parsel birim maliyeti içinde yer alan elektrik, su, kanalizasyon, haberleşme vb. altyapı harcamaları dahil) 3065 sayılı Kanunun 17/4-k maddesine göre KDV'den istisna olup; parsel birim maliyeti içinde değerlendirilmeyen harcamaların katılımcılara yansıtılmasında 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV hesaplanması gereklidir şeklinde bir görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 33775506-130[KDV 53.01.30]-E.89943**

**Tarih: 04.07.2019**

**Özelge Veren Mercii: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 13/j maddesine göre Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin KDV istisnası düzenlenmiştir. KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/B-13.1.2. İstisna Kapsamına Giren İşlemler" başlıklı bölümünde ise bu istisnanın kapsamına değinilmiştir. Buna göre; Organize Sanayi Bölgenizde inşa edilecek ya da yenilenecek elektrik tesislerinde kullanılması ve tamir, bakım, onarım işlerine ilişkin olmaması kaydıyla, tarafınıza yapılacak söz konusu "fider" ve "kuplaj" teslimlerinin KDV Kanununun 13/j maddesi çerçevesinde KDV'den istisna tutulması mümkündür şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 97153401-130-E.1577**

**Tarih: 08.03.2019**

**Özelge Veren Mercii: Iğdır Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 13/j maddesine göre Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin KDV istisnası düzenlenmiştir. KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/B-13.1.2. İstisna Kapsamına Giren İşlemler" başlıklı bölümünde ise bu istisnanın kapsamına değinilmiştir. Buna göre, Organize Sanayi Bölgenizdeki yeşil alanları sulamak amacıyla yaptırılacak olan damla sulama sistemine ilişkin mal ve hizmet alımlarınız, KDV Kanununun (13/j) maddesi kapsamında değerlendirilemeyeceğinden genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacaktır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 85373914-130[53.01.78]-113**

**Tarih: 08.12.2014**

**Özelge Veren Mercii: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için (% 8), bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için (% 18) olarak tespit edilmiştir. Bu tarife pozisyonu kapsamında sular, buz ve kar yer almaktadır. Öte yandan Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin 115 inci maddesinde de buna dair bir düzenleme bulunmaktadır. Buna göre söz konusu maddede, 1 m<sup>3</sup> suyun bedelinin, maliyeti ile su hizmet payından oluşacağı ifade edilmiş, su hizmetleri payının ise; OSB'lerin su temin etmek amacıyla yapacağı her türlü anlaşma sonucu proje, tesis yapımı, su deposu ve pompa istasyonlarının bakım ve onarımı, işletilmesi, iletim ve dağıtım hattında olabilecek arızaların bakım ve onarımı, müşterek tesis ve alanların su ihtiyaçlarının karşılanması, müşterek yeşil alanların sulanması, personel ücretleri, su kayıpları ve benzeri giderlerin m<sup>3</sup>'e yansıtılması esasları ile tespit edileceği belirtilmiştir. Buna göre, bölgenizdeki firmalara fiilen dağıtım ve satışını yaptığınız su teslimleri için (% 8) oranında KDV hesaplanacaktır. Ancak yukarıda tanımlanan su bedeli içinde yer alan ve birim m<sup>3</sup>'e yansıtılan hizmet ve giderler dışında, ayrıca yapılacak hizmetler için ise (% 18) oranında KDV hesaplanması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 25947440-130-9**

**Tarih: 01.08.2014**

**Özelge Veren Mercii: Isparta Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

3065 sayılı KDV Kanununun 1/1, 17/4-k ve 29 uncu maddelerinde KDV ile ilgili genel düzenlemeler mevcut olup, bu düzenlemelere göre Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa ve işyeri teslimleri istisna kapsamında olduğundan; bu organizasyonların bunlar dışındaki teslim ve hizmetleri ile bölge veya site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Bölge Müdürlüğünüz tarafından gerçekleştirilen KDV'ye tabi teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen KDV'nin, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 85373914-125[49.01.08]-77**

**Tarih: 20.08.2013**

**Özelge Veren Mercii: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

*Kurumlar vergisi açısından değerlendirme;*

Organize Sanayi Bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, Organize Sanayi Bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu 26482 sayılı 1 Seri Nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.4) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir. Dernek veya vakıfların

eğitim ve sağlık gibi birtakım hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmeleri halinde, bu faaliyetler dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir. Ancak; sızu edilen hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış adı altında bir bedel alınması durumunda, bu faaliyetler, dernek veya vakfa ait iktisadi işletme olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisine tabi olacaktır. Bu durumda, Bۆlgenizce inşa edilen ve Milli Eğitim Bakanlığına devredilen ancak işletilmek üzere geri devralınacak okulda herhangi bir bedel alınmaksızın verilecek eğitim ۆđretim hizmetleri nedeniyle Bۆlgeniz kurumlar vergisine tabi tutulmayacaktır. Ancak; verilecek eğitim ۆđretim hizmetleri masraflarının hizmet alanlardan kısmen veya tamamen tahsil edilmesi veya bağış adı altında bir bedel alınması halinde, bۆlgenize bağlı iktisadi işletme oluşacağından dolayı Bۆlgenizin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

*Katma Değer Vergisi açısından değerlendirme;*

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Tۆrkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hۆküm altına alınmıştır. Bۆlgeniz tarafından işletilecek okulda, eğitim hizmetleri karşılığında herhangi bir bedel alınmaması durumunda, ticari mahiyet arz etmeyen bu hizmetlerden dolayı katma değer vergisi mۆkellefiyeti tesis ettirilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak eğitim hizmetinin bir bedel karşılığı verilmesi durumunda Organize Sanayi Bۆlgesine bağlı iktisadi bir işletme oluşacağı dolayısıyla KDV mۆkellefiyeti tesis edilmesi gerekeceği tabiidir.

*Harçlar Kanunu ve Damga Vergisi Kanunu açısından değerlendirme;*

4562 sayılı Organize Sanayi Bۆlgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, OSB tۆzel kişiliğinin bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her tۆrlۆ vergi, resim ve harçtan muaf olduğu, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinde ise, ۆzel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hۆküm altına alınmıştır. Buna gۆre; 4562 sayılı Organize Sanayi Bۆlgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan istisna hۆkmü, Organize Sanayi Bۆlgeleri Kanununun uygulanması ile ilgili işlemleri kapsamaktadır. Diğer yandan 5580 sayılı ۆzel ۆđretim Kurumları Kanununda da bu kanun kapsamında yapılan iş ve işlemlerin harçtan mۆstesna olduğuna dair bir hۆkme yer verilmemiştir. Damga Vergisi Kanununun 8 inci maddesine gۆre resmi daire sayılmayan Organize Sanayi Bۆlgelerinin damga vergisi muafiyeti bulunmamaktadır. Bu itibarla, okulun Bۆlgenize devri ile ilgili işlemlerin damga vergisine ve harca tabi tutulması gerekmektedir şeklinde gۆrüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 39044742-KDV.17.4-815**

**Tarih: 06.06.2013**

**Özelge Veren Mercı: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mۆkellef Hizmetleri KDV Grup Mۆdۆrlüđü**

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Tۆrkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hۆküm altına alınmıştır. Aynı Kanununun 17/4-r maddesine gۆre, kurumların aktifinde veya belediyeler ile il ۆzel idarelerinin mۆlkiyetinde, en az iki tam yıl sۆreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den mۆstesnadır. Bu hۆküm uyarınca, kurumların aktiflerinde, belediyeler ile il ۆzel idarelerinin mۆlkiyetinde en az iki tam yıl sۆreyle bulunan taşınmazların (arsa, arazi, bina) satışı KDV'den mۆstesnadır. Bu satışların mۆzayede suretiyle yapılması halinde de istisna uygulanacaktır. Ancak, istisna hۆkmü, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdukları taşınmaz teslimleri için geçerli olmadığından, taşınmazların ticaretini yapan kurumlar ile mۆlkiyetlerindeki taşınmazları ticari bir organizasyon içinde satan belediyeler ve il ۆzel

idarelerinin bu istisnadan faydalanmaları mümkün değildir. Buna göre, halen tapuda Şirketiniz adına tescilli olup Şirketiniz aktifinde yer aldığını ifade ettiğiniz arazilerin Şirketiniz tarafından Özel Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tapuda tescil edilmek suretiyle devredilmesi işlemi, taşınmaz ticareti ile iştiğal etmemeniz şartıyla KDV Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca KDV'den istisnadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.4.DEF.0.14.10.00--600/KDV/--13**

**Tarih: 23.05.2012**

**Özelge Veren Mercii: Bolu Valiliğı Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

3065 sayılı KDV Kanununun "Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler" başlıklı 1/1 ve 17/4-k maddesinde KDV'ye tabi ve müstesna olan durumlardan bahsedilmiştir. İktisadi işletmelerin belirlenmesinde, işletmelerin belirgin özellikleri, bağıllık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai ve zirai bir mahiyet arz etmesi olduğundan, ticari faaliyetinde temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağılı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı, mal alım satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler yer almaktadır. Bu itibarla, Organize Sanayi Bölgelerinde faaliyette bulunan üyelere teslim edilen arsa ve işyerlerinin, güvenlik, bahçıvanlık, havuz ve sosyal tesislerin bakımı, elektrik ve su gibi ihtiyaçların giderilmesi amacıyla tahsil ettiği aidatlar ticari mahiyet arz etmediğinden KDV'ye tabi tutulmaması gerekir. Ancak; Organize Sanayi Bölgesi olarak kurumlar vergisi mükellefiyetiniz olduğundan, ticari nitelikteki teslim ve hizmetlerin karşılığında yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan yönetim aidatları ticari bir mahiyet arz ettiğinden, KDV'ye tabi tutulması ve bu hizmetler dolayısıyla üyelerinize düzenlenen faturalarda KDV hesaplanarak genel esaslar çerçevesinde beyan edilmesi gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.59.15.01-KDV-221-2011-28**

**Tarih: 17.05.2012**

**Özelge Veren Mercii: Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

*Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından Değerlendirme:*

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliğı, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü, sadece işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olduğundan, organize sanayi bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir. Buna göre; vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde sayılan faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi işletmelerin kurumlar vergisinden muaf tutulacağı tabiidir.

*Katma Değer Vergisi (KDV) Açısından Değerlendirme :*

KDV Kanununun 1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu; bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının ve bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Konuya ilişkin olarak yayımlanmış bulunan 60 Seri Nolu KDV Sirkülerinin "Aidatlar" başlıklı bölümünde; "Üyelerden veya katılımcılardan alınan aidatlar, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV'nin konusuna girmemektedir.

Yapılan açıklamalara göre, Müdürlüğünüzün faaliyetleri nedeniyle iktisadi işletme oluşmaması halinde, ortak giderlerin karşılanması amacıyla katılımcılardan tahsil edilen yönetim aidatları KDV'ye tabi tutulmayacaktır. Öte yandan, Müdürlüğünüzün devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle Müdürlüğünüz bünyesinde iktisadi işletme oluşması halinde, ortak giderleri karşılamak amacıyla katılımcılardan alınan yönetim aidatlarının KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.55.15.01-2011-KVK-ÖZE-05-102**

**Tarih: 29.02.2012**

**Özelge Veren Mercii: Samsun Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

*Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden :*

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1-ç , 2/5 ve 4-n maddelerinde Kurumlar Vergisi muafiyetinin niteliklerinden bahsedilmiştir. Ayrıca 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1 (n) maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan "Öte yandan, Organize Sanayi Bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, Organize Sanayi Bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklamalarıyla Organize Sanayi Bölgelerinin hangi iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabi olacağı belirtilmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü, sadece işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olduğundan, Organize Sanayi Bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir. Buna göre; vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi

kapsamında yapılacak su teslimi işlemleri nedeniyle oluşan iktisadi işletmenin kurumlar vergisinden muaf tutulması gerekmektedir.

*Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden :*

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun, 17/4-k maddesinde, Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV'den müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. 69 Seri no.lu KDV Genel Tebliğinde ise *Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimlerinin istisna kapsamında olduğu; bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacağı açıklanmıştır. Buna göre, bölge müdürlüğünüz tarafından organize sanayi bölgesinde yapılan su teslimleri nedeniyle oluşan iktisadi işletmenin bu işleminin KDV Kanununun 17/4-k maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmadığından genel hükümlere göre KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.*

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.16.16.02-300.11.43-29**

**Tarih: 20.01.2012**

**Özelge Veren Mercii: Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü**

*Kurumlar Vergisi Yönünden :*

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasında, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indiriminin mümkün olduğu kabul edilmiştir. Bu fıkra uyarınca, yapılan bir harcamanın gider olarak matrahtan indirilebilmesi için gereken şartlar şunlardır:

- 1- Yapılan gider, ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile doğrudan ilgili olmalıdır.
- 2- Gider, kanunen kabul edilebilir nitelikte olmalıdır.
- 3- Yapılan gider karşılığında sabit kıymet iktisap edilmiş olmamalıdır.

Buna göre; şirketinizin doğalgaz alımına yönelik olarak, Organize Sanayi Bölgesine ödediği "Doğalgaz Taşıma Bedeli Farkı Yansıtması" ve "Kredi Faizi Yansıtması" fatura tutarları, ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olduğundan, ödendiği yılda gider kaydedilerek kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır. Ancak, yapılan bu ödemelerle ilgili olarak daha sonra şirketinize bir iade söz konusu olduğunda, iade edilen tutarların ilgili yılda hasılat kaydedilerek kurum kazancına ilave edileceği tabiidir denilmiştir.

### *Katma Değer Vergisi Yönünden :*

KDV Kanununun; 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 29/3 üncü maddesinde, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği, 34/1 inci maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği, 35 inci maddesinde malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiyi tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin borçlandığı ya da indirim hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin meydana geldiği dönemde düzelterekleri belirtilmiştir. Bu işlemlerin yapılabilmesi için iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Buna göre; Organize Sanayi Bölgesince şirketinize düzenlenen "Doğalgaz Taşıma Bedeli Farkı Yansıtması" faturalarında gösterilen KDV'nin takvim yılı aşılmamak kaydıyla belgelerin kanuni defterlerinize kaydedildiği dönemde indirim konusu yapılması mümkün bulunmakta olup, ödediğiniz tutarlar ile ilgili açılan dava sonucuna göre şirketinize bir iade söz konusu olması halinde ise KDV Kanununun 35 inci maddesi uyarınca düzeltme işleminin yapılması gerekmektedir. Öte yandan, Organize Sanayi Bölgesince şirketinize düzenlenen "Kredi Faizi Yansıtması" faturalarında yer alan kredilerin bankalardan ve diğer finans kuruluşlarından temin edilmesi ve herhangi bir bedel eklenmeksizin aynen yansıtılması işleminde KDV hesaplanmayacaktır. Ancak, aktarılan kredi tutarına ilaveten herhangi bir bedel alınması halinde ise bu bedel, şirketinize sunulan hizmetin karşılığını teşkil edeceğinden genel oranda KDV ye tabi tutulacaktır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.45.15.01-KDV-53-13-124**

**Tarih: 29.12.2011**

### **Özelge Veren Mercii: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü**

KDV Kanununun; 1/1, 17/4-k, 20, 24-c maddelerinde KDV'ye dahil ve müstesna olan durumlardan bahsedilmiştir. Konu ile ilgili olarak yayımlanan 69 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde Organize Sanayi Bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alındığı; bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacağı; ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı açıklanmıştır. Vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen Organize Sanayi Bölgelerinin tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak, Organize Sanayi Bölgelerinin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi kapsamında

gerçekleştirilen faaliyetleri nedeniyle oluşan iktisadi işletmeleri kurumlar vergisinden muaf tutulacaktır. Öte yandan, Organize Sanayi Bölgelerinin mutad giderlerini karşılamak için organize sanayi bölgesi bünyesinde faaliyet gösteren veya gösterecek olan katılımcılardan sunulan bir hizmetin karşılığı olmaksızın alınan aylık aidatlar dolayısıyla ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden iktisadi işletme oluşmayacaktır. Bu çerçevede,

1. Organize sanayi bölgesi sınırları içinde bulunan arsa ve işyeri teslimleri KDV Kanununun 17/4-k maddesi gereğince KDV'den istisna bulunmaktadır. Arsa ve işyerlerinin bedeli içinde yer alan altyapı katılım payı ve arsa katılım payı ile bunlara ilişkin gecikme faizleri de istisna kapsamında değerlendirilmektedir. Ancak bölge dışında bulunan arsa ve bu arsalarla ilişkin arsa katılım payları ile işyeri teslimlerinin ise genel oranda (%18) KDV ye tabi tutulması gerekmektedir.

2. Bölge idari giderlerinin karşılanması için bölge bünyesinde faaliyet gösteren veya gösterecek olan katılımcılardan alınan aylık aidatlar, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV ye tabi bulunmamaktadır

Şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.G.15-2105**

**Tarih: 23.11.2011**

**Özelge Veren Mercii: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV Grup Müdürlüğü**

KDV Kanununun; 1/1, 17/4-k, 20, 24-c maddelerinde KDV'ye dahil ve müstesna olan durumlardan bahsedilmiştir. Konu ile ilgili olarak yayımlanan 69 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde Organize Sanayi Bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alındığı; bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacağı; ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı açıklanmıştır. Buna göre, Kooperatifinizin inşa edeceği işyerleri için piyasadan mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV Kanununda bir istisna hükmü yer almadığından ve indirimli oran uygulaması da bulunmadığından bu alımlar genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır. .Bu alımlarınız nedeniyle yüklendiğiniz KDV, kooperatifiniz tarafından indirim konusu yapılabilecektir. Öte yandan, Kooperatifiniz tarafından organize sanayi bölgesi sınırları içinde inşa edilen söz konusu işyerlerinin teslimi KDV Kanununun 17/4-k maddesi uyarınca KDV'den istisnadır. İstisna kapsamındaki bu teslimler nedeniyle yüklenilen vergilerin Kanunun 30/a maddesi gereğince indirim konusu yapılması mümkün bulunmadığından, daha önce indirim konusu yapılan verginin teslimin yapıldığı dönem beyannamesinde düzeltilmesi gerekmektedir. İndirim konusu yapılamayan bu vergi işin mahiyetine göre kurum kazancının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir şeklinde görüş bildirilmiştir.



**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-KDV-2010/40-165**

**Tarih: 26.10.2011**

**Özelge Veren Mercı: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

4369 sayılı Kanununun 60 ıncı maddesiyle KDV Kanununun 17/4 üncü maddesine eklenen (k) bendi ile, Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimleri 01/08/1998 tarihinden itibaren KDV'den istisna edilmiştir. 69 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde, sözü edilen organizasyonların sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimlerinin istisna kapsamına alındığı, bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacağı, ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı belirtilmiştir. Öte yandan, KDV Kanununun 19 uncu maddesinde, diğer kanunlardaki muaflik ve istisna hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olduğu, KDV'ye ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği hüküm altına alınmıştır. Buna göre, OSB tüzel kişiliğinin her türlü mal ve hizmet alımında genel hükümlere göre KDV uygulanması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17.4-1463**

**Tarih: 05.09.2011**

**Özelge Veren Mercı: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV Grup Müdürlüğü**

KDV Kanununun; 1/1, 17/4-k, 20, 24-c maddelerinde KDV ye dahil ve müstesna olan durumlardan bahsedilmiştir. Konu ile ilgili olarak yayımlanan 69 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde Organize Sanayi Bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alındığı; bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacağı; ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı açıklanmıştır. Öte yandan, Kanununun 32 nci maddesinde, bu Kanununun 11, 13, 14, 15 ve 17/4-s maddeleri kapsamında bulunan istisnalar nedeniyle yüklenilen katma değer vergisinin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak katma değer vergisinden indirileceği, indirim yoluyla giderilemeyen verginin ise Bakanlığımızca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı hükme bağlanmıştır. Ancak, Kanununun 17/4-k maddesinde yer alan istisna, 32 nci madde kapsamında iade hakkı doğuran işlemlerden olmadığından, bu işlemler nedeniyle yüklenilen verginin KDV Kanununun 30/a maddesi hükmü gereğince indirim konusu yapılması mümkün değildir. Buna göre, Organize Sanayi Bölgelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin, vergiden istisna edilmiş arsa ve işyeri teslimlerine ilişkin arsanın iktisabı ile işyerlerinin imal ve inşası ile ilgili olarak yükledikleri

KDV'yi indirim ve iade konusu yapmaları mümkün bulunmamaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.4.DEF.0.32.10.00-08-2**

**Tarih: 08.07.2011**

**Özelge Veren Merci: Isparta Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Kararname ile KDV oranları, Kararname eki I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer almayan teslim ve hizmetler için ise % 18 olarak tespit edilmiştir. Buna göre II sayılı listenin, Türk Gümrük Tarife Cetvelinin (TGTC) 22.01 faslında yer alan kullanma suyu satışlarına %8 oranında KDV uygulanması gerekmektedir. Ancak, söz konusu listelerde Organize Sanayi Bölgeleri Başkanlıkları tarafından verilecek atık su arıtma hizmetlerine yer verilmediğinden söz konusu hizmetlerde genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

### **GELİR VERGİSİ**

**-Sayı: 50426076-120[29-2015/20-595]-155**

**Tarih: 04.11.2016**

**Özelge Veren Merci: Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

Organize Sanayi Bölgelerinde Yer Alan Parsellerin Gerçek Veya Tüzel Kişilere Tamamen Veya Kısmen Bedelsiz Tahsisine Dair Yönetmeliğin 16 ncı maddesinde; "Katılımcının, 4562 sayılı Kanuna, bu Yönetmeliğe, OSB Uygulama Yönetmeliğine, yatırım taahhütnamesi ve parsel tahsis sözleşmesindeki şartlara uymadığının veya mücbir sebepler hariç öngörülen sürede yatırımı tamamlamadığının tespiti halinde, herhangi bir yargı kararı aranmaksızın parsel tahsisi iptal edilir..." hükmü yer almaktadır. Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; kolektif şirket bünyesinde yürütülmekte olan ticari faaliyet kapsamında Organize Sanayi Bölgesi Yönetimi tarafından şirketiniz adına tahsisi yapılan arsa karşılığı olarak belirlenen ancak uygun arsa bulunamadığı için nakit olarak tarafınıza ödenen bedelin, kolektif şirketi oluşturan ortakların hissesine düşen oran dahilinde ilgililerin ticari kazançlarının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 46480499-125[1-2012/841]-59**

**Tarih: 22.06.2012**

**Özelge Veren Mercii: Balıkesir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Geçici 67 nci maddesinin birinci fıkrasında sayılan hususlar için % 15 oranında vergi tevkifatı yapılacağından bahsedilmektedir. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamındaki mükellefler ile münhasıran menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı getirileri ile değer artışı kazançları elde etmek ve bunlara bağlı hakları kullanmak amacıyla faaliyette bulunan mükelleflerden 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları ve yatırım ortaklıklarıyla benzer nitelikte olduğu Maliye Bakanlığınca belirlenenler için bu oran % 0 olarak uygulanır hükmü yer almaktadır. Anılan maddenin (4) numaralı fıkrasında, bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa para piyasasında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından ödemeyi yapanlarca % 15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı; söz konusu maddenin (5) numaralı fıkrasında ise gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olmasının, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmamasının, vergiden muaf olup olmamasının ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği hüküm altına alınmıştır. Sayılan hükümler çerçevesinde, gerek vergi kanunlarında gerekse kendi özel kanunlarında gelir ve kurumlar vergisinden muaf olduğu belirtilen kurum ve kuruluşlarca elde edilen söz konusu gelirler üzerinden Geçici 67 nci madde kapsamında tevkifat yapılması gerekmekte olup, Organize Sanayi Bölgenizin elde etmiş olduğu faiz ve repo gelirleri üzerinden de tevkifat yapılacağı tabiidir şeklinde görüş bildirilmiştir.

***YARGI HARÇLARINDAN MUAFIYET***

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.18.01-003.01-1684**

**Tarih: 30.09.2011**

**Özelge Veren Mercii: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 2 nci maddesi ve 6009 sayılı Kanun'un 19 uncu maddesinde harç muafiyetlerine ilişkin düzenlemeler bulunmaktadır. Ayrıca 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun "Muafiyet" başlığı altındaki 21 inci maddesinde; "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır." denilmektedir. Bu hükümlere göre, Organize Sanayi Bölgesi Tüzel Kişiliğinin, bu kanunun uygulanması ile ilgili yapacağı işlemlerden dolayı, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesine 6009 sayılı Kanunun 19 uncu maddesiyle eklenen fıkrada belirtilen keşif harcı, haciz, teslim ve satış harcından muaf tutulması mümkün bulunmamakla birlikte, bunlar dışında kalan yargı harçlarından (4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun uygulanması ile

ilgili yapacağı işlemlere ilişkin olması şartıyla) muaf tutulması mümkün bulunmaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

## ***YATIRIM TEŞVİK BELGESİ***

**-Sayı: 66813766-140.10.01[123-2016-56]-21270**

**Tarih: 16.01.2018**

**Özelge Veren Mercii: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 20/(a) bendinde, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölüncüye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şüyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı belirtilmiştir. 6728 sayılı Kanunun 33 üncü maddesiyle eklenen beşinci fıkrasında ise yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilecek arsa temini ile arsa üzerine inşa edilecek bina nedeniyle yapılacak cins değışikliğı işleminin harçtan istisna olduğuna dair bir hüküm bulunmamaktadır. 4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde "OSB tüzel kişiliğı, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafıdır" denilmektedir. Buna göre, gerek 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesi ile sadece Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin harçtan muaf tutulmuş olması, gerekse de Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında tapuda yapılacak alım satım ve cins değışikliğı işlemlerinin tapu harcından istisna tutulacağına dair bir hükmünün bulunmaması nedeniyle Organize Sanayi Bölgesinde bulunan tapu tahsis belgeli taşınmazın arsa olarak Şirketiniz adına tescili ve bahse konu arsa üzerinde inşa edilen fabrika binasının cins tashihi işleminden, 492 sayılı Harçlar Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 20/(a) ve 13/(a) bentleri gereğince Şirketinizden tapu harcı aranılması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

## ***EMLAK VERGİSİ***

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.35.17.02-175.01[4-2017-14]-267863**

**Tarih: 16.07.2019**

**Özelge Veren Mercii: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde ve 3 üncü maddesinde kimlerin emlak vergisine tabi olduğu ve mükellefinin kimler olabileceğinden bahsedilmiştir. 7033 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinde de muaflik durumundan bahsedilmiştir. Bu itibarla, Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binaların kiraya verilmemek şartıyla daimi olarak emlak (bina) vergisinden muaf tutulmaları gerekmekte olup, kiralama ilişkisine konu edilen bahse konu binanın anılan muafiyet hükmünden yararlanması mümkün bulunmamaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 73903997-175.01[12-2018/1]-5113**

**Tarih: 29.01.2019**

**Özelge Veren Mercii: Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretim Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun daimi muaflikları düzenleyen 4 üncü maddesinde kiraya verilmemek şartıyla, Organize Sanayi Bölgesindeki binaların daimi olarak bina vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu düzenlemeler ışığında bahse konu taşınmazın, bina olması, Organize Sanayi Bölgesi içerisinde yer alması ve kiraya verilmemesi şartıyla daimi olarak emlak vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-175.01.01.02[4-2017]-123577**

**Tarih: 30.10.2018**

**Özelge Veren Mercii: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrası ile kiraya verilmemek şartıyla Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binaların daimi olarak bina vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Söz konusu düzenleme ile yatırım ortamının iyileştirilmesi, yatırım maliyetlerinin azaltılması, üretici üzerindeki mali yüklerin kaldırılması, üreticinin desteklenmesi ve sanayinin geliştirilmesi amaçlarıyla 5 yıl süreyle tanınan geçici muafiyet daimi hale getirilmiştir. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu ile 6361 sayılı Finansal Kiralama Kanununda; finansal kiralama sözleşmesi gereği kiralanan binaların emlak (bina) vergisinden

muaf olduğuna ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Buna göre, 6361 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi gereği finansal kiralama konusu malın mülkiyeti kiralayana ait olacaktır ve anılan taşınmazların finansal kiralama sözleşmesi ile şirketinize kiralandığı anlaşılmaktadır. Bahsedilen hüküm ve açıklamalara göre yatırım ortamının iyileştirilmesi, yatırım maliyetlerinin azaltılması, üretici üzerindeki mali yüklerin kaldırılması, üreticinin desteklenmesi ve sanayinin geliştirilmesi amaçlarıyla, kiraya verilmemek şartıyla Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalara sağlanan daimi muafiyet hükmünden, ... A.Ş. ile şirketiniz arasında yapılan finansal kiralama sözleşmesi gereği kiralama ilişkisi bulunduğundan söz konusu taşınmazların 1319 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin (m) fıkrasına göre, daimi olarak emlak (bina) vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmamaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı:85373914-175.01.01.02[66.01.12]-120411**

**Tarih: 24.09.2018**

**Özelge Veren Merci: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

7033 sayılı Kanununun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun daimi muafıkları düzenleyen 4 üncü maddesi Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binaların kiraya verilmemek şartıyla daimi olarak emlak (bina) vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla, bahse konu taşınmazın, bina olması ve Organize Sanayi Bölgesi, serbest bölge, endüstri bölgesi, teknoloji geliştirme bölgesi ve sanayi sitesi içerisinde yer alması ve kiraya verilmemesi şartıyla daimi olarak emlak vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-175.01.01.02[2017]-72839**

**Tarih: 08.06.2018**

**Özelge Veren Merci: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 305 inci maddesinde, “bina ile sınırlanmış olup, kullanım tarzı itibarıyla da bina ile birlik teşkil eden avlu, bahçe ve sair arazinin binanın mütemmimatından” olduğu hükme bağlanmıştır. Ayrıca, 6 seri nolu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin A-I/b bölümünde, binayı çevreleyen ve kullanım tarzı itibarıyla bina ile birlik teşkil eden avlu, bahçe ve benzeri arazinin de binanın bütünleyicisi sayılacağı, buna karşılık binadan ayrı olarak kullanılması kabil olan ve bina ile birlik teşkil etmeyen bahçe ve benzeri arazinin, arsa veya arazi olarak değerlendirileceği belirtilmektedir. Diğer taraftan, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun değişik 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (m) bendi ile kiraya verilmemek şartıyla, Organize Sanayi Bölgesindeki binaların daimi olarak bina vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Buna göre, kiraya verilmemek şartıyla, Organize Sanayi Bölgesindeki binalar daimi olarak bina vergisinden muaf tutulacaktır. Ayrıca, bu bölgede bulunan bir binayı çevreleyen ve kullanım tarzı itibarıyla bina ile birlik teşkil eden avlu, bahçe ve benzeri arsanın da binanın bütünleyicisi olması nedeniyle, bu muafiyetten yararlandırılması

gerekmektedir. Ancak, söz konusu bölgedeki bir binayı çevrelemeyen ve kullanım tarzı itibarıyla bina ile birlik teşkil etmeyen arsanın, bahse konu muafiyetten yararlanamayacağı tabiidir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 16700543-175[17-515-192]-56251**

**Tarih: 17.11.2017**

**Özelge Veren Mercii: Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü**

7033 sayılı Kanununun 9 uncu maddesinin ikinci fıkrasında vergiye tabi iken, muaflık şartlarını kazanan binadan dolayı mükellefiyetin, bu olayın vuku bulduğu tarihi takip eden taksitten itibaren sona ereceği, 11 inci maddesinde bina vergisinin ilgili belediyeler tarafından 29 uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirileceği, 30 uncu maddesinde ise emlak vergisinin birinci taksitinin Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksitinin Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödeneceği hükme bağlanmıştır. 7033 sayılı Kanunun yürürlük tarihi olan 1/7/2017 den itibaren bina vergisinden daimi olarak muaf tutulacak olan Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalardan 2017 yılı bina vergisi birinci taksitinin alınması, ikinci taksitinden başlayarak (bu taksit dahil) bina vergisi alınmaması gerekmektedir. Öte yandan, 2017 yılına ilişkin bina vergisinin ikinci taksitinin tahsil edilmiş olması halinde, söz konusu tutarın mükelleflere red ve iade edileceği tabiidir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 35672403-010.01[175-5-f-05-2014]-13**

**Tarih: 18.03.2015**

**Özelge Veren Mercii: Hatay Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun "Geçici muaflıklar" başlıklı 5 inci maddesinin f fıkrasında Organize Sanayi Bölgeleri ile sanayi ve küçük sanayi sitelerindeki binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun 33 üncü maddesinin (1) inci fıkrasında, yeni bina inşa edilmesinin vergi değerini tadil eden sebep olduğu belirtilmiş, 23 üncü maddesinde, bu Kanunun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılı içerisinde, değişiklik bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulmuş ise üç ay içinde ilgili belediyeye emlak vergisi bildirimini verileceği hükme bağlanmıştır. Buna göre, Organize Sanayi Bölgesi içerisinde yer alan bina ya da binalarınızın bildirim verilir verilmeyeceğine bakılmaksızın inşaatlarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile emlak vergisinden muaf tutulması gerekmektedir. Öte yandan; söz konusu taşınmazlarınızın yeni inşa edilmiş olması, vergi değerlerinin tadiline neden olduğundan ilgili belediyeye bu duruma ilişkin bildirim verilmesi zorunludur şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-EVK-2010/6-32**

**Tarih: 12.04.2011**

**Özelge Veren Mercii: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (f) fıkrasında, Organize Sanayi Bölgelerindeki binaların, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılacağı; 15 inci maddesinin (d) fıkrasında ise, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca, Organize Sanayi Bölgeleri için iktisap olunduğu veya bu bölgelere tahsis edildiği kabul edilen arazilerin sanayici lehine tapudaki tescilin yapılacağı tarihe kadar emlak vergisinden geçici olarak muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanununun 21 inci maddesinde, "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır." hükmüne yer verilmiştir. İşbu hükümler ışığında; Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tanınan vergi ve harç muafiyeti, bu kurumun 4562 sayılı Kanunun uygulanması ile ilgili işlemleriyle sınırlı bulunmaktadır. Dolayısıyla bu muafiyetin Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin sahip olduğu bina, arsa ve arazi nedeniyle ödemesi gereken emlak vergisi bakımından uygulanmasına imkan bulunmamaktadır. Ancak, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunun yukarıda yer alan hükümlerine göre, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin Organize Sanayi Bölgelerinde sahip oldukları binaların inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılması; Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca, Organize Sanayi Bölgeleri için iktisap olunduğu veya bu bölgelere tahsis edildiği kabul edilen arazilerin sanayici lehine tapudaki tescilin yapılacağı tarihe kadar da arazilerin emlak vergisinden geçici olarak muaf tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.06.17.02-EML:5.M-2010-48-203**

**Tarih: 05.04.2011**

**Özelge Veren Mercii: Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (f) fıkrasında, "Organize Sanayi Bölgeleri ile sanayi ve küçük sanayi sitelerindeki binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır." hükmü yer almaktadır. Bu nedenle Yapı Kooperatifi tarafından inşa edilen işyerinin "sanayi ve küçük sanayi siteleri" alanı içerisinde bulunması halinde, inşaatın sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici emlak vergisi muafiyetinden yararlanması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.



## **TAPU HARCI MUAFİYETİ**

**-Sayı: 97677631-140.04.01[59/n-2018]-E.15012**

**Tarih: 04.10.2018**

### **Özelge Veren Mercii: Giresun Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastru işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastru harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/13-a maddesinde, arsa ve arazi üzerine inşa olunacak bina vs. tesislerin tescilinde (Her bir bağımsız bölüm vs. tesis için); I/13-c maddesinde ise (a) fıkrası dışında kalan her nevi cins ve kayıt tashiinde (her bir işlem için) maktu tutarda harç alınacağı, I/20-a maddesinde de gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Diğer taraftan, anılan Kanunun "Harçtan müstesna tutulan işlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde, Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değışikliği işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla, Organize Sanayi Bölgeleri sınırları içinde yer alan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ile cins değışikliği işlemlerinden 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/n bendine göre alıcı ve satıcıdan harç aranılmaması gerekmekte birlikte, söz konusu arsanın üçüncü bir kişiye devri işleminin harçtan istisna tutulması mümkün bulunmamaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 97895701-140.04.01[2014/242]-845525**

**Tarih: 21.09.2018**

### **Özelge Veren Mercii: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastru işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastru harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/20-a fıkrasında ise gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun, "Harçtan müstesna tutulan işlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin (n) bendinin 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükümünde Kararnelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla değışmeden önceki halinde, Organize Sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinin harçtan müstesna olduğu hüküm altına alınmış,

7033 sayılı Kanunun 01/07/2017 tarihinde yürürlüğe giren 8 inci maddesi ile söz konusu bentte yapılan değişiklikle mevcut hükmün kapsamı genişletilerek Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değişikliği işlemleri harçtan istisna tutulmuştur. Söz konusu değişikliğin yürürlüğe girdiği 01/07/2017 tarihinden itibaren, Organize Sanayi Bölgeleri sınırları içinde yer alan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ile cins değişikliği işlemlerinden 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/n bendi uyarınca alıcı ve satıcıdan harç aranılmaması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 54451858-045-5749**

**Tarih: 12.06.2018**

**Özelge Veren Mercii: Osmaniye Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/6-a maddesinde, ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinde kayıtlı değerler üzerinden nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun "Harçtan müstesna tutulan işlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde, Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değişikliği işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Bahsi geçen ifraza tabi arsanın imar planında "Konut Dışı Kentsel Çalışma Alanı" olarak belirlendiği görülmektedir. Bu itibarla, Organize Sanayi Bölgesi, serbest bölge, endüstri bölgesi, teknoloji geliştirme bölgesi ve sanayi sitesinde yer almadığı anlaşılan kayıtlı arsanızın ifraz işleminin 492 sayılı Kanunun 59/n maddesi kapsamında harçtan istisna tutulması mümkün değildir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 66813766-140.10.01[123-2017-27]-86280**

**Tarih: 22.02.2018**

**Özelge Veren Mercii: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/20-a maddesinde gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölüncüye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır, Aynı Kanunun 123

üncü maddesinin birinci fıkrasında, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde ise "Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü yer almaktadır. Bu hükme göre, 4562 sayılı Kanun kapsamında yapacağı işlemlerden dolayı Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinden harç aranılmaması gerekmektedir. Ancak, taraflar arasında düzenlenen sözleşmede tapu harcının kim tarafından ödeneceğine dair özel bir hüküm bulunmasının 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8 inci maddesi uyarınca vergi uygulaması bakımından bir önemi bulunmamaktadır. Bu itibarla, kullandığınız krediden dolayı devredilen parsellerin Bölgeniz tarafından yeniden iktisap edilmesi nedeniyle, alıcı olarak Bölgeniz tüzel kişiliği adına tapuda yapılacak tescil işlemlerinde 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesi gereğince Bölgenizin tapu harcından muaf tutulması, özel hukuk hükümleri çerçevesinde düzenlenen sözleşmeler vergi dairelerini bağlamadığından satıcı olarak adı geçen Bankadan tapu harcının aranılması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 85373914-140[63.01.56]-136993**

**Tarih: 03.11.2017**

**Özelge Veren Mercii: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadaströ işlemlerinden bu kanuna bağılı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadaströ harçlarına tabi olduğı hükme bağlanmış, 63 üncü maddesinde; "Bu kanunda sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlak vergisi değeri" deyiimi; 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre belirlenen vergi değeri" ifade eder." hükmüne, 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınamayacağı hükümlerine yer verilmiştir. Aynı Kanuna bağılı (4) sayılı tarifenin "I-Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 20/a fıkrasında ise, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hüküm altına alınmıştır. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü bulunmaktadır. Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Mütemmimat" başlıklı 305 inci maddesinde;

"A) Belediye teşkilatı bulunan yerlerde belediye sınırları içindeki binaların ve belediye teşkilatı bulunmayan yerlerde köyü teşkil eden binaların işgal eylediğı saha dahilindeki binaların mütemmimatından olan arazi;

B) Her nerede olursa olsun, ticaret ve sanata tahsis edilmiş olan ve bunlarla birlikte aynı işte kullanılan arazi; İrat takdirinde binaya tabidir. Bina ile sınırlanmış olup kullanım tarzı itibarıyla bina ile birlik teşkil eden avlu, bahçe ve sair arazi binanın mütemmimatındandır." hükmü yer almaktadır. Açıklanan hükümler gereğince; şirketiniz tarafından üzerine bina inşa edilen

gayrimenkulün Organize Sanayi Bölgesi tarafından şirketinize devrinde, söz konusu parselin (bina dahil) emlak vergisi değeri toplamı üzerinden 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin yukarıda açıklanan I/20-a fıkrası uyarınca şirketinizden harç aranılması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 45404237-140.04.01[17-27] – 103105**

**Tarih: 11.10.2017**

**Özelge Veren Mercii: Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadaströ işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadaströ harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/13-a maddesinde, arsa ve arazi üzerine inşa olunacak bina vesair tesislerin tescilinde I/13-c maddesinde ise (a) fıkrası dışında kalan her nevi cins ve kayıt tashihinde her bir işlem için maktu tutarda harç alınacağı, I/20-a maddesinde de gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Diğer taraftan, anılan Kanunun "Harçtan müstesna tutulan işlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde, Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değişikliği işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Ayrıca, Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, "Özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz." hükmüne yer verilmiştir. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır." hükmü bulunmaktadır. Bu itibarla, Organize Sanayi Bölgeleri sınırları içinde yer alan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ile cins değişikliği işlemlerinden 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/n bendine göre alıcı ve satıcıdan harç aranılmaması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 66813766-140[123-2012-14]-483**

**Tarih: 13.08.2013**

**Özelge Veren Mercii: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde; tapu ve kadaströ işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadaströ harçlarına tabi olduğu; 58 inci maddesinde; tapu ve kadaströ harçlarını Kanuna ekli tarifede belirtilen kişiler; tarifede belirtilmeyen işlemlerde, taraflar aksini kararlaştırmamış ise Kanunda (6) bent halinde sayılan

kişilerin ödeyecekleri; Kanununun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınamayacağı, hükümlerine yer verilmiştir. Aynı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I-Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 20/a fıkrasında, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı harç alınacağı belirtilmektedir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır." hükmü bulunmaktadır. Ayrıca, 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununun 1 inci maddesinin 30 numaralı bendinde üretim tesisinin, elektrik enerjisinin üretildiği tesisler olduğu; aynı Kanuna 5784 sayılı Kanun ile eklenen mülga geçici 14 üncü maddesinin (c) fıkrasının (2) numaralı bendinde ise, 31/12/2012 tarihine kadar işletmeye girecek üretim ve otoprodüktör lisansı sahibi tüzel kişilere sağlanan teşvikler uyarınca, üretim tesislerinin yatırım döneminde, üretim tesisleriyle ilgili yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtların damga vergisi ve harçtan müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Organize Sanayi Bölgesi ile şirketiniz arasında düzenlenen 19/03/2010 tarihli Arsa Tahsis Sözleşmesi ile Organize Sanayi Bölgesine ait gayrimenkullerin, elektrik ve buhar üretimi konusunda bir sanayi tesisi kurma kaydıyla şirketinize tahsis edildiği; mülkiyeti Organize Sanayi Bölgesine ait gayrimenkullerin şirketinize devredilmesi işleminin 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu uygulaması ile ilgili işlemlerden olduğunun anlaşılması halinde, Kanununun 21 inci maddesi gereğince Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinden harç aranılmaması; üretim tesisinize ilişkin yatırım döneminin 17/03/2012 tarihinde tamamlanması ve 4628 sayılı Kanunun geçici 14 üncü maddesi ile tanınan istisna hükmünün üretim tesisleriyle ilgili yapılacak işlemlerin yatırım dönemi ile sınırlı olması nedeniyle, bu tarihten sonra tapuda yapılacak işlemler için söz konusu istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-HARÇ-2010/5-162**

**Tarih: 12.10.2011**

**Özelge Veren Mercı: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde; Tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, aynı Kanunun 64 üncü maddesinde de Tapu ve Kadastro harçlarının (4) sayılı tarifede yazılı nispetler üzerinden alınacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I-Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 6 ncı maddesinin (a) fıkrasında; ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinde kayıtlı değerler üzerinden, 20/a fıkrasında ise, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı harç alınacağı belirtilmektedir. Diğer taraftan, anılan Kanunun "Harçtan Müstesna Tutulan İşlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin (n) bendinde; Organize Sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Konu hakkında yayımlanan 47 seri nolu Harçlar

Kanunu Genel Tebliğinin I/A bölümünde; "...Yapılan düzenlemeye göre, organize sanayi, endüstri ve teknoloji bölgelerinde yer alan Organize Sanayi Bölge Tüzel Kişiliği veya bu bölgede yer alan gerçek veya tüzel kişiler adına kayıtlı gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri tapu harcından müstesna tutulacaktır. İstisna, Organize Sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinin belirlenmiş olan sınırları içinde kalan gayrimenkullerle sınırlı olmak üzere uygulanacaktır." denilmiştir. Ayrıca, Kanununun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, "Özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz." hükmüne yer verilmiştir. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü bulunmaktadır. Bu itibarla, Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliğinin devir veya iktisap edeceği gayrimenkullerle ilgili olarak tapuda yapılacak işlemlerinden dolayı 4562 sayılı Kanununun 21 inci maddesi gereğince tapu harcından muaf tutulması, karşı taraftan kendisine terettüp eden harcın aranılması; Organize Sanayi Bölgesi sınırları içinde yer alan parsellerin (Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliğine ait olup olmadığına bakılmaksızın) tevhit ve ifraz işlemlerinden ise 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/n maddesine göre harç aranılmaması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.38.15.01-HARÇ-20-283-110**

**Tarih: 27.09.2011**

**Özelge Veren Mercii: Kayseri Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı belirtilmektedir. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde ise, "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü yer almaktadır. Diğer taraftan, Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (a) bendi ile genel bütçeli idareler tapu harçlarından muaf tutulmaktadır. Buna göre, Kayseri Defterdarlığı Milli Emlak Müdürlüğünden yapacağınız arazi alımıyla ilgili olarak Bölge Müdürlüğünüz adına tapuda yapılacak tescil işlemleri sırasında, tarafınızdan ve Milli Emlak Müdürlüğünden harç tahsil edilmemesi gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.20.15.01-37-MUK-2010-107-260**

**Tarih: 26.08.2011**

**Özelge Veren Mercii: Denizli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 123 üncü maddesinde, "Özel Kanunla harçtan muaf tutulan kişilerle istisna edilen işlemlerden harç alınmaz." hükmüne yer verilmiştir. Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (4) sayılı tarifinin I-20/a bendinde, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere

emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı binde 16,5 oranında harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Ayrıca, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde; "Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü yer almaktadır. Bu hükme göre, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin 4562 sayılı Kanun kapsamında yapacağı işlemlerden harç tahsil edilmemesi gerekmektedir. Buna göre; adınıza kayıtlı gayrimenkullerin ... Sanayi Odasına devri işleminde Sanayi Odasından (4) sayılı tarifenin yukarıda açıklanan 20/a bendine göre tapu harcı aranılması, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinize terettüp eden tapu harçlarının ise aranılmaması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-HARÇ-2011/1-28**

**Tarih: 11.04.2011**

**Özelge Veren Mercii: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadaströ işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadaströ harçlarına tabi olduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 60 inci maddesinde ise tapu ve kadaströ harçlarının (4) sayılı tarifede yazılı işlemlerin nevi ve mahiyetine göre, değer esasından nispi veya maktu olarak alınacağı hükme bağlanmıştır. 492 sayılı Kanunun 59 uncu maddesinin (n) bendinde, Organize Sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri tapu harcından müstesna tutulmuş ancak müstesna tutulan işlemler arasında irtifak hakkı tesisi işlemine yer verilmemiştir. 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadaströ işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadaströ harçlarına tabi olduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 60 inci maddesinde ise tapu ve kadaströ harçlarının (4) sayılı tarifede yazılı işlemlerin nevi ve mahiyetine göre, değer esasından nispi veya maktu olarak alınacağı hükme bağlanmıştır. Organize Sanayi Bölgesinde, irtifak hakkı tesisi işleminde; irtifak hakkı tesis bedelinin bulunmaması durumunda, parselin işlem tarihindeki emlak vergisi değerinin yarısı üzerinden, irtifak hakkı tesis bedelinin bulunması durumunda ise söz konusu parselin emlak vergi değerinin yarısından az, iki katından çok olmamak üzere irtifak hakkı tesis bedeli üzerinden 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 20/d maddesine göre binde 16,5 oranında tapu harcı tahsil edilmesi gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

## ***BİNA VERGİSİ MUAFİYETİ***

**-Sayı:93767041-175.01.01.02[6190011338]-6292**

**Tarih: 16.01.2019**

### **Özelge Veren Mercii: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bina vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 7033 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun daimi muafılları düzenleyen 4 üncü maddesi, " *Aşağıda yazılı binalar, kiraya verilmemek şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muaftır*" ve (m) fıkrası *Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla) ile Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar "* şeklinde düzenlenmiştir. Yapılan değişiklik sonrasında; Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar kiraya verilmemek şartıyla 7033 sayılı Kanunun yayım tarihi olan 1/7/2017 tarihinden itibaren bina vergisinden daimi olarak muaf tutulmuştur. 1319 sayılı Kanununun 33 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında, yeni bina inşa edilmesinin vergi değerini tadil eden sebeplerden biri olduğu; 23 üncü maddesinde de 33 üncü maddenin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin vuku bulması halinde değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılının sonuna kadar ilgili belediyeye emlak vergisi bildirim verileceği, 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde emlak vergisi mükellefiyetinin, 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır. Bu itibarla, bahse konu taşınmazın, bina olması ve Organize Sanayi Bölgesi, serbest bölge, endüstri bölgesi, teknoloji geliştirme bölgesi ve sanayi sitesi içerisinde yer alması ve kiraya verilmemesi şartıyla daimi olarak emlak vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.45.15.01-175.01[66.01.9]-68008**

**Tarih: 25.05.2018**

### **Özelge Veren Mercii: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

1319 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu; 2 nci maddesinde, bina tabirinin yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsadığı; 3 üncü maddesinde de bina vergisinin binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler tarafından ödeneceği hükme bağlanmıştır. 7033 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun daimi muafılları düzenleyen 4 üncü maddesi, " *Aşağıda yazılı binalar, kiraya verilmemek şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muaftır*" ve (m) fıkrası *Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla) ile organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler,*



*endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar "* şeklinde düzenlenmiştir.

Buna göre, Organize Sanayi Bölgesi içerisinde yer alan bahse konu binaların kiraya verilmemeleri şartıyla bina (emlak) vergisinden daimi olarak muaf tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.4.DEF.0.24.10.00-2011/Organize Sanayi Böl Tap-11**

**Tarih: 05.10.2011**

**Özelge Veren Mercii: Erzincan Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, anılan Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 6/a fıkrasında da, ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinde kayıtlı değerler üzerinden harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Öte yandan, aynı Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz." hükmüne yer verilmiştir. Yine 492 Sayılı Harçlar Kanunu'nun "Harçtan Müstesna Tutulan İşlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde; Organize Sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmış olup, bu maddenin uygulamasına ilişkin olarak 47 Seri Nolu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinin I/A bölümünde; Organize Sanayi, endüstri ve teknoloji bölgelerinde yer alan Organize Sanayi Bölge tüzel kişiliği veya bu bölgede yer alan gerçek veya tüzel kişiler adına kayıtlı gayrimenkullerin ifraz, taksim veya birleştirme işlemlerinin tapu harcından müstesna tutulacağı, ancak bu istisnanın organize sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinin belirlenmiş olan sınırları içinde kalan gayrimenkullerle sınırlı olmak üzere uygulanacağı açıklanmıştır. Ayrıca, 4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf" denilmektedir.

Yukarıdaki hükümlere göre; Organize Sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerindeki gayrimenkullerinizin ifraz, taksim ve birleştirme işlemlerinden 492 sayılı Kanunun 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendine göre tapu harcı aranılmaması, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği ile şirketiniz arasında gayrimenkullere ilişkin tapuda gerçekleşecek işlemlerde ise, 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesinde sadece Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği harçtan muaf tutulmuş bulunduğundan, tarafınıza ait harçların ödenmesi, gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

## **MÜTEŞEBBİS HEYET**

**-Sayı: 60938891-125-1450**

**Tarih: 12.04.2017**

**Özelge Veren Mercii: Edirne Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

I- Kurumlar Vergisi Kanunu Yönünden;

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabii olup faaliyetleri devamlı bulunan, sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendine ilişkin hususlara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında; *"Öte yandan, Organize Sanayi Bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, Organize Sanayi Bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir."* açıklamalarına yer verilmiştir. Ayrıca, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan; *"OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır."* hükmü, sadece işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olup; Organize Sanayi Bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabii tutulmasına engel teşkil etmemektedir.

Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi

mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak, Organize Sanayi Bölgesinde faaliyette bulunanların elektrik ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla oluşturulan ve kazancının tamamını Organize Sanayi Bölgesinin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeniz Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muaftır şeklinde görüş bildirilmiştir.

## II- Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden;

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun; 1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu; bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının ve bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği, 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (k) bendinde, Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV'den müstesna olduğu, 9 uncu maddesinde, diğer kanunlardaki vergi muafılık ve istisna hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olacağı, KDV'ye ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği, 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır. Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimlerinin istisna kapsamında olup, bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir. Buna göre, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği tarafından Organize Sanayi Bölgesinde yapılan elektrik teslimleri nedeniyle oluşan iktisadi işletmenin bu işleminin Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (k) bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmadığından genel hükümlere göre KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir. Öte yandan, söz konusu elektrik teslimlerine ilişkin yüklenilen KDV'nin hesaplanan KDV'den indirilmesi mümkün bulunmaktadır. Organize Sanayi Bölgesi faaliyetleri nedeniyle iktisadi işletme oluşmaması halinde, ortak giderlerin karşılanması amacıyla katılımcılardan tahsil edilen yönetim aidatları KDV'ye tabi tutulmayacaktır. Ancak, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinizin devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri bulunduğundan ortak giderleri karşılamak amacıyla katılımcılardan alınan yönetim aidatlarının KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

## III- Vergi Usul Kanunu Yönünden;

381 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 4.13. bölümüne göre Kurumlar vergisinden muaf olanlar 2007 yılı ve takip eden yıllarda Ba ve Bs bildiriminde bulunmayacaklardır. 396 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 1.1.2. bölümüne göre kurumlar vergisinden muaf olan mükellefler, muafiyetten yararlandıkları hesap döneminden itibaren Ba-Bs bildirim formu vermeyeceklerdir. Ancak, söz konusu iktisadi işletmenin kurumlar vergisi mükellefiyeti olması halinde, 396 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslara göre Form Ba-Bs bildiriminde bulunması gerekmektedir. ( Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba) , Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs) )

#### IV-Damga Vergisi Yönünden;

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde ise damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi daireler ile kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olduğu, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların müteselsilen sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 20 nci maddesinde, Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesisleri kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkının sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğunda olduğu; 21 inci maddesinde ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesi ile belirtilen muafiyet hükmü Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tanınmış olup, Damga Vergisinden muaf olmayan kişi veya kurumlar ile Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği arasında düzenlenecek (I) sayılı listede belirtilen kağıtlara ait damga vergisinin tamamının muafiyet kapsamı dışındaki kişi veya kurumlarca ödenmesi, verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise vergi ve cezanın tamamından kağıdın imzalanmasına taraf olan kişi veya kurumlar ile birlikte Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin de müteselsilen sorumlu tutulması gerekmektedir şeklinde değerlendirme yapılmış ve bu yönde görüş bildirilmiştir.

## ***DAMGA VERGİSİ***

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.18.01-155[2017234]-963179**

**Tarih: 12.11.2019**

### **Özelge Veren Mercii: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 22 nci maddesinin (a) bendinde, Maliye Bakanlığınca belirlenen mükellefler, kurum ve kuruluşlar tarafından bir ay içinde düzenlenen kağıtların vergisinin, ertesini ayın yirminci (371 Sıra No.'lu VUK Tebliği uyarınca yirmi üçüncü) günü akşamına kadar vergi dairesine bir beyanname ile bildirileceği ve yirmi altıncı günü akşamına kadar ödeneceği; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olacağı, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu olacakları; üçüncü fıkrasında ise 22 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunanların, taraf oldukları işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin beyan ve ödenmesinden sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır.

İşbu Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "II.Kararlar ve Mazbatalar" başlıklı bölümünün 2 nci fıkrasında, ihale kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanununa göre; OSB tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olacağı; ikinci fıkrasında, OSB katılımcılarının enerji giderlerine dair düzenlemelerin, serbest piyasa koşulları ile oluşmuş fiyatlara müdahale edilmeksizin, Cumhurbaşkanı tarafından yapılacağı; 22 nci maddesinde, OSB'lerin ve OSBÜK'ün organlarının üyeleri ile personelinin, Bakanlığın talebi üzerine her türlü belge, defter, kayıt ve bilgileri ibraz etmek ve örneklerini noksatsız, istenilen süre içerisinde ve gerçeğe uygun olarak vermek, para ve para hükmündeki evrakı göstermek, bunların sayılmasına ve incelenmesine yardımcı olmak, yazılı bilgi taleplerini karşılamak, denetimde her türlü yardım ve kolaylığı göstermekle yükümlü olduğu, OSB ve OSBÜK organ üyeleri ile personelinin, kendi kusurlarından ileri gelen zararlardan sorumlu olacağı, bunların, para ve para hükmündeki evrak ve senetler ile bilanço, tutanak, rapor, defter ve belgeler üzerinde işledikleri suçlardan dolayı kamu görevlisi gibi cezalandırılacağı hükümleri yer almaktadır. Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu kapsamında Organize Sanayi Bölgelerinin, müteşebbis heyetin başvurusu üzerine

Bakanlıkça verilen kamu yararı kararı ve sınırları belirlenmiş yetki çerçevesinde kamulaştırma işlemleri yaptırabilen bir özel hukuk tüzel kişiliğine haiz olduğu hükmüne yer verilmiş olmasına rağmen, aynı kanun içerisinde Organize Sanayi Bölgelerinin kuruluş protokolünün neredeyse tamamen kamu tüzel kişilikleri tarafından şekillendirilmiş olması, adına kamulaştırma yaptırılabilen bir tüzel kişilik olarak tanımlanması, organlarının ve bu organların işleyişinin yasa koyucu tarafından ayrıntılı olarak düzenlenmiş olması, mali konulara ilişkin ayrıntıların yasada yer alması, faaliyet konularında vergi, resim ve harçlardan muaf tutulması ve Organize Sanayi Bölgesi görevlilerinin, tüzel kişiliğin parasal değerleri üzerinde işledikleri suçlardan dolayı kamu görevlisi olarak kabul edilmeleri yönünde düzenlemelere de yer verilmiş olması hususları dikkate alındığında, Organize Sanayi Bölgelerinin bu yönleri ile kamu hukuku tüzel kişiliğinin özelliklerine sahip olduğu anlaşılmaktadır. 16, 32, 43 ve 44 Seri Nolu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerinde sürekli mükellefiyet tesis ettirmesi zorunlu ve ihtiyari olan kurum ve kuruluşlar belirtilmiş olup, diğer kamu kurumları sürekli mükellefiyet tesis ettirmesi gereken kurumlar arasında sayılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, damga vergisi uygulaması bakımından resmi daire statüsünde bulunmayan, ancak 4562 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulan ve kuruluş amacı doğrultusunda faaliyet gösterdiği alanda kamu gücü ve ayrıcalıklarına sahip olduğu anlaşılan, dolayısıyla kamu tüzel kişiliğini haiz ve sürekli damga vergisi mükellefiyeti bulunan Organize Sanayi Bölgeleri tarafından alınan ihale kararlarının 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun II/2 fıkrası kapsamında damga vergisine tabi tutulması ve verginin tamamının OSB'nin muafiyeti nedeniyle OSB tarafından şirketinizden tahsil edilerek Kanununun 22/a bendi kapsamında damga vergisi beyannamesiyle beyan edilip ödenmesi; verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin ikinci fıkrası hükmü çerçevesinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin de müteselsilen sorumlu tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 49327596-155[DH.2018.68]-126211**

**Tarih: 10.07.2019**

**Özelge Veren Mercii: Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 4 üncü maddesinde, bir kâğıdın tabi olacağı verginin tayini için o kâğıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kâğıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli Kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükme altına alınmıştır. Mezkur Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "IV.Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün (53) numaralı fıkrasında, Organize Sanayi Bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde bulunan arsaların tahsisine ilişkin olarak düzenlenen sözleşmelerin ve taahhütnamelerin damga vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 38 inci maddesinin birinci fıkrasında, noter işlemlerinden bu Kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanların noter harçlarına tabi olduğu,

birden fazla nüsha olarak düzenlenen muayyen bir bedeli ihtiva eden kâğıtlarla ilgili nispi harca tabi işlemlerden sadece bir nüsha için harç tahsil olunacağı; Kanuna bağlı (2) sayılı tarifenin I/1 maddesinde, muayyen bir meblağı ihtiva eden her nevi senet, mukavelename ve kâğıtlardan beher imza için nispi oranda harç alınacağı hüküm altına alınmıştır. İşbu Kanunun 40 ıncı maddesinde, noter harçlarını harca mevzu olan işlemin yapılmasını isteyen kişilerin ödemekle mükellef oldukları, 41 inci maddesinde, noter harçlarının (2) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer veya ağırlık ölçüsüne göre nispi, işlemin nevi ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınacağı, 42 inci maddesinde ise değer veya ağırlık ölçüsüne göre harca tabi işlemlerde (2) sayılı tarifede yazılı değer ve ağırlıkların esas alınacağı belirtilmiştir.

Ayrıca, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun "Arsa satışları" başlıklı 15 inci maddesinde, arsa satışları müteşebbis heyetin belirleyeceği prensipler içerisinde yönetim kurulunun yetki ve sorumluluğu ile gerçekleştirileceği ve Bakanlığa satışı takip eden ayın ilk haftası içerisinde bilgi verileceği; "Alt yapı tesisleri kurma, kullanma ve işletme hakkı" başlıklı 20 nci maddesinde, Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesisleri kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkının sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğunda olduğu; "Muafiyet ve destekler" başlıklı 21 inci maddesinde ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu kapsamında yapacağı işlemler ve düzenleyeceği kâğıtlardan dolayı Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin damga vergisi ve harçtan muaf tutulması gerekmektedir. Organize Sanayi Bölgesi'nin bazı altyapı yatırımları (içme-kullanma suyu, kanalizasyon, yağmur suyu, bölge dahili yol ve elektrik şebekesi, sosyal tesisler, P.T.T. telefonteleks şebekesi, atıksu arıtma tesisi, doğalgaz şebekesi) inşaatının bedelleri dahil olduğu, içme kullanma suyu filtrasyon, yumuşatma tesisleri doğalgaz şebekesi ile ilave yapılacak olan, ağaçlandırma, park, bahçe tanzimi ve spor tesisleri inşaatlarının bedelleri dahil edilmediği; 6 ncı maddesinde, alıcının satın aldığı parselin tapu kayıtlarına idare lehine "Vefa Hakkı" şerhi konulmasını sağlayacağı, alıcının, satın aldığı parseli satıcının yazılı müsaadesini almadan başkasına devredemeyeceği, kiraya veremeyeceği, ifraz edip satamayacağı, sanayici, parseli üzerindeki yatırımın durumunu veya amacını hiçbir şekilde değiştiremeyeceği, yatırımın gerçekleştirilemediği takdirde, Bölge Yönetim Kurulunun onayını almadan herhangi bir işleme girişemeyeceği, bu hususları kabul ve taahhüt ettiği, satıcının, parsel devrini uygun bulması halinde, Bölge Yönetim Kurulunun yeni alıcı ile ayrı bir sözleşme yapacağı; 7 nci maddesinde, alıcının, sözleşmenin eki bulunan "4562 sayılı OSB Kanunu ve Uygulama Yönetmeliği" ile Organize Sanayi Bölgeleri için çıkarılacak yeni Yönetmeliklerin bütün madde ve hükümlerine ve Bakanlıklarca tadil edilecek yahut ilave edilecek yeni maddelerine, aynen uymayı kabul ve taahhüt ettiği, Uygulama Yönetmeliğinde mevcut yahut bu sözleşmenin yapıldığı tarihten sonradan yürürlüğe girecek; Müteşebbis Heyet ve Bölge Yönetim Kurulunun alacağı kararlara aynen uymayı şimdiden kabul ve taahhüt ettiği açıklamalarına yer verildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin harçtan muaf olduğu dikkate alındığında, özelge talep formunuza ekli "Peşin Arsa Satışı Sözleşmesi ve Vefa Hakkı Tesis" başlıklı kağıda ilişkin olarak Antalya Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinden noter harcı aranılmaması sözleşmenin karşı tarafından ise kendisine isabet eden

noter harcının aranılması gerekmektedir. Organize Sanayi Bölgesi ile sözleşmenin karşı tarafı arasında düzenlenen "Peşin Arsa Satışı ve Vefa Hakkı Tesisi" başlıklı kağıdın Organize Sanayi Bölgeleri mevzuatı kapsamında arsa tahsisine ilişkin olarak düzenlendiği dikkate alındığında, söz konusu kağıdın 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/53 fıkrası uyarınca damga vergisinden istisna tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.45.15.01-155[62.01.181]-22979**

**Tarih: 28.02.2019**

**Özelge Veren Mercii: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu kanundaki kağıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 24üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olacağı, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu olacakları; üçüncü fıkrasında ise 22 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunanların, taraf oldukları işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin beyan ve ödenmesinden sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır. İşbu Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin; A/8 fıkrasında ise, resmi şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmelerinin nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 43 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "4- Vergi ve cezada sorumluluk" başlıklı bölümünde; Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin üçüncü fıkrası çerçevesinde, zorunlu veya ihtiyari olarak sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis ettirenler için taraf oldukları işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin beyan ve ödenmesi bakımından sorumluluk getirildiği, Öte yandan, 1512 sayılı Noterlik Kanununun "Düzenleme Şeklinde Yapılması Zorunlu İşlemler" başlıklı 89 uncu maddesinde, "Niteliği bakımından tapuda işlem yapılmasını gerektiren sözleşme ve vekaletnamelerle, vasiyetname, mülkiyeti muhafaza kaydı ile satış, gayrimenkul satış vaadi, vakıf senedi, evlenme mukavelesi, evlat edinme ve tanıma, mirasın taksimi sözleşmesi ve diğer kanunlarda öngörülen sair işlemler bu fasıl hükümlerine göre düzenlenir." hükmü yer almaktadır. Ayrıca 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 18 inci maddesinde, arsa tahsisinin, yönetmelik hükümlerine göre müteşebbis heyetin veya genel kurulun belirleyeceği prensipler çerçevesinde yönetim kurulu tarafından yapılacağı; 21 inci maddesinde ise OSB tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.



Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, özelge talep formunuz ekinde yer alan "Satış Vaadi İle Arsa Tahsis Sözleşmesi(Vadeli)"nin tapu memuru önünde veya noterde "Düzenlenme Şeklinde" düzenlenmediği ve 4562 sayılı Kanunun 18 inci maddesine göre OSB tüzel kişiliğinin damga vergisi muafiyeti bulunduğu dikkate alındığında, söz konusu sözleşmenin 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrası uyarınca damga vergisine tabi tutulması ve sözleşmeye ait damga vergisinin muafiyeti bulunmayan şirket tarafından ödenmesi gerekmekte olup verginin ödenmemesi halinde OSB tüzel kişiliğinin de sorumluluğu bulunmaktadır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 11949253-010-3**

**Tarih: 16.04.2015**

**Özelge Veren Mercii: Tunceli Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler resmi daire sayılmayacağı; Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "İV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 2/b vergi beyannamelerin; 2/e fıkrasında da sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirelerinin maktu damga vergisine tabi tutulacağı hükümlerine yer verilmiştir. 5502 sayılı Kanunun "Vergi ve fon muafiyeti" başlıklı 36 ncı maddesiyle de Sosyal Güvenlik Kurumuna damga vergisi muafiyeti getirilmiştir.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 16 sayılı Damga Vergisi Sirkülerinin 3 üncü bölümünde de, 488 sayılı Kanunun 8 inci maddesinde tanımlanan resmi daireler ya da damga vergisinden muaf tutulmuş diğer kişi ve kuruluşlar tarafından 5502 sayılı Kanuna göre damga vergisi muafiyeti bulunan Sosyal Güvenlik Kurumuna 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümleri gereğince verilecek sigorta prim bildirgesi niteliğindeki aylık prim ve hizmet belgesi ile e-bildirge sözleşmelerinin damga vergisine tabi tutulmaması gerektiği açıklanmıştır. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 20 nci maddesinde, Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesisleri kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkının sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğunda olduğu; 21 inci maddesinde ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine 4562 sayılı Kanunun uygulanmasına dair işlemler yönünden muafiyet tanındığı hususu dikkate alındığında, bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmayan vergi dairesine verilecek KDV ve muhtasar beyannameleri ile Sosyal Güvenlik Kurumuna verilecek sigorta prim bildirgesi niteliğindeki aylık prim ve hizmet belgelerinin damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: 85373914-155[62.01.57]-44**

**Tarih: 26.05.2014**

**Özelge Veren Mercii: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kâğıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV.Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle, kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kâğıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hüküm altına alınmış olup, söz konusu istisna hükmü, Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun uygulanması ile ilgili işlemleri kapsamaktadır. Diğer yandan 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanununun 12 nci maddesinde, bu kanun kapsamında Organize Sanayi Bölgelerinde açılan mesleki ve teknik eğitim okullarında öğrenim gören her bir öğrenci için, 2012-2013 eğitim ve öğretim yılından başlamak üzere, resmî okullarda öğrenim gören bir öğrencinin okul türüne göre Devlete maliyetinin bir buçuk katını geçmemek üzere, her eğitim öğretim yılı itibarıyla Maliye Bakanlığı ile Bakanlık tarafından müştereken belirlenen tutarda, Bakanlık bütçesine bu amaçla konulan ödenekten eğitim ve öğretim desteği yapılabileceği hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Milli Eğitim Müdürlüğünce 5580 sayılı Kanun kapsamında Organize Sanayi Bölgenize ait Mesleki ve Teknik Okula yapılan 2013-2014 eğitim ve öğretim yılı destek ödemelerinin, resmi dairelerce mal ve hizmet alımına ilişkin olarak kişilere yapılan ödemeler kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, söz konusu ödemeler nedeniyle düzenlenen kâğıtların damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.33.15.01-2011-705-27-25**

**Tarih: 06.03.2012**

**Özelge Veren Mercii: Mersin Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinde, bu Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılarak buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı, mahiyeti tayin edilmek istenen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı; 10 uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre vergi alınacağı, bu kağıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide kağıtların mahiyetlerinin esas olduğu, belli para teriminin, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl parayı ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

İşbu Kanun'a ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 38 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, "Noter işlemlerinden bu kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanları noter harçlarına tabidir." denilmiş, 41 inci maddesinde de, "Noter harçları (2) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer veya ağırlık ölçüsüne göre nispi, işlemin nevi ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınır" hükmüne yer verilmiştir. Kanunun 42 nci maddesinde ise "Değer veya ağırlık ölçüsüne göre harca tabi işlemlerde (2) sayılı tarifede yazılı değer veya ağırlık esastır. (5766 sayılı Kanun'un 11 inci maddesi ile değişen fıkra) Menkul ve gayrimenkul mallar hakkında alım, satım, taahhüt ve rehinle ilgili her nevi mukavele, senet ve kağıtlarda değer gösterilmesi mecburidir. Harçlar Kanunu'na bağlı (2) sayılı tarifinin "Noter Harçları" başlıklı I/1 fıkrasında, muayyen bir meblağı ihtiva eden her nevi senet, mukavelename ve kağıtlardan beher imza için binde 0,60 oranında ( değiştirildikten sonraki yeni oran 0.99) harç alınacağı hüküm altına alınmıştır. 492 sayılı Kanun'un 42 nci maddesi gereğince noterde gerçekleştirilecek menkul ve gayrimenkul malların alım, satım, taahhüt ve rehine konu işlemlerini kapsayan her nevi mukavele, senet ve kağıtlarda değer gösterilme zorunluluğu getirilmiş, 43 üncü maddede ise bazı noter işlemlerinde nispi esasa göre hesaplanacak noter harcının hesaplanacağı değerler belirlenmiştir. Buna göre:

1- 43 üncü madde kapsamında yer alan kağıtların bu maddede belirtilen değerler üzerinden,

2- 42 nci madde gereğince belli bir değer gösterilmesi zorunlu olan ancak, 43 üncü madde kapsamında bulunmayan kağıtlarda, kağıdın düzenleyici hükümlerine paralellik teşkil edecek şekilde bildirilecek değer üzerinden,

3- 42 nci madde kapsamında yer almamakla birlikte, belli bir değer içeren kağıtların ihtiva ettiği değer üzerinden nispi harca tabi tutulması gerekmektedir. Bu itibarla, özelge talep formunuz ekini teşkil eden "Tapu Verme Taahhütnamesi" ve "Parsel taahhüt Bildirimi" başlıklı kağıtlarda 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 42 nci maddesi hükmü gereğince değer gösterilmesi gerektiğinden, söz konusu kağıtların düzenleyici hükümleri doğrultusunda bir değer

gösterilmesi ve gösterilecek bu değer üzerinden 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrası uyarınca damga vergisine ve 492 sayılı Kanuna bağlı (2) sayılı tarifenin I/1 maddesine göre nispi harca tabi tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-DV-2010/23-160**

**Tarih: 11.10.2011**

**Özelge Veren Mercii: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde damga vergisinin mükellefinin kağıtları imzalayanlar olduğu; 10 uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide kağıtların nev'i ve mahiyetine göre bu kağıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide kağıtların mahiyetinin esas alınacağı, belli para teriminin kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade ettiği hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010 tarihinden geçerli olmak üzere Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasındaki kağıtlara ilişkin damga vergisi oranı binde 8,25 olarak belirlenmiştir. 492 sayılı Harçlar Kanununun 38 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, "Noter işlemlerinden bu kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanları noter harçlarına tabidir." denilmiş, 41 inci maddesinde de "Noter harçları (2) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer veya ağırlık ölçüsüne göre nispi, işlemin nevi ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınır." hükmüne yer verilmiştir. Kanunun 42 nci maddesinde ise, "Değer veya ağırlık ölçüsüne göre harca tabi işlemlerde (2) sayılı tarifede yazılı değer veya ağırlık esastır. Menkul ve gayrimenkul mallar hakkında alım, satım, taahhüt ve rehinle ilgili her nevi mukavele, senet ve kağıtlarda değer gösterilmesi mecburidir. Rehin bordroları ile kamu idarelerine verilmek üzere ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uyulacağına ilişkin olarak düzenlenen taahhütnameler hakkında bu hüküm uygulanmaz." hükmü yer almaktadır. Kanuna bağlı (2) sayılı tarifenin I-1 inci maddesinde, muayyen bir meblağı ihtiva eden her nevi senet, mukavelename ve kağıtlardan beher imza için nispi harç alınacağı, II-1 maddesinde de, belli meblağı ihtiva etmeyen ve alınacak harç miktarı kanun ve tarife de ayrıca gösterilmemiş olan senet, mukavele ve kağıtlardaki imzaların her birinden maktu esasa göre harç alınacağı açıklanmıştır. 492 sayılı Kanunun 42 nci maddesi gereğince noterde gerçekleştirilecek menkul ve gayrimenkul malların alım, satım, taahhüt ve rehine konu işlemlerini kapsayan her nevi mukavele, senet ve kağıtlarda değer gösterilme zorunluluğu getirilmiş, 43 üncü maddede ise bazı noter işlemlerinde nispi esasa göre hesaplanacak noter harcının hesaplanacağı değerler belirlenmiştir.

Buna göre;

- 1- 43 üncü madde kapsamında yer alan kağıtların bu maddede belirtilen değerler üzerinden,
- 2- 42 nci madde gereğince belli bir değer gösterilmesi zorunlu olan ancak, 43 üncü madde kapsamında bulunmayan kağıtlarda, kağıdın düzenleyici hükümlerine paralellik teşkil edecek şekilde bildirilecek değer üzerinden,

3- 42 nci madde kapsamında yer almamakla birlikte, belli bir değer içeren kağıtların ihtiva ettiği değer üzerinden, nispi harca tabi tutulması gerekmektedir.

Bu itibarla, zelge talep formu ekinde yer alan "Taahhütname" başlıklı kağıtta 492 sayılı Harçlar Kanununun 42 nci maddesi hükmü gereğince değer gösterilmesi gerektiğinden, söz konusu kağıtta düzenleyici hükümleri doğrultusunda bir değer gösterilmesi ve gösterilecek bu değer üzerinden de 492 sayılı Kanuna bağlı (2) sayılı tarifenin I-1 inci maddesi gereğince nispi harç ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasına göre damga vergisi aranılması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.4.DEF.0.14.10.00-DVK/680—41**

**Tarih: 26.09.2011**

**Özelge Veren Mercii: Bolu Valiliği Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel btceli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olacağı, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu olacağı hükümleri yer almaktadır. Işbu Kanuna ekli (I) sayılı tablonun "IV-Makbuzlar ve Diğer Kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, "Resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin demeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli bir parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış ve açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtların damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesi ile Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine bu Kanunun uygulanmasına dair işlemler yönünden muafiyet tanınmış olup, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği ile 488 sayılı Kanuna göre kişi konumunda bulunanlar arasında düzenlenen ve Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kağıtların damga vergisine tabi tutulması ve verginin tamamının kişi konumunda bulunanlarca ödenmesi, verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin ikinci fıkrası hükmü çerçevesinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin de müteselsilen sorumlu tutulması gerekmektedir. Diğer taraftan, resmi daire sayılmayan kişi ve kuruluşlarca diğer kişi ve kuruluşlara yapılan mal ve hizmet bedeli ödemesine ilişkin düzenlenen kağıtlar Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kağıtlardan olmadığından, 488 sayılı Kanuna göre kişi

konumunda bulunan Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünüzce yine kişi konumunda bulunan müteahhit firmaya yapılan hak ediş ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtların Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrasına göre damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.16.16.02-320.10.15-196**

**Tarih: 06.09.2011**

**Özelge Veren Mercii: Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü**

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde ise damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi daireler ile kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olduğu, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların müteselsilen sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır.

İşbu Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I-Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin binde 7,5 nispetinde damga vergisine tabi olacağı hüküm altına alınmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010 tarihinden geçerli olmak üzere Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasındaki kağıtlara ilişkin damga vergisi oranı binde 8,25 olarak belirlenmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 20 nci maddesinde, Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesisleri kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkının sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğunda olduğu; 21 inci maddesinde ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesi ile belirtilen muafiyet hükmü Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tanınmış olup, ... A.Ş. ile yapılan elektrik hatları devir protokolünün tarafının Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği olması halinde söz konusu protokole ait damga vergisinin tamamının ... A.Ş. tarafından ödenmesi, verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise vergi ve cezanın tamamından adı geçen firma

ile birlikte Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin de müteselsilen sorumlu tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

## ***İLAN ve REKLAM VERGİSİ***

**-Sayı: 85373914-175.02[66.01.03]-116**

**Tarih: 26.10.2015**

**Özelge Veren Mercii: Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 12 nci maddesinde, "Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklam, İlan ve Reklam Vergisine tabidir.";13 üncü maddesinde de, "İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerdir." hükmü yer almaktadır. Ayrıca aynı Kanunun 14 üncü maddesinde, ilan ve reklam vergisine ilişkin istisna ve muafiyet hükümleri düzenlenmiş olup; Organize Sanayi Bölgesi içerisinde yer alan firmaların yaptığı veya yaptırdığı ilan ve reklamların söz konusu vergiden istisna olduğuna dair bir hüküm bulunmamaktadır. Diğer taraftan, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun 7 nci maddesi ile büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumlulukları belirlenmiş olup 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunuyla Sanayi ve Ticaret Bakanlığına ve Organize Sanayi Bölgelerine tanınan yetki ve sorumluluklar bu Kanunun kapsamı dışında olduğu; 23 üncü maddesinin (e) bendinde, 7 nci maddenin birinci fıkrasının (g) bendinde belirtilen alanlar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilân ve reklamların vergileri ile asma, tahsis ve bakım ücretleri. Büyükşehir belediyesinin gelirleri arasında olduğu hükme bağlanmıştır. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır..." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ilan ve reklam vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar da dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişiler olduğundan, büyükşehir belediyesi sınırları içinde bulunan Organize Sanayi Bölgelerinde yer alan sanayi kuruluşlarının, büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve ana yollar üzerinde bulunan kendi binaları ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilan ve reklamlarının vergileri büyükşehir belediyesine, büyükşehir ilçe belediyesi sınırları içinde yapılacak ilan ve reklamlarının vergileri ise, büyükşehir ilçe belediyelerine ödenmesi gerekmektedir. Ancak, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğince yapılan veya yaptırılan ilan ve reklamların ise, 4562 sayılı Kanunun 21'inci maddesine göre ilan ve reklam vergisinden muaf tutulması gerekir şeklinde görüş bildirilmiştir.

## **ÇEVRE TEMİZLİK VERGİSİ**

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK-2010/3-31**

**Tarih: 12.04.2011**

**Özelge Veren Mercii: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 44 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir." hükmü yer almaktadır. Aynı maddenin ikinci fıkrasında, çevre temizlik vergisinden muaf tutulan kurumlar sayılmış olup sayılan kurumlar arasında Organize Sanayi Bölgelerine yer verilmemiştir. Ayrıca, çevre temizlik uygulaması ile ilgili olarak 30 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliğinde açıklamalar yapılmış olup söz konusu Tebliğin "Verginin Konusu ve Kapsamı" başlıklı 1 inci bölümünün ikinci fıkrasında, "Maddenin birinci fıkrasında geçen, "Çevre temizlik hizmetinden", bu madde kapsamındaki konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalarda yeme, içme, kullanma, büro ve benzeri faaliyetler sonucu veya park ve piknik alanları gibi yerlerde oluşan ve çevrenin kirlenmesine neden olan her türlü çevresel atıkların, çevre ve insan sağlığına olumsuz etkilerinin önlenmesi için düzenli bir şekilde toplanması, taşınması, geri kazanılması, düzenli depolanması ve bertarafı suretiyle çevreye ve insan sağlığına zararsız hale getirilmesi ve bu suretle ekonomiye katkı sağlama işlemlerinin tümünün veya birkaçının anlaşılması gerekir." denilmektedir. Diğer taraftan, 4562 Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun muafiyetleri düzenleyen 21 inci maddesinde, "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır." hükmüne yer verilmiştir.

Bu açıklamalara göre, 30 Seri Nolu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliğinin 1 inci bölümünün ikinci fıkrasında belirtilen temizlik hizmetlerinin ilgili belediyece verilmesi halinde Organize Sanayi Bölgesindeki binalar çevre temizlik vergisine tabi tutulacaktır. 4562 sayılı Kanunun yukarıda belirtilen muafiyet hükmü çevre temizlik vergisini kapsamadığından Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin kullandığı binalar ile ilgili çevre temizlik vergisinin ödenmesi gerekecektir. Öte yandan, söz konusu çevre temizlik hizmetinin Organize Sanayi Bölgesince verilmesi halinde ise Organize Sanayi Bölgesindeki binalar için çevre temizlik vergisi aranılmayacaktır şeklinde görüş bildirilmiştir.



## **KURUMLAR VERGİSİ**

**-Sayı: 38418978-125[4-12/13]-208**

**Tarih: 12.03.2013**

**Özelge Veren Mercı: Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü**

Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Organize Sanayi Bölgeleri ile Küçük Sanayi Sitelerine Ait İktisadi İşletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1 (n) maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan "...Öte yandan, Organize Sanayi Bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, Organize Sanayi Bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklama ile hangi hallerde Organize Sanayi Bölgelerine bağlı iktisadi işletmenin oluşmuş sayılacağı açıklığa kavuşturulmuştur. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır." hükmü, sadece anılan kanunda yer alan görevlere ilişkin işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olduğundan, Organize Sanayi Bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir. Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde sayılan faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi

işletmelerinin kurumlar vergisinden muaf tutulacağı tabiidir. Bu minvalde; Organize Sanayi Bölgelerinizin nitelikli eleman ihtiyacını karşılamak amacıyla kurulacak vakfa kurucu üye olarak katılması ve söz konusu vakfı maddi olarak desteklemesi durumunda, Organize Sanayi Bölgenizin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmaması nedeniyle muafiyetin kaldırılması gibi bir hususta söz konusu olmayacaktır. Ancak, Organize Sanayi Bölgenizin vermiş olduğu maddi destek karşılığında vakıf tarafından verilecek eğitimler ve diğer faaliyetlerden elde edilen kazançtan pay alması halinde iktisadi işletme oluşacağından, bu iktisadi işletmenin yukarıda yer alan muafiyet hükmünden yararlanması söz konusu olmayacaktır şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2010/19-40**

**Tarih: 03.05.2011**

**Özelge Veren Mercii: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabii olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile Organize Sanayi Bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamı bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanılan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1 (n) maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan "Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, Organize Sanayi Bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklamalarıyla Organize Sanayi Bölgelerinin hangi iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabi olacağı belirtilmiştir. Aynı Tebliğin (2.4.) bölümünde ise "...Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması

ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir.

Bu minvalde; İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez." Denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü, sadece işlemler üzerinden alınan vergi , resim ve harçları kapsamakta olduğundan, organize sanayi bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir.

Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde sayılan faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisinden muaf tutulacağı tabiidir şeklinde görüş bildirilmiştir.

### ***BANKA ve SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ MUAFİYETİ***

**-Sayı : B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02-273**

**Tarih: 02.03.2012**

**Özelge Veren Mercii: İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28 inci maddesinde, "Banka ve sigorta şirketlerinin 10/6/1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir." hükmü ve aynı Kanunun mükellefi belirleyen 30 uncu maddesinde ise banka ve sigorta muameleleri vergisini banka ve bankerlerle sigorta şirketlerinin ödeyeceği hükmü yer almaktadır. Öte yandan, 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesinde; "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü bulunmaktadır. Bu düzenleme ile Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tanınan muafiyet, vergi, resim ve harç mükellefiyeti doğrudan doğruya bu tüzel kişiliğe terettüp eden mükellefiyetle ilgilidir. Daha açık bir ifade ile Organize Sanayi Bölgelerinin verginin mükellefi olması halinde söz konusu muafiyetin uygulanma imkanı bulunmaktadır. Bu olayda banka ve sigorta muameleleri vergisinin mükellefi kredi kullandırma işlemi yapan bankalardır. Bankaların kredi işlemlerinin söz konusu muafiyet kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Buna göre, söz konusu kredi işlemleri

dolayısıyla bankalar tarafından lehe alınan paraların banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

### ***BİNA İNŞAAT HARCINDAN ve YAPI KULLANMA HARCINDAN MUAFİYET***

**-Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK-2010/2-33**

**Tarih: 12.04.2011**

**Özelge Veren Mercı: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Ek-1 inci maddesinde belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatının (bina ve tadiller dahil), inşaat veya tadilat ruhsatının bina inşaat harcına tabi olduğu; Ek-2 nci maddesinin (c) bendinde ise her türlü fabrika, değirmen, sanayi nitelikli imalathaneler ve tersaneler ile Organize Sanayi Bölgelerinde yapılan her türlü bina inşaatı sera ve benzeri örtü altı tarım yapılan tesisler, ahır, samanlık, kümes, su ürünleri ve hayvan barınağı ile yemlik gibi yapı tesis inşaatının bina inşaat harcından müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı Kanununun 80 inci maddesinde, imarla ilgili harçlara ilişkin hükümlere yer verilmiş olup (f) bendinde, yapı kullanma izni verilmesi işleri, yapı kullanma izin harcına tabi tutulmuş ve söz konusu maddenin son fıkrasında ise Organize Sanayi Bölgeleri ve sanayi ve küçük sanat sitelerinde yapılan yapı ve tesislerin bina inşaat harcı ve yapı kullanma izni harcından müstesna olduğu hükme bağlanmış bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan hükümlere göre, Organize Sanayi Bölgelerinde yapılan yapı ve tesislerin bina inşaat harcı ve yapı kullanma izni harcından müstesna tutulması gerekmektedir şeklinde görüş bildirilmiştir.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.18.01-007.01-16**

**Tarih: 25.03.2010**

**Özelge Veren Mercı: İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

2464 sayılı Kanunun Ek-1 inci maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatının (ilave ve tadiller dahil), inşaat veya tadilat ruhsatının bina inşaat harcına tabi olacağı, Ek-2 nci maddesinin (c) bendinde ise her türlü fabrika, değirmen, sanayi nitelikteki imalathaneler ve tersaneler ile Organize Sanayi Bölgelerinde yapılan her türlü bina inşaatı ile sera ve benzeri örtü altı tarım yapılan tesisler, ahır, samanlık, kümes, su ürünleri ve hayvan barınağı ile yemlik gibi yapı ve tesis inşaatının, bina inşaat harcından müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı Kanununun 80 inci maddesinde imarla ilgili harçlara ilişkin hükümlere yer verilmiş olup (f) bendinde, yapı kullanma izni verilmesi işleri, yapı kullanma izni harcına tabi tutulmuştur. Söz konusu maddenin son iki fıkrasında da, 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun hükümleri uyarınca yapılan yapı ve tesisler ile belediye ve mücavir alan sınırları içinde veya dışında inşa edilecek sera ve benzeri örtü altı tarım faaliyetinde kullanılmak üzere inşa edilen tesisler, ahır, samanlık, kümes ve hayvan barınakları ile yemlik gibi yapı ve tesisler 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu uyarınca alınacak ücretler, imarla ilgili harçlardan ve bina inşaat harcından, Organize Sanayi

Bölgeleri ile sanayi ve küçük sanayi sitelerinde yapılan yapı ve tesislerin ise bina inşaat harcı ve yapı kullanma izni (iskan) harcından müstesna olacağı hüküm altına alınmıştır.

Bu itibarla inşa etmek istenilen fabrika binasının, 2464 sayılı Kanunun Ek-2 nci maddesinin (c) bendi hükmü uyarınca bina inşaat harcından istisna edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, söz konusu fabrikanın inşa edildiği yerin Organize Sanayi Bölgesi ile sanayi ve küçük sanayi sitelerinde bulunması halinde anılan Kanunun 80 inci maddesi hükmü uyarınca, söz konusu bina, yapı kullanma izni (iskan) harcından da müstesna olacaktır şeklinde görüş bildirilmiştir.

### ***ELEKTRİK ve HAVAGAZI TÜKETİM VERGİSİNDEN MUAFİYET***

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK-2010/4-55**

**Tarih: 31.05.2011**

**Özelge Veren Mercii: Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 34 üncü maddesinde, "Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisine tabidir"; 35 inci maddesinde de, "Elektrik ve Havagazı tüketenler, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisini ödemekle mükelleftirler. 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununa göre elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar. Organize Sanayi Bölgelerinde tüketilen elektrik enerjisinin vergisini Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliklerine elektriği temin eden kuruluş öder." hükümleri yer almakta olup aynı Kanunun 36 ncı maddesinde, tüketilen elektrik ve havagazı için elektrik ve havagazı vergisinden istisna olan yerler arasında Organize Sanayi Bölgeleri sayılmamıştır. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanununun muafiyet başlıklı 21 inci maddesinde, "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, Organize Sanayi Bölgelerinde tüketilen elektrik için; 2464 sayılı Kanunda herhangi bir istisna hükmünün bulunmaması ve 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesinde yer alan muafiyet hükmünün de katılımcıları kapsamaması nedeniyle katılımcılar tarafından tüketilen elektrik için elektrik ve havagazı tüketim vergisinin alınması gerekmektedir. Ayrıca, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği ile katılımcılar tarafından tüketilen elektriğin ayrı sayaçlarda izleneceği tabiidir şeklinde görüş bildirilmiştir.

## **ORGANİZE SANAYİ BÖLGELERİ GELİRLERİ**

**-Sayı : B.07.1.GİB.4.09.15.01-1.2010.10.KVK.4.n/-4**

**Tarih: 27.01.2012**

**Özelge Veren Mercii: Aydın Vergi Dairesi Başkanlığı Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü**

Kurumlar Vergisi Yönünden;

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup anılan Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabii olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile OSB'ler ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamı bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanılan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

Vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen OSB'ler tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde sayılan faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi işletmeleri ise kurumlar vergisinden muaf tutulacaktır.

26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri nolu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1 (n) maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan "Öte yandan, Organize Sanayi Bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, Organize Sanayi Bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklamalarıyla Organize Sanayi Bölgelerinin hangi iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabii olacağı belirtilmiştir. Aynı Tebliğin (2.4.) bölümünde ise "...Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu

kabul edilecektir. İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez." denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır" hükmü, işlemler üzerinden alınan vergi ve harçları kapsamakta olduğundan, OSB'lerin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir. Buna göre, OSB'lerin muafiyet kapsamı dışında ticari, sınai ve zirai nitelikteki faaliyetlerinin bulunması halinde iktisadi işletme oluşacak ve söz konusu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. OSB'lerin mutat giderlerini karşılamak için OSB bünyesinde faaliyet gösteren veya gösterecek olan katılımcılardan alınan aylık aidatlar dolayısıyla ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden iktisadi işletme oluşmayacaktır. OSB'ler tarafından bu bölgede faaliyet gösterecek katılımcılara yapılan arsa tahsisi veya satışı karşılığında altyapı harcamaları için alınan altyapı katılım payları ile OSB içindeki su, elektrik, doğalgaz ve arıtma tesisi vb. gelirleri dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi uyarınca iktisadi işletme oluşmayacaktır. Ancak bu bölge dışındaki arsa ve işyeri teslimleri, iktisadi işletme oluşturacak nitelikte ise OSB'ye bağlı bir iktisadi işletme söz konusu olacaktır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlarının % 75'lik kısmı maddede belirtilen şartlar çerçevesinde kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. Tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmayan Organize Sanayi Bölgesinin anılan istisnadan faydalanması mümkün değildir. Ancak, anılan Organize Sanayi Bölgesine bağlı iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olmaları nedeniyle yukarıda belirtilen şartlar dahilinde anılan istisnadan yararlanabilecekleri tabiidir. OSB'lerin tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayıp vergi uygulamalarında dernek olarak kabul edilmekte olduğundan ... Organize Sanayi Bölgesine yapılan bağışların kurumlar vergisine tabi tutulması söz konusu olmayacaktır. Ancak, söz konusu bağış ve yardımların iktisadi işletmelere yapılması durumunda, bu bağış ve yardımların iktisadi işletmeler tarafından kurum kazancına dahil edilmesi gerekecektir. Aynı Kanunun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır. Bu hükme göre, yukarıda sayılan kuruluşlar kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmayan Organize Sanayi Bölgesine ve iktisadi işletmelerine gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince makbuz karşılığı yapılacak bağış ve yardımların, bağış yapan mükellefler tarafından gelir ve kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün bulunmamaktadır. Diğer taraftan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı (15.3.2.) bölümünde,

"Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca, vakıflara (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait taşınmazların kiralanması karşılığında, bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapılmaktadır. Bu kesintinin yapılmasında, kendisine kira ödemesinde bulunulan derneğin, kamuya yararlı dernek veya vakfın Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf olması önem arz etmemektedir. Başka bir deyişle, mazbut vakıflar hariç, hiçbir ayırım yapılmaksızın tüm dernek veya vakıflara ödenen kira bedellerinden bu kesintinin yapılması gerekmektedir. Diğer taraftan, sendikalar, ticaret odaları, sanayi odaları, ticaret borsaları, esnaf odaları ve bunların birlikleri ile diğer mesleki kuruluşlara ait oda ve birlikler, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıklarına yapılan kira ödemelerinden de gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde sayılan kurumlar vergisi mükelleflerine (kooperatifler hariç) ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır. Dernek veya vakıflara ait taşınmazların bir iktisadi işletme oluşturacak şekilde kiralanması halinde, oluşacak iktisadi işletme kurumlar vergisi mükellefi olduğundan elde edilen kira gelirleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır.

OSB'ler vergi uygulamalarında dernek olarak kabul edildiğinden OSB'lere yapılan kira ödemelerinden de gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Ancak ,bunlara ait taşınmazların bir iktisadi işletme oluşturacak şekilde kiralanması halinde ise oluşacak iktisadi işletme kurumlar vergisi mükellefi olduğundan ve elde edilen kira gelirleri de kurumlar beyannamesi ile beyan edildiğinden vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendiyle, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, dernek veya vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır. Bu düzenleme sonucunda, dernek veya vakıflar ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşların elde ettikleri gelirlerin münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlardan ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme oluşması söz konusu olmayacağından, bu süre zarfında anılan gelirler nedeniyle dernek veya vakıf ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşlar adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecek ve söz konusu vergi kesintileri de nihai vergileme niteliğinde olacaktır. Buna göre, OSB'lerin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca kesinti suretiyle vergilendirilmiş kira gelirleri dolayısıyla, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında bir iktisadi işletme oluşmayacak; tevkifata tabi tutulmuş kira gelirleri dolayısıyla daha önce oluşmuş iktisadi işletmeleri nezdinde tesis edilen kurumlar vergisi mükellefiyetleri ise bu tarih dikkate alınarak terkin edilecektir. Öte yandan, kiralama işlemlerinde iktisadi işletme oluşup oluşmadığı hususu, kuru mülkiyet kiralaması ile iktisadi işletme mahiyetinde bulunan bir gayrimenkulün kiralanması halinde ayrı ayrı değerlendirmeye tabi tutulmaktadır.

Kuru mülkiyet kiralaması şeklinde gerçekleştirilen kiralamalar ticari amaçla gerçekleştirilmediği veya devamlı surette belirli bir hacim ve ehemmiyette olmadığı müddetçe bu kiralama işlemi nedeniyle oluşacak bir iktisadi işletmeden söz etmek mümkün



bulunmamaktadır. Ancak, iktisadi bir faaliyetin icrasına tahsis edilen ve işletilmeye hazır hale getirilen gayrimenkuller üzerinde sahip olunan işletme hakkının kiralanması, ticari nitelikte bir kiralama olduğundan, bu tür kiralamalarda iktisadi işletmenin oluştuğu kabul edilecektir. Buna göre Organize Sanayi Bölgesinin hüküm ve tasarrufunda bulunan ve kendi başına iktisadi işletme niteliğinde olan sosyal tesislerinin kiraya verilmesi halinde anılan OSB bünyesinde oluşacak iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerekecektir. Ayrıca, Organize Sanayi Bölgesi tarafından anılan OSB sınırları dahilinde bulunan reklam ve ilan panolarından elde edilecek gelirler dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 4üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile tanımlanan muafiyetin dışında bir iktisadi işletme oluşacağından bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

Katma Değer Vergisi Yönünden;

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun, 1inci maddesinin birinci fıkrasında Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu; aynı maddenin üçüncü fıkrasının (f) bendinde Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiraya verilmesi işlemlerinin verginin konusuna girdiği; 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (k) bendinde Organize Sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olacağı; 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dahil edilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. 69 seri nolu KDV Genel Tebliğinde ise Organize Sanayi Bölgelerinin sadece arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olacağı, bu organizasyonların üyelerine yapacakları arsa ve işyeri dışındaki teslim ve hizmetlerin genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacağı açıklanmıştır. Buna göre, Organize Sanayi Bölgeleri tarafından yapılan arsa ve işyeri teslimleri KDV'den müstesnadır.

Organize Sanayi Bölgelerinin istisna kapsamında yer alan arsa teslimleri için tahsil ettikleri aidat KDV'ye tabi tutulmayacaktır. Ayrıca üyelerden ve katılımcı kurum ve kuruluşlardan alınan aidatlar ile toplanan bağış ve yardımlar, belirli bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV'nin konusuna girmemektedir. Öte yandan, OSB'ler, altyapı ve çevre düzeni gibi bölge ve sitenin oluşturulması işlerini üstlenmekte, bölgede faaliyetlerin sürdürülmesi ile ilgili hizmetleri yapmakta, su, elektrik, doğalgaz ve arıtma tesisi gibi üyelerin ortak ihtiyaçlarına ilişkin faaliyetlerde bulunmakta bölgede bulunan sosyal tesisler ile ilan ve reklam panoları kiralamaktadırlar. OSB'ler tarafından gerçekleştirilen söz konusu teslim ve hizmetler genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi bulunmakta olup bu teslim ve hizmetlerin karşılığı olarak tahsil edilen, işletme projelerinin tasdik ve vize bedelleri, elektrik ve doğalgaz bedelleri, arıtma tesisi, sosyal tesis ve benzeri işletmelerin işletilmesi sonucu elde edilen tutarlar, bölge ortak mülklerinin kiralanmasından elde edilen bedeller, sunulan diğer hizmet bedelleri ile ilan ve reklam bedelleri üzerinden %18 oranında KDV hesaplanacak, su teslimleri ise %8 oranında KDV'ye tabi tutulacaktır.

KDV'ye tabi bulunan teslim ve hizmetlerle ilgili olmak kaydıyla gecikme cezası, gecikme zammı, gecikme faizi gibi adlar altında alınan bedeller de ait olduğu teslim veya hizmetin tabi olduğu KDV oranında vergilendirilecektir. Diğer yandan, OSB'lerin KDV mükellefiyeti

bulduğundan tüm gelir ve giderleri için ispat edici vesika olarak fatura veya benzeri vesikaların düzenlenmesi ve kullanılması gerekmektedir.

Buna göre, istisna kapsamına giren teslimleri için düzenlenecek faturada istisna hükmüne atıfta bulunularak KDV gösterilmeyecek, istisna kapsamına girmeyen diğer teslim ve hizmetler için düzenlenecek faturalarda ise genel hükümlere göre KDV gösterilecektir şeklinde görüş bildirilmiştir.



## YARGI KARARLARI

### KAMULAŞTIRMA

**Y5HD**

**Esas : 2017/2455**

**Karar : 2018/11609**

**Tarih : 6.06.2018**

**Dava, Kamulaştırma Kanununun 10. maddesine dayanan kamulaştırma bedelinin tespiti ve kamulaştırılan taşınmazın Hazine adına tescili istemine ilişkindir.**

**YARGITAY 5. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasındaki 4650 sayılı Kanunla değişik 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 10. maddesine dayanan kamulaştırma bedelinin tespiti ve kamulaştırılan taşınmazın Hazine adına tescili davasının kabulüne karar verilmiş, hükmün temyiz incelemesi taraf vekillerince, incelemenin duruşmalı olarak yapılması ise davalı vekili tarafından yasal süresi içinde verilen temyiz dilekçesi ile istenilmekle taraflara yapılan tebligat üzerine duruşma için tayin olunan günde temyiz edenlerden davalı vekili Av. ... ve davacı vekili Av. ... geldiler. Gelen vekillerin sözlü açıklamaları dinlenip verilen geri çevirme kararı üzerine gelen dosyadaki bütün kağıtlar okunarak, tetkik hakiminin açıklamaları dinlenip, gereği düşünüldü:

Dava, 4650 sayılı Kanunla değişik 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 10. maddesine dayanan kamulaştırma bedelinin tespiti ve kamulaştırılan taşınmazın Hazine adına tescili istemine ilişkindir.

Mahkemece davanın kabulüne karar verilmiş; hüküm, taraf vekillerince temyiz edilmiştir. Bilirkişi incelemesi yaptırılmıştır. Alınan rapor ve yapılan inceleme hüküm kurmaya elverişli değildir. Şöyle ki;

Dava konusu ... köyü 289 parsel sayılı taşınmazın değerlendirme tarihi olan 02.05.2013 günü itibarıyla ... Organize Sanayi Bölgesi 1/5000 ölçekli nazım imar planı ve 1/1000 ölçekli uygulama imar planı içinde olup olmadığı ... 'den sorulduktan sonra,

a)Dava konusu taşınmazın kısmen yada tamamen değerlendirme tarihi olan 02.05.2013 tarihi itibarıyla düzenlenen imar planı içinde olması halinde; dava konusu taşınmazın arsa vasfında olduğunun kabulü ile;

Kamulaştırma Kanunu'nun kıymet takdir esaslarını belirten 11.maddesinin 1.fıkrasının arsalara ilişkin (g) bendi uyarınca, arsaların bedelinin değerlendirme gününden önceki özel amacı olmayan emsal satışlara göre hesaplanması zorunludur.Bu itibarla, emsal satışların değerlendirme tarihindeki karşılıklarının fiyat artış endekslerinin uygulanması suretiyle tespiti, bundan sonra emsal ile dava konusu taşınmazın eksik ve üstün yönlerinin neler olduğu ve

oranları açıklanmak suretiyle değer biçilmesi gerekir. Hükme esas alınan bilirkişi raporunda bu yönde bir inceleme yapılmadan taşınmaza arazi olarak değer belirlendiğinden, bu rapora göre hüküm kurulması mümkün değildir. Taraflara, dava konusu taşınmaza yakın bölgelerden ve yüzölçümlü satışları bildirmeleri için imkan tanınması, lüzumu halinde re'sen emsal celbi yoluna gidilmesi, taşınmazın, değerlendirme tarihi itibarıyla, emsal alınacak taşınmazın ise satış tarihi itibarıyla imar ya da kadastro parselleri olup olmadığı ilgili Belediye Başkanlığı ve Tapu Müdürlüğünden sorulması, ayrıca dava konusu taşınmazın; imar planındaki konumu, emsallere ve değerini etkileyen merkezi yerlere olan uzaklığını da gösterir krokisi ve dava konusu taşınmaz ile emsal taşınmazların resen belirlenen vergi değerleri ve emsal taşınmazların satış akit tablosu getirtilerek, dava konusu taşınmazın değerlendirmeye esas alınacak emsallere göre ayrı ayrı üstün ve eksik yönleri ve oranları açıklanmak suretiyle yapılacak karşılaştırma sonucu değerinin belirlenmesi bakımından, yeniden oluşturulacak bilirkişi kurulu marifetiyle mahallinde keşif yapılarak alınacak rapor sonucuna göre hüküm kurulması gerektiğinin düşünülmemesi,

b) Dava konusu taşınmazın kısmen yada tamamen değerlendirme tarihi olan 02.05.2013 tarihi itibarıyla düzenlenen imar planı içinde olmaması halinde ise;

1) Yargıtay uygulamalarına göre arazi niteliğindeki bir taşınmazın değeri belirlenirken daha önceki yıllara ilişkin olarak (5 yıl) normal koşullarda Tarım İlçe Müdürlüğünce tespit edilen verim miktarlarının ortalamasının dikkate alınması gerekir. Verim miktarlarının geçmiş yıllara oranla bir yılda bu denli değişip azalmış olmasının olağan kabulü mümkün değildir. Bu durumda mahkemece 2013 yılında ... İlçesinde olağandışı durumlar nedeniyle verim düşüklüğü olduğundan bahisle indirim yapılmadan taşınmazın normal veriminin alındığı yıllar ortalamasına göre bedelinin tespit edilmesi gerektiği gözetilmeden, dekara verim miktarlarında indirim yapılarak değer biçen rapora göre bedel tespiti,

2) Kuru tarım arazisi niteliğindeki taşınmazın değeri belirlenirken Dairemizin yerleşmiş uygulamalarına göre %5 oranında kapitalizasyon faizi uygulanması gerekirken bu oranın %6 olarak kabulü ile az bedel tespiti,

3) Dava konusu taşınmazların konumu ve bilirkişi kurulu raporunda belirtilen özellikleri dikkate alınarak, tespit edilen metrekare birim fiyatına ilave edilecek objektif değer artırıcı unsurun % 300 oranında olacağı gözetilmeden, daha düşük objektif değer artış oranı kabul eden bilirkişi raporuna göre az bedele hükmedilmesi,

4) Tespit edilen bedele dava tarihinden itibaren dört aylık sürenin dolduğu tarihi takip eden 03.09.2013 tarihinden karar tarihine kadar yasal faiz uygulanmasına karar verilmesi gerektiği halde, faiz başlangıç tarihi hüküm fıkrasında açıkça gösterilemeyerek infazda tereddüte yol açılması,

Doğru görülmemiştir. Taraf vekillerinin temyiz itirazları yerinde olduğundan hükmün açıklanan nedenlerle HUMK'nun 428.maddesi gereğince BOZULMASINA, peşin alınan temyiz harcının istenildiğinde iadesine, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi gereğince 1.100,00-TL vekalet

ücretinin davalıdan alınarak davacıya, 1.100,00-TL vekalet ücretinin de davacıdan alınarak davalıya verilmesine, 06/06/2018 gününde oybirliğiyle karar verildi.

**Y5HD**

**Esas : 2017/2387**

**Karar : 2018/11635**

**Tarih : 6.06.2018**

**Dava, Kamulaştırma Kanununun 10. maddesine dayanan kamulaştırma bedelinin tespiti ve kamulaştırılan taşınmazın Hazine adına tescili istemine ilişkindir.**

**YARGITAY 5. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasındaki 4650 sayılı Kanunla değişik 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 10. maddesine dayanan kamulaştırma bedelinin tespiti ve kamulaştırılan taşınmazın Hazine adına tescili davasından dolayı yapılan yargılama sonunda: Davanın kabulüne dair verilen yukarıda gün ve sayıları yazılı hükmün Yargıtay'ca incelenmesi, taraf vekillerince verilen dilekçeler ile istenilmiş olmakla, dosyadaki belgeler okunup uyuşmazlık anlaşıldıktan sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

Dava, 4650 sayılı Kanunla değişik 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 10. maddesine dayanan kamulaştırma bedelinin tespiti ve kamulaştırılan taşınmazın Hazine adına tescili istemine ilişkindir.

Mahkemece davanın kabulüne karar verilmiş; hüküm, taraf vekillerince temyiz edilmiştir. Bilirkişi incelemesi yaptırılmıştır. Alınan rapor ve yapılan inceleme hüküm kurmaya elverişli değildir. Şöyle ki;

Dava konusu ... köyü 455 parsel sayılı taşınmazın değerlendirme tarihi olan 06.05.2013 günü itibarıyla ... Organize Sanayi Bölgesi 1/5000 ölçekli nazım imar planı ve 1/1000 ölçekli uygulama imar planı içinde olup olmadığı ...'den sorulduktan sonra,

a)Dava konusu taşınmazın kısmen yada tamamen değerlendirme tarihi olan 06.05.2013 tarihi itibarıyla düzenlenen imar planı içinde olması halinde; dava konusu taşınmazın arsa vasfında olduğunun kabulü ile; Kamulaştırma Kanunu'nun kıymet takdir esaslarını belirten 11.maddesinin 1.fıkrasının arsalara ilişkin (g) bendi uyarınca, **arsaların bedelinin değerlendirme gününden önceki özel amacı olmayan emsal satışlara göre hesaplanması zorunludur.**

**Bu itibarla, emsal satışların değerlendirme tarihindeki karşılıklarının fiyat artış endekslerinin uygulanması suretiyle tespiti, bundan sonra emsal ile dava konusu taşınmazın eksik ve üstün yönlerinin neler olduğu ve oranları açıklanmak suretiyle değer biçilmesi gerekir.**

Hükme esas alınan bilirkişi raporunda bu yönde bir inceleme yapılmadan taşınmaza arazi olarak değer belirleyen, bu rapora göre hüküm kurulması mümkün değildir. Bu itibarla taraflara, dava konusu taşınmaza yakın bölgelerden ve yakın zaman içinde satışı yapılan benzer yüzölçümlü satışları bildirmeleri için imkan tanınması, lüzumu halinde re'sen emsal celbi yoluna gidilmesi, taşınmazın, değerlendirme tarihi itibarıyla, emsal alınacak taşınmazın ise satış tarihi itibarıyla imar ya da kadaströ parseli olup olmadığı ilgili Belediye Başkanlığı ve Tapu Müdürlüğünden

sorulması, ayrıca dava konusu taşınmazın; imar planındaki konumu, emsallere ve değerini etkileyen merkezi yerlere olan uzaklığını da gösterir krokisi ve dava konusu taşınmaz ile emsal taşınmazların resen belirlenen vergi değerleri ve emsal taşınmazların satış akit tablosu getirtilerek, dava konusu taşınmazın değerlendirmeye esas alınacak emsallere göre ayrı ayrı üstün ve eksik yönleri ve oranları açıklanmak suretiyle yapılacak karşılaştırma sonucu değerinin belirlenmesi bakımından, yeniden oluşturulacak bilirkişi kurulu marifetiyle mahallinde keşif yapılarak alınacak rapor sonucuna göre hüküm kurulması gerektiğinin düşünülmemesi,

b)Dava konusu taşınmazın kısmen yada tamamen değerlendirme tarihi olan 06.05.2013 tarihi itibarıyla düzenlenen imar planı içinde olmaması halinde ise

1)Yargıtay uygulamalarına göre arazi niteliğindeki bir taşınmazın değeri belirlenirken daha önceki yıllara ilişkin olarak (5 yıl) normal koşullarda Tarım İlçe Müdürlüğünce tespit edilen verim miktarlarının ortalamasının dikkate alınması gerekir. Verim miktarlarının geçmiş yıllara oranla bir yılda bu denli değişip azalmış olmasının olağan kabulü mümkün değildir. Bu durumda mahkemece 2013 yılında ... İlçesinde olağandışı durumlar nedeniyle verim düşüklüğü olduğundan bahisle indirim yapılmadan taşınmazın normal veriminin alındığı yıllar ortalamasına göre bedelinin tespit edilmesi gerektiği gözetilmeden, dekara verim miktarlarında indirim yapılarak değer biçen rapora göre bedel tespiti,

2)Taşınmazın kuru tarım arazisi niteliği, konumu ve yüzölçümü dikkate alındığında değeri belirlenirken kapitalizasyon faiz oranının % 5 uygulanması gerekirken, bu oranın % 6 kabulü ile az bedel tespiti,

3)Dava konusu taşınmazların konumu ve bilirkişi kurulu raporunda belirtilen özellikleri dikkate alınarak, tespit edilen metrekare birim fiyatına ilave edilecek objektif değer artırıcı unsurun % 300 oranında olacağı gözetilmeden, daha düşük objektif değer artış oranı kabul eden bilirkişi raporuna göre az bedele hükmedilmesi,

Doğru görülmemiştir. Taraf vekillerinin temyiz itirazları yerinde olduğundan hükmün açıklanan nedenlerle H.U.M.K.nun 428. maddesi gereğince BOZULMASINA, davalıdan peşin alınan temyiz harcının istenildiğinde iadesine ve temyize başvurma harcının Hazineye irad kaydedilmesine, 06/06/2018 gününde oybirliğiyle karar verildi.

**Y18HD**

**Esas : 1994/4978**

**Karar : 1994/7793**

**Tarih : 9.06.1994**

**YARGITAY 18. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Dava dilekçesinde kamulaştırma bedelinin arttırılması ile faiz ve masrafların davalı taraftan tahsili istenilmiştir. Mahkemece davanın kısmen kabulüne dair verilen hükmün temyiz incelemesi taraf vekillerince, incelemenin duruşmalı olarak yapılması ise davacı vekili tarafından istenilmekle taraflara yapılan tebligat üzerine duruşma için tayin olunan günde davacı vekili Av. Dilek Çelebi ve davalı vekili Av. Şennur Vatansver geldi. Gelen vekillerin sözlü açıklamaları dinlendikten sonra dosyadaki bütün kağıtlar okunarak, tetkik hakiminin açıklamaları dinlenip, gereği düşünöldü.

Temyiz isteminin süresi içinde olduğu anlaşıldıktan ve duruşma tebligat giderinin olmaması nedeniyle duruşma isteminin reddedilmesinden sonra dosyadaki bütün kağıtlar okunup gereği düşünöldü:

1-Davacının temyiz istemi üzerine belirlenen bozma nedenleri de dikkate alınarak dosyadaki belgelere, toplanan delillere ve takdire göre aşağıdaki bent dışında kalan davacının tüm temyiz itirazları yerinde görülmediğinden reddedilmiştir.

Kamulaştırma sebebiyle açılan bedel artırım davalarında varsa ferağın verildiği yada kamulaştırmanın kesinleştiği tarihten arttırılan bedele faiz yürütölmesi gerektiği halde taşınmaz el konulmadığı gerekçesi ile faiz isteminin reddi;

Davalı vekilinin temyizine gelince; sair temyiz itirazları varit görülmemiştir. Ancak,

2-Taşınmazda yetiştirilmiş olan ürönlere ait fiyat cetvelleri getirilmiş ise de, davalı vekilinin tüm raporlara ve genelde vaki itirazları dikkate alınarak arazide yetiştirilen ürünler itibari ile verim miktarlarının ve üretim giderlerinin Tarım Müdürlüğü ile benzer kamu kuruluşlarından getirilmeyerek raporların denetlenmemesi ve Yargıtay denetimine olanak verilmemesi,

3-Türkiye genelinde kapitalizasyon faizinin %3-15 arasında olduğu kabul edilmektedir. %3 kapitalizasyon faizi ile değerlendirilen taşınmaz, bu duruma göre Türkiye sınırları içinde en elverişli yatırım olanaklarını arzeden en verimli ve en değerli arazidir. Dava konusu taşınmazın bilirkişi raporlarına göre elverişli niteliklere sahip bir tarım arazisi olduğu belirtilmiş ise de, bilirkişi raporlarında belirtilen nitelikler dava konusu arazinin Türkiye sınırları içinde en değerli arazi sınıfına dahil olmasını gerektirmemektedir. Her mevsimde her türlü ürünün tarımının yapıldığı yılda iki ve daha çok kez ürün alınan ve ürünün yetiştiiği mevsim itibariyle en yüksek fiyatlar ile değerlendirildiği, ayrıca alt yapısı ve konumu itibariyle kısa zaman içerisinde her türlü sosyal ve ekonomik faaliyetin gerçekleşmesine aday olan bölgelerde, kapitalizasyon faizinin %3 olduğu kabul edildiğinde, Bursa bölgesinde yer alan dava konusu taşınmazın kapitalizasyon faizinin %4 oranında olması gerektiğinin dikkate alınmaması,

4-Kamulaştırma Kanununun 11. maddesinin 3. fıkrasının 1 bendi, maddede yer alan değerlendirme unsurlarının dışında, taşınmazın değerine katkıda bulunacak başkaca objektif unsurlarında dikkate alınabileceğini öngörmüştür. Ancak bu "diğer objektif ölçülerin" sözcük anlamından da anlaşılacağı üzere önceki değerlendirmelerde dikkate alınmamış olmaları gerekir. Kapitalizasyon faizinin yukarıda açıklandığı şekilde %4 oranında saptanması halinde dahi hükme esas alınan bilirkişi raporunda bu arttırmaya dayanak teşkil eden meyve sebze haline yakınlık, organize sanayi bölgesi, eski Bursa, Yalova, İstanbul karayollarına cepheli olması gibi nitelikler bu faizin %4 olarak belirlenmesine neden olacaktır. Mahkemece, bu gerekçe ile bilirkişi raporlarında öngörülen soğuk hava depolarına ve konserve fabrikalarına yakınlığı, objektif unsur arttırımına konu edilmekten isabetli bir şekilde çıkarılmış ise de, yine objektif arttırmaya konu edilen şehir merkezine yakınlık gibi unsurların dahi kapitalizasyon faiz oranının belirlenmesinde dikkate alınmış olduğu kabul edilmeli ve ancak taşınmazın rantını yükseltici nitelikler meyanında olan taşınmazın altyapı hizmetine ( elektrik, telefon, doğalgaz ) yakınlığı ve bu olanakları sunan yerleşim bölgesi civarında olması nedenleri ile yetinilmelidir. Bu durumda objektif unsurlar nedeniyle, bilimsel metotla taşınmazın bulunan değerinin ( %4'den az olmayan kapitalizasyon faizi ile ), taşınmazın etrafının yerleşim bölgeleri ile çevrili bulunması, elektrik, doğalgaz ve telefon hizmetlerinden yararlanma olanağına sahip olması sebebiyle, hükme esas alındığı anlaşılan 1.12.1993 tarihli ek raporun dayanağı 5. bölümün 1. paragrafındaki gerekçe ile %20 oranında arttırılması ile yetinilmesi gerektiğinin düşünülmemesi doğru görülmemiştir. Taşınmazın bilirkişi raporlarında belirlenen m2 değerlerinin aynı bölgeden daireye intikal eden kamulaştırma bedelinin arttırılması davalarında bulunan değerler ile karşılaştırıldığında çok fahiş olduğu, bunlardan 3-4 kat daha yüksek bulunduğu gözlenmiştir.

Mahkemece yukarıda sözü edilen bilirkişi raporlarında yetiştirilmesi öngörülen ürünlerin verim ve üretim giderlerine ilişkin verileri içeren eksik belgeler ilgili mercilerden getirildikten ve bu suretle bilirkişi raporlarındaki bilimsel metotla bulunan dekar başına net gelir denetlendikten sonra, %4 oranını aşmayan orandaki kapitalizasyon faizi ile taşınmazın bulunacak değeri, 4 nolu bentte açıklandığı üzere %20 oranında arttırılarak hasıl olacak sonuca göre karar verilmesi gerekir.

Bu itibarla yukarıda açıklanan esaslar gözönünde tutulmaksızın yazılı şekilde hüküm tesisi isabetsiz, temyiz itirazları bu nedenlerle yerinde olduğundan kabulü ile hükmün HUMK.nun 428. maddesi gereğince BOZULMASINA, Yargıtay duruşmasında vekille temsil edilen davacı ve davalı yararına takdir edilen 750.000'er TL. vekalet ücretinin davacıdan alınarak davalı tarafa; davalıdan alınıp davacı tarafa verilmesine, temyiz peşin harçlarının istek halinde temyiz edenlere iadesine, 9.6.1994 gününde oybirliğiyle karar verildi.

**ALACAK**



**BAM HUKUK DAİRELERİ**

Esas : 2017/2111

Karar : 2020/116

Tarih : 4.02.2020

**T.C. BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ 3. HUKUK DAİRESİ**

**ALACAK - Davacı vekili dava dilekçesinde; davalı ile arasında elektrik abone sözleşmesinin bulunduğu, davalı şirket tarafından davacıya kesilen faturalarda haksız olarak tahsil edilen kayıp kaçak sayaç okuma bedeli, (PSH) perakende satış hizmeti, dağıtım bedeli, iletim vs bedellerin haksız ve hukuka aykırı olarak alındığını beyanla bu bedellerden şimdilik 10.000, 00 TL ile davacı OSB'nin enerji fonundan muaf olmasına rağmen davacıdan bu tahsilatlarla birlikte enerji fonu da tahsil edildiğini belirterek enerji fonu olarak KDV ile birlikte tahsil edilen 295.048, 63 TL'nin avans faiziyle birlikte davalıdan tahsilini talep ve dava etmiştir.**

**BAM (BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ) KARARI:**

İNCELENEN KARARIN MAHKEMESİ: İSTANBUL ANADOLU 2. ASLİYE TİCARET MAHKEMESİ

TARİHİ: 17/05/2017

NUMARASI : 2016/599 E. - 2017/519 K.

DAVANIN KONUSU: Alacak

KARAR TARİHİ: 04/02/2020

Yukarıda tarafları ve konusu yazılı bulunan dava ile ilgili olarak, ilk derece mahkemesince verilen kararın istinaf edilmesi sebebiyle, dava dosyası üzerinde yapılan inceleme sonunda;

**GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:** Davacı vekili dava dilekçesinde; davalı ile arasında elektrik abone sözleşmesinin bulunduğu, davalı şirket tarafından davacıya kesilen faturalarda haksız olarak tahsil edilen kayıp kaçak sayaç okuma bedeli, (PSH) perakende satış hizmeti, dağıtım bedeli, iletim vs bedellerin haksız ve hukuka aykırı olarak alındığını beyanla bu bedellerden şimdilik 10.000,00 TL ile davacı OSB'nin enerji fonundan muaf olmasına rağmen davacıdan bu tahsilatlarla birlikte enerji fonu da tahsil edildiğini belirterek enerji fonu olarak KDV ile birlikte tahsil edilen 295.048,63 TL'nin avans faiziyle birlikte davalıdan tahsilini talep ve dava etmiştir. Davalılar vekilleri ayrı ayrı cevap dilekçelerinde ; kayıp kaçak bedellerin ilgili mevzuat çerçevesinde abonelere yansıtıldığını ve uygulamanın yasal bir zorunluluk olduğunu, ayrıca davacının enerji fonundan muaf olmadığını bildirmek suretiyle davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir. Mahkemece; davanın yargılaması sırasında 17/06/2016 tarihinde yürürlüğe giren 6719 sayılı yasa ile 6446 sayılı yasaya getirilen yeni düzenlemeler gerekçe gösterilerek, davanın konusu kalmadığından karar verilmesine yer olmadığına davacı lehine masraf ve vekalet ücreti taktirine karar verildiği görülmüştür. Mahkemenin kararını davacı

vekili istinaf etmiştir. İstinaf dilekçesinde; kararın hukuka aykırı olduğunu, konusuz kalmaya ilişkin karar kaldırılarak davanın kabulüne karar verilmesini, 6719 sayılı yasanın Anayasaya aykırı olduğunu, Anayasa mahkemesinde açılan iptal davası sonucunun beklenmediğini, 6719 sayılı yasanın geçmişe etkili olarak uygulanmasının kanunların geriye yürümezliği kuralına aykırı sayılacağını, ayrıca düzenlenen ve tahsil edilen faturaların EPDK düzenleyici işlemlerine aykırı olup olmadığı konusunda bilirkişi incelemesi yapılması gerekirken yapılmadığını beyanla davanın kabulüne karar verilmesi gerektiğini belirterek, kararın bu nedenlerle kaldırılmasını istemiştir. Dava, aboneden tahsil edilen kayıp kaçak ve diğer bir kısım bedellerinin haksız tahsil edildiği iddiası ile istirdadı talebine ilişkindir. HMK.nun 355. maddesi uyarınca, ileri sürülen istinaf sebepleri ile sınırlı olarak yapılan inceleme sonucunda; yargılama sırasında 17.06.2016 tarih ve 29745 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 6719 sayılı kanunun 21. maddesi ile 6446 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu Kanunu'nun 17. maddesinin birinci, üçüncü ve dördüncü fıkraları ile altıncı fıkrasının (a), (ç), (d) ve (f) bentleri değiştirilmiş ve aynı maddeye eklenen 10. bend ile; "Kurum tarafından gelir ve tarife düzenlemeleri kapsamında belirlenen bedellere ilişkin olarak yapılan başvurularda ve açılan davalarda; tüketici hakem heyetleri ile mahkemelerin yetkisi, bu bedellerin, Kurumun düzenleyici işlemlerine uygunluğunun denetimi ile sınırlıdır." hükmü getirilerek, Tüketici Hakem Heyetlerinin ve Mahkemelerin bu konularda açılacak davalarda inceleme ve araştırma yetkileri sadece bu dağıtım, sayaç okuma, perakende satış hizmeti, iletim ve kayıp-kaçak bedellerinin Kurumun bu konulardaki düzenleyici işlemlerine uygunluğunun denetimi ile sınırlanmış, bu bedellerin alınmasında esas olan ilgili tarifelerin düzenlenmesinde Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'nun Kanundaki yetkileri genişletilerek, yukarıda sözü edilen bedeller maliyet unsuru kapsamına dahil edilmiştir. Yine, 6719 sayılı kanunun 26. maddesi ile 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'na eklenen; geçici madde 19; "Bu maddeyi ihdas eden Kanunla öngörülen düzenlemeler yürürlüğe konuluncaya kadar, Kurul tarafından yürürlüğe konulan mevcut yönetmelik, tebliğ ve Kurul kararlarının bu Kanuna aykırı olmayan hükümlerinin uygulanmasına devam olunur." hükmünü, Geçici madde 20; "Kurul kararlarına uygun şekilde tahakkuk ettirilmiş dağıtım, sayaç okuma, perakende satış hizmeti, iletim ve kayıp-kaçak bedelleri ile ilgili olarak açılmış olan her türlü ilamsız icra takibi, dava ve başvurular hakkında 17 nci madde hükümleri uygulanır." hükmünü içermektedir. Görüldüğü üzere, 6719 sayılı kanunun 21. maddesi ile 6446 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 17. maddesine eklenen 10. bend ile dava konusu uyuşmazlığın da özünü oluşturan bedeller konusunda, davanın açıldığı tarihteki içtihat durumundan farklı ve yeni bir düzenleme getirmiş; hem de, geçici 20. maddeyle, anılan düzenleme devam etmekte olan davalarda da uygulanacak şekilde geçmişe yürütülmüştür. Anılan yasanın bazı maddelerinin Anayasaya aykırılığı iddiasına ilişkin istinaf sebeplerinin incelenmesinde, dava tarihinden sonra yürürlüğe giren 6719 sayılı yasanın yürürlük tarihi gözetildiğinde 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'na 04/06/2016 tarihli ve 6719 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun'un hükümlerine göre somut olayı sonuçlandırılması hukuka aykırı bulunmamıştır. Kaldı ki 28/12/2017 'de Anayasa Mahkemesi bu konudaki muhtelif mahkeme başvurularını reddetmiş olup, Anayasa Mahkemesince anılan yasanın eldeki davalara da uygulanacağına ilişkin hükmü iptal edilmediğinden davalı tarafın bu bedelleri maliyet unsuru olarak talep edebileceği hususu kesinleşmekle, bu yönle ilişkin davacı istinaf sebepleri yerinde görülmemiştir. Davacı tarafın bilirkişi incelemesi yaptırılması talebi yönünden ise, davacı tarafın talebinin dava konusu bedellerin haksız alındığı, hiç alınmaması gerektiği iddiasına dayalı olduğundan, iddianın ileri sürülme şekli, mahkemenin taleple bağlılığı ilkesi gözetildiğinde bilirkişi incelemesi yaptırılmasının davaya katkı sağlamayacağı kanaati ile

davacı tarafın bu yöne ilişkin istinaf talebinin yerinde olmadığı anlaşılmıştır. (Yargıtay 3.Hukuk Dairesi'nin 2018/5200 E. - 2019/115 K. ilamı) Yargıtay 3. Hukuk Dairesinin benzer davalarda, eldeki davalara yönelik, yürürlüğe giren bu yasa nedeniyle davanın konusunun kalmadığına dair karar verilmesi gerektiği yolundaki emsal 2017/13140 E - 2017/16544 K sayılı ve 2017/13142 E - 2017/16545 K sayılı kararlarındaki gibi kayıp kaçak vs bedellerin istirdadına ilişkin davanın konusunun kalmadığından karar verilmesine yer olmadığına karar verilmesi usul ve hukuka uygun bulunmuştur. Ayrıca dava konusu yapılan enerji fonu bedellerinin istirdadına ilişkin ise, 3291 sayılı yasanın 2.maddesi 4.fıkrasında "**Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin ayrıca katkı payı yatırmaz**" ibaresinde tedarikçiden enerji alınırken, enerji fonunun dahil olup olmadığı hususu yasa metninde açıkça belli değildir. Ayrıca katkı payı alınmaz ibaresi mevcuttur. Davacı ..., dava konusu yapılan enerji fonu yönünden, kendisi enerji tedarik ederken, enerji fonu ödemeyeceğini, muaf olduğunu ileri sürmekte ise de; bundan, tedarikçisinden, katılımcılarına enerji temini için enerji alınırken, enerji fonundan muaflığı anlamını çıkartmamak gerekir. Yasa, "ayrıca katkı payı yatırmaz" ibaresini kullanmaktadır. Dolayısıyla bu düzenleme, ..., aynı enerjyi katılımcılarına verirken, mükerrer enerji fonu tahsilini önlemek adına yapılan bir düzenleme olup, OSB'nin, tedarikçiden temin ederken, enerji fonundan muaflığı anlamına gelmemektedir. Benzer düzenleme TRT payı yönünden de mevcut olup, Yargıtay 3.Hukuk Dairesi'nin kararları ile TRT payından da muaf olmadığı kabul edilmektedir. Bu konuda bilirkişi incelemesi yapılmasının davaya katkı sağlamayacağı açıktır. Bu nedenle enerji fonu yönünden de davanın konusunun kalmadığına ilişkin mahkemenin kararı usul ve hukuka uygun olmakla davacının tüm istinaf taleplerinin HMK 353/1-b-1.madde uyarınca reddine karar verilmesi gerekmiştir.

**K A R A R :** Yukarıda açıklanan nedenlerle; Davacının istinaf başvurusunun HMK 353/1-b-1 maddesi uyarınca reddine, Alınması gereken 54,40 TL karar ve ilam harcından, peşin alınan 31,40 TL harcın mahsubu ile bakiye 23,00 TL'nin davacıdan alınarak hazineye irat kaydına, İstinaf yargılama giderlerinin istinaf eden üzerinde bırakılmasına, İstinaf sebebiyle yatırılan gider avansı bakiyesi varsa istinaf edene ilk derece mahkemesince iadesine, Dosya üzerinde yapılan inceleme sonunda gerekçeli kararın taraflara tebliğinden itibaren 2 hafta içerisinde Yargıtay'da temyiz yolu açık olmak üzere oybirliği ile karar verildi.

**ATIKSU**

## BAM HUKUK DAİRELERİ

Esas : 2018/854

Karar : 2020/87

Tarih : 29.01.2020

## T.C. BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ 3. HUKUK DAİRESİ

İTİRAZIN İPTALİ (HİZMET SÖZLEŞMESİNDEN KAYNAKLANAN) - Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; davalı şirketin Dilovası OSB sınırları içerisinde arsa sahibi olup üretim yaptığını, OSB Kanunu 20. maddesinde ise OSB içerisinde yer alan katılımcıların alt yapı ihtiyaçlarını OSB tesislerinden karşılamak zorunda oldukları düzenlendiğini, davalı şirket ile 06/08/2010 tarihli "Dilovası OSB Atıksu Abone Sözleşmesi" düzenlendiğini, bu sözleşme ile davalı tarafça Dilovası OSB Atıksuların Kanalizasyona Deşarj Talimatnamesi'ne uygun hareket edileceği kabul ve taahhüt edildiğini, Talimatnamenin 11. maddesinde atık suların kirlilik oranının limit değerlerin üzerinde olması durumunda, katılımcıların ön arıtma tesisi kurmak ve işletmek zorunda olacaklarının düzenlendiğini, taraflar arasında düzenlenmiş abonelik sözleşmesinin 5. maddesinde talimatnamede belirtilen hükümlere aykırılık tespit edilmesi durumunda Kirlilik Önlem Bedeli (KÖB) tahakkuk ettirileceği ve atık su faturasının buna göre düzenleneceğinin hüküm altına alındığını, sözleşmenin 5/d maddesinde fatura bedelinin 10 gün içerisinde ödeneceği, ödemede gecikme olması durumunda 6183 sayılı Kanununun 51. maddesinde belirtilen gecikme faizi uygulanacağı düzenlendiğini, atıksu arıtma tesisi katılım bedelinin müteşebbis heyet kararları ile 2015 yılı için 4, 5 TL /m3+ KDV olarak belirlendiğini, abone sözleşmesi gereğince davalı tarafından atıksu hattına deşarj edilen atıksular için (talimatname de yer alan kirlilik parametreleri de dikkate alınarak) 372.361, 60 TL meblağlı 6 adet fatura düzenlendiğini, bu faturalar incelendiğinde davalı şirket tarafından deşarj edilen atıksuların talimatnamede belirtilen limit değerlerin çok çok üzerindeki kirlilikte olduğunun açıkça anlaşıldığını ayrıca davalının limitlerin üzerinde ve ön arıtma yapmaksızın ortak arıtma tesisine deşarj ettiği atıksular nedeniyle Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği uyarınca KOİ, AKM ve KÖB tahakkuk ettirilerek faturalara eklendiğini, her ay için analiz ve sonuçları ile ilgili faturaların tek tek dilekçede açıklandığını, atıksu bedelinin her m3 için 4, 50 TL + KDV olarak belirlendiği, davalının faturaların KDV'si ile KOİ, AKM ve KÖB bedelini de ödemekte yükümlü olduğunu, davalının işyerinde her ay numune alınarak analiz yapıldığını, davalının ön arıtma yapmadığını, çok yüksek kirlilikte atıksu

deşarj ettiğini, faturalarına ödemediğini, Gebze ... İcra Müdürlüğü'nün ... E. sayılı dosyasında davalı aleyhine 372.361, 60 TL alacağın tahsili için icra takibi başlatıldığını ancak borçlunun takibe itiraz ettiğini, davalının itirazından sonra 30/06/2016 tarihinde bir protokol düzenlendiğini, bu protokol ile davalının takibe konu alacak tutarının 64.504, 00 TL'sine ve ferilerine yönelik itirazından feragat ettiğini, bu miktar için alacağı kabul ettiği ve müvekkiline ödediğini, geriye kalan 307.857, 60 TL'lik kısma itirazının ise devam ettiğini, davanın da bu miktar üzerinden açıldığını, tüm bu nedenlerle, Gebze ...İcra Müdürlüğü'nün ... sayılı dosyasında davalı borçlunun takibe konu alacağın 307.857, 60 TL'lik kısma olan itirazın iptaline, takibin devamına ve davalının asıl alacağın %20 sinden aşağı olmamak üzere icra inkar tazminatına karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

#### **BAM (BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ) KARARI:**

İNCELENEN KARARIN MAHKEMESİ: GEBZE ASLİYE TİCARET MAHKEMESİ

TARİHİ: 21/12/2017

NUMARASI: 2016/1664 E - 2017/941 K

DAVANIN KONUSU: İtirazın İptali (Hizmet Sözleşmesinden Kaynaklanan)

KARAR TARİHİ: 28/01/2020

Yukarıda tarafları ve konusu yazılı bulunan dava ile ilgili olarak, ilk derece mahkemesince verilen kararın istinaf edilmesi sebebiyle, dava dosyası üzerinde yapılan inceleme sonunda;

**GEREĞİ DÜŞÜNÜLDÜ:** Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; davalı şirketin Dilovası OSB sınırları içerisinde arsa sahibi olup üretim yaptığını, OSB Kanunu 20. maddesinde ise **OSB içerisinde yer alan katılımcıların alt yapı ihtiyaçlarını OSB tesislerinden karşılamak zorunda oldukları** düzenlendiğini, davalı şirket ile 06/08/2010 tarihli “Dilovası OSB Atıksu Abone Sözleşmesi” düzenlendiğini, bu sözleşme ile davalı tarafça Dilovası OSB Atıksuların Kanalizasyona Deşarj Talimatnamesi'ne uygun hareket edileceği kabul ve taahhüt edildiğini, Talimatnamenin 11. maddesinde atık suların kirlilik oranının limit değerlerin üzerinde olması durumunda, katılımcıların ön arıtma tesisi kurmak ve işletmek zorunda olacaklarının düzenlendiğini, taraflar arasında düzenlenmiş abonelik sözleşmesinin 5. maddesinde talimatnamede belirtilen hükümlere aykırılık tespit edilmesi durumunda Kirlilik Önlem Bedeli (KÖB) tahakkuk ettirileceği ve atık su faturasının buna göre düzenleneceğinin hüküm altına alındığını, sözleşmenin 5/d maddesinde fatura bedelinin 10 gün içerisinde ödeneceği, ödemede gecikme olması durumunda 6183 sayılı Kanununun 51. maddesinde belirtilen gecikme faizi uygulanacağı düzenlendiğini, atıksu arıtma tesisi katılım bedelinin müteşebbis heyet kararları

ile 2015 yılı için 4,5 TL /m3+ KDV olarak belirlendiğini, abone sözleşmesi gereğince davalı tarafından atıksu hattına deşarj edilen atıksular için (talimatname de yer alan kirlilik parametreleri de dikkate alınarak) 372.361,60 TL meblağı 6 adet fatura düzenlendiğini, bu faturalar incelendiğinde davalı şirket tarafından deşarj edilen atıksuların talimatnamede belirtilen limit değerlerin çok çok üzerindeki kirlilikte olduğunu açıkça anlaşıldığını ayrıca davalının limitlerin üzerinde ve ön arıtma yapmaksızın ortak arıtma tesisine deşarj ettiği atıksular nedeniyle Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği uyarınca KOİ, AKM ve KÖB tahakkuk ettirilerek faturalara eklendiğini, her ay için analiz ve sonuçları ile ilgili faturaların tek tek dilekçede açıklandığını, atıksu bedelinin her m3 için 4,50 TL + KDV olarak belirlendiği, davalının faturaların KDV'si ile KOİ, AKM ve KÖB bedelini de ödemekte yükümlü olduğunu, davalının işyerinde her ay numune alınarak analiz yapıldığını, davalının ön arıtma yapmadığını, çok yüksek kirlilikte atıksu deşarj ettiğini, faturalarına ödemediğini, Gebze ... İcra Müdürlüğü'nün ... E. sayılı dosyasında davalı aleyhine 372.361,60 TL alacağın tahsili için icra takibi başlatıldığını ancak borçlunun takibe itiraz ettiğini, davalının itirazından sonra 30/06/2016 tarihinde bir protokol düzenlendiğini, bu protokol ile davalının takibe konu olacak tutarının 64.504,00 TL'sine ve ferilerine yönelik itirazından feragat ettiğini, bu miktar için alacağı kabul ettiği ve müvekkiline ödediğini, geriye kalan 307.857,60 TL' lik kısma itirazının ise devam ettiğini, davanın da bu miktar üzerinden açıldığını, tüm bu nedenlerle, Gebze ... İcra Müdürlüğü'nün ... sayılı dosyasında davalı borçlunun takibe konu alacağın 307.857,60 TL'lik kısmına olan itirazın iptaline, takibin devamına ve davalının asıl alacağın %20 sinden aşağı olmamak üzere icra inkar tazminatına karar verilmesini talep ve dava etmiştir. Davalı vekili cevap dilekçesinde özetle; taraflar arasında 06/08/2010 ve 21/10/2010 tarihinde düzenlenen atık su abonelik sözleşmesinin 5,9 maddesinde deşarj talimatnamesine göre hareket edilmesi gerektiğinin ve aynı abonelik sözleşmesinde deşarj talimatnamesinin sözleşmenin ek olduğunu belirtildiğini, DOSB atık sularının kanalizasyona deşarj talimatnamesinin 15/2 ve 3.maddesine göre atıksu numunelerinin idarelerinin yetkili denetim ekiplerince alınacağını, numune almanın ayda bir olarak alınması gerektiğini, aynı talimatnamenin 6. maddesinde de şahit numune alınacağını, bu numune alma sırasında katılımcının bulundurulması ve talebinin alınmasını, bunun sonucu olarak katılımcıya bir örneğinin verilmesinin düzenlenme gereği olduğunu, tüm bunların davacı DOSB tarafından usulüne uygun şekilde yapılmadığını, usule uygun alınmayan numunelerin analiz sonucu, kirlilik önlem bedeli altında faturalara ifaya ekli fahiş cezalar yansıtarak, bunları tahsil etmeye çalıştığını, davaya konu faturaların incelendiğinde fatura bedellerinin fahiş olup taraflarına şahit numune bırakılmadığından bu faturalardan sorumlu tutulamayacaklarını, ayrıca tüm faturalarda gecikme zammı adı altında fahiş rakamların bulunduğunu, bu rakamları da kabul etmediklerini, Yargıtay'ın yerleşik içtihatları ile de kesinlik kazanan 6483 sayılı yasaya tabii olunmadığını, ancak amme alacaklarının ödenmemesi durumunda gecikme zammı uygulanabileceğini, idarelerin akitten, haksız fiilden ve haksız iktisaptan doğan alacakları amme alacağı niteliğine haiz olmadığı için bu tür alacaklar hakkında 6183 sayılı Kanunun uygulanamayacağını, KOİ atık sularındaki KOİ miktarının laboratuvarlarda analizler ile belirlendiğini, bu tip kimya analizleri yapılırken aynı numunenin çoğu zaman 2 ve 3 defa ayrı ayrı çalışılarak sonuca bağlandığını, aynı numune ile yapılan laboratuvar tetkiklerinde dahi aynı sonuç alınamayacağını, anlık numunede bir sonuç alınamayacağını, kompozit numunenin alınması gerektiğini, alınan anlık numuneye dayanılarak dava konusu faturaların değerinin aynı olmasının bilimsel ve kimyasal gerçeklere aykırı olduğunu, bunun bir teknik sorun olduğunu, davacı DOSB tarafından alınan numunelerin yürürlükte olan kanun ve teknik usullere aykırı olduğunu, nitekim DOSB yetkililerince 2872 sayılı Yasa uyarınca 25.10.2010 gün, 53 sayılı tutanaklar ilgili olarak davacı DOSB 'nin

güvenlik görevlileri tarafından müvekkiline ait fabrikada usulüne aykırı olarak tutanak tutulduğunu, bu tutanağa istinaden Kocaeli Valiliği İl Çevre ve Orman Müdürlüğü tarafından taraflarına 63.490 TL'lik idari para cezası kesildiğini, Kocaeli 1. İdare Mahkemesine açtıkları iptal davası sonucunda mahkemenin 30/11/2012 tarihinde vermiş olduğu 2011/12 E, 2012/1407 K. sayılı ilamı ile numune alma işlemini usule aykırı yapıldığının tespit edilerek idari para cezasının iptaline karar verildiğini, DOSB işlemlerinin yerleşik yasa, tüzük ve yönetmeliklere aykırı olduğunun yetkili makamlarca tespit edildiğini, 4562 sayılı OSB Kanununun 20/2 maddesi uyarınca OSB'lerde yer alan kuruluşların alt yapı ihtiyaçlarının, OSB'lerin tesislerinden karşılanmak zorunda olduğunu, davacı tarafın müvekkilini bu atıksu sözleşmesini imzalamadığınız takdirde tesisleriniz hakkında kamulaştırma kararı vereceğiz tehdidi altında atıksu sözleşmesini imzalatmak zorunda bırakıldığını, bu nedenle DOSB ile atıksu sözleşmesi yapıldığını, bu sözleşmenin iltihaki sözleşme olup, ihtiyaç sahiplerinin şartlarının önceden belirlenmiş sözleşmeye katılmakta olduklarını, davacı tarafın müvekkili şirketten atıksu bedeli olarak bir alacak talep edebilmesi için öncelikle 6098 sayılı TBK'nın 97. maddesi gereğince kendi edimini yerine getirmiş olması gerektiğini, keza TMK'nın 6. maddesi de herkesin dayandığı olgunun varlığını ispat külfeti altında bulunduğunun düzenlendiği, davacı vekilinin zamanında ödenmeye fatura bedeline 6183 sayılı Yasa uyarınca faiz yürütülmesi gerektiğini ileri sürmüş olduğunu, 4562 sayılı yasanın 5.maddesine göre OSB lerin özel hukuk tüzel kişisi olup, kamu otoritesini temsil etmediğini, alacakları kamu alacağı olup, hususi hukuk hükmünden kaynaklanan alacaklardan olduğunu, ayrıca 4562 sayılı Yasanın uygulama yönetmeliğinde bu alacakların kamu alacağı olduğunu, temerrüt halinde 6183 sayılı Yasanın uygulanacağı hakkında bir hüküm bulunmadığını, 3065 sayılı yasanın 8. ve 9. maddesine göre KDV'nin mükellefi ve sorumlunun malı teslim eden veya hizmet gören kişi olduğunu, bu olayda hizmeti katılımcılara götürenin davacı DOSB olduğunu bu nedenle davacının atık su yanında cezaları da ilave etmek sureti ile müvekkilinden KDV'de talep etmesinin 3065 sayılı yasaya aykırı olduğundan davacı tarafın KDV talebinin reddi gerektiğini tüm bu nedenlerle davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir. İlk derece mahkemesi tarafından yapılan yargılama sonunda; davanın kısmen kabulü ile davalı borçlunun Gebze ... İcra Müdürlüğü'nün ... E. sayılı dosyasına yaptığı itirazın 255.668,30 TL üzerinden iptaline ve takibin bu miktar üzerinden takip tarihinden itibaren işleyecek yasal faizi ile birlikte devamına, fazlaya ilişkin istemin reddine, takip konusu alacak likit olmadığından kabul edilen kısım üzerinden icra inkar tazminatı, red edilen kısım üzerinden ise kötüniyet tazminatı taleplerinin reddine karar verilmiştir. Söz konusu kararı davalı vekili istinaf etmiştir. İstinaf başvurusunda önceki savunmalarını tekrarla birlikte özetle; şahit numuneye ilişkin iddia ve savunmaları değerlendirilmeden karar verildiğini, davacının usule uygun alınmayan numunelerle düzenlenen analiz sonucu kirlilik önlem bedeli adı altında faturalara, ifaya ekli fahiş cezalar yansıtarak bunları tahsile çalıştığını, bilirkişi raporunda da bu hususun tespit edilemediğinin belirtildiğini, keşifte tespit edildiği üzere numunelerin alındığı yerle fabrika arasında uzun mesafe olduğunu, faturalara ilişkin açıklamalarının değerlendirilmediğini, müvekkilinden KDV talep edilemeyeceğini, 3095 sayılı yasanın 8. ve 9. maddelerine göre KDV sorumlusunun malı teslim eden veya hizmet gören kişi olduğunu, dava konusu olayda hizmet veren kişinin davacı DOSB olduğunu, faturalardaki cezalara KDV uygulanamayacağını, bilirkişi raporuna itirazları değerlendirilmeden ve ek rapor alınmadan karar verildiğini ileri sürerek, karar kaldırılıp davanın reddine karar verilmesini istemiştir. Dava, abone sözleşmesine dayalı atık su fatura bedelinin tahsili talebi ile başlatılan takibe vaki itirazın iptali istemine ilişkindir. Dosya kapsamından; davalı şirket ile 06/08/2010 tarihli "Dilovası OSB Atıksu Abone Sözleşmesi" imzalandığı, bu sözleşme kapsamında davalının atıksu deşarj ettiği, bu hususta taraflar arasında ihtilaf bulunmadığı, deşarjlardan

numune alınmasına ilişkin tutanaklarda "imzadan imtina etmiştir" şerhinin mevcut olduğu, taraflar arasında düzenlenmiş abonelik sözleşmesinin 5. maddesine göre talimatnamede belirtilen hükümlere aykırılık tespit edilmesi durumunda Kirlilik Önlem Bedeli (KÖB) tahakkuk ettirileceği ve atık su faturasının buna göre düzenleneceği, yine Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliği uyarınca davalının iş yerinden alınan numunelerde limitlerin üzerinde kirlilik bulunduğundan KOİ, AKM esaslı kirlilik katsayıları uygulanacağını kabul edildiği, davalı şirket tarafından deşarj edilen atıksuların Talimatnamede belirlenen limit değerlerinin üzerinde kirlilik oranına sahip olduğu, numunelerin yapılan analizlerinden limitlerin üzerinde kirlilik değerlerine sahip olduğu, numune alan ve analizleri yapan laboratuvarın standartlara uygun numune aldığı, takipteki 06.04.2016 tarihli 47.918,44 TL tutarlı faturanın mükerrer olduğu, bakiye 259.939,16 TL alacaklı olduğunun tespit edildiği, gecikme zammı ve gecikme zammı KDV'si olarak hesaplanan 4.271,16 TL düşüldükten sonra davacı OSB'nin davalı şirketten 255.668,30 TL alacaklı olduğunun tespit edildiği anlaşılmaktadır. Benzer davalara ilişkin, tarafları ve konusu aynı, talep edilen dönemleri farklı zamanlara ait davacının davalıdan talep ettiği atık su bedeli alacağının tahsili yönünden yapılan takibe itirazın iptaline ilişkin Gebze 4. Asliye Hukuk Mahkemesinin 2013/228 E., 2014/281 K. sayılı ve "Davanın kısmen kabulü ile davalının icra dosyasına yaptığı itirazın iptali ile takibin 92.922.96 TL üzerinden devamına ve alacağa 6183 sayılı yasa uygulanamayacağından yasal faiz yürütülmesine, fazla istemin reddine, alacak likit olmadığından icra inkar tazminatının reddine" dair verilen kararın temyiz incelemesi sırasında Yargıtay 3. Hukuk Dairesi Başkanlığının 03/03/2014 günlü 2014/15896 E., 2015/3424 K. sayılı ilamıyla onanmasına karar verildiği, aynı karara karşı yapılan karar düzeltme isteminin ise, 23/06/2016 tarih 2015/16276 E., 2016/9878 K. sayılı ilamı ile reddedildiği, kararın kesinleştiği anlaşılmıştır. Katma Değer Vergisi Kanununda ,Organize Sanayi Bölgelerinin yönetim ve altyapı aidat ve giderlerinin KDVden muaf tutulmasına ilişkin bir düzenleme bulunmadığından,takibe dayanak yapılan atık su bedellerine yönelik düzenlenen faturalarda, davacının KDV talep etmesinde hukuka aykırılık görülmediğinden, davalının buna dair istinaf talebinin reddi gerekmiştir. Ayrıca Organize Sanayi Bölgeleri 6183 sayılı Kanuna tabi özel hukuk tüzel kişileri arasında yer almadığından, davaya konu alacak yönünden 6183 sayılı yasa gereği gecikme cezası uygulanması da söz konusu olmayacaktır. Buna göre yapılan değerlendirmede; aralarında Kimya Mühendisi'nin de bulunduğu teknik bilirkişi kurulundan denetime ve hüküm kurmaya ve yukarıdaki KDV ile faiz irdelemesine uygun düzenlenen, olaya, toplanan delillere uygun, atık su deşarj eden davalının, davacı iş yerinden usule uygun aldığı numunelere göre standartlara uygun laboratuvarında belirlenen limit üzerindeki kirlilik nedeniyle, KÖB ve fatura tahakkuklarındaki incelemeyi de içeren elverişli bilirkişi raporu sonucuna göre hüküm kurulmuş olduğu anlaşılmıştır. Bu itibarla, ilk derece mahkemesince verilen kararda mahkemenin vakıa ve hukuki değerlendirmesi bakımından usul ve esas yönünden yasaya aykırı bir durum bulunmamasına göre, davalının istinaf başvurusunun HMK 353/1-b-1 maddesi uyarınca reddine karar verilmesi gerekmiştir.

**K A R A R :** Yukarıda açıklanan nedenlerle; Davalının istinaf başvurusunun HMK 353/1-b-1 maddesi uyarınca reddine, Alınması gereken 17.464,71 TL nispi karar ve ilam harcından, peşin alınan 4.366,17 TL harcın mahsubu ile bakiye 13.098,54 TL'nin istinaf eden davalıdan alınarak hazineye irat kaydına, İstinaf yargılamaya giderlerinin istinaf eden üzerinde bırakılmasına, İstinaf



sebebiyle yatırılan gider avansı bakiyesi varsa karar kesinleştğinde istinaf edene ilk derece mahkemesince iadesine, Dosya üzerinde yapılan inceleme sonunda gerekçeli kararın taraflara tebliğinden itibaren 2 hafta içerisinde Yargıtay'da temyiz yolu açık olmak üzere oybirliği ile karar verildi.

**Y3HD**

**Esas : 2014/7053**

**Karar : 2014/14210**

**Tarih : 3.11.2014**

**YARGITAY 3. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasında görülen itirazın iptali davasının yapılan muhakemesi sonunda mahalli mahkemece verilen hüküm davalı tarafından temyiz edilmiştir.

Temyiz isteminin süresi içinde olduğu anlaşıldıktan sonra dosyadaki bütün kağıtlar okunup gereği düşünüldü:

Davacı vekili dava dilekçesinde, davalı şirketin müvekkilinin .. Caddesi no:33 adresindeki taşınmazın kullanımından doğan 6.233,99 TL su faturası, 229,40 TL atık su arıtma işletme bedeli olarak 6.463,39 TL' nin tahsili için Bursa 8. İcra Müdürlüğünün 2012/6274 sayılı dosyası ile yapılan takibe itiraz ettiğini, müteşebbis heyet kararı ile aylık gecikme zammının % 3 olarak saptandığını ileri sürerek fazlaya ilişkin haklar saklı kalmak kaydıyla, borçlunun takip tarihi itibarıyla 6.233,99 TL su, 229,40 TL atık su arıtma borcu olarak toplam 6.463,39 TL borcu olduğunun ve bu borcun aylık % 3 gecikme cezası ve faiziyle ödemesi gerektiğinin saptanmasına ve icraya yaptığı itirazın bu şekilde iptaline, icra takibinin devamına, inkar tazminatına karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı vekili, davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir.

Mahkemece, davacının davasının kısmen kabulüne ve Bursa 8. İcra Müdürlüğünün 2012/6274 sayılı dosyasında, davalı tarafın yaptığı itirazın 6.233,99 TL su faturası bedeli ve 172,05 TL atık su arıtma işletme bedeli olmak üzere toplam 6.406,04 TL üzerinden iptaline karar verilmiş, hüküm davalı vekili tarafından temyiz edilmiştir.

Dava; davacının, tahakkuk ettirdiği 6.233,99 TL su faturası, 229,40 TL atık su arıtma işletme bedeli olmak üzere toplam 6.463,39 TL' ye ilişkin yaptığı takibe vaki itirazın iptali istemidir.

Somut olayda; mahkemece, yeminli mali müşavir ve makine mühendisi bilirkişilerden rapor alınmış, raporda, davacıya ait ticari defterlerin ve cari hesap ekstrelerinin incelenmesi sonucu, davacının davalıya düzenlemiş olduğu faturalar ve yaptığı tahsilatın ticari defter kayıtlarına işlendiği, icra takip tarihinin 25/04/2012 olduğu, bu tarih itibarıyla davacı H.. H.'ın davalı şirketten su faturaları bedelinden 6.233,99 TL, atık su arıtma işletme bedelinden 172,05 TL olmak üzere toplam 6.406,04 TL. alacaklı olduğu belirtilmiştir. Bilirkişi raporu, ticari defterler

ve cari hesap ekstrelerine göre inceleme yapılarak hazırlanmış olup, su ve atık su işletme bedelinin miktarı ve hesaplanmasına ilişkin bilgi içermemektedir.

**Organize Sanayi** Bölgeleri Kanununun 12. maddesinde; su, elektrik, doğalgaz, sosyal tesis, arıtma ve benzeri işletme gelirleri ile iştirak gelirleri, OSB'nin gelirleri arasında sayılmıştır. Kanunun 16. maddesinde, "Yönetim aidatları ve hizmetlerin karşılıkları, müteşebbis heyet tarafından arıtma tesisi işletme masrafları hariç parsel büyüklüğüne göre belirlenir. Arıtma tesisi işletme masraflarına katılım payları ise debi ve kirletme parametreleri esas alınarak yönetim kurulunca tespit edilir. Yönetim kurulunun yıllık bütçesinde belirtilen, bölgenin alt yapı ve müşterek hizmetlerine ait tüm masraflar önceki yıla ait kesinhesap da dikkate alınarak katılımcılar tarafından karşılanır. Belirtilen hizmetlerden yararlanmadıkları gerekçesi ile yönetim aidatlarının ödenmesinden kaçınılamaz.". Aynı Kanunun 20. maddesinde ise, "OSB'lerin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkı sadece OSB'nin yetki ve sorumluluğundadır. Ancak, atıkların ortak arıtma tesisinin kabul edebileceği standartlara düşürülmesi amacıyla münferiden ön arıtma tesisi yapılması gerekir. OSB'de yer alan kuruluşlar, alt yapı ihtiyaçlarını OSB'nin tesislerinden karşılamak zorundadır. OSB'nin izni olmaksızın alt yapı ihtiyaçları başka bir yerden karşılanamaz ve bu amaçla münferiden tesis kurulamaz. Bu kuruluşlar kendilerine tahsis edilen alt yapı kullanma hakkını başka kuruluşlara devir ve temlik edemez ve başkalarının istifadesine tahsis edemez." Hükümleri yer almaktadır.

Hal böyle olunca; mahkemece, yukarıda açıklanan hükümler de gözetilerek, dosya, konusunda uzman bir bilirkişiye verilerek, bilirkişiden davacının davalı taraftan isteyebileceği su, atık su ve arıtma bedelinin hesaplanması için rapor alınması, davacı tarafın istemekte haklı olduğu gerçek alacak miktarının duraksamasız belirlenmesi gerekirken, yetersiz ve denetime elverişli olmayan rapor benimsenerek yazılı şekilde hüküm kurulması hatalı olup, bu husus bozmayı gerektirmiştir.

Bu itibarla yukarıda açıklanan esaslar gözönünde tutulmaksızın yazılı şekilde hüküm tesisi isabetsiz, temyiz itirazları bu nedenlerle yerinde olduğundan kabulü ile hükmün HUMK.nun 428.maddesi gereğince BOZULMASINA ve peşin alınan temyiz harcının istek halinde temyiz edene iadesine, 03.11.2014 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

### **ALTYAPI KATILIM PAYI ve YÖNETİM AİDAT BEDELİ**

**Y4HD**  
**Esas : 2019/2513**  
**Karar : 2019/4383**  
**Tarih : 7.10.2019**

**Dava, Organize Sanayi Bölgesi idaresine yersiz olarak ödenen alt yapı katılım payı ve yönetim aidat bedellerinin iadesi istemine ilişkindir.**

**YARGITAY 4. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasındaki tazminat davasından dolayı yerel mahkemece verilen gün ve sayısı yukarıda yazılı kararın; Dairemizin 28/05/2019 gün ve 2016/12552-2019/3134 sayılı ilamıyla onanmasına karar verilmiştir. Süresi içinde davacılar vekili tarafından kararın düzeltilmesi istenilmiş olmakla HUMK'un 440-442. maddeleri uyarınca tetkik hakimi tarafından hazırlanan rapor ile dosya içerisindeki kağıtlar incelenerek gereği görüldü.

1-Temyiz ilamında bildirilen gerektirici nedenler karşısında Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun değişik 440. maddesinde sayılan nedenlerden hiç birine uygun olmayan davacıların aşağıdaki bendin kapsamı dışında kalan karar düzeltme istemleri reddedilmelidir.

2-Davacıların diğer karar düzeltme istemlerine gelince;

Dava, Organize Sanayi Bölgesi idaresine yersiz olarak ödenen alt yapı katılım payı ve yönetim aidat bedellerinin iadesi istemine ilişkindir. Mahkemece, davanın reddine karar verilmiş; kararın davacılar vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine de Dairemizin, 28/05/2019 gün, 2016/12552 esas ve 2019/3134 karar sayılı ilamı ile yerel mahkeme kararının onanmasına karar verilmiştir.

Davacılar vekili; müvekkillerinin davalı ... içinde bulunan 541 ada 9 parsel sayılı taşınmazın eski malikleri olduğunu, taşınmazlarını satmadan önce davalıya başvurduklarında Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 18/3. maddesi gereğince aidat ve altyapı katılım payı bedellerinin ödenmediği taktirde izin verilmeyeceğinin bildirilmesi üzerine, 02/10/2014 tarihinde talep edilen bedelleri ödemek zorunda kaldıklarını, ancak davalının aidat ve alt yapı katılım bedelleri talebinin yasal olmadığını ve ödeme öncesinde davacılar tarafından ihtirazi kayıt dilekçesi verildiğini, katılımcı sıfatı olmayan müvekkillerinin aidat ve altyapı bedellerinden sorumlu tutulamayacaklarını belirterek, yersiz ödenen alt yapı katılım payı ve yönetim aidatının davalıdan tahsili isteminde bulunmuştur.

Davalı vekili; 4652 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 3/f maddesinde katılımcıların tanımlandığını, davaya konu parselin de içinde bulunduğu yaklaşık 1300 hektarlık alanın yer seçim komisyonu tarafından incelendiğini ve 16/11/2011 tarihinde Organize Sanayi Bölgesi alanı olarak uygun görüldüğünü, sonrasında OSB tüzel kişiliğinin onaylandığını ve imar planı yapılması çalışmalarına başlandığını, nihayetinde tüzel kişiliğin 01/04/2013 tarihinde kesinleştiğini, yine Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 12. maddesi ile OSB gelirlerinin belirlendiğini ve buna göre aidat ve altyapı katılım paylarının da parsel büyüklüklerine göre düzenlendiğini, davacıların kendilerinden kanunen ödenmesi istenen bedellerden kaçınamayacaklarını ve iddiaların kabul edilemez olduğunu belirterek, davanın reddi gerektiğini savunmuştur.

Mahkemece, alınan bilirkişi raporuna göre davacıların alt yapı katılım bedellerinden de sorumlu olduğu gerekçesiyle alt yapı katılım payı yönünden de davanın reddine karar verilmiştir.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanunu'nun 4. maddesinde "OSB sınırları içerisinde

yapılacak imar ve parselasyon planları ve değişiklikleri, OSB tarafından yönetmeliğe uygun olarak hazırlanır ve Bakanlıkça onaylanır. Onaylı imar planları valilikçe tespit edilen ilan yerlerinde, Bakanlıkın internet sayfasında bir hafta süre ile ilan edilir. Askı süresinin sonunda Bakanlıkça yürürlüğe konulur ve ilgili kurumlara bilgi için gönderilir. Bir haftalık ilan süresi içinde planlara itiraz edilebilir. İtirazlar Bakanlıkça veya valiliğe yapılır. Bakanlık itirazları ve planları on beş gün içerisinde inceleyerek kesin karara bağlar...” hükmü yer almaktadır. Kesinleşen ve yürürlüğe giren mevzi imar planına göre arazi kullanımı, yapı ve tesislerin projelendirilmesi, inşası ve kullanımıyla ilgili ruhsat ve izinler ile iş yeri açma ve çalışma ruhsatları Organize Sanayi Bölgesi tarafından verilir ve denetlenir. Anılan Kanunun 20. maddesi uyarınca; Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğal gaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkı sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğundadır. Organize Sanayi Bölgesi'nde yer alan kuruluşlar, alt yapı ihtiyaçlarını Organize Sanayi Bölgesinin tesislerinden karşılamak zorundadır. Organize Sanayi Bölgesinin izni olmaksızın alt yapı ihtiyaçları başka bir yerden karşılanamaz ve bu amaçla münferiden tesis kurulamaz. Bu kuruluşlar kendilerine tahsis edilen alt yapı kullanma hakkını başka kuruluşlara devir ve temlik edemez ve başkalarının istifadesine tahsis edemez.

Organize Sanayi Bölge Kanununa göre altyapı aidatı; katılımcıların ödemek zorunda oldukları altyapı hizmetlerinin; yol, su, elektrik, doğal gaz, iletişim, kanalizasyon, arıtma ve benzeri gibi ortak tesislerin yapımı ve işletilmesinin karşılığıdır.

Altyapı katılım paylarının (altyapı hizmetlerinin karşılığı olarak ödenmesi gereken) belirlenebilmesi için de, Kanunun 4. maddesinde açıklandığı biçimde mevzi imar ve parselasyon planları ve değişikliklerinin yönetmeliğe uygun olarak hazırlanmış ve kesinleşmiş olması gerekmektedir. İmar ve parselasyon planları kesinleşmeden, katılımcıların altyapı aidatlarından sorumlu tutulmaları olanağı yoktur.

Bu bağlamda katılımcı sıfatının da açıklığa kavuşturulması gerekmektedir. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun Tanımlar Ve Kısaltmalar başlıklı 3. maddesinde katılımcı; OSB'lerde, bir işletmenin kurulması için parsel tahsisi veya satışı yapılanlar ile maliki bulunduğu parselde üretimde bulunan veya bulunmayı taahhüt eden ve bu Kanunun amacına uygun faaliyet gösteren gerçek veya tüzel kişi ile finansal kiracıyı, biçiminde düzenlenmiştir.

Yukarıda açıklanan mevzuat gereği, davacıların alt yapı katılım aidatlarından sorumlu olabilmesi için hem katılımcı sıfatını taşıması hem de Organize Sanayi Bölgesine ait imar planlarının kesinleşmiş olması ve istenen aidatların imar planının kesinleşmesinden sonraki döneme ait olması gerekmektedir.

Yapılan incelemede; davalı ... Bölgesine ait 1/5000 ölçekli nazım imar planı ve 1/1000 ölçekli

uygulama imar planının 07/07/2015 tarihinde kesinleştiği anlaşılmaktadır. Şu halde; davacı ... Bölgesine ait nazım imar planı ve uygulama imar planının 07/07/2015 tarihinde kesinleştiğinin kabulü halinde davacılar ancak bu tarihten sonraki alt yapı katılım aidatlarından sorumlu olacağından mahkemece öncelikle davalı ...'ne ait nazım imar planı ve uygulama imar planlarının kesinleşme tarihi belirlenip davacıların ödemek zorunda kaldığı katılım payı aidatlarının imar planlarının kesinleşmesinden önceki dönem için mi, imar planlarının kesinleşmesinden sonraki dönem için mi talep edildiği tespit edilerek, şayet kesinleşmeden sonraki bir tarihe ait ise davacıların katılım payı aidatından sorumlu olacağı, önceki döneme ait ise sorumlu olmayacağı gözetilerek, dosya kapsamına uygun olarak karar verilmesi gerekirken eksik inceleme ve yanılığlı değerlendirme ile davanın katılım payı alacağı yönünden de reddine karar verilmesi usul ve yasaya uygun düşmediğinden yerel mahkeme ilamının bozulması gerekirken, onanması usul ve yasaya uygun düşmemiştir. Bu durum kararın bozulmasını gerektirir ise de, karar onanmış bulunduğundan, davacıların karar düzeltme istemi HUMK'nun 440-442. maddeleri uyarınca kabul edilmeli, Dairemizin 28/05/2019 gün, 2016/12552 esas ve 2019/3134 karar sayılı onama kararı kısmen kaldırılmalı ve karar açıklanan nedenlerle bozulmalıdır.

**SONUÇ:** Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanunu'nun 440-442 maddeleri gereğince davacıların karar düzeltme isteminin kabulüne; 28/05/2019 gün, 2016/12552 esas ve 2019/3134 karar sayılı onama ilamının yukarıda (2) nolu bentte açıklanan nedenlerle kısmen kaldırılmasına, kararın belirtilen nedenle davacılar yararına **BOZULMASINA**, davacıların diğer karar düzeltme istemlerinin yukarıda ilk bentte açıklanan nedenlerle reddine ve davacılar yararına takdir olunan 2.037,00 TL duruşma avukatalık ücretinin davalıya yükletilmesine ve davacılardan önce alınan onama harcı ile peşin alınan tashihi karar harcının istek halinde geri verilmesine 07/10/2019 gününde oy birliğiyle karar verildi.

**Y3HD**

**Esas : 2017/16268**

**Karar : 2018/6077**

**Tarih : 30.05.2018**

**Davacı vekili, davacının, davalı ... ile imzaladığı 31.12.1996 tarihli sözleşme ile taşınmazları satın aldığı, sözleşme gereği satış bedelinin % 20 si olan 908, 20 TL nin peşin, geri kalan 3.632, 80 TL nin ise 12 eşit taksitte davalıya ödendiğini, bu sırada müvekkilinin davalı tarafından talep edilen yönetim aidatı ve su kullanım bedellerini de ödediğini, ancak davalının sözleşme konusu taşınmazları 01.07.2009 tarihinde 3. kişiye tapuda devrettiğini belirterek; fazlaya ilişkin hakları saklı kalmak kaydı ile, satış bedeli olarak ödenilen toplam 4.541 TL nin denkleştirici adalet ilkesi gereğince ödeme tarihindeki alım gücünün tespiti ile şimdilik 5.500 TL nin ve ayrıca davalıya yönetim aidatı ve su kullanım bedeli olarak ödenilen toplam 4.500 TL nin faizi ile birlikte davalıdan tahsiline karar verilmesini talep etmiştir.**

**YARGITAY 3. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasındaki alacak davasının mahkemece yapılan yargılaması sonucunda, davanın davanın kabulüne yönelik olarak verilen

hükmün, süresi içinde davalı vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine; temyiz dilekçesinin kabulüne karar verildikten sonra, dosya içerisindeki bütün kağıtlar okunup gereği düşünüldü:

Davacı vekili, davacının, davalı ... ile imzaladığı 31.12.1996 tarihli sözleşme ile 2871 ada 1 ve 2 parsel sayılı taşınmazları satın aldığını, sözleşme gereği satış bedelinin % 20 si olan 908,20 TL nin peşin, geri kalan 3.632,80 TL nin ise 12 eşit taksitte davalıya ödendiğini, bu sırada müvekkilinin davalı tarafından talep edilen yönetim aidatı ve su kullanım bedellerini de ödediğini, ancak davalının sözleşme konusu taşınmazları 01.07.2009 tarihinde 3. kişiye tapuda devrettiğini belirterek; fazlaya ilişkin hakları saklı kalmak kaydı ile, satış bedeli olarak ödenilen toplam 4.541 TL nin denkleştirici adalet ilkesi gereğince ödeme tarihindeki alım gücünün tespiti ile şimdilik 5.500 TL nin ve ayrıca davalıya yönetim aidatı ve su kullanım bedeli olarak ödenilen toplam 4.500 TL nin faizi ile birlikte davalıdan tahsiline karar verilmesini talep etmiştir.

Davalı vekili cevap dilekçesinde; davanın bir yıllık zamanaşımı süresi geçtikten sonra açıldığını, esas yönünden ise davacının sözleşmeden doğan yükümlülüklerini yerine getirmemesi üzerine mevzuat gereğince yapılan arsa tahsisinin yönetim kurulu tarafından iptal edildiğini, bu süreçte müvekkili kurumu zarara uğratan davacının satış bedelinin ve davacıya arsa tahsis edilmesi nedeniyle yasal olarak zorunlu olarak alınan yönetim aidatı ve su bedelinin iadesini talep edemeyeceğini savunarak, davanın reddini istemiştir. Mahkemece; sözleşmenin ifasının taşınmazların 3. kişiye satışı ile imkansız hale geldiği, bu tarihten sonra davalıya yaptığı ödemeleri kesen davacının ifanın imkansız hale geldiğini satış tarihi veya kısa bir süre sonra öğrenmiş olduğu, davanın ise sebepsiz zenginleşmeden doğan istem hakkının öğrenildiği tarihten itibaren yasal süre geçtikten sonra açıldığı gerekçe gösterilerek davanın zamanaşımı nedeniyle reddine dair verilen hüküm; davacının temyiz talebi üzerine Dairemizin 30.01.2014 günlü ve 2013/17160 E. 2014/1338 K. sayılı ilamı ile "...Tapulu taşınmazın satışına ilişkin sözleşme resmi biçimde yapılmadığından hukuken geçersizdir (MK md.706, BK md 213, Tapu kanunu md 26 ve Noterlik Kanunu md 60). O nedenle, geçerli sözleşmelerde olduğu gibi taraflarına hak ve borç doğurmaz. Bu durumda, taraflar verdiklerini haksız iktisap kuralları gereğince geri isteyebilirler. Haricen taşınmaz satışına ilişkin sözleşmelerde, 07.06.1939 tarih ve 1936/31 Esas 1939/47 Karar sayılı İçtihadı Birleştirme Kararında açıklandığı üzere, Borçlar Kanununun 61 ve 66.maddelerindeki zaman aşımı uygulanmaz. Aynı kanununun 125.maddesindeki 10 yıllık zamanaşımı uygulanır. Taraflar arasında harici de olsa bir sözleşme olduğundan BK 125.maddesine göre 10 yıllık zamanaşımına tabidir.Taraflar arasında haricen aktolunan gayrimenkul satış sözleşmesinin 31.12.1996 Tarihli olduğu, davanın ise 07.12.2012'de açıldığı nazara alınarak; sonuç itibariyle zamanaşımı nedeniyle davanın reddine, davacı tarafından temyiz olunan hükmün gerekçesinin değiştirilerek ve düzeltilerek onanmasına" karar verilmiştir.Davacının karar düzeltme talebinde bulunması üzerine Dairemizin 09.06.2014 tarihli 2014/9401 Esas, 2014/9228 Karar sayılı ilamı ile .."Somut olayda; taraflarca imzalanan 31.12.1996 tarihli sözleşme resmi biçimde yapılmadığından geçersiz olup, davacı, geçersiz sözleşmeye dayanarak ödediği bedelin tahsilini istemektedir. Bu durumda, 7.6.1939 günlü ve 1936/31 esas 1939/47 karar sayılı içtihadı birleştirme kararında açıklandığı üzere, BK. nun 66. (TBK. nun 82.) maddesindeki zamanaşımı süresi uygulanmaz. Aynı kanununun 125. (TBK. nun 146.) maddesindeki 10 yıllık zamanaşımı süresi uygulanır. Zamanaşımı süresinin başlangıcı ise, ferağdan cayma ve imtina (ifanın imkansız hale gelme) tarihidir. O halde, mahkemece; taşınmaz satış vaadi için taraflarca imzalanmış olan sözleşmenin geçersiz olduğu gözetilerek,

ifanın imkansız hale geldiği, davalı idarenin yönetim kurulunca arsa tahsisinin iptaline ilişkin kararın verildiği tarihin tespit edilmesi ve bu tarih ile dava tarihi arasında 10 yıllık zamanaşımı süresinin geçip geçmediğinin belirlenmesi suretiyle davalı tarafın zamanaşımı definin incelenmesi gerekirken, eksik inceleme ve yanılığılı değerlendirme ile yazılı şekilde hüküm tesis edilmesi, usul ve yasaya aykırıdır." Gerekeçesiyle hükmün bozulmasına karar verilmiştir. Mahkemece, davacının taşınmaz bedeli olarak ödemiş olduğu bedelden talep edebileceği miktarın 54.053,27.-TL, davalı yönetime ödemiş olduğu yönetim aidatı ve su bedeli miktarı toplam 4.500.-TL olduğu belirlenmiş olduğundan, davacının taşınmaz bedeli olarak ödediği 4.541,00.-TL'nin ifanın imkansız hale geldiği 01.07.2009 tarihi itibarıyla denkleştirici adalet ilkesi gereği ulaştığı alım gücü olan 54.053,27.-TL'nin 01.07.2009 tarihinden itibaren, yönetim aidatı ve bedelinin dava tarihinden itibaren işleyecek yasal faizi ile birlikte davalıdan alınarak davacıya verilmesine karar verilmiş, hüküm davalı tarafından temyiz edilmiştir.

1) Dosyadaki yazılara, kararın dayandığı delillerle kanuni gerektirici sebeplere ve özellikle delillerin takdirinde bir isabetsizlik görülmemesine göre, davalı vekilinin sair temyiz itirazları yerinde değildir.

2) Bilindiği üzere ıslah, taraflardan birinin usule ilişkin bir işlemini, bir defaya mahsus olmak üzere kısmen veya tamamen düzeltilmesine olanak tanıyan ve karşı tarafın onayını gerektirmeyen bir yoldur. HMK'nın 176.maddesinde (HUMK.83.maddesi) ıslah; "Taraflardan her biri, yapmış olduğu usul işlemlerini kısmen veya tamamen ıslah edebilir." olarak tanımlanmıştır. Aynı Kanunun müteakip 177.maddesinde (HUMK.84.maddesi) ise, ıslahın tahkikat bitinceye kadar kadar yapılabileceği öngörülmüş olduğundan ve temyiz faslında da, bozmadan sonra dahi ıslahın olanaklı bulunduğu dair açık veya örtülü bir hüküm yer almadığından, Kanunun bu olanağı bir devre ve zaman ile sınırlandırdığı kabul edilme ve bu nedenle bozmadan sonra ıslahın mümkün olmadığı sonucuna varılması zorunludur. Nitekim 04.02.1948 gün ve 1948-3 Esas, 1944-10 Karar sayılı İçtihadı Birleştirme Kararında; dava açıldıktan sonra mevzuunda, sebebinde ve delillerde ve sair hususlarda usule müteallik olmak üzere yapılmış olan yanlışlıkları bir defaya mahsus olmak üzere düzeltmek ve eksiklikleri de tamamlamak imkanını veren ve mahkeme kararına lüzum olmadan tarafların sözlü ve yazılı beyanlarıyla yapılabilen 'ıslah'ın; Hukuk Usulü Muhakemeleri Kanununun 84. maddesinin açık hükmü dairesinde tahkikat ve yargılama bitinceye kadar yapılabileceği Yargıtay'ca hüküm bozulduktan sonra bu yoldan faydalanmanın mümkün olamayacağı açıklanmıştır. Yine; Yargıtay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulunun 06.05.2016 tarih ve 2015/1 E.-2016/1 K.sayılı ilamı ile "Her ne sebeple verilirse verilsin, bozmadan sonra ıslah yapılamayacağına dair 04.02.1948 gün ve 1948-3 Esas, 1944-10 Karar sayılı İçtihadı Birleştirme Kararının değiştirilmesine gerek olmadığına" karar verilmiştir. Dosyanın incelenmesinde; davacı tarafından dava dilekçesinde satış bedeli olarak ödendiği bedelin 5.500, TL fazlaya ilişkin hakları saklı kalmak üzere talepte bulunulduğu, bozma ilamından sonra alınan bilirkişi raporuna göre dava değerini 48.553,27 TL artırarak 58.553,27 TL olarak ıslahla talep artışı yapıldığı, mahkemece ıslah dilekçesine göre karar verildiği görülmektedir. O halde; mahkemece; davalı taraf lehine doğmuş olan usuli kazanılmış hak ile bozmadan sonra ıslah yapılamayacağı hususları da göz önüne alınarak karar verilmesi gerekirken, yanılığılı değerlendirme sonucu davalı taraf lehine doğmuş olan kazanılmış usuli hak göz önüne alınmaksızın bozmadan sonra yapılan ıslaha göre hüküm kurulması usul ve yasaya aykırı görülmüş, bozmayı gerektirmiştir.

3) Davalının satış bedeline uygulanan faiz başlangıç tarihine ilişkin temyiz itirazlarına gelince;6098 sayılı Borçlar Kanununun 117.maddesinde "Muaccel bir borcun borçlusu, alacaklının ihtarıyla temerrüde düşer.Borcun ifa edileceği gün, birlikte belirlenmiş veya sözleşmede saklı tutulan bir hakka dayanarak taraflardan biri usulüne uygun bir bildirimde bulunmak suretiyle belirlemişse, bu günün geçmesiyle; haksız fiilde fiilin işlendiği, sebepsiz zenginleşmede ise zenginleşmenin gerçekleştiği tarihte borçlu temerrüde düşmüş olur. Ancak sebepsiz zenginleşenin iyiniyetli olduğu hâllerde temerrüt için bildirim şarttır." şeklinde yer alan hüküm gereği temerrüt, usulüne uygun bir ihtar ya da dava açılması suretiyle gerçekleşir.Sebepsiz zenginleşme hükümlerine göre borçludan faiz talep edilebilmesi için zenginleşenin bir ihtar ile ya da aleyhine bir takip ya da dava açılmak suretiyle temerrüde düşürülmesi gerekir. Borçlunun temerrüdü, borçluya gönderilen ihtarnamede ödeme için süre verilmişse bu sürenin bitiminden itibaren oluşur. İade talebinde bulunulmadan temerrüt faizi işlemez.

Dosyanın incelenmesinde; mahkemece faiz başlangıç tarihinin, taşımazın tapu devir tarihi olan 01.07.2009 olarak belirlendiği, davacının davalıya gönderdiği 16.11.2012 tarihli ihtarnamede taşınmazın devrini talep ettiği aksi durumda ödenen satış bedelinin denkleştirici adalet ilkesine göre davacıya iadesini talep ettiği, söz konusu ihtarnamede davalıdan tapu devri veya ödenen bedelin güncellenmiş tutarının seçimlik olarak talepte bulunduğu, talep için herhangi bir süre ve miktar öngörülmediği, ayrıca ihtarın davalıya tebliğ tarihini gösteren belgenin bulunmadığı görülmekle, davacının davalıyı dava tarihinden önce temerrüde düşürdüğünü ispat edemediği anlaşıldığından, dava tarihinden itibaren faiz başlatılması gerekirken; yazılı şekilde faiz başlangıcına hükmedilmesi doğru görülmemiş, bozmayı gerektirmiştir.

4-Davalının yönetim aidat ve su bedellerine ilişkin temyiz itirazlarına gelince;4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 3/a maddesinde, OSB'lerde, bir işletmenin kurulması için parsel tahsisi veya satışı yapılanlar ile maliki bulunduğu parselde üretimde bulunan veya bulunmayı taahhüt eden kişilerin katılımcı olarak tanımlandığı, 12. maddesinde, yönetim aidatlarının OSB'nin gelirleri arasında olduğu, 16. maddesinde, yönetim aidatları ve hizmetlerin karşılıkları, müteşebbis heyet tarafından arıtma tesisi işletme masrafları hariç parsel büyüklüğüne göre belirleneceği, yönetim kurulunun yıllık bütçesinde belirtilen, bölgenin alt yapı ve müşterek hizmetlerine ait tüm masraflar önceki yıla ait kesinhesap da dikkate alınarak katılımcılar tarafından karşılanacağı, belirtilen hizmetlerden yararlanmadıkları gerekçesi ile yönetim aidatlarının ödenmesinden kaçınılamayacağı, müteşebbis heyetin yönetim aidatı ile ilgili kararları ilam hükmünde olup, ilamların icrasına ilişkin yolla takip edileceği düzenlenmiştir .Dosya kapsamında, davacı tarafından aidatlara ilişkin sunulan belgeler 2006 yılı, 2007, 2008 yıllarına ait olup aylık dönemler halinde düzenlendiği, davacının ödemiş olduğu aidat makbuzlarında hangi taşınmaza ilişkin olduğu yazmadığı, dava konusu taşınmazların tapuda devrinin 2009 yılında gerçekleştiği, davacının tahsis edilen taşınmazları kullanmadığını ileri sürmediği, geçersiz sözleşme gereği ödediklerinin iadesi talep ettiği anlaşılmaktadır.O halde, mahkemece, yukarıda belirtilen mevzuat hükümleri gereğince, davacının davalı tarafından taşınmaz tahsis edilmesi nedeniyle katılımcı vasfını taşıdığı ve taşınmaz tahsisi nedeniyle zorunlu olarak ödenen yönetim aidat ve su bedellerine yönelik



davacının talebinin reddi gerekirken, aksi yazılı şekilde hüküm kurulması bozmayı gerektirmiştir.

**SONUÇ:** Yukarıda birinci bentte açıklanan nedenlerle davalı tarafın sair temyiz itirazlarının REDDİNE, ikinci, üçüncü ve dördüncü bentlerde açıklanan nedenlerle hükmün HUMK.nun 428.maddesi gereğince BOZULMASINA ve peşin alınan temyiz harcının istek halinde temyiz edene iadesine, 6100 sayılı HMK'nun geçici madde 3 atfıyla 1086 sayılı HUMK'nun 440. maddesi gereğince kararın tebliğinden itibaren 15 günlük süre içerisinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 30.05.2018 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

**Y8HD**

**Esas : 2015/5252**

**Karar : 2017/8547**

**Tarih : 7.06.2017**

**BORÇLU VEKİLİ, DAYANAK MÜTEŞEBBİS HEYET KARARINA DAYANILARAK TAHSİLİ İSTENEN ALACAK KALEMLERİNİN İLAMLI TAKİBE KONU YAPILAMAYACAĞINI BELİRTEREK İCRA TAKİBİNİN İPTALİNE KARAR VERİLMESİNİ İSTEMİŞTİR.**

**YARGITAY 8. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasında görülen ve yukarıda açıklanan davada yapılan yargılama sonunda Mahkemece, davanın reddine karar verilmiş olup hükmün davacı tarafından temyiz edilmesi üzerine, Dairece dosya incelendi, gereği düşünüldü.

Borçlu vekili, dayanak Müteşebbis Heyet kararına dayanılarak tahsili istenen alacak kalemlerinin ilamli takibe konu yapılamayacağını belirterek icra takibinin iptaline karar verilmesini istemiştir.

Mahkemece şikayetin reddine karar verilmesi üzerine; hüküm, borçlu vekili tarafından temyiz edilmiştir.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun 12. maddesinde .... Bölgesi'nin gelirleri açıklanmıştır.

Anılan Yasanın 12/d maddesinde (Yönetim Aidatları) yazıldıktan sonra, 12/b maddesinde ayrı bir bent halinde arsa ve alt yapı katılım payları ve hizmet karşılıklarından; 12/e maddesinde su, elektrik, doğalgaz, arıtma ve benzeri işletme gelirleri ve iştirak gelirlerinden, 12/ı maddesinde ise diğer gelirlerden söz edildiği görülmektedir.

4562 sayılı Kanun'un 16. maddesinde Yönetim Aidatları ve hizmet karşılıklarının Katılım Paylarının hangi ölçütlere göre belirleneceği açıklanmaktadır. 16/son maddede ise "Müteşebbis Heyetin Yönetim Aidatı" ile ilgili kararlarının ilam hükmünde olduğu belirlenmektedir. Daha açık bir ifadeyle; yönetim Kurulu'nun ilam niteliğinde sayılacak kararı 16/son maddesi gereğince sadece Yönetim Aidatı ile sınırlandırılmıştır.

Yukarıda açıklanan Yasal düzenleme nazara alındığında, takip konusu yapılan 2012 yılı dönemine ait alt yapı ve katılım payı tahakkuk bedeli ana başlığı altında talep edilen alacak

kalemlerinden yönetim giderleri dışında kalan kalemlerin tahsil edilip edilemeyeceği yargılamayı gerektirmekte olup ilamli takibe konu yapılamaz.

Her ne kadar yönetim giderlerine ilişkin kararlar ilam hükmünde ise de; somut olayda 27.06.2013 tarih 2013/08 karar nolu müteşebbis heyet kararında yönetim giderleri toplam olarak (76.406,05 TL) belirlenmiş olup, heyet kararında 4562 Sayılı Yasa 16. maddesinden bahisle yönetim aidatlarının parsel büyüklüğüne göre belirleneceği belirtilmiştir. Bu durumda, faaliyet gösteren firmaların sorumlu oldukları yönetim aidatı likit olarak söz konusu kararda gösterilmemiştir. Dayanak müteşebbis heyet kararı bu haliyle ilamli takibe konu edilemez.

O halde, Mahkemece yukarıda yapılan açıklamalar ve Yasa hükmü gözetilerek şikayetin kabulüne karar verilmesi gerekirken yazılı şekilde hüküm tesisi hatalı olmuştur.

**SONUÇ :** Borçlu vekilinin temyiz itirazlarının kabulü ile mahkeme kararının yukarıda yazılı nedenlerle İİK 366 ve HUMK'nun 428. maddeleri uyarınca BOZULMASINA, taraflarca İİK'nun 366/3. maddesi gereğince Yargıtay Daire ilamının tebliğinden itibaren ilama karşı 10 gün içinde karar düzeltme isteğinde bulunulabileceğine ve peşin harcın istek halinde temyiz edene iadesine 07.06.2017 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

**Y4HD**

**Esas : 2016/6445**

**Karar : 2016/10065**

**Tarih : 18.10.2016**

#### **YARGITAY 4. HUKUK DAİRESİ KARARI:**

Davacı ... vekili Avukat ... tarafından, davalı ... aleyhine verilen dilekçe ile menfi tespit istenmesi üzerine yapılan yargılama sonunda; Mahkemece davanın reddine dair verilen .. günlük kararın Yargıtay'ca duruşmalı olarak incelenmesi davacı vekili tarafından süresi içinde istenilmekle, daha önceden belirlenen .. duruşma günü için yapılan tebligat üzerine temyiz eden davacı vekili Avukat .. ile karşı taraftan davalı vekili Avukat .. geldi. Açık duruşmaya başlandı. Süresinde olduğu anlaşılan temyiz dilekçesinin kabulüne karar verildikten ve hazır bulunanların sözlü açıklamaları dinlendikten sonra taraflara duruşmanın bittiği bildirildi. Dosyanın görüşülmesine geçildi. Tetkik hâkimi tarafından hazırlanan rapor ile dosya içerisindeki kâğıtlar incelenerek gereği düşünüldü.

1-Dosyadaki yazılara, kararın bozmaya uygun olmasına, delillerin değerlendirilmesinde bir isabetsizlik bulunmamasına göre davacının aşağıdaki bendin kapsamı dışında kalan temyiz itirazları reddedilmelidir.

2-Davacının diğer temyiz itirazlarına gelince;

Dava, menfi tespit ve istirdat istemine ilişkindir. Mahkemece, istemin reddine karar verilmiş; hüküm, davacı vekili tarafından temyiz olunmuştur.

Davacı, davalı ... Bölgesi İdaresinin, koşulları bulunmamasına rağmen haksız olarak aidat tahakkuk ettirip, ödenmediği gerekçesi ile aleyhine icra takibi başlattığını belirterek menfi tespit davası açmış, cebri icraya devam edilmesi nedeniyle de ödeme yapmak zorunda kaldığı aidat bedellerinin iadesi için istirdat istemli olarak davaya devam etmiştir.

Davalı, davacının .. Organize Sanayi Bölgesi Genel Kurullarında alınan aidat kararları gereği tahakkuk eden bedeli ödemek zorunda olduğunu belirterek istemin reddi gerektiğini savunmuştur.

Mahkemece verilen ilk karar, Dairemizin .. esas ve .. karar sayılı ilamı ile alacağın yönetim gideri mi yoksa alt yapı katkı payı gideri mi olduğunun belirlenmesi için bozulmuş; mahkeme bozma kararına uyarak talebin yönetim gideri alacağı olup alt yapı katkı payı almadığını belirtmiş ve davacının talep edilen bedelden sorumlu olduğu gerekçesiyle menfi tespit ve istirdat davasının reddine karar vermiştir.

4562 sayılı Yasa Organize Sanayi Bölgesi Kanunu 20. maddesinde alt yapı niteliğindeki hizmetler Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme olarak sayılmış olup, davaya konu aidat kaleminden "OSB İdari Bina Yapımı" için tahsil olunan aylık 10,00 TL'nin alt yapı katılım gideri olduğu ve davacıdan talep edilemeyeceğinin kabulü gerekirken, yanılığlı değerlendirme ile bu kısım yönünden de istemin reddine karar verilmesi doğru olmamış ve hükmün bozulması gerekmiştir.

**SONUÇ:** Temyiz olunan kararın yukarıda (2) sayılı bentte açıklanan nedenlerle davacı yararına **BOZULMASINA**, davacının diğer temyiz itirazlarının ilk bentte açıklanan nedenlerle reddine ve davacı yararına takdir olunan 1.350,00 TL duruşma avukatlık ücretinin davalıya yükletilmesine, peşin alınan harcın istek halinde geri verilmesine oybirliğiyle karar verildi.

**Y4HD**

**Esas : 2010/3000**

**Karar : 2011/1927**

**Tarih : 24.02.2011**

**4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasası`na göre altyapı ödentisi katılımcıların ödemek zorunda oldukları altyapı hizmetlerinin; yol, su, elektrik, doğalgaz, iletişim, kanalizasyon, arıtma ve benzeri gibi ortak tesislerin yapımı ve işletilmesinin karşılığıdır.**

**Altyapı hizmetlerinin karşılığı olarak ödenmesi gereken altyapı katılım paylarının belirlenebilmesi için de, Yasa`nın 4. maddesinde açıklandığı biçimde**

mevzi imar ve parsel planları ile değişikliklerinin yönetmeliğe uygun olarak hazırlanmış ve kesinleşmiş olması gerekmektedir. İmar ve parsel planları kesinleşmeden, katılımcıların altyapı ödentilerinden sorumlu tutulmalarına olanak yoktur.

**YARGITAY 4. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Davacı ... O.S Bölgesi vekili Avukat U... E.. tarafından, davalı ... Tarım ve İlaç. San. ve Tic. A.Ş aleyhine 14/10/2008 gününde verilen dilekçe ile itirazın iptali istenmesi üzerine mahkemece yapılan yargılama sonunda; davanın reddine dair verilen 09/10/2009 günlü kararın Yargıtay`ca duruşmalı olarak incelenmesi davacı vekili tarafından süresi içinde istenilmekle temyiz dilekçesinin kabulüne ve duruşma isteminin miktar itibariyle reddine karar verildikten sonra tetkik hakimi tarafından hazırlanan rapor ile dosya içerisindeki kağıtlar incelenerek gereği görüldü.

1-Dosyadaki yazılara, kararın dayandığı kanıtlarla yasaya uygun gerektirici nedenlere, özellikle delillerin değerlendirilmesinde bir isabetsizlik görülmemesine göre aşağıdaki bendin kapsamı dışında kalan temyiz itirazları reddedilmelidir.

2-Diğer temyiz itirazına gelince; davacı, sanayi bölgesi içinde taşınmaz sahibi olan davalının, yönetim ve alt yapı ödentilerinin (aidatlarının) ödetilmesi amacıyla başlatılan icra takibine yapılan itirazın iptalini istemiştir.

Yerel mahkemece, tarafları ve dava sebebi aynı olan ... Asliye 2. Hukuk Hakimliği tarafından verilen direnme kararı üzerine Hukuk Genel Kurulu`nun "...Organize Sanayi Bölgeleri içinde Organize Sanayi Bölgesi Yönetimince kendilerine yer tahsisi yapılmayan o bölge içinde daha önceden kendisine ait tesislerde faaliyetini sürdüren ve bölge içinde kalıyor olması nedeniyle doğal olarak katılımcı kabul edilen firmaların kişilerin yasal olarak katılımcı sayılıp aidat istenebilir ve hizmet götürüldüğü için katılım payı istenebilir hale gelmesi Organize Sanayi Bölgeleri Kanununda 23/10/2008 tarih ve 5807 sayılı yasa ile yapılan değişiklik doğrultusunda ancak mümkün hale geldiği ve bu değişikliğin yürürlüğe girdiği tarih olan 10/11/2008 tarihinden itibaren ancak katılımcı durumuna gelebilecekleri o tarihten öncesine yönelik olarak davacı Organize Sanayi Bölgesi Yönetimince talep edilen " alt yapı aidatı, alt yapı hizmetlerinin, yol, su elektrik, doğal gaz, iletişim, kanalizasyon, arıtma ve benzeri ortak giderlerin yapımı ve işletimi için istenebilecek tüm ücretlerin buna bağlı olarakta o dosyalarda açıkça yönetim aidatı açısından yapılan talep her hangi bir ayrıma tabi tutulmadan tamamen istenemeyecek şekilde belirlenip mahkemece bunlara hükmedilebileceği yolundaki kararın bozulmuş olduğu..." gerekçesiyle istem reddedilmiş; karar, davacı tarafından temyiz olunmuştur.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasası`nın 12. maddesinde Organize Sanayi Bölgeleri (OSB)`nin gelirleri arasında sayılan ve aynı Yasa`nın 16. maddesi uyarınca kurucular kurulu tarafından parsel büyüklüğüne göre belirlenecek yönetim ödentileri (aidatları); arsa özgülmesi (tahsisi) ya da satışı yapılan ve OSB`ye ait yer seçimi kararının kesinleşmesinden itibaren bölge

sınırları içinde kalan ve yer seçim kararı ile imar planı yapım aşamasında itiraz belirtmeyen, mülkiyetleri kendilerine ait arsa sahipleri ile taşınmaz üzerinde bulunan tesis sahipleri tarafından ödenmek zorundadır.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasası'nın 4. maddesi uyarınca OSB'lerinin yer seçiminin kesinleşmesinden sonra OSB sınırları içinde yapılacak mevzi imar ve parsel planları ve değişiklikleri, OSB tarafından yönetmeliğe uygun olarak hazırlanır ve Bakanlığın onayına sunulur, İl İdare Kurulu Kararı ile yürürlüğe girer. Yürürlüğe giren mevzi imar planına göre arazi kullanımı, yapı ve tesislerin projelendirilmesi, inşası ve kullanımıyla ilgili izin belgeleri ve izinler ile işyeri açma ve çalışma izin belgeleri OSB tarafından verilir ve denetlenir. Anılan Yasa'nın 20. maddesi uyarınca; OSB'lerin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesislerini kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkı sadece OSB'nin yetki ve sorumluluğundadır. OSB'de yer alan kuruluşlar, alt yapı gereksinimlerini OSB'nin tesislerinden karşılamak zorundadır. OSB'nin izni olmaksızın alt yapı gereksinimleri başka bir yerden karşılanamaz ve bu amaçla tek başına tesis kurulamaz. Bu kuruluşlar kendilerine özgülenen alt yapı kullanma hakkını başka kuruluşlara devir edemezler, geçiremezler (temlik edemezler) ve başkalarının yararlanmasına özgüleyemezler.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasası'na göre altyapı ödentisi katılımcıların ödemek zorunda oldukları altyapı hizmetlerinin; yol, su, elektrik, doğalgaz, iletişim, kanalizasyon, arıtma ve benzeri gibi ortak tesislerin yapımı ve işletilmesinin karşılığıdır.

Altyapı hizmetlerinin karşılığı olarak ödenmesi gereken altyapı katılım paylarının belirlenebilmesi için de, Yasa'nın 4. maddesinde açıklandığı biçimde mevzi imar ve parsel planları ile değişikliklerinin yönetmeliğe uygun olarak hazırlanmış ve kesinleşmiş olması gerekmektedir. İmar ve parsel planları kesinleşmeden, katılımcıların altyapı ödentilerinden sorumlu tutulmalarına olanak yoktur.

Bu bağlamda katılımcı sıfatının da açıklığa kavuşturulması gerekmektedir. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasası'nın Tanımlar ve Kısaltmalar başlıklı 3. maddesinde organize sanayi bölgelerinde parsel özgülemesi veya satışı yapılmış gerçek ya da tüzel kişi olarak tanımlanan katılımcı; 10.11.2008 gününde yürürlüğe giren 23.10.2008 gün ve 5807 Sayılı Yasa ile değişik 3. maddede, OSB'lerde, bir işletmenin kurulması için parsel özgülemesi veya satışı yapılanlar ile sahibi bulunduğu parselde üretimde bulunan veya bulunmayı taahhüt eden ve bu Yasa'nın amacına uygun iş gören gerçek ve tüzel kişi olarak tanımlanmıştır. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasası'nda yapılan bu değişikliğe göre, OSB'lerin kuruluşu aşamasında kendilerine parsel özgülemesi ya da satışı yapılmayanların katılımcı durumunda olmadıkları, sahibi oldukları parselde üretimde bulunan ve Yasa'nın amacına uygun iş yapan gerçek ve tüzel kişilerin de katılımcı tanımına ilişkin değişikliğin yürürlüğe girdiği 10.11.2008 gününden itibaren katılımcı durumuna geldikleri açıktır.

Bu nedenle 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasası'nın 3. maddesindeki katılımcı

tanımına ilişkin değişikliğin yürürlüğe girdiği 10.11.2008 gününden önce katılımcı sıfatı bulunmayan davalının, katılımcıların ödemekle yükümlü oldukları altyapı ödentilerinden sorumlu tutulmasına yasal olanak bulunmamakla birlikte yukarıda açıklanan gerekçelerle davalının yönetim aidatı ile sorumlu olduğunun kabulü gerekmektedir.

Yerel mahkemece açıklanan yönler gözetilerek, istemin yönetim aidatına ilişkin olan bölümü ile sınırlı olarak kısmen kabulüne karar verilmesi gerekirken, yerinde olmayan yazılı gerekçeyle istemin tümünden reddedilmiş olması usul ve yasaya uygun düşmediğinden kararın bozulması gerekmiştir.

Sonuç: Temyiz olunan kararın, yukarıda (2) sayılı bentte gösterilen nedenle **BOZULMASINA**; öteki temyiz itirazlarının ilk bentteki nedenlerle reddine ve peşin alınan harcın istek halinde geri verilmesine 24/02/2011 gününde oybirliğiyle karar verildi.

#### **Y4HD**

**Esas : 2004/7203**

**Karar : 2005/3915**

**Tarih : 14.04.2005**

**YARGITAY 4. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Davacı İstanbul Dudullu Organize San. Bölgesi vekili Avukat Ümit Kadir Özdemir tarafından, davalı GAMAK Mak. San. A.Ş. aleyhine 19.6.2002 gününde verilen dilekçe ile ilamsız icra takibine itirazın iptalinin istenmesi üzerine yapılan yargılama sonunda; Mahkemece davanın reddine dair verilen 17.2.2004 günlü kararın Yargıtay`da duruşmalı olarak incelenmesi davalı vekili duruşmasız olarak ta davacı vekili taraflarından süresi içinde istenilmekle, daha önceden belirlenen 29.3.2005 duruşma günü için yapılan tebligat üzerine temyiz eden davalı vekili Avukat Salih Nuri Tüzel ile karşı taraftan davacı vekili Avukat Ümit Kadir Özdemir geldiler. Açık duruşmaya başlandı. Süresinde olduğu anlaşılan temyiz dilekçesinin kabulüne karar verildikten ve hazır bulunanların sözlü açıklamaları dinlendikten sonra taraflara duruşmanın bittiği bildirildi. Dosyanın görüşülmesine geçildi. Tetkik hakimi tarafından hazırlanan rapor ile dosya içerisindeki kağıtlar incelenerek gereği görüldü:

Dava, Organize Sanayi Bölgesi içerisinde tesisleri bulunan davalının ödemesi gereken katkı payının tahsili için başlatılan icra takibine yaptığı itirazın iptaline ilişkindir. Mahkemece dava reddedilmiş ve karar taraflarca temyiz edilmiştir.

Davalı şirkete ait sanayi tesisinin yine davalıya ait olan taşınmaz üzerine Organize Sanayi Bölgesi oluşumundan önce kurulduğu ve daha sonra kendi yazılı isteği ile de Organize Sanayi Bölgesi içine alındığı anlaşılmaktadır. Böylece katkı payı istenilen 1999-2000 ve 2001 yıllarında davalının tesisinin sanayi bölgesi içinde bulunduğu belirgindir. Davalının sanayi bölgesi olmadan önce o bölgede taşınmaz ve tesis sahibi olması katkı payı ödememesini gerektirmez. Organize Sanayi Bölgesi içinde sanayi tesisinin bulunması dolayısıyla bunun sağladığı veya sağlayabileceği kolaylık ve hizmetlerden yararlanma hakkını verdiğine göre,

bunun karşılığında belirlenen katkı payını ödemelidir. Halen sunulan bazı hizmetlerden yararlanmıyor olmak 4562 sayılı yasanın 16. maddesindeki düzenlemeye göre de katkı payını ödememe nedeni sayılamaz. O halde davanın katkı payı ile sorumlu tutulması gerekir. Yerel mahkemece bu yönler üzerinde durulmadan yazılı şekilde davanın tümünden reddedilmiş olması bozmayı gerektirmiştir.

Temyiz olunan kararın yukarıda gösterilen nedenle davacı yararına BOZULMASINA, bozma nedenine göre davalının temyiz itirazlarının incelenmesine yer olmadığına ve temyiz eden davacı yararına takdir olunan 400,00 YTL duruşma avukatlık ücretinin davalıya yükletilmesine ve davacıdan peşin alınan harcın istek halinde geri verilmesine, 14.04.2005 gününde oybirliğiyle karar verildi.

### **KATMA DEĞER VERGİSİ**

**VDDGK**

**Esas : 2018/1103**

**Karar : 2019/374**

**Tarih : 12.06.2019**

**Davacı tarafından, ... yılında inşaat taahhüt işlerine bağlı indirimli orana tabi mal ve hizmet teslimleri nedeniyle yüklenilen, fakat indirim konusu yapılamayan .... TL tutarındaki katma değer vergisinin, ... yılı Kasım dönemi katma değer vergisi beyannamesine istinaden ... tarihli düzeltme beyannamesiyle iadesi için yapılan başvurunun reddine ilişkin ... tarih ve ... sayılı işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.**

### **VERGİ DAVA DAİRELERİ GENEL KURULU KARARI:**

**TEMYİZ EDEN (DAVALI) :**

**KARŞI TARAF (DAVACI) :**

**İSTEMİN KONUSU :.... Vergi Mahkemesinin, ... tarih ve E:... sayılı ısrar kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.**

### **YARGILAMA SÜRECİ:**

Dava konusu istem : Davacı tarafından, ... yılında inşaat taahhüt işlerine bağlı indirimli orana tabi mal ve hizmet teslimleri nedeniyle yüklenilen, fakat indirim konusu yapılamayan .... TL tutarındaki katma değer vergisinin, ... yılı Kasım dönemi katma değer vergisi beyannamesine istinaden ... tarihli düzeltme beyannamesiyle iadesi için yapılan başvurunun reddine ilişkin ... tarih ve ... sayılı işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

**Mahkemenin İlk Kararının Özeti:** Vergi Mahkemesinin, ... tarih ve E:... sayılı kararında aşağıdaki hukuksal nedenler ve gerekçeye yer verilmiştir:

Uyuşmazlık konusu işlemde, ... dönemi indirimli orana tabi işlemlerinden doğan katma değer vergisi iadesi için izleyen yılın Ocak-Kasım dönemlerinde verilecek katma değer vergisi beyannamelerinin herhangi birinde iade talep edilebileceği hususunun 99 Nolu Genel Tebliğ ile

düzenlendiği halde, davacı tarafından iade talebi 18/12/2009 tarihinde verilen düzeltme beyannamesi ile yapılmıştır.

Davalı idarece, davacının iade talebinin Kanunda öngörülen süre geçtikten yapıldığı ve bu nedenle reddedildiği savunulmaktadır.

Ancak, kişilerin bir haktan yararlandırılmasının belli bir süre ile sınırlandırılmasını öngören düzenlemeler, Anayasanın belirlediği sınırlar dahilinde ancak Kanunla yapılabilecek olup, davacı şirketin, indirimli orana tabi işlemlerini gerçekleştirmiş olduğu 2007 yılında yürürlükte bulunan vergi kanunlarında iade talepleri konusunda herhangi bir süre sınırlandırması öngörülmemiştir. Kanunda öngörülmeyen bir süre sınırlaması getiren tebliğe istinaden davacının mahsup talebinin kabul edilmemesinde yasal isabet bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi, bu hususları dikkate alarak, davacı tarafından ... yılında inşaat taahhüt işlerine bağlı indirimli orana tabi mal ve hizmet teslimleri nedeniyle yüklenen, fakat indirim konusu yapılamayan... TL tutarındaki katma değer vergisine ilişkin iade talebinin genel zamanaşımı süresi içerisinde her zaman yapılabileceği sonucuna ulaşmış ve dava konusu işlemin iptaline karar vermiştir.

Daire kararının özeti :Davalı idarenin temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin, 23/11/2017 tarih ve E:2013/277, K:2017/7687 sayılı kararında aşağıdaki hukuksal nedenler ve gerekçeyle yer verilmiştir:

Temyize konu mahkeme kararında belirtilen iadeye ilişkin süre kısıtlamasının kanundan kaynaklı olmadığı ve tebliğ ile getirildiği yolundaki gerekçe, Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29/2. maddesinin son fıkrasında yer alan hükmün 5838 sayılı Kanunla değiştirilmeden önceki haline uygun olmakla birlikte, değiştirildikten sonraki haline uygunluğundan bahsedilemeyeceği açıktır.

2007 takvim yılında gerçekleşen indirimli orana tabi işlemler nedeniyle doğan katma değer vergisi iadelerinin talep edilebilmesi için iadenin doğduğu tarihten itibaren verilecek katma değer vergisi beyannamelerinde gösterilmesi, mahsup yoluyla iade edilemediğinden iadesi gereken kısım için de (ihtilaflı yıl için) 2008/Kasım dönemi katma değer vergisi beyannamesinin verilme süresinin son günü olan 24 Aralık 2008 günü iade talebinde bulunulması gerekir. Davacı şirket tarafından bu tarihe kadar mahsup yoluyla iade talebinde bulunulmamıştır.

Danıştay Dördüncü Dairesi, bu nedenle, davacı şirketin, daha sonra düzeltme beyannamesi ile yaptığı iade talebinin kabul edilmemesi yolundaki davalı idare işleminde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuş; davacının karar düzeltme istemini reddetmiştir.

Israr kararının özeti: Mahkeme, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle önceki kararında ısrar etmiştir.



TEMYİZ EDENİN İDDİALARI :Davalı idare tarafından, davacının iade mahsup hakkını kanunla öngörülen sürede kullanmadığı, düzeltme beyannamesi ile iade talebinde bulunmasının hukuki dayanağının bulunmadığı ve ısrar kararının bozulması gerektiği ileri ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI : Davacı tarafından, indirimli orana tabi işlemlerini gerçekleştirmiş olduğu 2007 yılında yürürlükte bulunan vergi kanunlarında iade talepleri konusunda herhangi bir süre sınırlandırması öngörülmemesi nedeniyle, kanunda öngörülmeyen bir süre sınırlaması getiren tebliğe istinaden mahsup talebinin kabul edilmemesinde hukuka uygunluk bulunmadığı, mahkeme kararının onanması gerektiği savunulmaktadır.

DANIŞTAY TETKİK HAKİMİ ...'IN DÜŞÜNCESİ : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, ısrar kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

İNCELEME VE GEREKÇE :

MADDİ OLAY: Davacı tarafından, ... yılı Kasım dönemi katma değer vergisi beyannamesine istinaden ... tarihli düzeltme beyannamesiyle, ... yılında inşaat taahhüt işlerine bağlı indirimli orana tabi mal ve hizmet teslimleri nedeniyle yüklenilen, fakat indirim konusu yapılamayan ... TL tutarındaki katma değer vergisinin iadesi için başvurulmuştur.

Davalı idarenin 25/06/2012 tarih ve 21270 sayılı işlemi ile davacının başvurusu reddedilmiştir.

İşlemden, 99 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin 1.5. Bölümünde yer alan kurallara değinildikten sonra davacı tarafından indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade, izleyen yılın Ocak-Kasım dönemlerinden birinde talep edilmediğinden, iade talebinin gerçekleştirilemeyeceği belirtilmiştir.

Anılan işlemin iptali istemiyle dava açılmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 28/02/2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5838 sayılı Kanunla değişik 29/2. Maddesinde aşağıdaki kurala yer verilmiştir:

”Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28. madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin %51’i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edilir...”

Anılan Kanun’un 5838 sayılı Kanun’la değişmeden önceki metninde ise, yıl içinde mahsup edilemeyen verginin nakden iade edileceği belirtilerek, iade talepleri hususunda bir süre sınırlaması getirilmemiştir.

Anılan Kanun maddesine dayanılarak Maliye Bakanlığınca yayımlanan 99 Seri No’lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği’nin 1.5. Bölümünde ise aşağıdaki açıklamalar yer almaktadır:

”İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmı, izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak, nakden veya mahsuben iade edilebilecektir. İade talebinin en erken izleyen yılın Ocak dönemine ait olup Şubat ayı içinde verilecek, en geç Kasım dönemine ait olup Aralık ayı içinde verilecek katma değer vergisi beyannameleri ile yapılabilecektir...”

#### HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Anayasa’nın 2. maddesinde yer verilen Hukuk Devletinin korumakla yükümlü olduğu evrensel ilkelerden biri hukuk güvenliği ilkesidir. Hukuk güvenliği ilkesi, hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete güven duyabilmesini, devletin de gerçekleştirdiği yasal düzenlemelerde bu güven duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerekli kılmaktadır. Hukuki güvenlik, kural olarak kanunların geriye yürütülmemesini de kapsamaktadır. Kanunların geriye yürümezliği ilkesi uyarınca kanunlar, kazanılmış hak, kamu düzeni, kamu yararı ve mali haklarda iyileştirme gibi ayrık durumlar dışında kural olarak yürürlük tarihlerinden sonraki olay, işlem ve eylemlere uygulanmak üzere çıkarılırlar. Kanunların geriye yürümezliği ilkesi, bir hukuki eylem ya da davranışın, bir hukuki ilişkinin gerçekleştiği dönemdeki kanun hükümlerine tabi kalmakta devam edeceğini ifade etmektedir. Yürürlüğe giren kanunların geçmişe etkili olmaması, hukukun temel ilkelerindedir.

Vergi kanunları, kamu hukukuna ilişkin yükümlülükler getirdiğinden, bu kanunların, özellikle mali yükümü artırıcı nitelikteki hükümlerinin, geçmişe yürütülmemesi, hukuki güvenlik ilkesi yönünden önem taşımaktadır. Anayasanın 73. maddesinin üçüncü fıkrasında ifadesini bulan

“vergilerin kanuniliği ilkesi” de hukuki güvenliği sağlama amacına yönelik olup vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği dönemde yürürlükte olmayan bir kanuna dayanılarak vergi yükünün artırılmasına imkan vermediği gibi mükellefler açısından bir hakkın elde edilmesi anlamında sonradan ortaya çıkacak kısıtlamaların da kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonraki dönemde gerçekleşen vergiyi doğuran olaylara uygulanmasını gerektirmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, davacı tarafından, 2007 yılında inşaat taahhüt işlerine bağlı indirimli orana tabi mal ve hizmet teslimleri nedeniyle yüklenilen, fakat indirim konusu yapılamayan katma değer vergisinin iadesine ilişkin talebin 18/12/2009 tarihinde verilen düzeltme beyannamesi ile yapıldığı anlaşılmıştır.

Vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği 2007 yılında yürürlükte bulunan 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 29/2. maddesinde düzenlenen iade talepleri konusunda herhangi bir süre sınırlandırması öngörülmemiştir. Kanunun, 5838 sayılı Kanunla değişik halinde yer alan “yıllı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edileceği”ne ilişkin düzenlemenin, verginin dönemselliği ilkesi de dikkate alınarak bu Kanun’un yürürlüğe girdiği 28/02/2009 tarihinden sonraki dönemlerde gerçekleşecek vergiyi doğuran olaylara ilişkin olarak uygulanabileceği tabiidir.

Bu durumda, davacının 2007 yılı indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade talebi, anılan yılda yürürlükte olan Kanun hükmü uyarınca, genel zamanaşımı süresi içerisinde her zaman gerçekleştirilebilecektir. Bu nedenle, 2007 yılını izleyen yılın Ocak-Kasım dönemlerinden birinde yapılmadığından bahisle iade talebinin reddedilmesine ilişkin uyuşmazlık konusu işlemde hukuka uyarlık bulunmadığının anlaşılması karşısında, ısrar kararında sonucu itibarıyla hukuka aykırılık görülmemiştir.

#### KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- ...Vergi Mahkemesinin, ... tarih ve E:... sayılı ısrar kararına yönelik temyiz isteminin REDDİNE,  
2577 sayılı Kanunun (Geçici 8. Maddesi uyarınca uygulanmasına devam edilen) 54. maddesinin 1. fıkrası uyarınca bu kararın tebliğ tarihini izleyen günden itibaren onbeş gün içinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 12/06/2019 tarihinde oyçokluğuyla karar verildi.

## KARŞI OY:

5615 ve 5838 sayılı Kanunlarla 3065 sayılı Kanunun 29'uncu maddesinde indirimli orana tabi teslim ve hizmetlerle ilgili iadeler konusunda bazı düzenlemeler yapılmış ve anılan fıkra ile yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin maddede sayılan borçlarına mahsuben iade edilebileceği belirtilmiş; Maliye Bakanlığının, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleme yetkisi korunmuştur.

Maliye Bakanlığına verilen yetki kapsamında 11/07/2006 tarih ve 26225 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 99 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile 2006 ve izleyen yıllarda gerçekleştirilecek indirimli orana tabi işlemlerden doğan katma değer vergisi alacaklarının iadesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Bu kapsamda, KDV Kanununun 28'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlar Kurulunca vergi oranları indirilen teslim ve hizmetler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen KDV tutarlarının, 2006/10379 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile belirlenen sınırı aşan kısmının, bu Tebliğin (1.2.) bölümünde belirtilen borçlara yılı içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla mahsup edileceği belirtilmiştir. Anılan tebliğin "Yılı İçinde Mahsup Edilemeyen Vergilerin İadesi"ne ilişkin durumu düzenleyen 1.5. işaretli kısmında ise indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmının, izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak, nakden veya mahsuben iade edilebileceği, iade talebinin en erken izleyen yılın Ocak dönemine ait olup Şubat ayı içinde verilecek, en geç Kasım dönemine ait olup Aralık ayı içinde verilecek KDV beyannameleri ile yapılabileceği, 3 aylık vergilendirme dönemine tabi olan mükelleflerde iade talebinin, en erken izleyen yılın ilk 3 aylık, en geç üçüncü 3 aylık vergilendirme dönemlerine ait beyannamelerle yapılabileceği açıklanmıştır.

Katma değer vergisi her aşamada yaratılan katma değer üzerinden alınan bir vergidir. Verginin bu özelliği, alış ve giderler üzerinden ödenen verginin, teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanan vergiden mahsup edilerek kalan tutarın vergi dairelerine yatırılması suretiyle gerçekleşir.

Katma Değer Vergisi Kanununun yukarıda yer verilen 29'uncu maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca, indirimli orana tabi mal ve hizmet teslimleri için belli şartlar dahilinde iade imkanı bulunmaktadır. Bu iadeler nakden veya mahsuben alınabilmektedir. Nakden iadelerde aranan şartlar mahsuben iadelere göre daha ağırdır. Genellikle mahsuben iadeler teminat veya inceleme raporu aranmadan yerine getirilir. Bu durum, mahsuben iadeleri nakden iadeye göre daha cazip hale getirmektedir.

Katma Değer Vergisi iadelerinin tabi olduğu esaslar 3065 sayılı Kanunda detaylı olarak belirlenmemiş, uygulama usul ve esaslarını belirleme konusunda Maliye Bakanlığına yetki verilerek esnek bir yapı oluşturulmasına imkan tanınmıştır. Anılan Kanunun 29'uncu maddesinin 2'nci fıkrası uyarınca Maliye Bakanlığına verilen yetkiye dayanılarak 74, 76, 85 ve 99 Seri No'lu KDV Genel Tebliğleriyle indirimli orana tabi mal ve hizmet satışları nedeniyle iade hakkını kullanacak mükelleflerin tabi oldukları usul ve esaslar duyurulmuştur. Bu belirlemede katma değer vergisinin sahip olduğu indirim mekanizması dikkate alınmış ve

özellikle Kanun hükmündeki "...teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ..." ibaresi kural olarak iade hakkının da dönemsel olarak kullanılması zorunluluğunu ortaya koymuştur.

KDV iade alacağının nakden veya mahsuben iade olarak talep edilmesi zorunlu değildir. Bu tutarın indirim yoluyla telafi edilmek üzere sonraki dönemlere devredilmesi de mümkündür. Mükelleflerin iade yerine indirimi tercih etmelerinin pek çok sebebi olabilir. Bazen indirim yolunu tercih etmek iadenin daha hızlı alınmasını sağlayabilir. Zira, iade alacağının indirim yoluyla alınması iade prosedürüne tabi değildir. Bu nedenle, mükellefin, iade alacağını indirim yoluyla elde etme potansiyeli varsa iade ile uğraşmak yerine indirim yoluyla telafi etme yöntemini seçmesi söz konusu olabilir.

3065 sayılı Kanununun 29'uncu maddesinin 2'nci fıkrasının uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte olan şekliyle yılı içinde mahsuben iade edilemeyen verginin nakden iade edileceği hükmüne bağlanmakla birlikte iade başvurularının hangi süre içinde yapılacağı belirtilmemiştir. Yılı içinde mahsup edilemeyen vergilerin iadesi ilişkin süre, Maliye Bakanlığına verilen yetki kapsamında "izleyen yıl içinde" mükellefin isteğine bağlı olarak sınırlandırılmıştır. Bu sınırlama, mükelleflerin bu süre zarfında iade haklarını kullanmadıkları takdirde, iade haklarını kaybedecekleri anlamına gelmemekte; iade hakkını kullanmayı tercih etmeyen mükelleflerin alacaklarını indirim yoluyla telafi imkanı baki kalmaktadır.

Dolayısıyla, mükelleflerin tercihine bağlı olan iade haklarının kullanımında herhangi bir hak kaybı getirmeyen ve dayanağı Yasa hükmüyle öngörülmüş bir hakkın kullanımını sınırlandırıcı bir nitelik de taşımadığı sonuç ve kanaatine varılmıştır.

Bu nedenle, davacı tarafından, 2007 indirimli orana tabi işlemlere ilişkin iade talebinin 99 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde öngörülen bir yıllık süre geçtikten sonra yapıldığı anlaşıldığından, aksi yönde verilen Vergi Mahkemesi kararının bu gerekçeyle bozulması gerektiği oyuyla karara katılmıyoruz.

**KARŞI OY:**

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.

**D9D**

**Esas : 2012/1487**

**Karar : 2015/1037**

**KATMA DEĞER VERGİSİ İADESİ TALEBİ**

**Dava, Davacı tarafından 2009 yılına dair indirimli orana tabi işlemlerden doğan katma değer vergisi**

**Tarih : 12.03.2015**

**alacağının iadesi talebiyle yapılan başvurunun reddine dair 10.2.2011 tarih ve 3001 Sayılı işlemin iptali istemiyle açılmıştır.**

**DANIŞTAY 9. DAİRE KARARI:**

İstemin Özeti: Davacı tarafından 2009 yılına dair indirimli orana tabi işlemlerden doğan katma değer vergisi alacağının iadesi talebiyle yapılan başvurunun reddine dair 10.2.2011 tarih ve 3001 Sayılı işlemin iptali istemiyle açılan davayı reddeden İstanbul 10. Vergi Mahkemesi'nin 18.10.2011 tarih ve E: 2011/725, K: 2011/2603 Sayılı kararının; dilekçede ileri sürülen sebeplerle bozulması istenilmektedir.

Cevabın Özeti: Cevap verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Düşüncesi: Vergi Mahkemesi kararının bozulması gerekeceği düşünülmektedir.

**TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüldü:

**KARAR :** Uyuşmazlıkta, davacı tarafından 2009 yılına dair indirimli orana tabi işlemlerden doğan katma değer vergisi alacağının iadesi talebiyle yapılan başvurunun reddine dair işlemin iptali istemiyle açılan davayı; olayda, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29. maddesinin 2. fıkrasıyla tanınan yetkiye dayanılarak Maliye Bakanlığınca çıkarılan 85 ve 96 Seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerinde öngörüldüğü şekilde, indirimli orana tabi işlemlerle ilgili katma değer vergisi alacakları için süresinde verdiği beyanname ile iade hakkını kullanmayıp yüklediği vergileri indirim konusu yapmayı tercih eden davacının, daha sonra verdiği düzeltme beyanname ile iade talebinde bulunması mümkün olmadığından, bu doğrultuda tesis edilen davalı idare işleminde yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle reddeden Vergi Mahkemesi kararının; genel tebliğ ile hakkın kullanılmasının sınırlanamayacağı ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesi 2. fıkrasında "bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadarki, 28. madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları, genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına yada döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin %51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine dair

borçlarına mahsuben ödenir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edilir. Bakanlar Kurulu vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, iade hakkını kısmen veya tamamen ya da amortismanına tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere kaldırmaya, Maliye Bakanlığı, bu fıkranın uygulanmasına dair usul ve esasları belirlemeye yetkilidir" hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu fıkrada tanınan yetkiye dayanılarak Maliye Bakanlığınca çıkarılan 85 Seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin 4.bendinde, "ilgili yılın Ocak-Kasım arasındaki dönemlerde verilecek beyannamelerde iade hakkını kullanmayıp yüklediği vergileri indirim konusu yapmayı tercih eden mükelleflerin, daha sonra düzeltme beyannameleri ile iade talebinde bulunmalarının söz konusu olmadığı", 96 seri numaralı Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinin son paragrafında da; "indirimli orana tabi işlemlerle ilgili katma değer vergisi alacakları için süresinde iade talebinde bulunmayan mükelleflerin daha sonra düzeltme beyannameleri vererek iade talebinde bulunmalarının mümkün olmadığı" kuralı konulmuştur.

Dosyanın incelenmesinden, inşaat ve müteahhitlik faaliyeti ile uğraşan davacının 2009 yılındaki indirimli orana tabi satışları sebebiyle doğan katma değer vergisi alacağının iadesini 31.12.2009 tarihinde verilen düzeltme beyannamesi ile talep edildiği, davacının iade talebi yukarıda anılan 85 ve 96 seri numaralı Genel Tebliğler dayanak gösterilerek iadenin düzeltme beyannamesi verilmek suretiyle istenilemeyeceğinden bahisle reddedildiği görülmektedir.

3065 Sayılı Kanununun 29. maddesinin 2. fıkrasında, fıkranın uygulanmasına dair usul ve esasların belirlenmesinde Maliye Bakanlığı yetkili kılınmış ise de, söz konusu yetkinin, iade talebinin nereye ve nasıl yapılacağı, iade işlemi hangi belgelerin aranacağı gibi düzenlemelerle sınırlı olduğunun kabulü zorunlu olup; hakkın özüne dokunabilecek bir düzenlemenin tebliğ ile yapılması söz konusu olamaz. Aksi düşünce; yani kanunla düzenlenmesi gereken bir konunun tebliğ ile düzenlenmesi, olayda olduğu gibi, kanunda öngörülmemiş bir sınırlamanın tebliğ ile getirilmesi, kuvvetler ayrılığı ilkesine ters düşeceği gibi, fonksiyon gaspına da yol açacağı kuşkusuzdur.

Bu durumda, yürürlükte bulunan vergi kanunlarında, iade taleplerinin sadece döneminde verilen beyanname ile yapılacağı şeklinde herhangi bir sınırlandırma öngörülmediğinden, davacının düzeltme beyannamesi ile yaptığı iade talebinin Genel Tebliğlerdeki sınırlandırma dikkate alınarak reddedilmesinde ve açılan davanın aynı gerekçeyle reddi yolundaki Vergi Mahkemesi kararında isabet görülmemiştir.

SONUÇ: Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 10. Vergi Mahkemesi'nin 18.10.2011 tarih ve E:2011/725, K:2011/2603 Sayılı kararının ( BOZULMASINA ), bu kararın tebliğ tarihini izleyen 15 gün içinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, oyçokluğuyla karar verildi.

## KARŞI OY :

3065 Sayılı Kanununun 29. maddesinin 2. fıkrasında, fıkranın uygulanmasına dair usul ve esasların belirlenmesinde Maliye Bakanlığı yetkili kılınmış ise de, söz konusu yetkinin, iade talebinin nereye ve nasıl yapılacağı, iade işleminde hangi belgelerin aranılacağı gibi düzenlemelerle sınırlı olduğunun kabulü zorunlu olup; hakkın özüne dokunabilecek bir düzenlemenin tebliğ ile yapılması söz konusu olamaz. Aksi düşünce; yani kanunla düzenlenmesi gereken bir konunun tebliğ ile düzenlenmesi, olayda olduğu gibi, kanunda öngörülmeleyen bir sınırlamanın tebliğ ile getirilmesi, kuvvetler ayrılığı ilkesine ters düşeceği gibi, fonksiyon gaspına da yol açacağı kuşkusuzdur. Ancak süresinde verilen beyannamede iade hakkını kullanmayan davacının, 213 Sayılı Vergi Usul Kanununda mükelleflerin düzeltme beyannamesi verebileceğine dair herhangi bir hüküm bulunmadığından, süresinden sonra verilen düzeltme beyannamesinde iade talebinde bulunamayacağından Vergi Mahkemesi kararının bu gerekçeyle onanması gerektiği görüşüyle karara katılmıyorum.

### **D4D**

**Esas : 2013/1381**

**Karar : 2013/3644**

**Tarih : 23.05.2013**

### **DANIŞTAY 4. DAİRE KARARI:**

**İstemin Özeti :** Danıştay Dördüncü Dairesinin 16.10.2012 gün ve E:2009/7631, K:2012/5442 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 54'üncü maddesi uyarınca düzeltilmesi istenilmektedir.

**Savunmanın Özeti:** Karar düzeltme isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

**Tetkik Hâkimi Hayrettin Korucu'nun Düşüncesi:** Katma değer vergisine ilişkin mahsup ve iade işlemlerini mevzuata uygun olarak gerçekleştiren davacı adına yapılan tarhiyat yasaya uygun olmadığından karar düzeltme isteminin kabulüyle Dairemiz kararı kaldırılarak aksi yöndeki Mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

### **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

**KARAR :** Karar düzeltme dilekçesinde ileri sürülen nedenler kararın düzeltilmesini gerektirecek nitelikte görüldüğünden, Danıştay Dördüncü Dairesinin 16.10.2012 gün ve E:2009/7631, K:2012/5442 sayılı kararının kaldırılmasına karar verilerek, Edirne Vergi Mahkemesinin 22.7.2009 günlü ve E:2008/1242, K:2009/984 sayılı kararına yöneltilen temyiz başvurusu yeniden incelendi:



2006 yılında indirimli orana tabi işlemleri nedeniyle haksız şekilde fazladan katma değer vergisi iadesine neden olduğu belirtilen davacı adına 2007/3 dönemi için ikmalen bir kat vergi ziyarı cezalı olarak salınan katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davanın reddi yolundaki Mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29/2. maddesinde "Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi izleyen yıl içinde talep edilmesi şartıyla nakden veya mükellefin yukarıda sayılan borçlarına mahsuben iade edilir. Bakanlar Kurulu, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, iade hakkını kısmen veya tamamen ya da amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisi ile sınırlı olmak üzere kaldırmaya; Maliye Bakanlığı, bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye yetkilidir." hükmü mevcuttur.

İndirimli orana tabi işlemlerde iade uygulamasının usul ve esaslarının yer aldığı 99 seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde ise; Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29.maddesinde 5035 sayılı Kanunla yapılan değişikliklerle; indirimli orana tabi işlemler dolayısıyla yüklenilen ve indirim yoluyla giderilemeyen Katma Değer Vergisi tutarlarının Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan kısmının yılı içinde vergilendirme dönemleri itibarıyla mahsuben, yılı içinde mahsuben iade edilemeyen tutarların da izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak nakden ya da mahsuben iadesi imkanı getirildiği indirimli orana tabi işlemlere ilişkin olup indirim yoluyla telafi edilemeyen yüklenilen vergi tutarlarının, yılı içinde mahsup edilen vergiler dikkate alınmadan hesaplanacağı, bu tutardan yılı içinde mahsup edilen vergiler düşüldükten sonra kalan kısmın yukarıdan beri bahsedilen alt limiti aşan kısmının "İade Edilebilecek KDV" olarak hesaplanacağı şeklinde kurallara yer verilmiştir.

Yukarıda yer verilen mevzuat hükümleri değerlendirildiğinde, Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi tutarının iade kapsamında olduğu, cari yıl içerisinde Bakanlar Kurulu tarafından belirlenen limitin altında kalan Katma Değer Vergisi'nin sonraki yıl devreden katma değer vergisi hesabına ilave edileceği, sonraki yıl katma değer vergisi iade alacağının hesabında ise o yıl için geçerli olan limitin gözönüne alınacağı sonuçlarına ulaşılmaktadır.

Dava konusu olayda, bir önceki dönemde Bakanlar Kurulunca tespit edilmiş olan sınırın altında kalan ve dolayısıyla iade yolu ile giderilememiş olan katma değer vergisinin yukarıda yer

verilen hükümler uyarınca devreden katma değer vergisi olarak uyuşmazlık dönemi hesaplarına aktarılmasında ve dönem sonunda bu defa uyuşmazlık konusu dönem için belirlenmiş olan sınırın altında kalan ve dolayısıyla iade yolu ile giderilemeyen katma değer vergisinin devreden katma değer vergisi olarak takip eden dönem katma değer vergisi hesaplarına dahil edilmesinde yasaya aykırılık bulunmayıp, Bakanlar Kurulunca belirtilen sınırın altında kalan ve indirim yoluyla giderilemeyen katma değer vergisinin artık tamamen katma değer vergisi hesaplarından çıkarılması gerektiği yolunda bir yorumla yapılan tarhiyat yasaya uygun olmadığından aksi yönde verilen Mahkeme kararında hukuka uyarlık görülmemiştir.

**SONUÇ :** Bu nedenle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, Edirne Vergi Mahkemesinin 22.7.2009 günlü ve E:2008/1242, K:2009/984 sayılı kararının bozulmasına, 23.05.2013 gününde oybirliğiyle karar verildi.

### **SINAI-TİCARİ YANGIN SİGORTA POLİÇESİ**

**Y11HD**

**Esas : 2018/3097**

**Karar : 2019/4351**

**Tarih : 12.06.2019**

**Davacı vekili, müvekkili şirket nezdinde Sınai-Ticari Yangın Sigorta Poliçesi ile sigortalı olan dava dışı sigortalısına ait işyerinde bölgede aşırı yağın yağışlara bağlı olarak rögarların taşması sonucunda sel sularının binadan içeri girdiğini, depoda bulunan dava dışı sigortalıya ait emtiaların hasara uğradığını, işbu hasardan davalının sorumlu olduğunu ve olay nedeniyle dava dışı sigortalıya 87.709,56 TL ödendiğini, TTK'nın 1301. maddesine göre sigortalısının haklarına halef olduğunu ileri sürerek, bu bedelin reeskont faizi ile birlikte davalılardan tahsiline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.**

**YARGITAY 11. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasında görülen davada İstanbul 11. Asliye Ticaret Mahkemesince bozmaya uyularak verilen 13/02/2018 tarih ve 2014/1004-2018/91 sayılı kararın Yargıtayca incelenmesinin ayrı ayrı davacı ve davalı İski vekili tarafından istenildiği ve temyiz dilekçesinin süresi içinde verildiği anlaşılmış olmakla, dava dosyası için Tetkik Hakimi ... tarafından düzenlenen rapor dinlendikten ve yine dosya içerisindeki dilekçe, layihalar, duruşma tutanakları ve tüm belgeler okunup, incelendikten sonra işin gereği görüşülüp, düşünüldü:

Davacı vekili, müvekkili şirket nezdinde Sınai-Ticari Yangın Sigorta Poliçesi ile sigortalı olan dava dışı sigortalısına ait işyerinde bölgede aşırı yağın yağışlara bağlı olarak rögarların taşması sonucunda sel sularının binadan içeri girdiğini, depoda bulunan dava dışı sigortalıya ait emtiaların hasara uğradığını, işbu hasardan davalının sorumlu olduğunu ve olay nedeniyle dava dışı sigortalıya 87.709,56 TL ödendiğini, TTK'nın 1301. maddesine göre sigortalısının haklarına halef olduğunu ileri sürerek, bu bedelin reeskont faizi ile birlikte davalılardan tahsiline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı İSKİ vekili, işbu davada adli yargının görevli olmadığını savunarak davanın reddini istemiştir.

Davalı ... San. Bölgesi vekili, davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir.

Mahkemece uyulan bozma ilamı, iddia, savunma ve tüm dosya kapsamına göre, yağış sularının toplanması yerleşim yerlerinden uzaklaştırılması ve zararsız bir biçimde boşaltma yerine ulaştırılması yetkisi İSKİ'ye ait olduğu, bu yetkinin OSB'ye devredildiğine ilişkin herhangi bir hüküm bulunmadığı, OSB sınırları içerisinde su satma ve atık su kullanım bedeli alma yetkisi İSKİ'de olduğu, İstanbul Büyükşehir Belediye Başkanlığı ile İSKİ arasında yapılan su ve kanalizasyon hizmetleri işbirliği protokolünün 13. maddesinde her Belediye şube müdürlüğünün, dolayısıyla bu statüde olan OSB'lerin, sadece kendi sorumluluk sahası içerisindeki ızgaraların temizlenmesinden ve devamlı temiz bulundurulmasından sorumlu oldukları belirtildiği, 08/09/2007 tarihinde OSB ana yolundaki rögarların taşması sonucunda meydana gelen zarardan dolayı İSKİ'nin sorumlu olduğu gerekçesiyle davanın İski bakımından kabulü, OSB bakımından reddi ile 87.709,56 TL'nin 06/03/2008 temerrüt tarihinden itibaren değişebilir oranlarda işleyecek yasal faizi ile birlikte davalı İSKİ'den tahsiline karar verilmiştir.

Kararı davacı ve davalı İSKİ vekili ayrı ayrı temyiz etmiştir.

1-Dava, “Sınai-Ticari Yangın Sigorta Poliçesi” ile sigortalı olan dava dışı sigortalıya ait işyerinde, bölgede yeterli drenaj sistemi bulunmaması ve aşırı yağışlara bağlı olarak rögarların taşması ile sel sularının binadan içeri girmesi sonucunda davacının sigortalısının işyerinde oluşan zararın rücu tazmini istemine ilişkindir.

Mahkemece, rögar taşması sonucu hasarın meydana geldiği, taşan rögarın ise ana rögar olduğu ve davalı İSKİ sorumluluğunda bulunduğu belirlenmiş de; yapılan “OSB ana yolundaki rögar” tespitinin afaki olduğu anlaşılmaktadır. Zira rögar ve kanallara ilişkin herhangi bir proje incelemesi yapılmaksızın OSB ana yolundaki rögar değerlendirmesi ile İSKİ'nin sorumluluğuna hükmedilmiştir. Bununla birlikte OSB içerisindeki yağmur suyu atıklarının hangi kanal ile bölgeden uzaklaştırılacağı, bunun kurulum ve bakımının hangi davalının sorumluluğunda olduğu, bu sorumluluğun maddi olaya etkisi konusunda 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu, 2560 Sayılı İstanbul Su Kanalizasyon İdaresinin Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun ve taraflar arasında akdedilen ve dosya içerisinde mevcut olan protokoller birlikte incelenerek oluşan sonuca göre sorumluluğa hükmetmek yerine, anılan mevzuat değerlendirilmeksizin ve sorumlulukların dağıtımına ilişkin farklı hükümler içeren protokollerin hangisinin somut olaya uygulanması gerektiği belirtilmeksizin, karar verilmesi doğru olmamış, anılan nedenle kararın bozulması gerekmiştir.

2- Ayrıca davalı İSKİ sigortalının, OSB içerisinde antrepo işiyle işgalinin mevzuata uygun olmadığından bahisle kusurlu olduğunu savunmuş olup; mahkemece bu hususa ilişkin herhangi bir değerlendirme yapılmadan karar verilmesi de doğru olmamış, kararın bu nedenle dahi bozulması gerekmiştir.

3- Bozma sebep ve şekline göre, davalı İSKİ vekilinin sair temyiz itirazlarının şimdilik incelenmesine gerek görülmemiştir.

SONUÇ: Yukarıda (1) numaralı bentte açıklanan nedenlerle davacı ve davalı İSKİ vekilinin temyiz itirazlarının kabulü ile kararın temyiz eden taraflar yararına (2) numaralı bentlerde açıklanan nedenlerle davalı İSKİ yararına BOZULMASINA, (3) numaralı bentte açıklanan nedenlerle davalı İSKİ vekilinin sair temyiz itirazlarının şimdilik incelenmesine yer olmadığına, ödedikleri peşin temyiz harcının istekleri halinde temyiz edenlere iadesine, 12/06/2019 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

## **KİRA SÖZLESMESİ**

**Y3HD**

**Esas : 2017/8168**

**Karar : 2019/4266**

**Tarih : 8.05.2019**

Davacı, 1. Organize Sanayi Bölgesinde bulunan taşınmazın 15/07/2012 tarihinde fabrika ve idari bina olarak kullanılmak üzere 5 yıllığına davalıdan kiralandığını, davalı tarafa 2 yıllık kira bedeli olan 150.000, 00 TL'nin peşin olarak ödendiğini, kira akdine konu taşınmaz kullanılmakta iken 19/03/2014 tarihinde MEPAŞ'tan gelen yazı ile yapı kullanım izin belgesinin ibraz edilmesinin istendiğini, yine ... Organize Sanayi Bölgesi yönetimince inşaat ruhsatının süresinin bitmiş olması ve yenilenmemesi sebebi ile iş yeri açma ve çalıştırma ruhsatının alınamayacağı ve bu sebeple iş yerinin mühürleneceği hususunun taraflarına yazı ile bildirildiğini, davalı tarafça kiralananın yapı kullanım izin belgesi olmaksızın hukuki ayıplı olarak kiraladığını, davalı tarafından hukuki ayıbın gizlendiğini, kira akdinin feshedilmesi zorunluluğunun doğduğunu, durumun ... Noterliği'nin 28/04/2014 tarihli ... yevmiye numaralı ihtarnamesi ile davalıya ihtar edildiğini belirterek kira akdinin haklı sebeplerle feshedildiğinin tespitini, haklı fesih tarihinden sonraki 3 aylık kira bedeli olan 18.750, 00 TL'nin; yaptırılan tadilat ve tamirat bedellerine ilişkin şimdilik 1.000, 00 TL'nin; süresinden önce gayrimenkulün tahliye edilmek zorunda kalmış olması sebebi ile yeni taşınmazın kiralandığını, tahliye aşamasında bir çok masraf yapıldığını, fabrika binasını taşımış olması nedeni ile uğramış olduğu zararların tazmini için fazlaya dair hakları saklı kalmak kaydı ile şimdilik 1.000, 00 TL'nin haklı fesih tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte davalı taraftan tahsiliyle tarafına ödenmesine karar verilmesini talep etmiştir.

**YARGITAY 3. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasındaki alacak davasının mahkemece yapılan yargılaması sonucunda, davanın kısmen kabulüne yönelik olarak verilen hükmün, süresi içinde davalı vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine; temyiz dilekçesinin kabulüne karar verildikten sonra, dosya içerisindeki kağıtlar okunup gereği düşünüldü:

Davacı, 1. Organize Sanayi Bölgesinde bulunan taşınmazın 15/07/2012 tarihinde fabrika ve idari bina olarak kullanılmak üzere 5 yıllığına davalıdan kiralandığını, davalı tarafa 2 yıllık kira bedeli olan 150.000,00 TL'nin peşin olarak ödendiğini, kira akdine konu taşınmaz kullanılmakta iken 19/03/2014 tarihinde MEPAŞ'tan gelen yazı ile yapı kullanım izin belgesinin ibraz edilmesinin istendiğini, yine ... Organize Sanayi Bölgesi yönetimince inşaat ruhsatının süresinin bitmiş olması ve yenilenmemesi sebebi ile iş yeri açma ve çalıştırma ruhsatının alınamayacağı ve bu sebeple iş yerinin mühürleneceği hususunun taraflarına yazı ile bildirildiğini, davalı tarafça kiralananın yapı kullanım izin belgesi olmaksızın hukuki ayıplı olarak kiraladığını, davalı tarafından hukuki ayıbın gizlendiğini, kira akdinin feshedilmesi zorunluluğunun doğduğunu, durumun ... Noterliği'nin 28/04/2014 tarihli ... yevmiye numaralı ihtarnamesi ile davalıya ihtar edildiğini belirterek kira akdinin haklı sebeplerle feshedildiğinin tespitini, haklı fesih tarihinden sonraki 3 aylık kira bedeli olan 18.750,00 TL'nin; yaptırılan tadilat ve tamirat bedellerine ilişkin şimdilik 1.000,00 TL'nin; süresinden önce gayrimenkulün tahliye edilmek zorunda kalınmış olması sebebi ile yeni taşınmazın kiralandığını, tahliye aşamasında bir çok masraf yapıldığını, fabrika binasını taşımış olması nedeni ile uğramış olduğu zararların tazmini için fazlaya dair hakları saklı kalmak kaydı ile şimdilik 1.000,00 TL'nin haklı fesih tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte davalı taraftan tahsilıyla tarafına ödenmesine karar verilmesini talep etmiştir.

Davalı, feshin haksız olduğunu, kiraya konu iş yerinde elektrik enerjisinin mevcut ve çalışılabilir durumda olduğunu, tahliyenin davacının kusurundan kaynaklandığını, sözleşme hükmü gereğince tadilat ve tamirat bedelinin talep edilemeyeceğini, davacı tarafça yapı kullanma izin belgesinin olmadığı bilerek kiraladığını ileri sürerek davanın reddini dilemiştir.

Mahkemece, davacının mecuru yapı kullanma izni olmadığını bilerek kiraladığını, ancak kira sözleşmesinin başlangıç tarihinden fesih tarihine kadar bu eksikliğin davalı tarafından giderilmediğini, yapı kullanma izin belgesinin alınması için eksikliklerin giderilmesinin kiraya verenin görevi olduğunu, yargılama sırasında 1.Organize Sanayi Bölgesi'nden gelen yazı uyarınca mevcut durum itibari ile projeye aykırılık nedeni ile yapı kullanma izin belgesinin alınamayacağını belirttiği, davacının kira sözleşmesini feshinde haklı olduğunu gerekçesiyle davanın kısmen kabulü ile 17.625 TL'nin 30/04/2014 tarihinden itibaren işleyecek yasal faizi ile birlikte davalıdan alınarak davacıya verilmesine karar verilmiş, hüküm davalı tarafından temyiz edilmiştir.

Uyuşmazlık, kira sözleşmesinin haklı feshinin tespiti ile davacı kiracı tarafından faydalı ve zorunlu masrafların, taşınma nedeni ile yapılan masraf ve zararların iadesine ilişkin alacak davasıdır.

1-Dosyadaki yazılara, kararın dayandığı delillerle kanuni gerektirici sebeplere, özellikle delillerin takdirinde bir isabetsizlik bulunmamasına göre, davalının aşağıdaki bendin dışında kalan sair temyiz itirazlarının reddi gerekir.

2- Davalının taşınma masraf kalemine ilişkin temyiz itirazlarına gelince,

6098 Sayılı TBK' nın 301.maddesine göre kiraya veren kiralananı kullanım amacına uygun tam ve eksiksiz bir şekilde kiracıya teslim etmek ve kira müddeti boyunca bu halde bulundurmakla mükelleftir. Kiraya verenin bu yükümlülüğünü yerine getirmemesi halinde kiracı TBK'nın 304,

**305 ve 306 maddeleri gereğince akdi feshedebileceği gibi kira bedelinin tenzilini de isteyebilir.**

Dava tarihinde yürürlükte bulunan 6098 sayılı Türk Borçlar Yasasının 112.maddesine göre alacaklının, borçludan borcun hiç veya gereği gibi ifa edilmemesi nedeniyle tazminat isteyebilmesi için, bu yüzden bir zarara uğramış olması gerekir. Sözleşmeden kaynaklanan zarar müspet zarar olacağı gibi, menfi zarar da olabilir. Menfi zarar, uyulacağı ve yerine getirileceğine inanılan bir sözleşmenin hüküm ifade etmemesi ve yerine getirilmemesi yüzünden güvenin boşa çıkması dolayısıyla uğranılan zarardır. Başka bir anlatımla sözleşme yapılmasaydı uğranılmayacak olan zarardır. Menfi zarar borçlunun sözleşmeye aykırı hareket etmesi yüzünden sözleşme hüküm ifade etmemesi dolayısıyla ortaya çıkar.

Taraflar arasında 15.07.2012 başlangıç tarihli ve beş yıl süreli kira sözleşmesinin varlığı hususunda uyuşmazlık bulunmamaktadır. Davacı haklı fesihe dayanarak taşınmazı tahliye ettiğini belirterek tahliye aşamasında yapılan masraflarını talep etmiş, mahkemece davacının talep edebileceği alacak kalemlerinin hesaplanması amacıyla alınan bilirkişi raporunda; makine ve teçhizatların taşınması(nakliye), yerlerine montajı için 6.500,00 TL'ye ihtiyaç olduğunun belirtildiği, davalı tarafça rapora itiraz edildiği, mahkemece iş bu rapor esas alınarak karar verildiği görülmüştür. Ne var ki, davacı kiracının taşınma masraflarının, süresinden önce fesih nedeniyle uğranılan zarar (menfi zarar) kapsamında değerlendirilmesi ve talep edilmesi mümkün değildir. Buna yönelik istemin reddine karar verilmesi gerekirken yazılı şekilde kabulü doğru değildir. Hüküm bu nedenle bozulmalıdır.

**SONUÇ:** Yukarıda birinci bentte açıklanan nedenlerle davalının sair temyiz itirazlarının reddine, ikinci bentte açıklanan esaslar gözönünde tutulmaksızın yazılı şekilde hüküm tesisi isabetsiz, temyiz itirazları bu nedenlerle yerinde olduğundan kabulü ile hükmün HUMK' un 428. maddesi gereğince davalı yararına BOZULMASINA ve peşin alınan temyiz harcının istek halinde temyiz edene iadesine, 6100 sayılı HMK' nın geçici madde 3 atfıyla 1086 sayılı HUMK' un 440.maddesi gereğince karar düzeltme yolu kapalı olmak üzere, 08/05/2019 tarihinde oy birliğiyle karar verildi.

## **GELİR VERGİSİ**

**Y9HD**

**Esas : 2016/35101**

**Karar : 2018/13930**

**Tarih : 26.06.2018**

**YARGITAY 9. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasında görülen dava sonucunda verilen kararın, temyizen incelenmesi davalı vekili tarafından istenilmekle, temyiz talebinin süresinde olduğu anlaşıldı. Dava dosyası için Tetkik Hakimi tarafından düzenlenen rapor dinlendikten sonra dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

Dosyadaki yazılara, kararın dayandığı delillerle kanuni gerektirici sebeplere ve özellikle delillerin takdirinde bir isabetsizlik görülmemesine göre, yerinde bulunmayan bütün temyiz

itirazlarının reddi ile usul ve kanuna uygun olan hükmün ONANMASINA, aşağıda yazılı temyiz giderinin temyiz edene yükletilmesine, 26/06/2018 gününde oyçokluğu ile karar verildi.

## K A R Ş I O Y

3218 Sayılı Kanunun geçici üçüncü maddesinin (b) fıkrasındaki şartların varlığı durumunda, işverenlerin çalıştırdıkları işçilerin ücretlerinden gelir vergisi alınmaması nedeniyle ortaya çıkacak parasal menfaatin işçiye mi yoksa işverene mi ait olduğu tartışma konusudur.

Anılan düzenleme mevzuatımıza 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanununa geçici üçüncü madde olarak 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un dokuzuncu maddesi ile,

" Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla bu Kanuna göre kurulan serbest bölgelerde faaliyette bulunmak üzere ruhsat almış mükelleflerin;

a) Bu bölgelerde gerçekleştirdikleri faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazançları, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatlarında belirtilen süre ile sınırlı olmak üzere gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 31.12.1960 tarihli ve 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi kapsamında yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) Bu bölgelerde istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler 31.12.2008 tarihine kadar gelir vergisinden müstesnadır. Ancak, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla ruhsatlarında belirtilen süre 31.12.2008 tarihinden daha önceki bir tarihte sona eriyorsa, istisna uygulamasında ruhsatta yer alan sürenin bitiş tarihi dikkate alınır." şeklinde girmiş, bilahere 5810 Sayılı Serbest Bölgeler Kanunu ile Gümrük Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun yedinci maddesi ile de halen yürürlükteki hali olan,

" Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yılın vergilendirme döneminin sonuna kadar;

a) Serbest bölgelerde üretim faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu bölgelerde imal ettikleri ürünlerin satışından elde ettikleri kazançları gelir veya kurumlar vergisinden müstesnadır. Bu istisnanın 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin (b) alt bendi ile 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 15 inci ve 30 uncu maddeleri uyarınca yapılacak tevkifata etkisi yoktur.

b) Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır. Bu oranı % 50'ye kadar indirmeye ve kanuni seviyesine kadar yükseltmeye Bakanlar Kurulu yetkilidir. Yıllık satış tutarı bu oranın altında kalan mükelleflerden zamanında tahsil edilmeyen vergiler cezasız olarak, gecikme zammıyla birlikte tahsil edilir.

c) Bu bölgelerde gerçekleştirilen faaliyetlerle ilgili olarak yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtlar damga vergisi ve harçlardan müstesnadır.

Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye Maliye Bakanlığı yetkilidir." Şekli almıştır.

Uyuşmazlığın konusunu oluşturan 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanununun geçici üçüncü maddesinin gerekçesine bakıldığında ise 5084 Sayılı Kanunla getirilen hüküm bakımından, "Madde ile, 3218 sayılı Kanuna bir geçici madde eklenmektedir. Bu geçici maddeyle, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatı bulunan mükelleflerin bu ruhsatlar üzerinde yazılı olan süre boyunca dolaysız vergilere yönelik haklarının korunması amaçlanmıştır.

İstihdam edilen personelin ücretlerine yönelik gelir vergisi istisnasından yararlanma hakları, faaliyet ruhsatlarında maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla kalan süre 5 yıldan uzun olsa dahi, 5 yıllık süre ile sınırlı tutulmuştur.

Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla faaliyet ruhsatı bulunan mükelleflerin içerisinde bölgede yaptıkları faaliyetlerine ilişkin işlemler 31.12.2008 tarihine kadar damga vergisi, harç veya başka bir işlem vergisine tabi olmayacaktır.

Ayrıca, genel olarak ekonomik kalkınmaya katkıda bulunmak ve serbest bölgelerin istihdam yaratan alanlar olmasını teşvik edebilmek için serbest bölgelerde imalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin bu faaliyetleri kapsamında elde ettikleri kazançları Avrupa Birliğine tam üyeliğin gerçekleştiği tarihi içeren yıllık vergileme döneminin sonuna kadar vergiden istisna edilmiştir. Bu istisnadan bölgede yeni faaliyete geçen mükellefler ile faaliyet ruhsatlarında yer alan sürenin dolmasıyla normal vergileme rejimine tabi olacak mükellefler yararlanabilecektir. Elde edilen kazancın istisna edilmesinde, imal edilen ürünün yurt dışına ya da yurt içine satılmasının bir önemi bulunmamaktadır.

Maddede istisnanın Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi gereği yapılacak tevkifata etkisi olmayacağı belirtilmiştir. Esasen 4842 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde yapılan değişiklik sonrası özel bir düzenleme yapılmadıkça diğer kanunlarda yer alan istisna hükümlerinin kar dağıtımına bağlı gelir vergisi tevkifatı üzerinde etkisi olmayacaktır. Tekrar olsa da bu husus bir kez daha maddede vurgulanmıştır." şeklinde açıklandığı, halen yürürlükte olan 5810 Sayılı Yasayla gerçekleştirilen değişiklik aşamasında ise, "3218 Sayılı Kanunun geçici üçüncü maddesinin ikinci fıkrası değiştirilerek, 2008 yılı sonu itibarıyla serbest bölgelerde çalışanlar için sağlanan gelir vergisi muafiyetinin kalkacak olması nedeniyle özellikle üretici firmalarda yaşanan sıkıntıların giderilmesi ve bölgelere üretici ihracatçı firmaların çekilmesi amacıyla, bu muafiyetin üreticiler için Avrupa Birliğine üyelik tarihine kadar devam ettirilmesi amaçlanmıştır." şeklinde ifade edildiği görülmektedir.

Keza 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanununun Amaç ve Kapsam başlıklı birinci maddesinin de, "Bu Kanun; ihracata yönelik yatırım ve üretimi teşvik etmek, doğrudan yabancı yatırımları ve teknoloji girişini hızlandırmak, işletmeleri ihracata yönlendirmek ve uluslararası ticareti geliştirmek amacıyla serbest bölgelerin kurulması, yer ve sınırlarıyla faaliyet konularının



belirlenmesi, yönetimi, işletilmesi, bölgelerdeki yapı ve tesislerin teşkili ile ilgili hususları kapsar." şeklinde düzenlenmiş olduğu anlaşılmaktadır.

Yürürlükteki yasal düzenleme olan "Bu bölgelerde üretilen ürünlerin FOB bedelinin en az % 85'ini yurtdışına ihraç eden mükelleflerin istihdam ettikleri personele ödedikleri ücretler gelir vergisinden müstesnadır." hükmü incelendiğinde serbest bölgede gerçekleştirdiği üretimin yüzde seksenbeşini ihraç ederek teşvik ödenmesinin ön şartını yerine getirecek olan işveren olduğuna göre bu olguya bağlı olarak verilen teşvikinde işverene ait olması gerekir.

Halen yürürlükte olan 3218 Sayılı Yasanın 5810 Sayılı Yasayla değişik geçici üçüncü maddesinin gerekçesinde yer verilen " bu muafiyetin üreticiler için Avrupa Birliğine üyelik tarihine kadar devam ettirilmesi amaçlanmıştır." Şeklindeki cümle, muafiyetin (davaya konu istek) üreticilere (İşverenlere) ait olduğunu hiç bir tereddüde yer bırakmayacak şekilde vurgulamıştır.

Yukarıda yer verilen açıklamalar, yasal düzenlemeler, düzenlemelerin hükümet tasarısı aşamasında oluşturulan ve TBMM tarafından değiştirilmeden benimsenen gerekçeleri, muafiyet düzenlemesini ilk defa getiren 5084 sayılı Yasanın adının dahi "Yatırımların ve İstihdamın Teşviki" oluşu hususları hep birlikte değerlendirildiğinde uyumsuzluk konusu teşviğin işveren lehine getirilmiş olduğunda kuşku yoktur.

**Diğer taraftan iş hukuku uygulaması bakımından işçi ile işveren arasında kararlaştırılan ücret işçiye ödenmesi gereken bir başka anlatımla net ücrettir. Bu ücretin net olduğunun ayrıca ve açıkça yazılmasına gerek yoktur. Kararlaştırılan ücret brüt ücret ise bunun ayrıca ve açıkça yazılması gerekir.** Teorik olarak durum böyle olmakla birlikte dairemize bugüne kadar gelen dosyalar içerisinde ücretin brüt olarak kararlaştırıldığı bir örneğe de rastlanmamıştır. İşin tabiatı gereği taraflar işçinin kendisine verilecek ücreti konuşup bunun üzerinde anlaşmakta, bu ücret bilahere muhasebeleştirilme evresinde brüt ücrete dönüştürülmektedir. Somut olay bakımından işçi ile işveren arasında kararlaştırılan ücretin net değil brüt olduğuna ilişkin bir iddia ve ispatta söz konusu değildir. Bu duruma göre de net ücret üzerinden anlaşmış ve anlaştığı ücretini almış olan işçinin fazla mesai, hafta tatili çalışması ve ulusal bayram ve genel tatil çalışması gibi ek ücret ödenmesini gerektiren bir çalışması olmadığı sürece ücretinin eksik ödendiği iddiası haklı görülemez.

Keza 3218 Sayılı Serbest Bölgeler Kanununa geçici üçüncü maddeyi ekleyerek davaya konu muafiyet hükmünü ilk defa ve belirli bir süreyle getiren ( 5810 sayılı yasayla muafiyet avrupa birliğine tam üyelik tarihine kadar uzatılmıştır) 5084 sayılı Yasanın serbest bölgeler dışında belirli illerdeki işletmelere aynı yöntemle (işçi ücretlerinden alınması gereken verginin hiç veya belli oranda alınmaması) muafiyet getiren üçüncü maddesi Anayasa Mahkemesine iptal için götürülen ilişkili bir başka maddenin iptali davasında tartışılmış ve Anayasa Mahkemesi 22.12.2011 tarih ve 2010/7 Esas ve 2011/172 Karar sayılı kararında davamıza konu teşviğinde içinde yer aldığı 5084 sayılı Yasayla getirilen teşvikler ile davamıza emsal nitelikteki

muafiyetin işverene ait olduğunu gerekçesinde açıkça belirtmiş olup, iptale konu olmamakla birlikte ilgisi nedeniyle tartışılan emsal düzenleme ile Anayasa Mahkemesinin Kararına aşağıda yer verilmiştir.

Emsal nitelikteki 5084 Sayılı Yasanın üçüncü maddesi "31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere, 2 nci maddenin (a) bendi kapsamındaki illerde, 1.10.2003 tarihinden itibaren yeni işe başlayan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin, bu iş yerlerinde çalıştırdıkları işçiler ile 1.10.2003 tarihinden önce işe başlamış olan gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin bu tarihten önce ilgili idareye vermiş oldukları en son dört aylık sigorta prim bordrolarında bildirdikleri işçi sayısına ilave olarak yeni işe aldıkları ve bu iş yerlerinde fiilen çalıştırdıkları işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin organize sanayi veya endüstri bölgelerinde kurulu iş yerleri için tamamı, diğer yerlerdeki iş yerleri için % 80'i, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilir. Terkin edilecek tutar, yeni işe alınan işçi sayısı ile asgari ücret üzerinden ödenmesi gereken verginin çarpımı sonucu bulunacak tutarın organize sanayi ve endüstri bölgelerindeki iş yerlerinde tamamını, diğer yerlerdeki iş yerlerinde ise % 80'ini aşamaz. Bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığınca belirlenir." Şeklinde olup,

Anayasa Mahkemesinin 22.12.2011 tarih ve 2010/7 Esas ve 2011/172 Karar sayılı kararının konumuzu ilgilendiren bölümü ise; " Başvuru kararı ve ekleri, işin esasına ilişkin rapor, itiraz konusu Yasa kuralı, dayanılan Anayasa kuralı ve bunların gerekçeleri ile diğer yasama belgeleri okunup incelendikten sonra gereği görüşülüp düşünüldü:

#### A- Anlam ve Kapsam

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 4.6.2008 günlü, 5766 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle eklenen geçici 73. maddesinde, 29.1.2004 günlü, 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 3. maddesi kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle Kanun'un 32. maddesinde yer alan asgari geçim indiriminin dikkate alınacağı, bu madde hükümlerinin uygulanmasına ilişkin esas ve usulleri belirlemeye Maliye Bakanlığı'nın yetkili olduğu belirtilmiştir.

Bazı illerde vergi ve sigorta primi teşvikleri uygulamak, enerji desteği sağlamak ve yatırımlara bedelsiz arsa ve arazi temin etmek suretiyle yatırımları ve istihdam imkanlarını arttırmak amacıyla, 6.2.2004 günlü, 25365 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren, 29.1.2004 günlü, 5084 sayılı Yatırımların ve İstihdamın Teşviki ile Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun'un 'Gelir vergisi stopajı teşviki' başlıklı 3. maddesi ile 31.12.2008 tarihine kadar uygulanmak üzere madde kapsamında yatırım yapan yatırımcılar tarafından çalıştırılan işçilere ödenen ücretler üzerinden kesilen ve muhtasar beyanname ile beyan edilerek tahakkuk ettirilen gelir vergisinin, yatırımın yapıldığı yere göre tamamının veya %80'inin terkin edilerek doğrudan yatırımcıya teşvik olarak aktarılacağı hüküm altına alınmıştır. 18.2.2009 günlü, 5838 sayılı Kanunla teşvik süresi 31.12.2009 tarihine kadar uzatılmıştır. 5084 sayılı Kanunun 7. maddesinin (h) bendi ile de teşvikin, teşvik kapsamına giren illerdeki yeni

yatırımlardan 31.12.2007 tarihine kadar tamamlananlar için beş yıl, 31.12.2008 tarihine kadar tamamlananlar için dört yıl, 31.12.2009 tarihine kadar tamamlananlar için üç yıl süreyle uygulanacağı öngörülmüştür.

Gelir vergisi stopajı teşviki, teşvik kapsamındaki illerde, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinin çalıştırdıkları işçilerin ücretleri üzerinden hesaplanan gelir vergisinin, verilecek muhtasar beyanname üzerinden tahakkuk eden vergiden terkin edilmesi suretiyle yapılmaktadır.

193 sayılı Kanun'un 1.1.2008 tarihinden itibaren elde edilecek gelirlere uygulanmak üzere 4.4.2007 günlü, 5615 sayılı Kanun'un 2. maddesi ile değişik 32. maddesinde, ücret geliri elde edenler için asgari geçim indirimini düzenlemesine yer verilerek, maddede öngörülen şekilde hesaplanacak asgari geçim indiriminin gelir vergisi matrahından indirim imkanı tanınmıştır. İtiraz konusu kurala göre, ücret üzerinden hesaplanan gelir stopaj vergisinden öncelikle asgari geçim indirim tutarı mahsup edildikten sonra kalan tutar, 5084 sayılı Kanun kapsamında terkinde konu edilecektir. Önceki uygulamada, indirimsiz matrah üzerinden gelir stopaj vergisi hesaplanırken, geçici 73. madde, 193 sayılı Kanun'un uygulanmasını öngörerek, bir yandan ücretlilerin matrah farkından kaynaklanan kayıplarını giderirken, diğer yandan teşvik kapsamındaki yatırımcıların teşviklerinde geriye dönük kayba neden olmuştur.

Geçici 73. maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar, Maliye Bakanlığı tarafından 24.6.2008 günlü, 26916 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 267 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile belirlenmiştir.

5084 sayılı Kanun ile getirilen 'gelir vergisi stopajı teşviki' ile işverenlerin teşvik kapsamında olan işçiler için ödeyecekleri gelir vergisi yükü, organize sanayi ve endüstri bölgelerinde faaliyet gösteriyorlarsa tamamen, diğer yerlerde faaliyet gösteriyorlarsa % 80 oranında azaltılmaktadır. Kapsamdaki bütün gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri bu teşvikten yararlanmaktadır. Teşvik uygulamasında, gerekçeye göre, işverenlere, çalıştırdıkları işçilerin ücretleri üzerinden kesilerek tahakkuk eden ve vergi dairesine ödenmesi gereken verginin tamamı veya bir kısmından, istihdamı artırmış olmalarının karşılığı olarak vazgeçilmekte, böylece sağlamış oldukları istihdamın mali yükü azaltılarak istihdamın artırılması teşvik edilmektedir.

5084 sayılı Kanun ile teşvik kapsamındaki illerde yatırım yapan mükelleflere, gelir vergisinin %80'i veya tamamı terkin edilmek suretiyle doğrudan teşvik olarak aktarımı sağlanmışken, 193 sayılı Kanun'un 32. maddesinde yer alan asgari geçim indirimine ilişkin düzenlemenin, gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirmesinde öncelikle dikkate alınması gerektiği yönündeki aynı Kanun'un geçici 73. maddesindeki düzenleme ile yatırımcıların hesapladıkları gelir vergisi matrahını azaltmak suretiyle asgari geçim indirimine isabet eden gelir vergisi tutarı kadar gelir vergisi stopajı teşviki geriye dönük olarak azaltılmakta ya da ortadan kaldırılmaktadır.

İtiraz konusu kuralın, 5084 sayılı Kanun ile 193 sayılı Kanun uygulamasında ortaya çıkan tereddüdün giderilmesi amacıyla getirildiği, ücretlilerin kaybının önlenmesi için de maddenin 1.1.2008 tarihine kadar geriye yürütüldüğü anlaşılmaktadır.

## B- Anayasa'ya Aykırılık Sorunu

Başvuru kararında, 5084 sayılı Kanun ile teşvik kapsamındaki illerde yatırım yapan mükelleflere, çalıştırdıkları işçilerin ücretlerinden kesip beyan ettikleri gelir vergisinin %80'i veya tamamı terkin edilmek suretiyle doğrudan teşvik olarak aktarımı sağlanmışken, 193 sayılı Kanun'un 32. maddesinde yer alan asgari geçim indirimine ilişkin düzenlemenin, gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde öncelikle dikkate alınması gerektiği yönündeki aynı Kanun'un geçici 73. maddesindeki düzenleme ile yatırımcıların hesapladıkları gelir vergisi matrahının azaltılması suretiyle asgari geçim indirimine isabet eden gelir vergisi tutarı kadar gelir vergisi stopajı teşvikinin geriye dönük olarak ortadan kaldırdığı, hukuk devletinin gereklerinden kanunların geriye yürümezliği ve kazanılmış haklara saygı ilkelerinin zedelendiği, bu nedenle kuralın Anayasa'nın 2. maddesine aykırı olduğu ileri sürülmüştür.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'na 5766 sayılı Kanun'un 8. maddesiyle eklenen geçici 73. maddede, 5084 sayılı Kanun'un 3. maddesi kapsamında gelir vergisi stopajı teşviki uygulanan ücretlerin vergilendirilmesinde, öncelikle 193 sayılı Kanun'un 32. maddesinde yer alan asgari geçim indiriminin dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir. 5766 sayılı Kanun'un 27. maddesinin (c) bendinde, geçici 73. maddenin, 1.1.2008 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere, 6.6.2008 günü yürürlüğe girmesi öngörülmüştür.

Kişilere hukuk güvenliğinin sağlanması, Anayasa'nın 2. maddesinde belirtilen hukuk devletinin ön koşullarındandır. Hukuk devleti, hukuk normlarının öngörülebilir olmasını, bireylerin tüm eylem ve işlemlerinde devlete ... duyabilmesini, devletin de yasal düzenlemelerinde bu ... duygusunu zedeleyici yöntemlerden kaçınmasını gerektirir. Hukuk güvenliğinin sağlanması, bu doğrultuda yasaların geleceğe yönelik öngörülebilir belirlemeler yapılabilmesine olanak verecek kurallar içermesini gerekli kılar. Geriye dönük düzenlemelerle kişilerin haklarının, hukuki istikrar ve güvenlik ilkesi gözetilmeden kısıtlanması hukuk devleti ilkesiyle bağdaşmaz.

Hukuk devletinin gereği olan hukuk güvenliğini sağlama yükümlülüğü, kural olarak yasaların geriye yürütülmemesini gerekli kılar. 'Yasaların geriye yürümezliği ilkesi' uyarınca yasalar, kamu yararı ve kamu düzeninin gerektirdiği, kazanılmış hakların korunması, mali haklarda iyileştirme gibi kimi ayrıksı durumlar dışında ilke olarak yürürlük tarihlerinden sonraki olay, işlem ve eylemlere uygulanmak üzere çıkarılırlar. Yürürlüğe giren yasaların geçmişe ve kesin nitelik kazanmış hukuksal durumlara etkili olmaması hukukun genel ilkelerindedir.

Öte yandan, hukuk devletinin hukuk güvenliği ilkesi belirliliği de gerektirir. Belirlilik ilkesi, yükümlülüğün hem kişiler hem de idare yönünden belli ve kesin olmasını, yasa kuralının, ilgili

kişilerin mevcut şartlar altında belirli bir işlemin ne tür sonuçlar doğurabileceğini makul bir düzeyde öngörmelerini mümkün kılacak şekilde düzenlenmesini gerekli kılar.

İtiraz konusu kuralla, yükümlüler için uygulanacak gelir vergisi stopajı teşvik sisteminin geriye dönük olarak değiştirilmesiyle belirlilik ve öngörülebilirlik ilkeleri ihlal edilmiş; yatırımcı, teşvikli yatırıma başladığında yürürlükte olan kurallar yerine, daha az teşvikten yararlanacağı, yatırımı yaparken bilmediği kurallarla karşı karşıya kalmıştır. 6.6.2008 tarihinden önce başlayan ve bu tarihten sonra da devam eden teşvikli yatırımlar için yasayla geriye dönük olarak açık bir müdahale yapılmıştır.

İktisadi ve teknolojik kalkınma ve istihdam yaratma amacına yönelik teşviklerden biri olan gelir vergisi stopajı teşviki, yükümlülerin belli koşulları yerine getirmeleri halinde yararlanılan bir müessesedir. Gelir vergisi stopajı teşvikinin uygulama yöntemi ile yatırımları teşvik sistemi arasında bağlantı vardır. Ekonomik ve teknik yönden bütünlük; yatırımları özendirme, istihdam yaratmada, ekonomik kalkınmada önemli bir araç, mali teşvik önlemidir. 5084 sayılı Kanun kapsamındaki yükümlüler, uygulamaya hak kazanmış oldukları gelir vergisi stopaj teşvikini, geçici 73. maddeden önceki düzenlemeyi bilerek yatırım yapmış veya yatırıma başlamışlardır.

Geçici 73. madde 6.6.2008 tarihli Resmî Gazete’de yayımlanmış, 5084 sayılı Kanun kapsamındaki yatırımcılar gelir vergisi stopajı teşviki sisteminde öncelikle asgari geçim indiriminin uygulanacağını, bu uygulamanın da 1.1.2008 tarihine kadar geriye yürütüleceğini, 6.6.2008 tarihinde öğrenmişlerdir. Ücretlilerin asgari geçim indiriminden kaynaklanan hakları korunurken, yatırımcı mükelleflerin teşvik hakları korunmamış, geçmişte başlayan yatırım teşvikleri geriye dönük olarak azaltılmıştır. Kanun’un yayımı tarihinden öncesine yönelik bir düzenleme getirmesi, bu tarihten önce yatırıma başlayan yükümlülerin öngöremeyecekleri şekilde, aleyhlerine sonuç doğurmuştur.

Geçici 73. maddeyle 6.6.2008 tarihinden önce başlayan ve devam eden yatırımlar için yeni bir teşvik hesaplama yöntemi getirilmiş olması, bu kapsamdaki yükümlüler yönünden hak kayıplarına yol açabilecek ve yatırım sahiplerinin hukuki güvenliklerini ihlal edecek bir nitelik taşımaktadır. Yeni teşvik hesaplama yönteminin, bu yöntemin öğrenildiği 6.6.2008 tarihinden önceki yatırımlara uygulanması, kamusal yetkinin kullanılmasında herkesi eşit biçimde kapsamına alarak öngörülebilir olmasını sağlamakla yükümlü hukuk devleti ilkesine aykırılık oluşturmaktadır.

Açıklanan nedenlerle, itiraz konusu kural, 6.6.2008 tarihinden önce 29.1.2004 günlü, 5084 sayılı Kanun’un 3. maddesi kapsamında yatırıma başlayarak gelir vergisi stopajı teşvikinden faydalanması gereken mükellefler yönünden Anayasa’nın 2. maddesine aykırıdır. İptali gerekir." şeklindedir.

Netice itibarıyla, yukarıya alınan Anayasa Mahkemesinin uyuşmazlığa emsal nitelikteki

düzenlemeye ilişkin yorumu, yasal düzenlemeler, yasal düzenlemelerin doğru anlaşılması için en uygun yol gösterici olan TBMM tarafından benimsenmiş yasa gerekçeleri ve tarafımıza ait açıklama ve yorumlar karşısında davaya konu muafiyetin işçiye değil işverene ait olduğu şeklindeki kanaatim nedeniyle aksi yönde oluşan sayın çoğunluk görüşüne katılamıyorum.

### **D3D**

**Esas : 2008/4746**

**Karar : 2009/190**

**Tarih : 28.01.2009**

### **DANIŞTAY 3. DAİRE KARARI:**

**İSTEMİN ÖZETİ :** Davacı kuruma ait mevduat hesabından elde edilen faiz geliri üzerinden ilgili banka şubesinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun geçici 67. maddesi uyarınca kesinti yoluyla ödenen gelir vergisinin terkinin ve iadesi istemiyle açılan davada; 1.1.2006 tarihinde yürürlüğe giren 5281 sayılı Kanunun 30. maddesiyle Gelir Vergisi Kanununa eklenen geçici 67'nci maddesinin ( 5 ) işaretli fıkrasında, gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da vergiden muaf olup olmamasına bakılmaksızın maddede düzenlenen geliri elde eden herkesin tevkifata tabi olacağına öngörülmesine karşın 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21'inci maddesinde, organize sanayi bölgeleri tüzel kişiliğinin bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğunun hükme bağlandığı dikkate alındığında, 4562 sayılı Kanunun özel kanun niteliğinde olması ve daha sonra yürürlüğe giren genel kanunun daha önceki özel kanun karşısında uygulanabilmesi için, genel kanunda, özel kanunun ilgili hükümlerinin kaldırıldığına dair açık hüküm bulunması gerektiği halde, daha sonra yürürlüğe giren ve genel kanun niteliğinde olan Gelir Vergisi Kanununun geçici 67'nci maddesinde 4562 sayılı Kanunun ilgili hükmünün kaldırıldığına ilişkin düzenleme olmadığı anlaşıldığından davacı kurumun tüm vergilerden muaf olduğu gözardı edilerek yapılan tevkifatta hukuka uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle gelir vergisinin kaldırılmasına ve iadesine karar veren İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 29.5.2008 gün ve E:2007/1304, K:2008/715 sayılı kararının; davacı kuruma 4562 sayılı Kanunla tanınan vergi muafiyetinin Gelir Vergisi Kanununun geçici 67'nci maddesinin ( 5 ) işaretli fıkrası ile kaldırıldığı ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

**Savunmanın Özeti :** Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmuştur.

**Tetkik Hakimi: Ümit Kocatepe**

**Düşüncesi:** 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa 5281 sayılı Kanunun 30'uncu maddesiyle eklenen geçici 67'nci maddesinin ( 5 ) işaretli fıkrasıyla, gelir sahibinin vergiden muaf olup olmamasının madde gereğince yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği hükme bağlandığından, tevkifata tabi olduğu açık olan davacı kurumun faiz geliri üzerinden yapılan tevkifatın kaldırılmasına, red ve iadesine karar veren vergi mahkemesi kararının bozulması I gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Sefer Yıldırım

Düşüncesi : Davacı kurumun bankadaki mevduat hesabından elde ettiği faiz geliri üzerinden tevkif suretiyle kesilen gelir vergisinin ret ve iadesi istemiyle açılan davayı kabul eden mahkeme kararı temyiz edilmektedir.

Davacı kuruma ait Türkiye Ziraat Bankası ... Organize Sanayi Bölgesi Şubesindeki mevduat hesabından elde edilen faiz gelirinun 1.1.2006 tarihinden itibaren tevkifata tabi tutulması 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununa 5281 sayılı Kanununun 30 maddesiyle eklenen Geçici 67. maddesinin 7. fıkrasının 4 ve 5. bendi hükümleri gereği olduğundan davacı derneğin kuruluş kanunu uyarınca her türlü gelirinun vergi, resim ve harçtan muaf olduğu gerekçesiyle davanın kabulü yolunda verilen kararda yasal isabet görülmemiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 94. maddesinin 8. bendinin parantez içi hükmü ile 1.1.2005 tarihinde mevduat faizleri elde eden bazı kurum ve kuruluşlarla birlikte davacı kuruma tanınan vergi muafiyetinin 5281 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununa eklenen Geçici 67. maddesi ile 1.1.2006 tarihi itibarıyla kaldırılması karşısında mahkemece sonradan çıkan kanunun uygulamadaki önceliğinin gözardı edilmesi de hukuka uygun bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

**KARAR :** Davacı kuruma ait mevduat hesabından elde edilen 352.584 TL faiz üzerinden banka şubesinde 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 67'nci maddesinin ( 4 ) numaralı fıkra hükmü gereğince % 15 oranında yapılan tevkifatın kaldırılmasına ve iadesine karar veren vergi mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

Vergi tevkifatı müessesesini düzenleyen 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94'üncü maddesinin 1'inci fıkrasında, kamu idare ve müesseseleri, iktisadi kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadi işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançların bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin, maddede bentler halinde sayılan ödemeleri ( avans olarak ödenenler dahil ) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları kurala bağlanmış, sözü edilen fıkranın ( 8 ) işaretli bendinde de, banka mevduat faizlerinden tevkifat yapılacağı belirtildikten sonra aynı Kanuna 5281 sayılı Kanununun 30'uncu maddesiyle eklenen ve 1.1.2006 tarihinden itibaren yürürlüğe giren geçici

67'nci maddenin 4'üncü fıkrasında, bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa piyasalarında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütülen faizler hariç olmak üzere, 75'inci maddenin 2'nci fıkrasının ( 7 ), ( 12 ) ve ( 14 ) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından, ödemeyi yapanlarca %15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı, 5'inci fıkrasında ise, gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olmasının, vergi mükellefiyetinin bulunup bulunmamasının, vergiden muaf olup olmamasının ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının ( 1 ), ( 2 ), ( 3 ) ve ( 4 ) numaralı fıkrâ hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği hüküm altına alınmış, maddenin 19'uncu fıkrasında ise, bu madde hükümlerinin 31.12.2015 tarihine kadar uygulanacağı belirtilmiştir.

Kanun koyucunun söz konusu düzenleme ile gerek vergi kanunlarında gerekse özel kanunlarında gelir ve kurumlar vergisinden muaf oldukları belirtilen kurum ve kuruluşlarca çeşitli finansal araçlardan elde edilen gelirlerin nihai olarak kaynakta vergilendirilmesini amaçladığı dikkate alındığında, davacı organize sanayi bölgesinin banka mevduat faizi üzerinden 8.10.2007 tarihinde gelir vergisi tevkif edilmesi, tevkifatın yapıldığı tarihte yürürlükte bulunan ve kuralına yukarıda yer verilen geçici madde hükümlerinin gereği olup değinilen bu geçici madde hükümleri uyarınca gelir sahibinin vergiden muaf olup olmaması dava konusu menkul sermaye iradı üzerinden yapılacak tevkifatı etkilemeyeceğinden, vergi mahkemesince 4562 sayılı Kanunun 21'inci maddesi gereğince bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde organize sanayi bölgesi tüzelkişiliğinin her türlü vergiden muaf olduğuna ilişkin düzenlemesi esas alınarak verilen kararda hukuka uygunluk görülmüştür.

SONUÇ : Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 29.5.2008 gün ve E:2007/1304, K:2008/715 sayılı kararının bozulmasına, 492 sayılı Harçlar Kanununun 13'üncü maddesinin ( j ) bendi parantez içi hükmü uyarınca alınması gereken harç dahil olmak üzere yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine, 28.01.2009 gününde oybirliği ile karar verildi.

### **YARGI HARÇLARINDAN MUAFİYET**

**BAM HUKUK DAİRELERİ**

**Esas : 2018/38**

**Karar : 2018/422**

**Tarih : 10.04.2018**

**T.C. İSTANBUL BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ**

**15.HUKUK DAİRESİ**

### **BAM (BÖLGE ADLİYE MAHKEMESİ) KARARI:**

DAVA: Alacak

KARAR TARİHİ : 10/04/2018

Taraflar arasında görülen davanın yerel mahkemece yapılan yargılaması sonucunda verilen hükme karşı istinaf yoluna başvurulmuş olup, dosya üzerinde yapılan ön inceleme sonucunda;



## GEREĞİ GÖRÜŞÜLÜP DÜŞÜNÜLDÜ :

Mahkemece verilen hükme karşı, davacı ... vekilince istinaf talebinde bulunulmuş ise de, istinaf dilekçesinde Organize Sanayi Bölgesi'nin harçtan muaaf olduğu belirtilerek istinaf harçlarının yatırılmadığı anlaşılmaktadır.

4562 sayılı Yasa'nın 21. maddesindeki muafiyet yargı harçlarından muafiyeti kapsamayıp, kurumun 4562 sayılı Yasa ile ilgili diğer işlemleriyle sınırlı bulunmaktadır. Kurumun yargı harçlarından muaf olduğuna dair açık bir yasa hükmü de bulunmamaktadır. (Yargıtay 15. Hukuk Dairesi'nin 15/02/2018 tarih ve 2017/56 esas, 2018/589 karar sayılı kararı) 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 2. Maddesine göre, yargı işlemlerinden bu kanuna bağlı (1) sayılı tarifede yazılı olanları, yargı harçlarına tabidir. Kanun'un 15. Maddesine göre, yargı harçları (1) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer ölçüsüne göre nispi esas üzerinden, işlemin nev'i ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınır. 28. Maddesine göre, (1) sayılı tarifede yazılı nispi karar ve ilâm harcının 1/4 ü peşin alınır. Kanun'un 32. Maddesine göre, yargı işlemlerinden alınacak harçlar ödenmedikçe müteakip işlemler yapılamaz. Harç alınması kamu düzenine ilişkindir.

Bu yasal düzenlemeler kapsamında dosyanın incelenmesinde; davacı kurumun yargı harçlarından muaf olmadığı, davacı vekilince istinaf dilekçesi verilirken gerekli istinaf yoluna başvurma harcı ve istinaf karar harcının yatırılmadığı anlaşılmakla, eksik harcın tamamlanması için HMK'nın 344. maddesi gereğince davacı vekiline meşruhatlı muhtıra çıkartılarak sonucuna göre işlem yapılmak üzere dosyanın ilk derece mahkemesine geri çevrilmesine karar verilmesi gerekmiştir.

**HÜKÜM:** Gerekçesi yukarıda açıklandığı üzere;

İstinaf talebinde bulunan davacı vekiline yukarıda belirtilen harç eksikliğinin tamamlanması için dosyanın yerel mahkemesine GERİ ÇEVİRİLMESİNE,

6100 sayılı HMK 'nın 352/1. maddesi gereğince dosya üzerinden yapılan öninceleme sonucunda 10/04/2018 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

## **TAZMİNAT**

**Y10HD**

**Esas : 2017/3329**

**Karar : 2017/7068**

**Tarih : 23.10.2017**

**Dava, rücu tazminat talebine ilişkindir.**

**YARGITAY 10. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Dava, rücu tazminat talebine ilişkindir.

Mahkemece,bozma ilamına uyulmak suretiyle yapılan yargılama neticesinde ilamında belirtilen gerekçelerle davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

Hükmü, davacı Kurum ile davalılardan ... vekillerinin temyiz etmesi üzerine, temyiz isteklerinin süresinde olduğu anlaşıldıktan ve Tetkik Hâkimi ... tarafından düzenlenen raporla dosyadaki kâğıtlar okunduktan sonra işin gereği düşünüldü ve aşağıdaki karar tespit edildi.

Davacı Kurum, 05.09.2009 tarihli iş kazasında vefat eden sigortalının hak sahiplerine bağlanan gelirler nedeniyle oluşan Kurum zararının rücu tazminini talep etmiştir.

5510 sayılı Kanunun 21. maddesinin 1. fıkrasında, iş kazası ve meslek hastalığı, işverenin kasti veya sigortalıların sağlığını koruma ve iş güvenliği mevzuatına aykırı bir davranışı sonucu meydana gelmişse, Kurumca sigortalıya veya hak sahiplerine bu Kanun gereğince yapılan veya ileride yapılması gereken ödemeler ile bağlanan gelirin başladığı tarihteki ilk peşin sermaye değeri toplamının, sigortalı veya hak sahiplerinin işverenden isteyebilecekleri tutarlarla sınırlı olmak üzere, Kurumca işverene ödettirileceği, 4. fıkrasında, iş kazası, meslek hastalığı ve hastalık, üçüncü bir kişinin kusuru nedeniyle gerçekleşmişse, sigortalıya ve hak sahiplerine yapılan veya ileride yapılması gereken ödemeler ile bağlanan gelirin başladığı tarihteki ilk peşin sermaye değerinin yarısının, zarara sebep olan üçüncü kişilere ve şayet kusuru varsa bunları çalıştıranlara rücu edileceği bildirilmiştir.

İşveren veya üçüncü kişiye karşı açılan davalarda 21. maddeye göre rücu alacağından sorumluluk belirlenirken kural olarak, işveren yönünden 1. fıkraya göre gelirin başladığı tarihteki ilk peşin sermaye değeri ile yargılamada yöntemince hesaplanacak gerçek (maddi) zarar karşılaştırması yapıp düşük (az) olan tutar esas alınmalı, üçüncü kişi bakımından 4. fıkra gereğince gerçek zarar gözetilmeksizin gelirin ilk peşin sermaye değerinin yarısı benimsenmeli ve bunlara kusur oranları uygulanmalı ise de işveren ve üçüncü kişinin birlikte taraf olarak yer aldığı, başka anlatımla aynı anda 1. ve 4. fıkralara dayalı uyumsuzluklarda, fıkralarda yer alan hükümlerin nasıl anlaşılması ve giderek ne şekilde uygulama yapılması gerektiği önem arz etmektedir.

Sigortalının iş kazası veya meslek hastalığına uğramasına birden çok kişinin birlikte kusurlarıyla neden olmaları durumunda, 818 sayılı Borçlar Kanununun 50. ve 51. maddeleri (6098 sayılı Kanunun 61. ve 62. maddeleri) gereğince teselsül hükümleri kapsamında bu kişilerin birlikte sorumlulukları vardır ve 818 sayılı Kanunun 146. maddesine (6098 sayılı Kanunun 62. maddesine) göre, kendi payından fazlasını ödeyenin diğer müteselsil borçlulara karşı rücu hakkı saklı kalmak kaydıyla, her bir borçlu yönünden kusurlarına karşılık gelen miktar ayrılmaksızın teselsül kurallarına göre sorumluluklarına karar verilmelidir. İş kazası veya meslek hastalığına birlikte sebebiyet veren sorumluların işveren ve üçüncü kişi olması durumunda ise, işverenin müteselsilen sorumlu olacağı tutar, 1. fıkra gereğince kendi kusur

payı gözetilerek sorumlu tutulacağı miktarın (gelirin ilk peşin sermaye değeri X işverenin kusur oranı), üçüncü kişinin 4. fıkraya göre sorumlu olacağı tutar (gelirin ilk peşin sermaye değerinin yarısı X üçüncü kişinin kusur oranı) ile toplamı kadar olmalı, kanun koyucunun getirdiği “gelirin ilk peşin sermaye değerinin yarısı” sınırlaması karşısında üçüncü kişinin müteselsilen sorumlu tutulacağı miktarın ise, gelirin ilk peşin sermaye değerinin yarısı ile işveren de dahil olmak üzere tüm davalıların kusurları toplamının çarpımı sonucu elde edilecek tutar kadar olması gerekmektedir. Bu yaklaşım ve uygulama, işvereni, iç ilişkide üçüncü kişiye rücu edemeyeceği miktarı Kuruma ödemek zorunda bırakmadığından da hakkaniyete uygundur.

Mahkemece, yukarıda anılan maddi ve hukuki olgular çerçevesinde, davaya konu iş kazasında, davalı işveren ile 3. kişi konumundaki ... Organize Sanayi Bölgesinin ödemekle yükümlü oldukları tazminat tutarı tespit edilerek, varılacak soruca göre karar verilmesi gerekirken, hatalı değerlendirme ile yazılı şekilde hüküm kurulması usul ve yasaya aykırı olup bozma nedenidir.

O halde, davacı Kurum ile davalılardan ... vekillerinin bu yönleri amaçlayan temyiz itirazları kabul edilmeli ve hüküm bozulmalıdır.

**SONUÇ:** Temyiz edilen hükmün yukarıda açıklanan nedenlerle **BOZULMASINA**, temyiz harcını istek halinde davalılardan ...'ne iadesine, 23/10/2017 gününde oybirliğiyle karar verildi.

**Y6HD**

**Esas : 2013/11561**

**Karar : 2014/4806**

**Tarih : 10.04.2014**

**Dava, kiralananın elektrik enerjisinin kiralayan tarafından kesilmiş olması nedeni ile kiracı tarafından açılan tazminat, karşı davada ise kiralayan tarafından açılan, ödenmeyen aidat borcu, elektrik parası, pano gideri bekçi gideri ve kira parasının ödenmeyen KDV'si ile manevi tazminat istemine ilişkindir.**

**YARGITAY 6. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Mahalli mahkemesinden verilmiş bulunan yukarıda tarih ve numarası yazılı tazminat davasına dair karar, davacı-karşı davalı tarafından süresi içinde temyiz edilmiş olmakla, dosyadaki bütün kağıtlar okunup gereği görüşülüp düşünüldü.

Dava, kiralananın elektrik enerjisinin kiralayan tarafından kesilmiş olması nedeni ile kiracı tarafından açılan tazminat, karşı davada ise kiralayan tarafından açılan, ödenmeyen aidat borcu, elektrik parası, pano gideri bekçi gideri ve kira parasının ödenmeyen KDV'si ile manevi tazminat istemine ilişkindir. Mahkemece asıl davanın reddine, karşı davanın ise cevap süresine

açılmaması nedeni ile reddine karar verilmesi üzerine hüküm davacı-karşı davalı kiracı vekili tarafından temyiz edilmiştir.

Taraflar arasında 01/06/2004 başlangıç tarihli 2 yıl süreli kira sözleşmesi konusunda uyuşmazlık bulunmamaktadır. Sözleşme ile kiralanan bina imalathane olarak kullanılmak üzere kiralanmıştır. Sözleşmenin 10. Maddesinde kiracının kullandığı elektrik miktarının kiralananaya koyulacak ara sayaç ile tespit edileceği, gelen elektrik faturasına göre ara sayaçtaki miktarın ana sayaca oranlamasıyla kiracının kullandığı elektrik sarfiyatının bulunacağı her birimin kendi kullandığı elektrik giderini ödeyeceği kararlaştırılmıştır. Davacı kiracı vekili; müvekkilinin iş yerinin elektriğinin davalının aboneliğinden kullanıldığını, sözleşme süresince müvekkiline elektrik enerjisi vermekle mükellef olan davalının 07.04.2008 tarihinde elektrik enerjisini kapatmak sureti ile müvekkilinin üretim ve sözleşme bağlantıları yönünden zarara uğramasına neden olduğunu, elektrik borcu olsa dahi bunu depozito senedinden tahsil edebileceğini, kiralayanın şarteli indirerek elektriği kesme hakkına sahip olmadığını, iş yeri elektriğinin mahkemeye başvurularak Karşıyaka 3.Sulh Hukuk Mahkemesinin 2008/39 D.İş. dosyasında verilen ihtiyati tedbir kararı gereği 11.04.2008 tarihinde açtırılabildiğini ileri sürerek uğranılan maddi zarar sebebi ile 83.045,00 TL tazminatın dava tarihinden itibaren yasal faizi ile birlikte tahsilini talep etmiştir. Davalı kiralayan vekili, kullanılan elektrik vs. hizmetlerin bedelinin sözleşme gereğince kiracı tarafından ödenmesi gerektiğini, kiralananın bulunduğu yerin Atatürk Organize Sanayii Bölgesinde bulunduğunu elektrik su vs. giderlerin Atatürk Organize Sanayii Bölgesi tarafından karşılanarak müvekkiline fatura edildiğini, Atatürk Organize Sanayii Bölgesi tarafından elektrik, su, aidat vs. giderlerin ödenmemesi halinde elektrik kesintisi uygulanacağını kendilerine bildirildiğini, davacıya ihtarname gönderildiği halde davacının ödeme yapmadığını, bunun üzerine diğer kiracıların elektriklerinin kesilmemesi için davacının sorumlu olduğu bedellerin kendileri tarafından Atatürk Organize Sanayii Bölgesine ödendiğini ve 07/04/2008 tarihinde davacıya giden elektrik şarteli kapatılmak suretiyle elektriğini kestiğini, davacının aynı gün bankaya kısmi ödeme yaptığını ancak borçlarını tam olarak kapatmadığını, davacının uzlaşma ve sorumluluklarını yerine getirme yerine dava açma yoluna gittiğini, zararı var ise davacının kendisinin kusurlu olduğunu zararın oluşmasına kendisinin sebep olduğunu, Borçlar Kanununun 44. Maddesinin de değerlendirilmesi gerektiğini, belirterek davanın reddini savunmuş, karşı dava olarak ise ödenmeyen aidat borcu, elektrik parası, pano gideri bekçi gideri olarak 1454 TL alacağı ile kira parasının ödenmeyen KDV si olarak 3916 TL alacağının ve 2000 TL manevi tazminatın davalıdan tahsiline karar verilmesini talep etmiştir.

Mahkemece daha önce yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda 5 günlük elektrik kesintisi nedeni ile davacı kiracının maliyet zararının 7302,24 TL olduğunun tespit edilmesi üzerine mahkemenin önceki kararı ile maddi tazminat talebinin kısmen kabulüne ve 7.302,24 TL'nin davalıdan tahsili ile davacıya verilmesine, karşı davanın süresinde açılmaması nedeni ile reddine karar verilmiş, verilen kararın her iki taraf vekilince temyiz edilmesi üzerine Yargıtay 19. Hukuk Dairesinin 27/04/2011 tarih ve 9351 Esas 5686 Karar sayılı kararı ile; Davalının diğer temyiz itirazları reddedilerek davalının davacıya kullandırdığı elektrik miktarı karşılığında davacının yaptığı ödemeler de gözetilerek davacı borcunun kesin olarak tespit edilmesi ve sonucuna göre karar verilmesi gerektiği belirtilmek suretiyle hüküm bozulmuş, davacı vekilinin temyiz itirazlarının şimdilik incelenmesine yer olmadığına, karar verilmiştir.

Mahkemece bozma ilamına uyularak yapılan yargılama sırasında alınan bilirkişi raporunda, davacının elektriğin kesildiği günün sonraki saatleri içinde elektrik borcuna ilişkin fatura bedellerini ödediği belirtilmiştir. Yapılan yargılama sonucunda davacının kendi edimlerini ifa etmediği ve kendi edinimini ifa etmeden karşı tarafın ediminin ifasını isteyemeyeceği gibi kendi eyleminin doğurduğu olumsuz sonuçtan yararlanması olanağı bulunmadığından davanın reddine, karşı dava ise süresinde açılmadığından usulden reddine karar verilmiştir.

Taraflar arasındaki sözleşme uyarınca davalı tarafından kullanılan elektrik enerjisinin davalı kiralayanın aboneliği üzerinden temin edileceği ve elektrik enerjisi kullanım bedelinin ara sayaçla tespit edileceği kararlaştırılmış olup, sözleşme gereğince davacı kiracı kendi kullandığı elektrik bedelini ödemekle yükümlüdür. Ne var ki elektrik bedelinin kiracı tarafından ödenmemesi kiralayana kendiliğinden kiracının kullandığı elektrik enerjisini kesme hakkını vermez. Kaldı ki taraflar arasındaki sözleşmede bu yönde bir hüküm dahi bulunmamaktadır. Bu sebeple kiralayan ödenmeyen elektrik bedelleri nedeni ile hukuki yollara başvurmaksızın kiracının elektrik enerjisini kesmesi sonucunda meydana gelen zarardan sorumludur. Davacı kiracının da elektrik borcunu ödemeyerek elektrik enerjisinin kesilmesi nedeni ile meydana gelen zarardan sorumlu olduğu hususu ancak koşulların oluşması halinde dava tarihinde yürürlükte olan mülga 818 sayılı Borçlar Kanunu'nun 98.maddesinin yaptığı yollama ile sözleşme ilişkilerinde de uygulanması gereken 44. maddesi kapsamında değerlendirilebilir. Bu nedenle mahkemece tazminat miktarı hesaplanarak sonucuna göre karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile davanın reddine karar verilmesi doğru değildir.

Hüküm bu nedenle bozulmalıdır.

**SONUÇ:**Yukarıda açıklanan nedenlerle temyiz itirazlarının kabulü ile 6100 sayılı HMK.ya 6217 Sayılı Kanunla eklenen geçici 3.madde hükmü gözetilerek HUMK.nın 428.maddesi uyarınca hükmün BOZULMASINA, istek halinde peşin alınan temyiz harcının temyiz edene iadesine, 10/04/2014 tarihinde oybirliğiyle karar verildi

### **KAYIP/KACAĞ ve OKUMA BEDELİ**

**Y3HD**

**Esas : 2015/17998**

**Karar : 2016/12362**

**Tarih : 1.11.2016**

**YARGITAY 3. HUKUK DAİRESİ KARARI:**

Taraflar arasındaki istirdat davasının mahkemece yapılan yargılaması sonucunda, davanın kısmen kabulüne yönelik olarak verilen hükmün, duruşmalı olarak incelenmesi davalı vekili tarafından istenilmekle daha önceden belirtilen 01.11.2016 duruşma günü için tebligat üzerine temyiz eden davalı vekili Av.... geldi. Karşı taraf davacı vekili Av.... geldi. Açık duruşmaya başlandı ve hazır bulunanların sözlü açıklamaları dinlendikten sonra işin karara bağlanması için saat 14.00'e bırakılması uygun görüldüğünden, belli gün ve saatte dosyadaki bütün kağıtlar okunarak, Tetkik Hakiminin açıklamaları dinlenip, gereği düşünüldü:

Davacı vekili dilekçesinde; davalı tarafından müvekkiline ait 15125480, 15125481, 15140102 tesisat numaralı üç adet aboneliği hakkında tahakkuk ettirilen 13.01.2012, 14.02.2012 ve 14.03.2012 tarihli elektrik faturaları ile kayıp/kaçak bedeli ve okuma bedeli ile bunlara bağlı olarak hesaplanan KDV olarak haksız tahsil edilen toplam 239.285,00 TL'nin ödeme tarihinden itibaren değişken yasal faiz oranı uygulanmak suretiyle hesaplanacak işlemler faizi ile birlikte davalıdan tahsiline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı vekili dilekçesinde; elektrik faturalarına yansıtılan kayıp-kaçak ve sayaç okuma bedelleri ile ilgili davaların idari yargıda açılması gerektiğini, müvekkilinin pasif husumet ehliyetinin bulunmadığını, elektrik piyasası müşteri hizmetleri yönetmeliği'nin 23. maddesinin 2. fıkrası gereğince davacının faturanın kendisine tebliğinden itibaren faturanın içeriğine itirazını müvekkil şirkete bildirmedeğini, davacının dava konusu faturaların yasal süresi içerisinde müvekkillerine iade etmediğinden söz konusu faturalar ve fatura içeriklerinin karşı tarafça kabul edildiğini, kayıp-kaçak ve sayaç okuma bedelleri ile ilgili düzenleme yapma yetkisinin elektrik piyasası düzenleme kurumunda olduğunu, kayıp-kaçak bedellerinin tüketiciden alınacağına ilişkin elektrik enerjisi mevzuatında hükümler bulunduğu gibi EPDK'nın 28.12.2010 tarih ve 2999 sayılı kurul kararıyla da kayıp-kaçak bedellerinin ne şekilde faturalarına yansıtılacağına ilişkin hükümler bulunduğunu belirterek davanın reddine karar verilmesini talep etmiştir.

Mahkemece; hükme esas alınan bilirkişi raporu doğrultusunda, davanın kısmen kabulü ile 233.398,43 TL'nin dava tarihinden itibaren işleyecek yasal faizi ile birlikte davalıdan tahsili ile davacıya ödenmesine karar verilmiş, hüküm davalı vekili tarafından temyiz edilmiştir.

Uyuşmazlık, davacı Sanayi Bölgesinin (OSB) elektrik abonelikleri üzerinden davalı şirket tarafından tahakkuk ettirilen elektrik faturaları ile haksız olarak tahsil edildiği ileri sürülen kayıp/kaçak ve okuma bedelinin istirdadı istemine ilişkindir.

İşin esasına geçilmesinden önce, davaya bakmakla görevli mahkemenin belirlenmesi gerekmektedir.

Temyize konu dava, 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun yürürlüğe girdiği 01.07.2012 tarihinden sonra, 25.09.2012 tarihinde açılmıştır.

6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 4.maddesine göre; bir davanın ticari dava sayılması için, uyuşmazlık konusu işin taraflarının her ikisinin birden ticari işletmesiyle ilgili olması ya da tarafların tacir olup olmadıklarına veya işin tarafların ticari işletmesiyle ilgili olup olmamasına bakılmaksızın Türk Ticaret Kanunu veya diğer kanunlarda o davaya Asliye Ticaret Mahkemesi'nin bakacağı yönünde düzenleme olmalıdır.

6335 Sayılı Kanun'un 2.maddesi ile değişik 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 5. maddesi uyarınca, ticari davalar Asliye Ticaret Mahkemelerince görülerek karara bağlanır. Diğer taraftan aynı düzenleme gereğince, Asliye Ticaret Mahkemeleri ile diğer hukuk mahkemeleri arasındaki ilişki, 6762 Sayılı Türk Ticaret Kanunu'ndan ve 6102 Sayılı Türk Ticaret

Kanunu'nun 6335 sayılı Kanunla yapılan değişiklikten önceki halinden farklı olarak iş bölümü ilişkisi değil, görev ilişkisidir. Göreve ilişkin düzenlemeler, 6100 Sayılı Hukuk Muhakemesi Kanununun 1.maddesi uyarınca kamu düzenine ilişkin olduğundan, mahkemelerce ve temyiz incelemesi aşamasında Yargıtay'ca re'sen incelenir. Görevle ilgili konularda kazanılmış hak söz konusu olmaz.

Uyuşmazlık konusu elektrik abonelik gruplarının Organize/Jeotrm olduğu ve bu nedenle davaya konu abonelik sözleşmelerinin, davacı tarafın ticari işletmesiyle ilgili olduğu konusunda hiç bir tereddüt bulunmamaktadır.

Bu durumda, her iki tarafın da ticari işletmesiyle ilgili olarak açılan iş bu davada uyuşmazlık; ticari mahiyette olup, uyuşmazlığın çözümü Asliye Ticaret Mahkemesinin görevi içerisindedir.

Hal böyle olunca, mahkemece; uyuşmazlığın çözümünde Asliye Ticaret Mahkemesinin görevli olduğu gözetilerek, öncelikle yargı yerinde ayrı Asliye Ticaret Mahkemesi varsa görevsizlik nedeniyle HMK'nın 114/1-c ve 115/2. maddeleri uyarınca davanın usulden reddine, ayrı Asliye Ticaret Mahkemesi yoksa davaya Asliye Ticaret Mahkemesi sıfatıyla bakılması ve 6100 sayılı HMK'nun 297/1-a maddesi uyarınca da kararın Asliye Ticaret Mahkemesi sıfatıyla verildiğinin hükümde gösterilmesi gerekirken, bu yön gözardı edilerek Asliye Hukuk Mahkemesi olarak davanın esası hakkında hüküm kurulması usul ve yasaya aykırıdır.

Bozma nedenine göre, sair temyiz itirazlarının incelenmesine şimdilik gerek görülmemiştir.

**SONUÇ:** Yukarıda açıklanan esaslar gözönünde tutulmaksızın yazılı şekilde hüküm tesisi isabetsiz, temyiz itirazları bu nedenlerle yerinde olduğundan kabulü ile hükmün HUMK.nun 428.maddesi gereğince BOZULMASINA, Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi hükümlerine göre Yargıtay duruşmasında vekille temsil edilen davalı taraf için takdir edilen 1.350 TL vekalet ücretinin davacı taraftan alınıp davalı tarafa verilmesine, peşin alınan temyiz harcının istek halinde temyiz eden davalı tarafa iadesine, HUMK'nun 440/1 maddesi uyarınca tebliğden itibaren 15 gün içerisinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 01.11.2016 gününde oybirliğiyle karar verildi.

**Y3HD**

**Esas : 2014/2058**

**Karar : 2014/8743**

**Tarih : 03.06.2014**

**KAYIP KAÇAK BEDELİ**

**ELEKTRİK KURUMUNUN KAYIP KAÇAK**

**BEDELİNİ ABONESİNDEN İSTEYİP**

**İSTEYEMEYECEĞİ**

**KAYIP KAÇAK BEDELİNİN İADESİ**

**Davacı vekili Kadıköy Asliye Ticaret Mahkemesi'ne sunmuş olduğu dava dilekçesinde özetle; davalı şirketçe elektrik tüketim faturalarına yansıyan kayıp kaçak bedelinin haksız ve usulsüz olduğunu belirterek 63.167,85 TL'nin faturaların ödendiği tarihten itibaren yasal faiziyle birlikte davalıdan tahsilini talep ve dava etmiştir.Dairenin önüne gelen uyuşmazlık; davalının abonelerinden kayıp-kaçak bedeli isteyip isteyemeyeceği; buradan varılacak sonuca göre de davalının davacıdan tahsil ettiği kayıp-kaçak bedelinin iade edilip edilmeyeceği noktalarında toplanmaktadır.**

**YARGITAY 3. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasında görülen davanın yapılan muhakemesi sonunda mahalli mahkemece verilen hükmün temyiz incelemesinin duruşmalı olarak yapılması davacı vekili tarafından istenilmekle; taraflara yapılan tebligat üzerine duruşma için tayin olunan günde temyiz eden davacı vekili geldi.

Aleyhine temyiz olunan davalı ve vekili gelmediler.

Gelen vekilin sözlü açıklamaları dinlendikten sonra işin incelenerek karara bağlanması için saat 14.00'e bırakılması uygun görüldüğünden, belli gün ve saatte dosyadaki bütün kağıtlar okunarak, Tetkik Hakiminin açıklamaları dinlenip, gereği düşünüldü:

Davacı vekili Kadıköy Asliye Ticaret Mahkemesi'ne sunmuş olduğu dava dilekçesinde özetle; davalı şirketçe elektrik tüketim faturalarına yansıyan kayıp kaçak bedelinin haksız ve usulsüz olduğunu belirterek 63.167,85 TL'nin faturaların ödendiği tarihten itibaren yasal faiziyle birlikte davalıdan tahsilini talep ve dava etmiştir.

Davalı vekili cevap dilekçesinde; yetkili mahkemenin sözleşme gereğince İstanbul Asliye Ticaret Mahkemeleri olduğunu, kayıp-kaçak bedelinin Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'nun Enerji Piyasası Kanunu'nun kendisine verdiği yetki çerçevesinde ve kanunun temel amaçlarına uygun olarak belirlediği bir bedel olup, kurumun kararlarının gerçek ve tüzel kişileri de bağlayıcı nitelikte bulunduğunu, dolayısıyla kurul kararına karşı açılan davada görevli mahkemenin İdare Mahkeme olması sebebiyle görevsizlik kararı verilmesinin gerektiğini, esasa dair olarak ise; kayıp-kaçak bedelinin Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu kararına dayalı olarak yasa ve mevzuatın kendisine yüklediği yükümlülük gereğince müvekkilince tüketiciden tahsil edilerek XXXXX Dağıtım A.Ş.'ye faturası mukabilinde ödendiğini, kayıp-kaçak



bedelinin haksız ve usulsüz olmadığını belirterek yerinde olmayan davanın reddini savunmuştur.

Mahalli Mahkemece davanın, faturaya yansıtılan kayıp-kaçak bedelinin haksız ve hukuka aykırı olduğundan bahisle davalıdan istirdadı istemine dair olduğu, davalı yanın kayıp-kaçak bedelinin faturaya yansıtmasının hukuki olup olmadığı ve davalıdan istirdadının mümkün olup olmadığı hususlarında toplandığı, kayıp-kaçığa dair uygulamanın Elektrik Piyasası Tarifeler Yönetmeliği ve ilgili tebliğlerinde, Elektrik Piyasası Dengeleme ve Uzlaştırma Yönetmeliği, Elektrik Piyasası Şebeke Yönetmeliği, Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine İlişkin Yönetmelik, Elektrik Piyasası Lisans Yönetmeliklerinde yer alan diğer hükümler de dikkate alınarak gerçekleştirildiği, belirtilen mevzuat kapsamında 16.12.2010 tarih ve 2932 Sayılı EPDK Kararıyla 2011-2015 dönemini kapsayan 2. uygulama dönemi için (21) dağıtım şirketi için kayıp kaçak hedeflerinin belirlendiği, EPDK'nun 2001 yılında kurulduğu, 2003 yılından itibaren düzenlenen tarifelerde enerji bedeli hesaplamalarında hedef kayıp-kaçak oranları dikkate alındığı, 2011 yılından itibaren ise maliyet kalemlerinin ayrıştırılması yoluna gidilerek faturalarda daha önce perakende satış (aktif enerji) bedeli içerisinde yer alan kayıp-kaçak bedeli ayrıştırılarak serbest tüketiciler de dahil tüm dağıtım sistemi kullanıcılarına yansıtılması uygulamasına geçildiği, kayıp-kaçak bedelinin, EPDK'nun 4628 Sayılı Kanunun kendisine verdiği yetki çerçevesinde ve Kanunun temel amaçlarına uygun şekilde belirlediği bir bedel olduğu, bu bedeli belirlemek üzere alınan Kurul Kararının Kurumun bir düzenleyici bir işlemi olarak tüm tüzel ve gerçek kişileri bağlayacağı, dağıtım şirketlerinin söz konusu karara aykırılık teşkil edecek bir işlemde bulunmalarının mümkün olmadığı, somut olaya normlar hiyerarşisi anlamında bakıldığında; Anayasa'da öngörülmüş, yürütme organının düzenleyici işlemleri, kanun hükmünde kararname, tüzük, yönetmelik olarak kabul edildiği, ancak, uygulamada yürütme organının bunların dışında, "kararname", "karar", "tebliğ", "sirküler", "yönerge", "talimat", "tarife" gibi değişik isimler taşıyan işlemler ile de genel, soyut ve objektif hukuk kuralları koyduğu, bu nedenle, bu işlemlerin de yürütme organının düzenleyici işlemleri arasında yer aldığı ve bu tür düzenleyici işlemler idare hukukunda "adsız düzenleyici işlemler" olarak nitelendirildiği, kamu tüzel kişiliğine sahip olsun veya olmasın kamu kurum ve kuruluşları değişik isimler altında ve icrai karar alma yetkisine sahip olduğu ölçüde, düzenleyici işlemler yapma yetkisine de sahip olduğu, EPDK kararlarının da bu anlamda adsız düzenleyici işlem niteliğinde olup normlar hiyerarşisi kapsamında daha üstte yer alan Anayasa, kanun, kanun hükmünde kararname, yönetmelik ve tüzüklere aykırı olamayacağı, aykırılık bulunması halinde bunun iptali için görevli yargı yerinin ise idari yargı mercileri olduğu, fatura tarihleri ve yine dava tarihi itibarıyla kurul kararı iptal edilmiş olmayıp dağıtım şirketi olan davalının bu karara aykırı olarak bu bedelleri tahsil etmeme gibi bir yetkisinin bulunmadığı, dava dilekçesinde kesintilerin haksız olarak yapıldığının iddia edildiği, miktar olarak tarifeye uygun olmadığı konusunda bir iddianın bulunmadığı, yapılan yargılama ve edinilen vicdani kanaat gereğince; davacıdan alınan kayıp-kaçak bedelleriyle sayaç okuma bedellerinin yürürlükte bulunan EPDK kararlarına ve tarifelerine istinaden tahsil edildiği, bu kararların ve tarifelerin iptal edilmediği dolayısıyla alınmasının haksız olmadığı kanaatine varıldığından açılan davanın reddine karar verilmiştir.

Dairenin önüne gelen uyuşmazlık; davalının abonelerinden kayıp-kaçak bedeli isteyip isteyemeyeceği; buradan varılacak sonuca göre de davalının davacıdan tahsil ettiği kayıp-kaçak bedelinin iade edilip edilmeyeceği noktalarında toplanmaktadır.

Davacıyla davalı arasında 14.9.2010 tarihinde elektrik enerjisi satışına dair abonelik sözleşmesi düzenlendiği, bu sözleşmeye istinaden davalı tarafından davalıdan kayıp/kaçak bedeli olarak (davacının iddiasına göre) 63.167,85 TL tahakkuk ettirildiği hususunda tartışma bulunmamaktadır.

Kayıp-kaçak miktarı, dağıtım sistemine giren enerjiyle dağıtım sisteminde tüketicilere tahakkuk ettirilen enerji miktarı arasındaki farkı göstermektedir. Kayıp-kaçak bedeli elektrik sisteminde ortaya çıkan teknik ve teknik olmayan kaybın maliyetinin kayıp-kaçak bedeli oranları ölçüsünde karşılanabilmesi amacıyla belirlenen bir bedeldir.

Davalı tarafından elektrik enerjisinin üretiminden, tüketicilere ulaştırılincaya kadar oluşan elektrik eksikliği kayıp bedeli olarak; enerji nakil hatlarından çeşitli sebeplerle sayaçtan geçirilmeksizin, herhangi bir bedel ödemededen kullanılan elektrik bedeli de kaçak bedeli olarak diğer kullanıcı abonelere yansıtılmaktadır.

4628 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 4. maddesinin 1. fıkrasında, bu kanunla verilen görevleri yerine getirmek üzere Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu kurulduğu belirtilmiş, aynı maddenin 2. fıkrasında ise; "Kurum, tüzel kişilerin yetkili oldukları faaliyetleri ve bu faaliyetlerden kaynaklanan hak ve yükümlülüklerini tanımlayan Kurul onaylı lisansların verilmesinden, işletme hakkı devri kapsamındaki mevcut sözleşmelerin bu Kanun hükümlerine göre düzenlenmesinden, piyasa performansının izlenmesinden, performans standartlarının ve dağıtım ve müşteri hizmetleri yönetmeliklerinin oluşturulmasından, tadilinden ve uygulattırılmasından, denetlenmesinden, bu Kanunda yer alan fiyatlandırma esaslarını tespit etmekten, piyasa ihtiyaçlarını dikkate alarak serbest olmayan tüketicilere yapılan elektrik satışında uygulanacak fiyatlandırma esaslarını tespit etmekten ve bu fiyatlarda enflasyon sebebiyle ihtiyaç duyulacak ayarlamalara dair formülleri uygulamaktan ve bunların denetlenmesinden ve piyasada bu Yasaya uygun şekilde davranılmasını sağlamaktan sorumludur..." hükümlerine yer verilmiştir.

Madde metninden de açıkça anlaşılacağı üzere, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'na tüketicilere yapılacak elektrik satışlarında uygulanacak fiyatlandırmaya esas unsurları tespit etme görevi verilmiştir.

Bu maddede de anlatılmak istenilen hususun 1 kw elektrik enerjisinin tüketicilere ulaşıncaya kadarki maliyet ve kar payı olup, yoksa Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'na sınırsız bir fiyatlandırma unsuru belirleme yetkisi ve görevi vermediği açıktır.

Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu bu maddeye dayanarak 11.8.2002 gün ve 24843 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan "Perakende Satış Hizmet Geliriyle Perakende Enerji Satış Fiyatlarının Düzenlenmesi Hakkında Tebliğ"i yayımlamış ve lisans sahibi şirketlerde bu tebliğe uygun olarak tüketicilerden kayıp-kaçak bedeli adı altında bedel tahsil etmişlerdir.

Ancak yukarıda açıklandığı üzere tebliğin dayanağı olan 4628 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 4. maddesinde, Elektrik Piyasası Düzenleme Kurumu'na sınırsız bir fiyat belirleme hak ve yetkisi verilmemiştir.

Elektrik enerjisinin nakli esnasında meydana gelen kayıpla başka kişiler tarafından hırsızlanmak suretiyle kullanılan elektrik bedellerinin (kaçak) kurallara uyan abonelerden tahsili yoluna gitmek hukuk devleti ve adalet düşünceleriyle bağdaşmamaktadır.

Hem bu hal, parasını her halükarda tahsil eden davacı Kurum'un çağın teknik gelişmelerine ayak uydurmasına engel olur, yani davacı kendi teknik alt ve üst yapısını yenileme ihtiyacı duymayacağı gibi; elektriği hırsızlamak suretiyle kullanan kişilere karşı önlem alma ve takip etmek için gerekli girişimlerde de bulunmasını engeller.

Oysa ki, elektrik kaybını önleme ve hırsızlıkları engelleme veya hırsız takip edip, bedeli ondan tahsil etme görevi de bizzat enerjinin sahibi bulunan davalıya aittir.

Bununla birlikte, nihai tüketici olan vatandaşın faturalara yansıtılan kayıp-kaçak bedelinin hangi miktarda olduğunun apaçık denetlenebilmesi ve hangi hizmetin karşılığında ne bedel ödediğini bilmesi, şeffaflık ve hukuk devletinin vazgeçilmez unsurlarındandır. [\(Aynı ilkeler H.G.K.nun 21.5.2014 tarih, 2013/7-2454 Esas, 2014/679 Karar sayılı ilamı ile de benimsenmiştir.\)](#)

Açıklanan nedenler ve ilkeler ışığında; davacının istediği miktar hususunda gerekirse bilirkişi incelemesi de yapılmak suretiyle, davacının ne kadar miktar alacağı olduğu belirlenerek, davacının davasının kabulüne karar verilmesi gerekirken, yanılığılı değerlendirmeye yazılı şekilde hüküm tesisi usul ve yasaya uygun görülmemiş, bozmayı gerektirmiştir.

Bu itibarla yukarıda açıklanan esaslar gözönünde tutulmaksızın yazılı şekilde hüküm tesisi isabetsiz, davacının temyiz itirazları bu sebeplerle yerinde olduğundan kabulüyle hükmün ( BOZULMASINA ), oyçokluğuyla karar verildi.

## KARŞI OY YAZISI

Sayın çoğunluğun kararın BOZULMASINA dair kararına, karşı oyumun gerekçeleri aşağıda sunulmuştur.

Dairenin önüne gelen uyuşmazlık; davalı tarafından belirlenen ve EPDK tarafından onaylanan kurul kararına göre alınan kayıp-kaçak bedelinin, yasal olup olmadığı, hakkaniyete aykırı

bulunup bulunmadığı, varılacak sonuca göre de kayıp-kaçak bedelinden davacının sorumlu olup olmadığı noktasında toplanmaktadır.

Daire bozma gerekçesinde; Enerji Piyasası Düzenleme Kurumuna sınırsız bir fiyatlandırma unsuru belirleme yetkisi ve görevi verilmediği, elektrik enerjisinin nakli esnasında meydana gelecek kayıpla başka kişiler tarafından hırsızlanmak suretiyle kullanılan elektrik bedellerinin, kurallara uyan abonelerden tahsili yoluna gitmenin hukuk devleti ve adalet düşüncesiyle bağdaşmayacağı, bu halin, parasını her halükarda tahsil eden davacı kurumun çağın teknik gelişmelere ayak uydurmasına engel olacağı, bir başka deyişle davacının kendi teknik alt ve üst yapısını yenileme ihtiyacı duymayacağı gibi, elektriği hırsızlamak suretiyle kullanan kişilere karşı önlem alma ve takip etmek için gerekli girişimlerde bulunmasını engelleyeceği, oysaki elektrik kaybını önleme ve hırsızlıkları engelleme veya hırsız takip edip bedelini ondan tahsil etme görevi de bizzat enerjinin sahibi bulunan davacıya ait olduğu, bununla birlikte tüketici olan vatandaşın faturalara yansıtılan kayıp kaçak bedelinin hangi miktar olduğunu apaçık denetleyebilmesi ve aynı hizmetin karşılığında ne bedel ödediğini bilmesi yani şeffaflığın hukuk devletinin vazgeçilmez unsurları olduğu, davalının davacıdan kayıp-kaçak bedeli adı altında bir bedeli tahsil etmesinin hukuka ve hakkaniyete aykırı olduğu, tüm bu sebeplerle yerel mahkemece davanın kabulüne karar verilmesi gerekirken, yazılı şekilde karar verilmesi sebebiyle hükmün BOZULMASINA karar verilmiştir.

Öncelikle konunun aydınlatılması için, davacı tarafından elektrik abonelerinden alınmakta olan kayıp-kaçak bedeline dair ücretin yasal dayanağının açıklanmasında ve incelenmesinde yarar vardır.

Kayıp-Kaçak bedeli uygulamasına dair meri mevzuatı arzedecek olursak;

4628 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 1/1. maddesine göre; "Bu Kanunun amacı; elektriğin yeterli, kaliteli, sürekli, düşük maliyetli ve çevreyle uyumlu bir şekilde tüketicilerin kullanımına sunulması için rekabet ortamında özel hukuk hükümlerine göre faaliyet gösterebilecek, mali açıdan güçlü, istikrarlı ve şeffaf bir elektrik enerjisi piyasasının oluşturulması ve bu piyasada bağımsız bir düzenleme ve denetimin sağlanmasıdır." Yine aynı kanunun 4/1. maddesine göre; "Kamu tüzel kişiliğini haiz, idari ve mali özerkliğe sahip ve bu Kanunla kendisine verilen görevleri yerine getirmek üzere Enerji Piyasası Düzenleme kurumu kurulmuştur."

Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu ise; "... bu Kanunda yer alan fiyatlandırma esaslarını tespit etmekten, piyasa ihtiyaçlarını dikkate alarak serbest olmayan tüketicilere yapılan elektrik satışında uygulanacak fiyatlandırma esasların tespit etmekten ve bu fiyatlarda enflasyon sebebiyle ihtiyaç duyulacak ayarlamalara dair formülleri uygulamaktan ve bunların denetlenmesinden ve piyasada bu Yasaya uygun şekilde davranılmasını sağlamaktan sorumludur. (md. 4/2-son) Yine Kurumun görevleri arasında; tüketicilere güvenilir, kaliteli, kesintisiz ve düşük maliyetli elektrik enerjisi hizmeti verilmesini teminen gerekli düzenlemeleri yapmak da yer almaktadır. (md. 5/6-c)

Davaya konu olan kayıp-kaçak bedeli, 4628 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun geçici 9.

maddesinde “Ulusal Tarife adı altında EPDK tarafından belirlenerek uygulanmaktadır. 1.4.2011 tarihinden geçerli olmak üzere uygulanmakta olan bu tarife de EPDK’nun 28.12.2010 tarih ve 2999 Sayılı kararıyla belirlenmiştir.

Tarifelerin uygulanmasında davacının da dahil olduğu lisans sahibi şirketler bakımından yasal zorunluluk bulunmaktadır.

Lisans sahibi şirketler tarifeyi değiştiremeyeceği gibi tarifede yer almayan bir bedeli de tahsil edemeyecek veya düzenlenen tarifeler kapsamında düzenlenmiş bir bedeli de tahsil etmeme gibi bir davranışta bulunamayacaktır.

Diğer bir anlatımla, lisans sahibi şirketlerin tarifeleri uygulayıp uygulamama ve kayıp-kaçak bedelini tahsil etmeme gibi bir inisiyatifi bulunmamaktadır. Tarifelere uyma yükümlülüğünün bir gereği olarak kayıp-kaçak bedeli perakende satış tarifesinin bir unsuru olarak faturalarda yer almakta, bu bedelin belirlenmesi için alınan kurul kararı EPDK’nun bir düzenleyici işlemi olarak tüm tüzel ve gerçek kişileri bağlamaktadır.

14.3.2013 tarihinde kabul edilen ve 30.3.2013 tarihli ve 28603 Sayılı Resmi Gazetede yayınlanan 6446 numaralı Elektrik Piyasası Kanununun, amaç başlıklı 1. maddesinde; “Bu Kanunun amacı; elektriğin yeterli, kaliteli, sürekli, düşük maliyetli ve çevreyle uyumlu bir şekilde tüketicilerin kullanımına sunulması için, rekabet ortamında özel hukuk hükümlerine göre faaliyet gösteren, mali açıdan güçlü istikrarlı ve şeffaf bir elektrik enerjisi piyasasının oluşturulması ve bu piyasada bağımsız bir düzenleme ve denetimin yapılmasının sağlanmasıdır.” kapsam başlıklı 2. maddesinde; “Bu Kanun; elektrik üretimi, iletimi, dağıtımını, toptan veya perakende satışı, ithalat ve ihracatı, piyasa işletimi ile bu faaliyetlerle ilişkili tüm gerçek ve tüzel kişilerin hak ve yükümlülüklerini kapsar.”

Lisans esasları başlıklı 5. maddesinin 4. fıkrası, “Tarifesi düzenlemeye tabi lisans sahibi tüzel kişiler için aşağıda belirtilen hususlara dair hükümler Kurum tarafından çıkarılan yönetmelikte yer alır” 4. bendin c fıkrasında ise; “Bu Kanunda yer alan fiyatlandırma esaslarını tespit etmeye, piyasa ihtiyaçlarını dikkate alarak son kaynak tedariği kapsamında ve/veya serbest olmayan tüketicilere yapılan elektrik satışında uygulanacak fiyatlandırma esaslarını tespit etmeye ve bu fiyatlarda enflasyon dahil ihtiyaç duyulacak diğer ayarlamalara dair formülleri uygulamaya dair yöntemler ve bunların denetlenmesine dair hükümler,” 4. bendin d fıkrasında ise, “Hizmet maliyetlerinin yansıtılmasına dair kurullarla teknik ve teknik olmayan kayıpları asgariye indirecek önlemlerin uygulanmasına dair esasları içeren hükümler,” yer almaktadır.

Mezkur mevzuat hükümlerine göre elektrik piyasasında fiyatlandırmanın esaslarının EPDK tarafından çıkarılacak yönetmelikle düzenleneceği ifade edilmektedir.

Kanunun 17. maddesinin 1. fıkrasının son cümlesinde “ilgili tüzelkişiler Kurul tarafından onaylanan tarifeleri uygulamakla yükümlüdür.” hükmü ve 17. maddesinin 4. fıkrasında “Kurul onaylı tarifelerin hüküm ve şartlar, bu tarifelere tabi olan tüm gerçek ve tüzel kişileri bağlar.

Bir gerçek veya tüzel kişinin tabi olduğu tarifede öngörülen ödemelerden herhangi birisini yapmaması halinde, söz konusu hizmetin durdurulabilmesini de içeren usul ve esaslar Kurum tarafından çıkarılan yönetmelikle düzenlenir.” hükmü yer almaktadır. Kanunun 17. maddesinde yer alan bu hükümler gereğince Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından tüm ülkede uygulanmak üzere onaylanan fonsuz tarife tabloları içerisinde yer alan bedellerin dağıtım/tedarik şirketlerince tüketicilerden tahsili ve söz konusu bedellerin tüketiciler tarafından ödenmesi yasal birer zorunluluktur.

Bir kamu kuruluşu olan EPDK'nun aldığı düzenleyici bir işlem olan ve ülke genelinde uygulanan bedellerden biri olan kayıp-kaçak bedeli düzenleyici bir işlem olup mahkemece iptal edilmedikçe veya yetkili merci tarafından geri alınmadıkça geçerlidir ve yürürlüktedir.

Söz konusu bedellere dair Kurul Kararı yürürlükte olup, meri mevzuatın bir parçasıdır.

Kanunun 17. maddesinin altıncı fıkrasının (ç) bendindeki “Dağıtım tarifeleri: Dağıtım şirketleri tarafından hazırlanacak olan dağıtım tarifeleri, elektrik enerjisinin dağıtım sistemi üzerinden naklinden yararlanan tüm gerçek ve tüzel kişilere eşit taraflar arasında ayırım gözetmeksizin uygulanacak hizmetlere dair fiyatları, hükümleri ve şartları içerir.” hükmü dağıtım tarifelerini belirleme yetkisinin EPDK'da olduğunu ifade etmektedir.

Kanunun 27. maddesinin altıncı fıkrasında; “Dağıtım şirketleri, genel aydınlatmayla teknik ve teknik olmayan kayıplarından dolayı enerji ihtiyaçlarını tetaş'tan temin ederler.” hükmü yer almaktadır.

Kanun Koyucu'nun tamamen dağıtım şirketlerinin sorumluluğunda olan bir konuda şirketlere hem de genellikle fiyatı piyasa fiyatından daha yüksek olan bir kaynaktan alım zorunluluğu getirmesi düşünülemeyeceğinden söz konusu bedelin tüketicilerden tahsil edilmesi gerektiği anlaşılmaktadır.

Kanunun Geçici 1. maddesinin 1. fıkrasında “Düzenlemeye tabi tarifeler üzerinden elektrik enerjisi satın alan tüketicileri, dağıtım bölgeleri arası maliyet farklılıkları sebebiyle var olan fiyat farklılıklarından kısmen veya tamamen koruyacak şekilde tesis edilmiş ve uygulamaya dair hususları Kurum tarafından hazırlanan tebliğle düzenlenmiş fiyat eşitleme mekanizması, 31.12.2015 tarihine kadar uygulanır.

Tüm kamu ve özel dağıtım Şirketleriyle görevli tedarik şirketleri fiyat eşitleme mekanizması içerisinde yer alır.” hükmü yer almaktadır.

Fiyat eşitleme mekanizmasına dair düzenleme ilk defa 4628 Sayılı Kanunun 6446 Sayılı Elektrik Piyasası Kanununun 30. maddesiyle mülga Geçici 9. maddesine 10.5.2006 tarihli ve 5496 Sayılı Kanunun 6. maddesiyle eklenmiş olup maddenin gerekçesinde “Geçici 9. madde ile, dağıtım ve perakende satış şirketlerine maliyetlerini yansıtan tarifeler uygulanması sonucunda

bölgeler arasında özellikle kayıp-kaçak sebebiyle oluşan aşırı farklılaşmaların, bu farklılaşmalar makul düzeylere ininceye kadar bir geçiş dönemi için tüketicilere ulusal bazda tek bir satış fiyatı uygulanması, toptan ve perakende satış fiyatlarına müdahale edilmeden perakende satışta rekabet ortamının oluşturulması, dağıtım şirketlerinin gelirlerinin önceden tahmin edilebileceği bir mekanizmanın oluşturulması, eşitleme mekanizmasının uygulanması sürecinde sistemde oluşan kayıpların tüm kullanıcılara yansıtılması koşullarının oluşturulmasında gerekli şartların tesisi hedeflenmektedir.” denilmek suretiyle Kanun koyucunun sarıh bir şekilde kayıp-kaçığı elektriğin maliyet kalemleri arasında kabul ettiği ve geçiş dönemi için kayıp-kaçak oranları ve dolayısıyla da kayıp-kaçak bedelleri çok farklı olan bölgelerin fiyat eşitleme mekanizmasıyla aynı tarifieden elektrik kullanmasının sağlanmasını öngördüğü anlaşılmaktadır.

Kanun koyucu kayıp-kaçığın kanuni bir maliyet unsuru olduğunu kabul etmenin ötesinde, bu maliyet unsurundan kaynaklanabilecek dağıtım bölgeleri arasındaki fiyat farklılığından tüketicileri geçiş dönemi süresince kısmen veya tamamen koruyacak şekilde bir mekanizma tesis edilmesini öngörmüştür. Kanun koyucunun bir mekanizmayla bölgesel etkilerini geçiş dönemi süresince ortadan kaldırmayı öngördüğü kayıp-kaçığın kanuni bir maliyet kalemi olduğudur.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri gereğince ve çerçevesinde kayıp-kaçak bedeli Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu tarafından aşağıdaki ikincil mevzuatla belirlenmektedir.

Elektrik Piyasası Tarifeler Yönetmeliği'nin 9. maddesinin 4. fıkrasında “Kayıp ve kaçak enerji miktarı dağıtım lisansı sahibi tüzel kişiler tarafından temin edilir.

Kayıp kaçak bedeli, Dağıtım Sistemi Gelirinin Düzenlenmesi Hakkında Tebliğ hükümleri esas alınarak hesaplanır.” hükmü ve 15. maddesinin 1. fıkrası “İletim sistemi kullanım geliri tavanı, iletim sistemi işletim geliri tavanı, piyasa işletim gelir tavan ve dağıtım sistemi kullanım geliri tavanına dair parametreler; faaliyet türüne göre belirlenen verimlilik, kalite ve kayıp-kaçak hedeflerine ulaşılması ölçüsünde, elektrik piyasası hesap plan, düzenlemeye tabi unsurlar ve raporlamaya dair tebliğle ilgili mevzuattaki diğer hükümlere uygun olarak işletme giderleriyle amortisman giderlerinin karşılanması ve makul bir getiri elde edilmesine izin verecek şekilde belirlenir.” hükmü yer almaktadır.

Dağıtım Sistemi Gelirinin Düzenlenmesi Hakkında Tebliğin 4. maddesinde gelir düzenlemesinde, dağıtım lisansı sahibi tüzel kişilerin dağıtım lisanslarına derç edilecek parametreler arasında dağıtım lisansı sahibi tüzel kişinin lisansında her tarife dönemi için belirlenen kayıp-kaçak hedeflerinin de olduğu ifade edilmiştir.

Aynı tebliğin Ek 2. maddesinde kayıp-kaçak bedelinin hesaplanma yöntemi ayrıntılı şekilde düzenlenmiştir.

Gelir ve Tarife Düzenlemesi Kapsamında Düzenlemeye Tabi Unsurlar ve Raporlamaya İlişkin

Esaslar Hakkında Tebliğin 19. maddesinde “b) Kayıp-kaçak hedeflerine dair olarak, bu Tebliğin ekinde yer alan gd04.2 formundaki veriler,” lisans sahibi tüzel kişiler tarafından, kendi faaliyetleriyle ilgili olması halinde, düzenlemeye esas işletme gideri ve yatırım harcamalarına temel teşkil eden ve sağlanma zorunda olan veriler arasında sayılmaktadır.

Yukarıda detaylı olarak belirtildiği üzere kayıp-kaçak bedeli Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun Kanunun kendisine verdiği yetki çerçevesinde ve Kanunun temel amaçlarına uygun şekilde belirlediği bir bedeldir.

2575 Sayılı Danıştay Kanununun 24. maddesinin Danıştay’ın ilk derece mahkemesi olarak bakacağı davaları düzenleyen 1. fıkrasının (c) bendinde “Bakanlıklarla kamu kuruluşları veya kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarınca çıkarılan ve ülke çapında uygulanacak düzenleyici işlemler”in ilk derece mahkemesi olarak Danıştay’da karara bağlanacağı ifade edilmektedir.

Bir kamu kuruluşu olan EPDK’nun aldığı düzenleyici birer işlem olan ve ülke genelinde uygulanan kayıp-kaçak bedeli bu madde kapsamında olup ve bu davalarda görevli mahkeme ilk derece mahkemesi olarak Danıştay’dır.

Danıştay söz konusu bedellerin iptali talebiyle açılan davaların tamamında yürütmeyi durdurma istemlerini reddetmiş ve esasa dair incelemesini sürdürmektedir.

Bilindiği üzere, düzenleyici bir işlem mahkemece iptal edilmedikçe veya yetkili merci tarafından geri alınmadıkça geçerlidir ve yürürlüktedir.

Söz konusu bedellere dair Kurul Kararı yürürlükte olup, meri mevzuatın bir parçasıdır.

Bu karara dayanılarak dağıtım şirketlerince söz konusu bedelin tahsil edilmesi de hukuka uygundur.

4628 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu’nun 1. maddesinde, bu kanunun amacının; elektriğin yeterli, kaliteli, sürekli, düşük maliyetli ve çevreyle uyumlu bir şekilde tüketicilerin kullanımına sunulması için, rekabet ortamında özel hukuk hükümlerine göre faaliyet gösterebilecek, mali açıdan güçlü, istikrarlı ve şeffaf bir elektrik enerjisi piyasasının oluşturulması ve bu piyasada bağımsız bir düzenleme ve denetimin sağlanması olduğu belirtilmiş olup; aynı maddede iletim, elektrik enerjisinin gerilim seviyesi 36 kw üzerindeki hatlar üzerinden naklini; dağıtım sistemi, bir dağıtım şirketinin, belirlenmiş bölgesinde işlettiği ve/veya sahip olduğu elektrik dağıtım tesisleri ve şebekesini; iletim sistemi, elektrik iletim tesisleri ve şebekesini ifade ettiği vurgulanmış; iletim tesisi, üretim tesislerinin 36 kw üstü gerilim seviyesinden bağlı olduğu noktalardan itibaren, iletim şalt sahalarının orta gerilim giderleri de dahil olmak üzere dağıtım tesislerinin bağlantı noktalarına kadar olan tesisler, dağıtım tesisi ise, iletim tesislerinin bittiği noktadan itibaren, müstakilen elektrik dağıtımını için tesis edilmiş tesis ve şebeke olarak tarif edilmiş, tarife ise, elektrik enerjisinin ve/veya kapasitenin iletimi, dağıtımını ve satışıyla bunlara



dair hizmetlere dair fiyat, hüküm ve şartları içeren düzenlemeler şeklinde tanımlanmış, 2. maddesinde, elektrik piyasası faaliyetlerinin, bu Kanun hükümlerine göre piyasada faaliyet gösterecek tüzel kişilerin üretim, iletim, dağıtım, toptan satış, perakende satış, perakende satış hizmeti, ticaret, ithalat ve ihracat faaliyetleri olduğu, piyasada faaliyet gösterecek tüzel kişilerin faaliyetlerinde uymaları gereken usul ve esasların bu konun ve ilgili yönetmeliklerle düzenleneceği, 3. maddesinin 1. fırcasının (b) bendinin (5) numaralı alt bendinde, yönetmelik uyarınca, hizmet maliyetlerinin yansıtılmasına dair kurullarla kayıp ve kaçakları asgariye indirecek önlemlerin uygulanmasına dair içeren hükümlerin lisanslarda yer alacağı, 4. maddesinde, Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu'nun, bu kanunda yer alan fiyatlandırma esaslarını tespit etmekten, piyasa ihtiyaçlarını dikkate alarak serbest olmayan tüketicilere yapılan elektrik satışında uygulanacak fiyatlandırma esaslarını tespit etmekten ve bu fiyatlarda enflasyon sebebiyle ihtiyaç duyulacak ayarlamalara dair başvuruları aynı yılın 31 Aralık tarihini geçmeyecek şekilde onaylayacağı, lisans sahibinin, bir sonraki yıl boyunca tarifelerde yapacağı aylık enflasyon ve lisansında belirtilen diğer hususlarla ilgili ayarlamaların da Kurulun onayında yer alacağı, bu tür fiyat ayarlamalarıyla ilgili formüllerin Kurum tarafından bu Kanun hükümleri doğrultusunda verilen her lisansta bulunacağı, fiyat yapısı içinde, söz konusu tüzel kişinin piyasa faaliyetleriyle doğrudan ilişkili olmayan hiçbir unsurun yer alamayacağı, teiaş tarafından uygulanacak iletim ek ücretinin bu hükmün istisnasını oluşturduğu, her lisansta yer alan fiyat formüllerinin ancak söz konusu lisansta belirtilen zamanlarda ve/veya koşullarda tadil edilebileceği, Kurul onaylı tarifelerin hüküm ve şartlarının, bu tarifelere tabi olan tüm gerçek ve tüzel kişileri bağlayacağı, bir gerçek veya tüzel kişinin tabi olduğu tarifede öngörülen ödemelerden herhangi birisini yapmaması halinde, söz konusu hizmetin durdurulmasını da içeren usul ve esasların yönetmelikle düzenleneceği, tarife onayı gerektiren bir lisansın verilmesiyle birlikte, içinde bulunulan yıla ait tarifenin de Kurulca incelenerek onaylanacağı belirtilmiş olup, aynı maddenin (b) bendinde, düzenlemeye tabi tarifeler arasında “İletim Tarifeleri” sayılmış, (4) numaralı alt bendinde, dağıtım şirketleri tarafından hazırlanacak olan dağıtım tarifelerinin, elektrik enerjisinin dağıtım tesisleri üzerinden naklinden yararlanan tüm gerçek ve tüzel kişilere eşit taraflar arasında fark gözetmeksizin uygulanacak dağıtım hizmetine dair fiyatları, hükümleri ve şartları içereceği öngörülmüştür.

Elektrik Piyasası Tarifeler Yönetmeliği'nin 10/1. maddesinde, “kayıp kaçak enerji miktarları perakende satış lisansı sahibi dağıtım şirketleri tarafından temin edilir.” hükmü yer almış, 28. maddesinde, iletim ve dağıtım tarifelerinde yer alan fiyatların yansıtılmasında, perakende satış tarifelerinde belirtilen abone grupları dikkate alınmak suretiyle, söz konusu tarifelerde yer alan fiyat yapısının korunmasının esas olduğu, tarifeleri düzenlemeye tabi tüzel kişilerin gelir ve/veya fiyat tavanı hesaplamalarında yer almayan ancak tarifeleri düzenlemeye tabi diğer tüzel kişiler tarafından kendilerine fatura edilen iletim ve/veya dağıtıma dair bedelleri, bu tüzel kişilerin hizmet sundukları abonelere ve/veya müşterilere uygulayacakları fiyatlara ayrıca ilave edecekleri, serbest tüketiciler açısından, iletim sistemi kullanım fiyatıyla iletim sistemi işletim fiyatına dair tutarların, dağıtım lisansı sahibi tüzel kişiler tarafından, tedarikçilerden veya dağıtım sistemine bağlı serbest tüketicilerden tahsil edilebileceği, bu durumda iletim tarifesiyle dağıtım tarifesi kapsamındaki fiyatların, ödeme bildirimlerinde ayrı olarak gösterileceği hükme bağlanmıştır.

4628 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun Geçici 9. maddesinde, “31 Aralık 2012 tarihinde sona erecek geçiş döneminde düzenlemeye tabi tarifeler üzerinden elektrik enerjisi satın alan

tüketicileri, dağıtım bölgeleri arası maliyet farklılıkları sebebiyle var olan fiyat farklılıklarından kısmen veya tamamen koruyacak şekilde tesis edilmiş ve uygulamaya dair hususları tebliğle düzenlenmiş olan fiyat eşitleme mekanizması uygulanır.

Tüm kamu ve özel dağıtım şirketleri fiyat eşitleme mekanizması içerisinde yer alır.

Geçiş dönemi süresince ulusal tarife uygulamasının gerekleri esas alınır ve ulusal tarifede çapraz sübvansiyon uygulanır.

Ulusal tarife Kurumca hazırlanır ve Kurul onayıyla yürürlüğe girer. Kurul onaylı çapraz sübvansiyon ancak Bakanlar Kurulu kararıyla değiştirilir.

Geçiş dönemi süresince tüm hesaplar ilgili mevzuata göre ayrıştırılarak tutulur.” hükmüne yer verilmiştir.

Bu kural dağıtım ve perakende satış şirketlerine maliyetlerini yansıtan tarifeler uygulanması sonucunda bölgeler arasında özellikle kayıp-kaçak sebebiyle oluşan aşırı farklılaşmaların ulusal tarifeye yansıtılmasının önlenmesi, tüketicilere ulusal bazda tek bir satış fiyatı uygulanması, toptan ve perakende satış fiyatlarına müdahale edilmeden perakende satışta rekabet ortamının ve dağıtım şirketlerinin gelirlerinin önceden tahmin edilebileceği bir mekanizmanın oluşturulması, fiyat eşitleme mekanizmasının uygulanması sürecinde oluşan kayıpların tüm kullanıcılara yansıtılması için gerekli şartların kurulması amaçlanmış, bu geçiş döneminde; tedarik tarafından yapılan tarife tekliflerinde, ulusal tarife uygulamasının gereklerinin esas alınması ve abone grupları arasında çapraz sübvansiyona yer verilmesi zorunlu kılınmış ve ilk uygulama dönemi için tedarik tarafından hazırlanan geçiş dönemi tarifeleriyle metodolojisi, teklif edildiği şekliyle Kurul’un 24.8.2006 günlü, 875 Sayılı kararıyla onaylanıp, 1.9.2006 günlü, 26276 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

Tedarik tarafından sunulan tarife teklifi içerisinde kayıp kaçak hedeflerinin hesaplanmasında kullanılan yöntem 2011/2015 yıllarını içeren 2. tarife dönemi için kayıp kaçak hedeflerinin belirlenmesinde de kullanılmış ve 16/122010 tarih ve 2932 Sayılı Kurul Kararıyla 2011-2015 dönemini kapsayan 2. uygulama dönemi için 21 dağıtım şirketi için kayıp-kaçak hedefleri belirlenmiş olup; tüketicilere yansıtılan kayıp-kaçak bedellerinin anılan bu hedef kayıp-kaçak oranları üzerinden hesaplandığı anlaşılmaktadır.

875 Sayılı Kurul kararıyla onaylanan “20 Dağıtım Şirketi İçin Gelir Gereksinimi Hesaplanması ve Tarife Metodolojisi; sosyal uyum bileşeni adı altında tarifelerde yer alan çapraz sübvansiyonun ne olduğu, çapraz sübvansiyon miktarlarının nasıl hesaplandığı açıklanarak, faaliyetlere özgü çapraz sübvansiyon miktarları, abone gruplarıyla geçiş döneminin her bir yılı bazında yayımlanmış ve bu Metodolojide; bölgesel bazda gerçek maliyetlere dayalı gelir gereksinimlerinin belirlenmesi ve tarifelerin hesaplanmasında izlenecek yöntemler gösterilmiş olup, geçiş dönemi süresince dağıtım ve perakende satış hizmeti faaliyetine dair gelir gereksinimi hesaplamalarında, her tarife yılı için bölgelere dair verimlilik ve hedef kayıp-kaçak oranları belirlenerek, dağıtım şirketlerinin kontrolünde olan dağıtım ve perakende satış hizmeti

faaliyeti için yıllara sari gelir ihtiyaçları tespit edilmiş ve ihtiyaç duyulan bu gelirin kullanıcılara belirli bir metodoloji çerçevesinde yansıtılması öngörülmüştür.

Dağıtım şirketlerinin kontrolü dışında olan iletim ve elektrik enerjisi alım fiyatlarının ise hangi prensiplerle tarifelere yansıtılacağı ortaya konmuştur.

Bunun yanında farklı bağlantı durumlarına göre tüketicilere hangi tür maliyetlerin yansıtılacağı açıklanmıştır.

Geçiş döneminde öngörülen “Fiyat Eşitleme Mekanizmasının temel amacının; toplumsal nitelikli olan aşırı yüksek kayıp-kaçakların toplumun bütünü tarafından “eşit olarak” bölüşülmek suretiyle ödenmesi, geçiş dönemi sonuna kadar abone grupları arasındaki çapraz sübvansiyonun tedrici olarak azaltılması ve geçiş dönemi sonunda her dağıtım bölgesinin ve abone grubunun kendi maliyetlerine katlanmaya başlaması olduğu dikkate alındığında, bu sistemin verimli dağıtım şirketlerinin faaliyette bulunduğu istikrarlı ve doğal tekel niteliğini haiz faaliyetler dışında kalan faaliyetlerin serbest rekabet koşullarında yürütüldüğü bir piyasa yapısını hedeflediği gözetildiğinde, fiyat eşitleme mekanizmasıyla öngörülen sistemin eşitlik, hakkaniyet ve nesafet ilkeleriyle bağdaşmadığından söz etmek mümkün değildir.

Enerji Piyasası Düzenleme Kurulunun 29.12.2010 tarih ve 3002 Sayılı kararı ile 1.1.2011 tarihinden itibaren uygulanmak üzere 21 Dağıtım Şirketi için Tarife Uygulamalarına İlişkin Usul ve Esasların onaylanmasına karar verildiği ve 2999 Sayılı Kurul Kararı ekinde yer alan abone grupları tanımlanıp, abone gruplarının nasıl tespit edileceği hususunun açıklandığı, davaya konu işlem ve kararlarla tarife uygulamalarına dair açıklayıcı düzenlemelerin yapıldığı anlaşılmaktadır.

Tüketicilere elektrik sağlamaya yönelik hizmet sunumu sırasında teknik ve teknik olmayan nedenlere bağlı olarak ortaya çıkan ve tamamen engellenmesi ve yok edilmesine imkan bulunmayan kayıp-kaçığın belli bir hedef doğrultusunda, giderek azaltılması için gerekli tedbirlerin alınmasına yönelik özendirici ve teşvik edici uygulamalarla; kaliteli ve sürekli elektrik hizmetini temin için gerekli önlemleri atmakla görevli bulunan davalı idarece elektrik üretim, iletim, dağıtım ve tedarikinde ortaya çıkan ve maliyetin bir parçası olan kayıp-kaçak bedelinin elektrik piyasası faaliyetlerinin düzgün yürütülmesini temin için tüketicilere yansıtılmasına dair uygulamada hukuka ve hakkaniyete aykırılık bulunmamaktadır.

Dairenin önüne gelen somut olayımızla benzer bir konu olan ve emsal teşkil edebilecek olan Türk Telekomünikasyon A.Ş tarafından, telefon abonelerinden alınmakta olan “sabit ücret” uygulamasına dair olarak H.G.K.nun 13.5.2009 tarih, 2009/13-122 Esas, 2009/189 Karar, H.G.K.nun 13.10.2010 tarih 2010/13-406 Esas, 2010/503 Karar, H.G.K.nun 2.4.2014 tarih 2013/13-661 Esas, 2014/440 Karar sayılı kararlarında da; aynı usulle belirlenen sabit ücret uygulamasının hukuka, hakkaniyete ve yasaya uygun olduğuna karar verilmiştir.

Kayıp kaçak bedeli uygulaması 4688 Sayılı Kanunun 1/1, 4-1, 6446 Sayılı Kanunun 5/1, 17/ç,

27, geçici 1., 5496 Sayılı Kanunun 6, geçici 9 ve ilgili yönetmelikler ve EPDK Kurul Kararları ve tebliğleri çerçevesinde yapılmaktadır.

Somut olayda; çekişmeye konu olan kayıp kaçak bedeli arz edilen kanunlar ve ikincil mevzuat hükümleri çerçevesinde EPDK tarafından belirlenerek uygulanmaktadır.

1.4.2014 tarihinden geçerli olmak üzere uygulanmakta olan tarife EPDK'nun 28.12.2010 tarih ve 2999 Sayılı kararıyla belirlenmiştir.

Tarifelerin uygulanması elektrik şirketleri için yasal zorunluluktur.

Lisans sahibi şirketler tarifeyi değiştiremeyeceği gibi tarifede yer almayan bir bedeli de tahsil edemeyecek veya düzenlenen tarifeler kapsamında düzenlenmiş bir bedeli de tahsil etmeme gibi bir davranışta bulunamayacaklardır.

Diğer bir anlatımla lisans sahibi şirketlerin tarifeleri uygulayıp uygulamama ve kayıp kaçak bedelini tahsil etmeme gibi bir insiyatifi bulunmamaktadır.

Kayıp kaçak bedeli kurumun kanunun kendisine verdiği yetki ve görev çerçevesinde kanunun temel amaçlarına uygun şekilde belirlediği bir bedeldir.

Söz konusu bedeli belirlemek üzere alınan kurul kararı kurumun genel düzenleyici işlemi olarak tüm gerçek ve tüzel kişileri bağlar.

Kayıp kaçak bedeli uygulaması kurumun kendisine verdiği yetkiye dayanarak yasayla belirlenen bir ücrettir.

EPDK kurul kararları tarife ve tebliğleri EPDK Kanununun kendisine verdiği yetkiye dayanarak çıkarılmıştır.

Dolayısıyla kanuna, hakkaniyete ve hukukun genel ilkelerine aykırılığın bahsedilemez.

Davaya konu kayıp kaçak bedelinin EPDK Kurumunun onayı ile ve sektörle ilgili olarak belirlenen bir ücrettir. Tüketicilere kesintisiz bir elektrik hizmeti sağlanabilmesi için üretilen elektriğin (özellikle de teknik kaybın) maliyetinin tüketicilere yansıtılması faaliyetin doğal bir sonucudur. Kanunun EPDK'ya verdiği görevler arasında kaçakların sıfırlanmasını ve teknik kayıplarında makul seviyelere indirilmesine dair düzenlemeleri yapma görevi vardır.

Teknik ve teknik olmayan kayıplar elektrik maliyetinin bir unsurudur.

Elektriğin kesintisiz bir şekilde sağlanması için teknik ve teknik olmayan kayıpların karşılanması gerekir.

Kayıpsız bir elektrik üretimi söz konusu olamaz.

Kayıp kaçak bedeli EPDK Kurumunun kanunun kendisine verdiği yetki çerçevesinde ve kanunun temel amaçlarına uygun şekilde belirlediği bir bedeldir. Söz konusu bedeli belirlemek üzere alınan kurul kararı kurumun bir düzenleyici işlemi olarak tüm gerçek ve tüzel kişileri bağlar.

Kayıp kaçığa dair ücret Kanunun kendisine verdiği yetki çerçevesinde EPDK tarafından belirlendiğinden ve onaylanarak yürürlüğe girdiğinden ve bu karara karşı idari yargı yolu da açık olduğundan tüketicilerden alınan kayıp kaçak bedeli haksız şart olarak ta kabul edilemez.

Sonuç olarak, tüketicilere elektrik temin etmeye yönelik hizmetlerin sunumu sırasında teknik ve teknik olmayan nedenlere bağlı olarak ortaya çıkan ve ülkemiz şartları da nazara alındığında tamamen engellenmesi ve yok edilmesine imkan bulunmayan, kaliteli ve sürekli elektrik hizmeti temini için gerekli önlemlerin alınmasına yönelik olarak elektrik dağıtım şirketlerinin elektrik temininde iletim, dağıtım ve tedarikinde ortaya çıkan meri mevzuata göre maliyetin bir parçası olan kayıp-kaçak bedelinin elektrik piyasası faaliyetlerinin düzgün yürütülmesi, kaliteli ve sürekli bir elektrik hizmeti sağlanmasının temini için kayıp-kaçak bedelinin tüketicilere yansıtılmasında hukuka, meri mevzuata ve hakkaniyete aykırılık yoktur.

Netice itibariyle ortada yürütmesi gereken bir kamu hizmeti vardır ve bu kamu hizmetinin yürütülmesi için de yasayla ve ona bağlı olarak çıkarılan ikincil mevzuatla tüketicilere ek bir külfet yüklenmiştir.

Kamu hizmetinin devamı içinde bir zorunluluktur.

Yapılan açıklamalardan anlaşılacağı üzere, davaya konu kayıp-kaçak bedeli; yasayla belirlenen bir ücrettir. EPDK tarafından yapılan tarife, kurul tarafından onaylandıktan sonra yürürlüğe girmekte ve uygulanmaktadır.

Kayıp-kaçak bedeli 4628 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 1/1, 4/1 ve aynı kanunun geçici 9. maddeleriyle EPDK'nun 28.12.2010 tarih ve 2999 Sayılı kararına göre belirlenmekte ve alınmaktadır.

Yüksek Genel Kurulun sabit ücret uygulamasına dair uygulaması da bu yöndedir.

Bu itibarla; yerel mahkemenin davanın reddine dair kararının, arz ve izah ettiğim gerekçeler muvacehesinde "onanması" gerektiği kanaatinde olduğumdan, Sayın çoğunluğun bozma görüşüne katılamıyorum.

## **TRT PAYI**

**Y3HD**

**Esas : 2014/21331**

**Karar : 2015/19057**

**Tarih : 26.11.2015**

**Davacı vekili, TRT Genel Müdürlüğü tarafından müvekkili şirket aleyhine "Temmuz 2003-Aralık 2007 dönemine ait elektrik payı alacağı" için açılan ve Bursa 1.Asliye Ticaret Mahkemesinin 2008/542 Esas- 2011/ 362 Karar sayılı dosya ile görülüp karara bağlanan davanın kabul ile sonuçlandığını, bu davada önceki dönemlere ilişkin olarak anılan dönemde tedarikçi olarak ödedikleri TRT payından nihai tüketiciye satış yapan davalı OSB'nin sorumlu olduğunu ileri sürerek, 554.048,36 TL'nin davalıdan tahsilini talep ve dava etmiştir.**

**YARGITAY 3. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Taraflar arasındaki alacak davasının mahkemece yapılan yargılaması sonucunda, davanın reddine yönelik olarak verilen hükmün, süresi içinde davacı vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine; temyiz dilekçesinin kabulüne karar verildikten sonra, dosya içerisindeki kağıtlar okunup gereği düşünüldü:

Davacı vekili, dava dilekçesinde; TRT Genel Müdürlüğü tarafından müvekkili şirket aleyhine "Temmuz 2003-Aralık 2007 dönemine ait elektrik payı alacağı" için açılan ve Bursa 1.Asliye Ticaret Mahkemesinin 2008/542 Esas- 2011/ 362 Karar sayılı dosya ile görülüp karara bağlanan davanın kabul ile sonuçlandığını, bu davada önceki dönemlere ilişkin olarak anılan dönemde tedarikçi olarak ödedikleri TRT payından nihai tüketiciye satış yapan davalı OSB'nin sorumlu olduğunu ileri sürerek; 554.048,36 TL'nin davalıdan tahsilini talep ve dava etmiştir.

Davalı vekili, cevap dilekçesinde özetle; dava konusu edilen dönemde müvekkili OSB'nin dağıtım lisansı sahibi olmadığını, 12/07/2007 tarihi itibariyle dağıtım lisansı aldığını savunarak, davanın reddini istemiştir.

Mahkemece; iddia, savunma ve benimsenen bilirkişi raporuna göre, davalı OSB'nin 12/07/2007 tarihinde dağıtım lisansı aldığı, dava konusu dönemde TRT payı ile sorumlu olmadığı, bu nedenle davacının davalıya rücu etmesinin yerinde görülmediği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir.

Dosyada yer alan ve bu davaya dayanak olan ve kesinleşen TRT Kurumu tarafından davacı tedarikçi aleyhine açılan Bursa 1.Asliye Ticaret Mahkemesi'nin 2008/542 E.- 2011/362 K. sayılı dosyasının incelenmesinde; 3093 Sayılı Kanunun 4. ve 5.maddeleri gereğince, Davacı B. Enerji A.Ş'nin serbest Tüketici olan davalıya satmış olduğu elektrik enerjisi üzerinden süresinde ödemesi gerekirken, TRT payının ödenmediği belirtilerek, Temmuz 2003- Aralık 2007 dönemi için tahakkuk eden TRT payının tahsilinin talep edildiği, yargılama sırasında 6111 Sayılı Kanunun yürürlüğe girmesi nedeniyle B. Enerji A.Ş tarafından TRT'nin açtığı alacak davası

kabul edildiğinden, bu kabul neticesinde süresinde ödenmemiş olan toplam 11.358.196,72 TL'nin TRT kurumuna ödenmesine karar verildiği anlaşılmaktadır.

Davacı B. Enerji Elektrik Üretim A.Ş., TRT kurumu tarafından kendisine yönelik açılmış olan yukarıdaki açıklanan davadan dolayı davalıya "Temmuz 2003- Aralık 2007 dönemi " için satmış olduğu elektrik enerjisi bedeline tahakkuk eden TRT payından davalının sorumlu olduğunu belirterek, davalı aleyhine iş bu rücuen alacak davasını açmıştır.

Mahkemece yargılama sırasında bilgisine başvurulmuş uzman bilirkişi heyeti tarafından düzenlenen 07/01/2013 tarihli rapor ve 15/07/2013 tarihli ek raporlarda; davalı kurumun serbest tüketici olduğu, 3093 Sayılı TRT Kurumu Gelirleri Kanununun 4/c ve 5/c maddesine göre nihai tüketicilere elektrik enerjisi satan lisans sahibi tüzel kişilerin TRT payı ile sorumlu oldukları, davalı OSB'nin ise 12/07/2007 tarihinde OSB dağıtım lisansı aldığı, bu sebeple talep edilen dönem için TRT payından davalının sorumlu olmadığı, davacının kendisinin TRT payı ödemekle yükümlü olduğu vurgulanmış, bu rapor mahkemece benimsenerek; iddia, savunma ve benimsenen bilirkişi raporuna göre, davalı OSB'nin 12/07/2007 tarihinde dağıtım lisansı aldığı, bu dönem öncesi olan dava konusu dönemde TRT payı ile sorumlu olmadığı, bu nedenle davacının davalıya rücu etmesinin yerinde görülmediği gerekçesiyle, davanın reddine karar verilmiş,

Hükmü, davacı vekili temyiz etmiştir.

Uyuşmazlığın çözümünde, öncelikle, TRT payının düzenlendiği yasal mevzuat ve bu mevzuat değişikliğinin incelenmesinde zorunluluk bulunmaktadır.

Davanın yasal dayanağını oluşturan, 1984 yılında çıkarılmış olan 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanununun 4/c maddesi (ilk hali ) ne göre;

"Türkiye Elektrik Kurumu ve bu kurum dışında kanunla Elektrik üretimi ve İletim tesisleri kurmaya ve işletmeye dağıtım ve ticaretini yapmaya yetkili kılınan diğer kurum ve kuruluşlar tüketilen enerjinin miktarının birim bedel ile çarpımından elde edilecek meblağın yüzde 3.5 oranı tutarındaki payı Türkiye Radyo ve Televizyon Kurumuna intikal ettirirler ",

Buna göre kanun koyucu bu düzenleme ile Elektriğin kimin tarafından tüketildiğine bakılmaksızın, elektriğin tüketildiği her durumda TRT payı ödeneceği belirtilmiştir.

Bu kanun maddesinde; 1999 yılında 4397 Sayılı kanunla yapılan değişiklik ile "(Değişik: 06.07.1999 tarihli 4397 sayılı Kanun) Türkiye Elektrik Dağıtım A.Ş. ve Türkiye Elektrik Üretim-İletim A.Ş. ile bu kuruluşların dışında kanunla elektrik üretimi ve iletimi tesisleri kurmaya ve işletmeye, dağıtım ve ticaretini yapmaya yetkili kılınan diğer kurum, kuruluş ve işletmeler nihai tüketiciye satılan enerjiden elde edilen gayrisafi satış hasılatının (Katma Değer Vergisi hariç tüm fon, vergi ve payları dahil) %3.5 oranı tutarındaki payı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna intikal ettirirler" şeklinde düzenlenmiştir.

Maddedeki % 3.5 oranı 23.02.2003 tarih ve 25029 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Bakanlar Kurulu kararı ile de %2 olarak değiştirilmiştir. Maddenin düzenlenmesine göre, Elektrik üreten, dağıtan ve ticaretini yapmaya yetkili kılınan kurum ve kuruluşlar ve işletmeler "nihai tüketiciye" satılan enerjiden elde edilen gayrisafi satış hasılatının %3,5 oranı tutarındaki payı TRT kurumuna intikal ettireceklerdir.

3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu'nun 4/c maddesi, 26.07.2008 tarihinde değişiklik yapılarak ;

"(Değişik; 26.07.2008, 5784 sayılı yasanın 11.maddesi) Nihai tüketiciye elektrik enerjisi satışı yapan lisans sahibi tüzel kişiler, iletim, dağıtım ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedeller hariç olmak üzere, elektrik enerjisi satış bedelinin yüzde ikisi tutarındaki payı (Katma Değer Vergisi, diğer vergiler, fon ve paylar ile benzeri kesintiler hariç) faturalarında ayrıca gösterir ve bu kapsamdaki bedelleri Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna intikal ettirirler. Organize sanayi bölgeleri tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna ayrıca pay yatırmaz." şeklinde yeniden düzenlenmiştir.

Ancak, bu düzenlemelere göre davaya konu olan Temmuz 2003-Aralık 2007 arası dönem için TRT payını ödemekle yükümlü olan 3093 Sayılı TRT Gelirleri Kanunu 4-c maddesi uyarınca, tedarikçi konumunda olan davacıdır. Somut olayda; davacı taraf, müşterisine yaptığı satışlar nedeniyle TRT payını ödememiş, faturalarına yansıtmamış, aleyhine açılan davayı yargılama sırasında kabul ederek TRT payını ödemiş ve davalıya davanın ihbarı talebinde bulunmamıştır. Yine davada (Dairemiz incelemesinden geçen aynı konudaki benzer dosyaların aksine ) dava konusu olan TRT payının davacı tarafından ödenmesi sonrasında serbest tüketici olan müşterisinden (davalıdan ) tahsil edileceğine dair taraflar arasında sözleşme olduğu yolunda iddiada bulunulmamış ve delil olarak böyle bir sözleşmeye de dayanılmamıştır.

Ayrıca, davalı adına açıklanan satışlar nedeniyle düzenlenen faturalar ihtirazi kayıt olmadan tahsil edilmiş ve davalı müşterinin bu konuda bilgilendirildiğine dair delilde ibraz edilmemiştir.

Belirtilen nedenlerle yerinde bulunmayan tüm temyiz itirazlarının reddi ile sonucu itibariyle doğru olan hükmün ONANMASINA, 2,50 TL bakiye temyiz harcının temyiz edene yükletilmesine, 26.11.2015 günü oybirliği ile karar verildi.

**Y3HD**

**Esas : 2015/8375**

**Karar : 2015/15185**

**Tarih : 7.10.2015**



**YARGITAY 3. HUKUK DAİRESİ KARARI:** Davacı..... OSB ile davalı .....EDAŞ aralarındaki alacak davasına dair Bursa 2. Asliye Hukuk Mahkemesinden verilen 16/06/2014 günlü ve 2013/244 E. -2014/174 K. sayılı hükmün düzeltilerek onanması hakkında dairece verilen 24.02.2015 günlü ve 2014/16672 E.-2015/2913 K.sayılı ilama karşı taraf vekillerince kararın düzeltilmesi istenilmiştir.

Düzeltilme isteğinin süresi içinde olduğu anlaşıldıktan sonra dosyadaki bütün kağıtlar okunup gereği düşünüldü:

Davacı vekili, dava dilekçesinde; davacı müvekkilinin 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu (OSBK) hükümlerine göre kurulmuş bir tüzel kişi olup, EPDK'nın (Enerji Piyasası Düzenleme Kurumunun) 27.08.2007 tarih ve 129/2 sayılı kararı ile Dağıtım Lisansı sahibi olduğunu; müvekkili ile davalı arasında, Elektrik alımına ilişkin 1 Şubat 2008 tarihli Y.G.Perakende Satış Sözleşmesi yapıldığını; sözleşme gereği, davalının, tedarikçi olarak; müvekkiline sattığı Elektrik satış bedeli ile yaptığı hizmetlere karşılık da yasa ve yönetmeliklere göre tahakkuk ettirilen iletim bedeli, dağıtım bedeli BTV, Enerji fonu gibi bedelleri de tahsil etme hakkına sahip olduğunu; 26.07.2008 tarihine kadar TRT payı tahsil etme hakkına da sahip bulunduğunu; ancak, 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu'nun 4/C maddesinde, 26.07.2008 tarihinde 5784 sayılı yasanın 11.maddesi ile yapılan değişiklik ile; "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak Türkiye Radyo- Televizyon kurumuna ayrıca pay yatırmaz." hükmü ile Organize Sanayi Bölgelerinin " TRT payı ödemesinden muaf tutulduğunu; dolayısıyla, davalıya ödenen TRT payı bedellerinin yasaya aykırı olduğunu ileri sürerek; 2008 Eylül ila 2010 Eylül arası dönem için müvekkilinden mevzuata aykırı olarak tahsil edilen, 1.908.720,28 TL TRT payı ile 343.569,65 TL KDV olmak üzere toplam:2.252.289,93 TL alacağını, ödeme tarihlerinden itibaren işleyecek ticari avans faizi ve KDV'si ile birlikte davalıdan tahsiline karar verilmesini talep ve dava etmiştir.

Davalı vekili, cevap dilekçesinde; ..... EDAŞ ve diğer elektrik dağıtım şirketlerinin her biri alınan TRT paylarını TRT kurumuna intikal ettirdiğinden , iddia edilen söz konusu bir alacak mevcut ise bunun tarafının müvekkili kurum olmadığını, hesabında artış gerçekleşen TRT kurumu olduğunu belirterek husumet itirazında bulunmuş; iş bu davanın TBK'ndaki bir yıllık hak düşürücü süreler ve zamanaşımı süreleri geçtikten sonra açıldığını ileri sürerek, zamanaşımı definde bulunmuş; davanın esasına ilişkin olarak ise, faturayı alan davacının Türk Ticaret Kanunu'nun 21.maddesi gereğince 8 gün içinde itiraz etmediğini, söz konusu faturada kalem kalem alınan bedellerin açıkça gösterildiğini, ihtirazi kayıt ileri sürmeden fatura bedellerinin davacı tarafından ödendiğini; bu nedenle, fatura içeriğinde yer alan TRT payı ödemesine ilişkin paranın geri istenmesinin haklı olmadığını; Enerji Piyasası Düzenleme Kurulu mevzuatı açısından da, Borçlar Kanununda düzenlenen sebepsiz zenginleşme hükümleri açısından da davacının, davalıdan talep edebileceği bir alacağının bulunmadığını, davanın TRT kurumuna da ihbarının gerektiğini, açılan davanın haksız ve hukuka aykırı olduğunu savunarak; davanın reddini istemiştir.

Açılan bu dava, davalı vekilinin talebi ile TRT Genel Müdürlüğüne ihbar edilmiş olup, kurum

tarafından Asli Müdahillik talep dilekçesi verildiğinden; mahkemece, Fer'i Müdahillik kararı verilmiştir. Fer'i müdahil kurum vekilinin beyan dilekçelerinde ise; TRT'nin Anayasanın 133. Mad. ve 2954 sayılı TRT kanunu kapsamında faaliyet gösteren özerk bir kamu yayın kuruluşu olduğunu, 5784 sayılı kanunla değişik 3093 sayılı Kanunun 4/C maddesi uyarınca davalı tedarikçi şirketin davacıya Serbest Tüketici sıfatıyla Elektrik satışından dolayı nihai tüketici olarak TRT enerji payının mükellefi olduğunu, OSB lerin katılımcılarına yaptıkları satışları sırasında enerji bedellerine yaptıkları ilave bedeller üzerinden mükerrer olarak, ayrıca TRT payı yatırmamalarının düzenlendiğini; (bu değişiklik öncesindeki uygulamada ise, tedarikçi firmanın satışını yaptığı elektrik bedeli için gayrisafi hasılattan; OSB'nin ise, katılımcılarına satışını yaptığı elektrik bedelleri üzerinden tedarikçi firmanın yaptığı ve yansıttığı TRT payını düşmek suretiyle kalan tutar üzerinden TRT kurumuna ayrıca TRT payı ödemesi yaptığının), amacın OSB'lerin mükellefiyetlerinin ortadan kaldırılması olmadığını, bu nedenle açılan davanın hukuki dayanaktan yoksun olduğundan reddine karar verilmesini istemiştir.

Mahkemece; "...dava konusu alacak, yasa gereği alınmaması gereken TRT payının, kanuna aykırı olarak davacıdan tahsil edilmesinden kaynaklanmaktadır. ...bilirkişi raporu doğrultusunda; 3093 sayılı Kanunun 11.maddesinde 5784 sayılı yasa ile 26.07.2008 tarihinde yapılan değişiklik ile davacı TRT payı ödeme yükümlülüğünden muaf tutulduğundan; bu tarihten sonra davacıdan tahsil edilen 1.908.720,28 TL TRT payının ve 343.569,65 TL KDV'sinin bilirkişi raporunda belirtilen ödeme tarihlerinden itibaren işleyecek ticari avans faizi ile birlikte davalıdan alınarak davacıya verilmesine karar verilmiştir. Gereğinceyle" davanın kabulüne karar verilmiştir. Hükmün, davalı vekili ve müdahil kurum vekili tarafından temyiz edilmesi üzerine; Dairemizin, 24.02.2005 tarih ve 2014/16672 E-2015/2913 K. Sayılı ilamıyla; "... Dosya kapsamından; davacı İOSB ile davalı UEDAŞ arasında 01.02.2008 tarihli "Enerji Sözleşmesi"nin imzalandığı, davacının davalıya ödediği fatura bedellerinin (30.08.2008 - 30.09.10 tarihleri arası) toplam 117.230.937 TL ödendiği, bilirkişi raporuna göre tüketim toplamının %2 TRT payı olarak 1.908.720 TL asıl, 343.569 TL KDV olmak üzere 2.252.289,93 TL nin haksız yere ödendiği, 3093 sayılı TRT Kanununun değişik 4/C maddesi gereğince "OSB tüzel kişiliklerinin serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcılar için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak TRT Kurumuna ayrıca pay yatırmaz" hükmüne göre davacının TRT payından muaf olduğu anlaşılmaktadır.

Dosyadaki yazılara, kararın dayandığı delillerle kanuni gerektirici sebeplere ve özellikle delillerin takdirinde bir isabetsizlik görülmemesine göre, davalı vekilinin sair temyiz itirazı yerinde değildir.

Ancak, sebepsiz zenginleşme hükümlerine göre talep edilen alacak miktarına faiz işletilmesi için TBK'nın 117/1. (BK'nın 101/1. ) maddesi gereğince "muaccel bir borcun borçlusu, alacaklının ihtarıyla temerrüde düşer" hükmüne göre, davalı borçlunun temerrüde düşürülmesi gerekmektedir.

Davacı vekili tarafından; davalının davadan önce temerrüde düşürüldüğüne dair ihtarname gönderilmediğine göre, faizin dava tarihinden itibaren işletilmesi gerekirken, mahkemece; ödeme tarihlerinden itibaren ticari avans faizi ile tahsiline karar verilmesi doğru görülmemiştir, gereğinceyle" mahkeme kararının, faizin başlangıç tarihi yönünden düzeltilerek Onanmasına karar verilmiştir.

Taraf vekilleri süresinde verdikleri dilekçeleriyle, Dairemiz kararının düzeltilmesini talep etmektedirler.

Karar düzeltme istemi üzerine yeniden yapılan incelemede;

Davada; davacı Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün, Elektrik alımına ilişkin davalı (.....) ile yaptığı 01.02.2008 tarihli Y.G. Perakende Satış Sözleşmesine dayalı olarak, davalı tedarikçi tarafından düzenlenen faturalarda TRT payı olarak tahsil edilen ve TRT kurumuna intikal ettirilen bedellerin, sözleşme, yasa ve yönetmeliklere aykırı tahsil edildiği ileri sürülerek; iadesi talep edilmektedir.

Dosyadaki yazılara, kararın dayandığı delillerle kanuni gerektirici sebeplere ve özellikle delillerin takdirinde bir isabetsizlik görülmemesine göre, davalı vekilinin sair temyiz itirazları yerinde değildir.

Taraflar arasında elektrik alımına ilişkin bir sözleşme bulunduğu, sözleşme gereği davalının fatura düzenlediği, fatura içeriğinde TRT payı da gösterildiği ve fatura bedelinin davacı tarafından davalı şirkete ödendiği hususunda bir uyuşmazlık bulunmamaktadır. TRT payı ile ilgili 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanununun 4/C maddesinde 26.07.2008 tarihinde 5784 sayılı yasanın 11.maddesi ile yapılan değişiklikten önce, davacı OSB ve davalı tedarikçi şirket tarafından TRT payı ödendiği hususunda da bir uyuşmazlık yoktur. Uyuşmazlık, 26.07.2008 tarihinde 5784 sayılı yasanın 11.maddesi ile, 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanununun 4/C maddesinde yapılan değişiklikle; Organize Sanayi Bölgelerine, tedarikçi şirketlerden satın aldıkları elektrik bedelleri için TRT payı ödeme muafiyeti getirilip getirilmediği noktasındadır.

Uyuşmazlığın çözümünde, öncelikle, yasal mevzuat ve bu mevzuat değişiminin incelenmesinde zorunluluk bulunmaktadır.

Davanın yasal dayanağını oluşturan, 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanununun 4/C maddesinin, değişiklik yapılan 26.07.2008 tarihinden önceki şeklinde;

"(Değişik: 06.07.1999 tarihli 4397 sayılı Kanun) Türkiye Elektrik Dağıtım A.Ş. ve Türkiye Elektrik Üretim-İletim A.Ş. ile bu kuruluşların dışında kanunla elektrik üretimi ve iletimi tesisleri kurmaya ve işletmeye, dağıtım ve ticaretini yapmaya yetkili kılınan diğer kurum, kuruluş ve işletmeler nihai tüketiciye satılan enerjiden elde edilen gayrisafî satış hasılatının (Katma Değer Vergisi hariç tüm fon, vergi ve payları dahil) %3.5 oranı tutarındaki payı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna intikal ettirirler" şeklinde düzenlenmiştir.

Maddedeki % 3.5 oranı 23.02.2003 tarih ve 25029 sayılı Resmi Gazetede yayınlanan Bakanlar Kurulu kararı ile de %2 olarak değiştirilmiştir. Maddenin düzenlenmesine göre, Elektrik üreten, dağıtan ve ticaretini yapmaya yetkili kılınan kurum ve kuruluşlar ve işletmeler "nihai

tüketiciye" satılan enerjiden elde edilen gayrisafi satış hasılatının %3,5 oranı tutarındaki payı TRT kurumuna intikal ettireceklerdir. Bu nedenle de, davacının (nihai tüketici/serbest tüketici olarak) satın aldığı elektrik için; tedarikçi şirketler, satış hasılatından ve satın alan ve katılımcısına satan davacı OSB tarafından ise, hasılat üzerinden (tedarikçi şirketin yatırmış olduğu pay miktarı mükerrerliği önlemek için düşülerek kalan tutar ) bu dönemde ayrı ayrı yatırılmış bulunmaktadır.

3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu'nun 4/C maddesi, 26.07.2008 tarihinde değişiklik yapılarak;

"(Değişik; 26.07.2008, 5784 sayılı yasanın 11.maddesi) Nihai tüketiciye elektrik enerjisi satışı yapan lisans sahibi tüzel kişiler, iletim, dağıtım ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedeller hariç olmak üzere, elektrik enerjisi satış bedelinin yüzde ikisi tutarındaki payı (Katma Değer Vergisi, diğer vergiler, fon ve paylar ile benzeri kesintiler hariç) faturalarında ayrıca gösterir ve bu kapsamdaki bedelleri Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna intikal ettirirler. Organize sanayi bölgeleri tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna ayrıca pay yatırmaz." şeklinde yeniden düzenlenmiştir.

11.09.2014 tarihinde yayınlanan 6552 sayılı yasanın 144.maddesinin (ğ) fıkrası ile de; 3093 sayılı Kanunun 4.maddesinin (c) fıkrasının 2. cümlesi "Organize sanayi bölgeleri tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna ayrıca pay yatırmaz. Hükmü" yürürlükten kaldırılmış bulunmaktadır.

6446 Sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 13.maddesinde; Organize Sanayi bölgelerinin faaliyet, işlem ve yetkileri düzenlenmiş olup, Organize sanayi bölgesi tüzel kişiliği, katılımcılarının elektrik ihtiyacını karşılamak amacıyla tüketim miktarına bakılmaksızın Serbest tüketici sayılacağı belirtilmiştir.

Organize Sanayi Bölgelerinin Elektrik Piyasası Faaliyetlerine ilişkin yönetmeliğin 15.maddesinde de; "Serbest tüketici hakkını kullananlar dışındaki katılımcılarının kullanımına sunulan elektrik enerjisi ve/veya kapasite için uygulanacak OSB elektrik enerjisi bedeli sadece elektrik enerjisi teminine ilişkin maliyetleri içerir ve katılımcılara doğrudan yansıtılır." denilmektedir.

Aynı yönetmeliğin, 19.maddesinde de; "OSB'ler, tahsilatına aracı oldukları tüm vergileri ve kanuni kesintileri katılımcılara hitaben düzenleyecekleri faturalarda ayrı olarak gösterir." hükmüne yer verilmiştir.

Davacının dava dilekçesinde dayandığı ve dosya içerisinde bulunan 01.02.2008 tarihli sözleşmede; ..... Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğü'nün abone olduğu belirtilerek 9990141 abone numarası verildiği görülmüştür. Yargıtay Hukuk İşbölümü İnceleme

Kurulu'nun benzer bir dava ile ilgili 10.09.2015 tarihli kararında da, uyuşmazlığın, abonelik ilişkisine dayandığı saptanarak, dosyanın temyiz incelemesinin Dairemiz görevinde olduğu belirtilmiştir.

Dolayısıyla, davacı OSB katılımcıları için temin ettiği elektrik bakımından davalı tedarikçi Şirketin elektrik abonesi olup, kanun gereği serbest / nihai tüketici konumundadır.

Zira, 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 1.maddesinde "perakende satış", elektriğin tüketicilere satışı; "Tüketici" elektriği kendi ihtiyacı için alan serbest ve serbest olmayan tüketiciler olarak tanımlandığından OSB ler katılımcıları için satın aldıkları elektrik bakımından serbest / nihai tüketicidirler . (Davacı OSB'nin, katılımcılarıyla olan ilişkisi; bir binada şantiye aboneliğinden, bağımsız bölüm maliklerinin süzme saat vasıtasıyla yararlanması biçimine benzemektedir.)

Kanun hükmünü yorumlama yöntemlerini genel olarak üç ana grup altında toplamak mümkündür. Bunlar; deyimsel (Lafzi), tarihsel ve amaçsal yorum yöntemleridir.

Deyimsel yorum yöntemi (lafzî yorum) denilen bu yorum yönteminde, kanunun mantık ve deyim bakımından anlamını araştırmak esastır. Kanun metninde kullanılan kelimelerden, o hükmün ne anlama geldiği saptanmaya çalışılır. Burada yorum yapılırken kanunun metni ile bağlı kalınır ve metin dışına çıkılmaz.

Tarihsel yorum yönteminde, kanun koyucunun iradesinin araştırılması esastır. Bu yapılırken, kanunun hazırlık çalışmalarına, komisyon ve Meclisteki konuşmalara, tartışmalara ve kanunun gerekçesine bakmak ve bunlardan yararlanmak gerekmektedir.

Amaçsal yorum yönteminde, kanunlar uygulandığı zamanın gereklerine ve anlayışına göre yorumlanırlar. Kanunlar yorumlanırken, kanun metni yanında, kanunun amacını ve özellikle zamanın ihtiyaçlarını ve devrin anlayışını da gözden uzak tutmamak gerekmektedir. Bu yorum yöntemi uyarınca, kanunların statik yapısı ile hayatın dinamik gerçekleri arasındaki çelişkiyi gidermek hâkimin görevi kabul edilmektedir.

22.02.1997 gün ve 1/1 sayılı Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararında da Amaçsal Yorumun nasıl yapılacağı izah edilmiş olup bu kararda belirtildiği üzere, Kanun yorumu, kanun metninin anlamıdır ve ruhudur. Bu ruh kanun kuralının izlediği gayeden çıkarılır. Buna gai (amaçsal ) yorum ve kanun kuralının amacına göre yorumu denilir. Bir kanun hükmünün yasaya konuluş amacına aykırı sonuç doğuracak şekilde yorumlanması, hukuk ilkelerine ve yasanın hem sözü ve hem de özü ile uygulanmasını öngören TMK'nun 1.maddesine uygun olmaz.

Bu aşamada, TRT Gelirleri Kanunu'nun 4/C maddesinde (26.07.2008 tarihinde) yapılan değişiklikle geçen "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak Türkiye Radyo-

Televizyon Kurumuna ayrıca pay yatırmaz" şeklinde ifade edilen hükmün yorumlanması zarureti bulunmaktadır.

Yukarıda belirtilen ve görülmekte olan davada yorumlanması gereken cümlenin tek başına değil, kanun maddesinin bütünü, gerekçesi, bu maddeye ilişkin meclis tutanakları, madde hükmüyle getirilen yükümlülüğün önceki ve sonrası uygulama şekli ve ilintili olduğu tüm yasal düzenlemeler ve elektrik alımıyla ilgili EPDK tarafından çıkartılan yönetmelik ve kararlarının ve tüm bu hususta yapılan düzenlemelerin birlikte değerlendirilmek suretiyle yorumlanması gerekmektedir.

26.07.2008 tarihinden önce 4/C maddesinde yapılan değişiklikten önce, TRT payı , elektriği tedarik eden firmalar tarafından nihai tüketiciye satışı yapılan enerjiden elde edilen gayri safi satış hasılatından ( kdv hariç tüm fon , vergi ve paylar dahil ) %3.5 oranı (daha sonra %2 ) tutarındaki payı TRT kurumuna intikal ettirilmekteydi . Bu TRT kurumuna intikal ettirilen TRT payı tedarikçi firma tarafından tüketicilerle yapılan aralarındaki sözleşme hükümlerine göre yansıtılabilmekte ve en son tüketen üzerinde bırakılmaktaydı. İkili sözleşmelerle tedarikçiden TRT paylı olarak elektriği satın alan OSB'ler de katılımcıları olan firmalara TRT payınıda enerjinin maliyetine dahil ederek katılımcılarına satışını yapmakta ve ayrıca OSB olarak elektrik bedeline ilave ettikleri dağıtım bedeli , iletim bedeli gibi maliyet unsurlarında ilavesiyle satışını yapıp; alım maliyeti dışında kalan fark gayri safi satış hasılatı üzerinden de TRT payını ödeyip, katılımcı firmalara sonuçta yansıtılarak elektrik faturalarına dahil etmekteydi. Uygulamada, OSB'ler tarafından gayri safi satış hasılatı üzerinden hesaplanan TRT payının mükerrer olmaması için; tedarikçi firmanın gayri safi satış hasılatı üzerinden hesaplayarak TRT ye intikal ettirilen tutar, OSB tarafından toplam bedel üzerinden hesaplanandan mahsup edilerek, kalan bakiye tutar OSB tarafından TRT ye intikal ettirilmiştir.

Zaten, düzenlenen faturalar ile kurumlar arasında yapılan yazışmalardan da anlaşılacağı üzere; OSB'ler, söz konusu TRT paylı enerji bedelini aralarındaki sözleşmeler ve Kanun gereği satıcı firmalara fatura karşılığında ödediği gibi, 2008 yılı kanun değişikliğinden önce TRT payı ödemesine ilişkin matrahın içinde "iletim, dağıtım ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedeller de" bulunduğundan, bu bedellerle ilgili olarak katılımcılarına fatura düzenlemekte ve ayrıca TRT kurumuna da beyanname düzenlemek suretiyle satılan elektrik üzerinden TRT payı ödemekteydi.

Davacı (OSB), hem satıcı(tedarikçi) şirkete satın aldığı elektrik bedeli için düzenlenen faturada gösterilecek olan TRT payını kendisine yansıtılmış haliyle , hem de nihai tüketici sayılan katılımcılarına dağıtım lisansı sahibi tüzel kişi olarak yaptığı elektrik satışından TRT payı hesaplanarak TRT kurumuna ödemede bulunması durumunda mükerrerlik söz konusu olacağından, bu hususun düzeltilmesini üst kuruluşlardan talep etmiştir.

Nitekim 3093 sayılı Kanunun 4/C maddesin de değişiklik yapan 5784 sayılı Kanunun 11. maddesi ile; "...Organize sanayi bölgeleri tüzel kişilikleri, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna ayrıca pay yatırmaz." şeklindeki değişikliğin Türkiye Büyük Millet Meclisi Genel Kurulundaki görüşmeleri sırasında (TBMM Genel Kurul 23. dönem 2. Yasama yılı 127. Birleşim 08.07.2008 tarihli görüşme tutanağı) Yürütme organınca bu değişikliğe niçin gerek duyulduğu ".....burada verginin de bu şekliyle dublikasyonunu önlemek açısından özellikle Organize sanayi

bölgelerinin dağıtım hakkı kazandıktan sonra ,elektrik dağıtımında , alırken ödediği TRT payını müşterisine intikal ettirirken aradaki farktan TRT fonu alınıyordu .Bu kanun tasarısının kanunlaşmasıyla beraber bu alınmamış olacak ...." denilerek, bu düzenlemenin amacının, tedarikçilerce, (OSB lerin elektrik alımı sırasında) TRT payının faturada gösterilerek tahsil edilmesiyle, TRT ye intikal ettirileceğinden; OSB lerin TRT paylı olarak satın aldıkları ve katılımcılarına yansıttıkları bedel (ve bu bedele ilave edilen iletim, dağıtım ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedeller )üzerinden yeniden mükerrer olarak TRT payının alınmasına engel olunmak olduğu açıklanmış bulunmaktadır.

Yapılan kanun değişikliği ile de, Anayasanın 73.Maddesi kapsamında vergi benzeri mali yükümlülük ( Dolaylı vergi benzeri ) olan TRT payının tahakkuk ve tahsilindeki bu karışıklığa son vermek istenmiştir. Değişiklik içeren (4/C Md.) Maddenin 1.Cümlesinde Nihai tüketiciye elektrik enerjisi satışı yapan lisans sahibi tüzel kişilerin TRT payı matrahından "iletim, dağıtım ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedeller" çıkartılmakla birlikte, elektrik enerjisi satış bedelinin %2'si tutarındaki payı faturalarında ayrıca göstererek, bu kapsamdaki bedelleri Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna intikal ettireceği vurgulanmış bulunmaktadır. İkinci cümlesinde ise , Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliklerinin, serbest tüketici olarak tedarikçilerden katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak Türkiye Radyo-Televizyon Kurumuna ayrıca pay yaptırmaması gerektiği hususuna işaret edilmiştir. Davacı (OSB), maddenin 1.fıkrasıyla getirilen düzenleme ile, nihai tüketici (Serbest Tüketici) olarak aldığı elektrik bedeliyle ilgili, davalı tedarikçinin faturasında gösterdiği TRT payını ödeyecek, katılımcılarına yansıtacaktır.

İkinci fıkra hükmü gereğince de, değişiklik öncesindeki gibi ayrıca bir beyanname düzenleyerek kendisinin katılımcılarına yaptığı satış bedeli ile alış bedeli arasında oluşan fark tutarı üzerinden 2. defa mükerrer olarak TRT payı hesaplayıp TRT kurumuna yatırmayacaktır. Böylelikle katılımcılarına yapılan satış bedeli içinde bulunan TRT payı dışında OSB lerin ayrıca 2. defa (kanundaki ifadesi ile "ayrıca ") TRT payı ödemesi yapmaları önlenmiş olmaktadır. Dolayısıyla, yasa koyucunun ikinci fıkrayı düzenlemekteki amacı; davacı OSB'leri TRT payı ödemekten muaf tutmak değil, katılımcılarına satış işlemi TRT payından istisna tutarak TRT paylı olan enerji bedeli ve bu bedele ilave edilen tutarlar üzerinden mükerrer olarak TRT payı ödemesinde bulunulmasının ve beyanname verilmesi gerekliliğinin önüne geçilmesine, yukarıda bahsedilen uygulamadaki karışıklığın giderilmesine yöneliktir. Nitekim, bu 4. Maddenin C fıkrasının 2. cümlesinin, Lafzi yorumla, hiç amaçlanmadığı halde uygulamada OSB lerin tamamen TRT payından muaf olduğu izlenimi uyandırır şekildeki yoruma müsait olduğu görülerek, 11.09.2014 tarihli R.G. de yayımlanan 6552 sayılı kanununun 144. maddesi ile (Kanun değişikliği gerekçesinde de bu fıkranın uygulanmasına ilişkin hukuki ihtilafların ortadan kaldırılmasının amaçlandığı da belirtilerek) kaldırılmıştır.

Somut olayda; dağıtım lisansı sahibi olan davacı (OSB), Serbest Tüketici olarak dava konusu dönemde, tedarikçisi davalı şirketten katılımcıları için satın aldığı elektrik bedeli için, bu satış karşılığı düzenlenen faturalarda gösterilen TRT payını; 3093 sayılı Türkiye Radyo-Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu'nun 4/C maddesi gereğince, davalı tedarikçiye ödemekle yükümlüdür. Yasa değişikliği ile, davacı OSB için, satın aldığı elektrikten dolayı bir muafiyet

veya tedarikçiden elektrik satın alınması işleminde TRT payından istisna getirilmediğinden; dolayısıyla, davacının, davalı tedarikçi şirkete elektrik satın alınması sırasında faturada gösterilen TRT payı ödemesinde hukuka aykırılık bulunmadığından; ödenen paranın geri istenilmesi de söz konusu olamaz.

Dava dilekçesinde, elektrik satın alınması sırasında düzenlenen faturada gösterilen TRT payının satıcı /davalı tedarikçi şirkete ödenen (tedarikçi tarafından ise TRT ye intikal ettirilen ve davacı OSB tarafından ise yönetmelik hükümlerine göre katılımcısına elektrik satışı sırasında enerji maliyet bedeli içinde yansıtılan) dışında elektriğin katılımcılara satışı sonrasında satış bedeli üzerinden "ayrıca" TRT kurumuna aynı enerji için 2. defa- mükerrer- olarak TRT payı ödemesi yapıldığı, beyanname düzenlendiği veya fazladan ödeme de bulunduğu iddia edilmediğine göre, sebepsiz zenginleşme hükümlerine göre de iade talebinde bulunulamaz.

O halde, mahkemece; davacının, 3093 sayılı Türkiye Radyo- Televizyon Kurumu Gelirleri Kanunu'nun 4/C maddesinde, 26.07.2008 tarihinde yapılan değişiklikle, kendilerine (OSB lere ) TRT payı ödemesinden muafiyet getirildiği iddiası yanılığılı yoruma dayalı olup, bu değişiklikle getirilen düzenlemenin lafzi , tarihsel ve gai yorumuna göre ise , davacının bu iddiasında haklı olmadığı kabul edilerek; davanın reddine karar verilmesi gerekirken, 2008 yılındaki yasa değişikliği ile davacıya TRT payından muafiyet getirildiğinden bahisle, yazılı şekilde davanın kabulüne ilişkin hüküm tesisi doğru görülmemiş, bozmayı gerektirmiştir.

Ne var ki; mahkeme kararının açıklanan bu gerekçe ile bozulması gerekirken, zuhulen (faiz yönünden) düzeltilerek onandığı anlaşılmalı; (bozma nedenine göre, davacı vekilinin karar düzeltme talebinin incelenmesine gerek görülmemiştir) davalı vekilinin karar düzeltme talebinin kabulü ile; Dairemizin, 24.02.2015 tarihli 2014/16672 E-2015/2913 K sayılı düzeltilerek onama kararının kaldırılarak, mahkeme kararının yukarıda açıklanan gerekçe ile BOZULMASINA, peşin alınan temyiz ve karar düzeltme harcının istek halinde temyiz edene iadesine, 07.10.2015 tarihinde oy çokluğu ile karar verildi.

#### KARŞI OY YAZISI

Davacı vekili dava dilekçesi ile; lisans sahibi tüzel kişiliği olan davacı Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün 3093 sayılı Kanununun, 5784 sayılı Kanun ile değişik 11.maddesi gereğince TRT payını ödemekten muaf olduğunu belirterek, davalı şirkete haksız yere ödenen TRT payının ödeme tarihinden itibaren ticari avans faizi ile birlikte tahsilini talep etmiştir.

Dava dilekçesinden anlaşıldığı gibi, davacı Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğü katılımcıları (abonesi olan ve OSB'de iş yeri bulunan nihai tüketiciler) için temin ettiği enerji bedeli



nedeniyle davalı ..... ile yaptığı enerji sözleşmesi sonucu tedarikçi şirket tarafından düzenlenen faturalarda T.R.T. payı olarak Organize Sanayi Bölgesinden tahsil edilen bedellerin sözleşme, yasa ve yönetmeliklere aykırı tahsil edildiğini ileri sürerek iadesini talep etmektedir.

T.R.T.payı, 3093 sayılı T.R.T. Gelirleri Yasası ve bu yasayı 26.07.2008 tarih, 5784 sayılı Yasa ile değiştiren 11.maddesi gereğince elektrik bedeli üzerinden alınan ve T.R.T. hesabına aktarılan bedeldir. Bu bedel nihai tüketicinin elektrik faturalarında, %2 T.R.T. payı olarak gösterilmektedir.

Dosya kapsamı, tarafların iddiası ve kabullerine göre taraflar arasında enerji alımı nedeniyle sözleşme ilişkisi olduğu, davalının (.....) düzenlediği faturada T.R.T. payının gösterildiği ve bu bedelin davacı tarafından davalıya ödendiği konusunda uyuşmazlık yoktur.

T.R.T. payı ile ilgili, 1984 tarih ve 3093 sayılı T.R.T. Gelirleri Kanunu'nun 4/C maddesinde, 2008 yılında 5784 sayılı Yasanın 11.maddesi ile değişiklik yapılmıştır. Değişiklikten önceki uygulamada davacı Organize Sanayi Bölgelerinin tedarikçi şirketlere T.R.T payı ödediği konusunda da uyuşmazlık bulunmamaktadır. Taraflar arasındaki uyuşmazlık, 5784 sayılı Yasanın 11.maddesi ile 3093 sayılı T.R.T. Gelirleri Kanunu'nun 4/C maddesinde yapılan değişiklik ile, Organize Sanayi Bölgelerine, tedarikçi şirketlerden satın aldıkları (abonelerine sattığı değil) elektrik bedelleri için T.R.T. payı ile ilgili olarak muafiyet tanınıp tanınmadığı noktasındadır.

Davada açıkça 5784 sayılı Kanun ile değişik 11.madde gereği davacı Organize Sanayi Bölgesi tarafından davalı şirketten satın aldığı enerji bedeli nedeniyle T.R.T. payı ödenmeyeceği iddia edilmektedir. İddia, karar ve temyiz incelemesi 2008 değişikliği ile getirilen 2. cümle ile ilgilidir. Daire kararında sözü edilen 4/C maddesi 5784 sayılı Yasanın 11.maddesi ile değişik 4/C maddesidir.

6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu'nun 13.maddesi ile Organize Sanayi Bölgelerinin tüzel kişiliği olduğu açıklanarak faaliyet ve yetkileri düzenlenmiş, Organize Sanayi Bölgelerinin serbest tüketici sayılacağı belirtilmiştir. Davacı OSB serbest tüketici olması nedeniyle tedarikçisi .....'dan satın aldığı enerji için ayrıca T.R.T. payı ödemeyecek ve fakat bu kanuna ilişkin yönetmelik hükümlerine göre, Organize Sanayi Bölgeleri aracı oldukları katılımcılarına (abonelerine) sattıkları enerji bedeline ilişkin düzenleyecekleri faturalarda, vergi ve T.R.T. payı gibi yasal diğer kesintileri göstereceklerdir.

26.07.2008 tarihinde 5784 sayılı yasanın 11.maddesi ile değiştirilen T.R.T. Gelirleri Kanunu'nun 4/C maddesi hükmüne göre; “Nihai tüketiciye, (vergi yüküne katlanmak zorunda olan kişi) elektrik enerjisi satışı yapan lisans sahibi tüzel kişiler, (davada davacı taraf) iletim, dağıtım ve perakende satış hizmetlerine ilişkin bedeller hariç olmak üzere elektrik enerjisi satış bedelinin yüzde 2'si tutarındaki payı (Katma Değer Vergisi, diğer vergiler, fon ve paylar ile benzeri kesintiler hariç) faturalarında göstererek bunun %2'sini T.R.T. Kurumuna intikal ettirecektir. Ancak, Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişilikleri serbest tüketici olarak tedarikçilerden (Davada davalı taraf) katılımcıları için temin ettikleri enerjiye ilişkin olarak T.R.T. kurumuna ayrıca pay yatırmayacaktır.”

Davacı iddiası bu değişikliğin tedarikçilere “ayrıca” T.R.T. payı ödenmemesi konusunda olduğu yolundadır.

Organize Sanayi Bölgelerinin serbest tüketici olarak tedarikçilerinden temin ettiği enerjiye ilişkin T.R.T. Kurumuna ayrıca pay yatırmayacağına dair 3093 sayılı Yasanın 2008 yılında değiştirilen 4/C maddesinin 2.cümlesi 11.09.2014 tarihinde yayınlanan, 6552 sayılı Yasanın 144.maddesinin (ğ) fıkrası ile yapılan değişiklik ile yürürlükten kaldırılmıştır.

Benim de katıldığım Dairenin Sayın çoğunluğunun görüşünde kabul edildiği gibi, davacı Organize Sanayi Bölgesinin serbest tüketici olarak hem tedarikçisinden aldığı enerji bedeli için ve hem de katılımcılarına sattığı enerjiden T.R.T. payı hesaplanarak T.R.T. kurumuna ödeme yapması halinde, mükerrer ödeme yapmış olacağı kesindir. Yasa koyucu 11.09.2014'de yaptığı değişiklik ile 2.cümleyi kaldırmış, ancak 4/C maddesinin 1.cümlesi ise aynen yürürlüktedir. Sayın çoğunluk ile bu konuda aramızda uyuşmazlık yoktur. Yasa metni açıktır. Yorum yolu ile bir sonuca gitmeye gerek yoktur. Belirtildiği gibi, Dairenin Sayın çoğunluğu ve gerekçeye karşı oy kullanan Sayın Üye ile Organize Sanayi Bölgelerinin 1 defa T.R.T. payı ödemesi gerektiği, 2008 yılında yapılan değişikliğin 2.defa mükerrer (ayrıca ibaresi ile) ödenmenin önlenmesi amacıyla yürürlüğe konulduğu hususunda aramızda uyuşmazlık bulunmamaktadır.

Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişilikleri T.R.T. Gelirleri Kanununun 4/C maddesinin 1.cümlesi uyarınca katılımcılarına sattıkları enerji bedelinden T.R.T. payını T.R.T. Kurumuna intikal ettireceklerdir. Katılımcıları için temin ettikleri enerji alımı sırasında yasa gereği serbest tüketici konumunda olması nedeniyle T.R.T. payı ödemeyecektir. Davaya konu faturaların düzenleniş ve yapılan ödeme tarihi itibarıyla 2.cümle yürürlüktedir. Mahkeme de davacı OSB'nin serbest tüketici sıfatıyla davalı tedarikçi .....a mükerrer ödediği bedelin tahsiline karar verdiğine göre, Dairenin 24.02.2015 tarih ve 2014/16672 E.-2015/2913 K.sayılı Düzelterek Onama kararının usul ve yasaya uygun olduğu ve taraf vekillerinin karar düzeltme talebinin reddi gerektiği görüşündeyim.

### **İŞÇİ ALACAKLARI**

**Y9HD**

**Esas : 2013/1786**

**Karar : 2014/34372**

**Tarih : 17.11.2014**

**Davacı, kıdem tazminatı, ihbar tazminatı, yıllık izin ücreti, ücret alacağı, asgari geçim indirimi alacağı, fazla mesai ücreti, hafta tatil ücreti, ulusal bayram ve genel tatil ücreti alacaklarının ödetilmesine karar verilmesini istemiştir.**

**YARGITAY 9. HUKUK DAİRESİ KARARI:** DAVA :Davacı, kıdem tazminatı, ihbar tazminatı, yıllık izin ücreti, ücret alacağı, asgari geçim indirimi alacağı, fazla mesai ücreti, hafta tatil ücreti, ulusal bayram ve genel tatil ücreti alacaklarının ödetilmesine karar verilmesini istemiştir.

Yerel mahkeme, isteği kısmen hüküm altına almıştır.

Hüküm süresi içinde taraflar avukatlarınca temyiz edilmiş olmakla, dava dosyası için Tetkik Hakimi tarafından düzenlenen rapor dinlendikten sonra dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

#### A) Davacı İsteminin Özeti:

Davacı vekili dava dilekçesinde özetle; davacının davalı işveren nezdinde 01.03.2005 tarihinde sigortasız olarak çalışmaya başladığını, işveren tarafından 10.02.2007 tarihinde sigorta bildiriminin yapıldığını, aylık 750 TL ücretle işten çıkartıldığı 04.05.2010 tarihinde kadar çalıştığını, davacının 03.05.2010 tarihinde 08.30'da Konya'ya süt götürdüğünü 04.05.2010 tarih saat 11.00'da da Konya'dan Banaz'a geldiğini bu arada hiç dinlenmediği için kısa bir süre dinlenmek istemesi üzerine dinlenmeden yeniden süt toplayarak Konya ya götürmesinin istendiğini davacının da bu şekilde çalışamayacağını üstelik aracın vizesinin süresinin geçtiğini, şehirlerarası taşıma yapmak için K-1 belgesinin bulunmadığını belirttiğinde bu şartlarda çalışacak çok kişinin bulunduğu belirtilerek 04.05.2010 tarihinde işten çıkartıldığını, kazanılmış hiçbir hakkının ödenmediğini belirterek davacının hak kazandığı 3.300 TL brüt kıdem tazminatının ve 100 TL brüt ücret ve asgari geçim indirimi alacağını iş akdinin fesih tarihi olan 04.05.2010 tarihinden itibaren işleyecek en yüksek banka mevduat faiziyle birlikte, 1.400 TL brüt izin ücretinin 200 TL brüt milli-dini bayram ücretinin, 2.000 TL brüt fazla çalışma ücretinin, 1.000 TL brüt hafta tatili ücretinin dava tarihinden itibaren işleyecek en yüksek banka mevduat faiziyle birlikte, 1.900 TL brüt ihbar tazminatının dava tarihinden itibaren işleyecek yasal faiziyle birlikte davalı işverenden alınmasına karar verilmesini, fazlaya ilişkin haklarının saklı tutulmasını, yargılama gideri ve vekâlet ücretinin davalı işverene yüklenmesine karar verilmesini talep ve dava etmiş; davacı vekili duruşmalardaki beyanında dava dilekçesini tekrar ettiklerini belirterek davanın kabulünü istemiştir.

#### B) Davalı Cevabının Özeti:

Davalı vekili cevap dilekçesinde özetle; davacının görevinin ... plakalı araçla 5 aracın köylerden topladığı sütleri süt fabrikasına götürmek olduğunu, kendisinin süt toplama işi yapmadığını, köylerden toplanan sütlerin saat 13.00'a kadar tanklarda soğutulduğunu, davacının işe saat 13.00'da başlayarak Banaz-Uşak arası Uşak Organize Sanayi bölgesinde bulunan fabrikaya sütleri götürdüğünü, davacının günlük çalışma saatinin 6 saati geçmediğini, fazla çalışma, hafta tatili ve milli, dini bayram taleplerini kabul etmediklerini, davacının tüm alacaklarının kendisine ödendiğini davacının 10.02.2007 tarihinde işe alındığını bu tarihten önce işe alınma durumunun söz konusu olmadığını, kendisinin işi bırakma olayının şöyle olduğunu M.. firmasının fazla gelen sütlerini Konya'daki E.. Süt Gıda Mam. San. ve Tic. A.Ş. ye göndermek istediğini bu sütlerin de S.. O.. tarafından Konya ya götürüldüğünü davacı Konya'dan döndüğünde aracın vizesinin bulunmaması nedeniyle Uşak'a giderek aracın vizesinin yaptırılmasının istendiğini davacının aracı vizeye götürmeyerek ben işi

bırakıyorum diyerek aracın anahtarını üzerinde bırakarak işten ayrıldığını işi bırakacağını işverene bildirmediğini, davanın reddini istemiştir.

C) Yerel Mahkeme Kararının Özeti:

Mahkemece, davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir.

D) Temyiz:

Kararı taraflar yasal süresi içerisinde temyiz etmiştir.

E) Gerekçe:

1- Dosyadaki yazılara toplanan delillerle kararın dayandığı kanuni gerektirici sebeplere göre davalının tüm, davacının aşağıdaki bentlerin kapsamı dışında kalan temyiz itirazları yerinde değildir.

2- Taraflar arasında davacının tespit edilen hizmet süresi konusunda uyuşmazlık bulunmaktadır.

Davacı taraf 1.3.2005 tarihinden itibaren davalıya ait işyerinde çalışmaya başladığını ve fakat hizmetinin Kurum'a bildirilmediğini, çalışmaya başladığı tarihin 10.2.2007 tarihi olarak bildirilmiş olduğunu iddia etmiş; davalı işverenlik ise davacı işçinin 10.2.2007 tarihinde işe girdiğini savunmuştur. Mahkemece celp edilen hizmet cetvelinin incelenmesinden davacının 10.2.2007 tarihinde davalı işverenlik nezdinde çalışmaya başladığının bildirildiği görülmektedir. Davacının çalıştığını iddia ettiği dönemde başka bir işyerinde çalışmasının gözükmediği, davacının çalışmasına ilişkin tanıklık yapan kişilerin beyanlarının iddiayı teyit ettiği, gerekirse bu tanıkların çalışmasına ilişkin belgeler getirilerek davacının hizmet süresinin oluşacak sonuca göre belirlenmesi gerekirken yazılı şekilde hüküm kurulması hatalıdır.

3- Davacı işçinin fazla çalışma yapıp yapmadığı konusunda taraflar arasında uyuşmazlık bulunmaktadır.

Fazla çalışma yaptığını iddia eden işçi bu iddiasını ispatla yükümlüdür. Ücret bordrolarına ilişkin kurallar burada da geçerlidir. İşçinin imzasını taşıyan bordro sahteliği ispat edilinceye kadar kesin delil niteliğindedir. Bir başka anlatımla bordronun sahteliği ileri sürülüp kanıtlanmadıkça, imzalı bordroda görünen fazla çalışma alacağının ödendiği varsayılar.

Fazla çalışmanın ispatı konusunda işyeri kayıtları, özellikle işyerine giriş çıkışı gösteren belgeler, işyeri iç yazışmaları delil niteliğindedir. Ancak, fazla çalışmanın yazılı belgelerle kanıtlanamaması durumunda tarafların, tanık beyanları ile sonuca gidilmesi gerekir. Bunun

dışında herkesçe bilinen genel bazı vakıalar da bu noktada göz önüne alınabilir. İşçinin fiilen yaptığı işin niteliği ve yoğunluğuna göre de fazla çalışma olup olmadığı araştırılmalıdır.

İmzalı ücret bordrolarında fazla çalışma ücreti ödendiği anlaşılıyorsa, işçi tarafından gerçekte daha fazla çalışma yaptığının ileri sürülmesi mümkün değildir. Ancak, işçinin fazla çalışma alacağına daha fazla olduğu yönündeki ihtirazi kaydının bulunması halinde, bordroda görünenden daha fazla çalışmanın ispatı her türlü delille yapılabilir. Bordroların imzalı ve ihtirazi kayıtsız olması durumunda, işçinin bordroda belirtilenden daha fazla çalışmayı yazılı belge ile kanıtlanması gerekir. İşçiye bordro imzalatılmadığı halde, fazla çalışma ücreti tahakkuklarını da içeren her ay değişik miktarlarda ücret ödemelerinin banka kanalıyla yapılması durumunda, ihtirazi kayıt ileri sürülmemiş olması, ödenenin üzerinde fazla çalışma yapıldığının yazılı delille ispatlanması gerektiği sonucunu doğurmaktadır.

Somut olayda davalı tarafça dosyaya sunulan ücret bordrolarının incelenmesinden fazla mesai alacaklarının bordrolarda sıfır (0) olarak gösterildiği anlaşılmaktadır. Dairemizin yerleşik uygulamasına göre, fazla mesai alacaklarının bordrolarda sıfır (0) olarak gösterilmesi, herhangi bir tahakkuk ve ödeme içermemesi halinde davacı işçi, bu alacaklarla ilgili çalışmasını ispatlaması durumunda fazla çalışma alacağına hak kazanır. Bu nedenle dosyadaki tüm tanık beyanları bir değerlendirmeye tabi tutularak fazla çalışma alacağına hüküm altına alınması gerekirken, mahkemece yazılı şekilde karar verilmesi hatalıdır.

F) Sonuç:

Temyiz olunan kararın, yukarıda yazılı sebeplerden dolayı BOZULMASINA, peşin alınan temyiz harcının istek halinde ilgiliye iadesine 17.11.2014 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

**SIRA CETVELİ**

**Y23HD**

**Esas : 2012/1775**

**Karar : 2012/3535**

**Tarih : 22.05.2012**

**YARGITAY 23. HUKUK DAİRESİ KARARI:**

Taraflar arasındaki sıra cetvelindeki sıraya şikayetin yapılan yargılaması sonunda ilamda yazılı nedenlerden dolayı şikayetin reddine yönelik olarak verilen hükmün süresi içinde şikayetçi vekilince temyiz edilmesi üzerine dosya incelendi, gereği konuşulup düşünüldü:

Şikayetçi vekili, dava dışı borçluya ait taşınmazın satışından sonra düzenlenen sıra cetvelinde haczi daha sonra olan şikayet olunana 1. ve 2. sıranın verildiğini, ilk haczin müvekkiline ait olması sebebiyle garameye girmesi gerektiğini ileri sürerek, sıra cetvelinin iptaline karar verilmesini istemiştir.

Şikayet olunan vekili, alacağının Organize Sanayi Bölgesi Kanunu'ndan kaynaklandığını ve öncelikli olduğunu savunarak, şikayetin reddini istemiştir.

İcra mahkemesince, iddia, savunma ve toplanan delillere göre, şikayet olunanın alacağının Organize Sanayi Bölgesi Kanunu'nun 15. maddesinin değişik 3. fıkrası gereğince öncelikli olduğu gerekçesiyle şikayetin reddine karar verilmiş hüküm şikayetçi vekilince temyiz edilmiştir.

1- ) Dava dosyası içerisindeki bilgi ve belgelere, mahkeme kararının gerekçesinde dayanılan delillerin tartışılıp değerlendirilmesinde usul ve yasaya aykırı bir yön bulunmamasına göre, şikayetçi vekilinin aşağıdaki bendin kapsamı dışında kalan diğer temyiz itirazları yerinde değildir.

2- ) Şikayet, hacizde sıra cetveline ilişkindir.

4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanunu'nun 15. maddesinin 3. fıkrasında, Organize Sanayi Bölgesi'nde teminat olarak gösterilen ve bu sebeple satışına karar verilen veya katılımcıların borcundan dolayı satışına karar verilen taşınmazların icra yoluyla satışı halinde: Bakanlık ve Organize Sanayi Bölgesi alacaklarının öncelikle ödenmesi koşulu düzenlenmiş olup, icra mahkemesince şikayet olunan Organize Sanayi Bölgesi alacağının bu yasa maddesi kapsamında olup olmadığı araştırılarak ve yerinde tartışılarak oluşacak uygun sonuca göre bir karar verilmesi gerekirken, bu husus gözardı edilerek eksik incelemeye dayalı yazılı şekilde hüküm kurulması doğru görülmemiştir.

SONUÇ : Yukarıda ( 1 ) numaralı bentte açıklanan sebeplerle şikayetçi vekilinin diğer temyiz itirazlarının reddine, ( 2 ) numaralı bentte açıklanan nedenlerle, temyiz itirazlarının kabulüyle hükmün, şikayetçi yararına BOZULMASINA, peşin alınan harcın istenmesi halinde iadesine, kararın tebliğinden itibaren 10 gün içerisinde karar düzeltme yolu açık olmak üzere, 22.05.2012 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

## **SATIS**

**Y12HD**

**Esas : 2011/111**

**Karar : 2011/15571**

**Tarih : 12.07.2011**

## **YARGITAY 12. HUKUK DAİRESİ KARARI:**

Yukarıda tarih ve numarası yazılı mahkeme kararının müddeti içinde temyizden tetkiki alacaklı tarafından istenmesi üzerine bu işle ilgili dosya mahallinden daireye gönderilmiş olmakla okundu ve gereği görüşülüp düşünüldü:

İhalesi yapılan taşınmazın Uşak Karma Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğü bölgesinde olduğu icra takip dosyasındaki belgelerden anlaşılmaktadır.

4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Yasasının 15. maddesinin 3. fıkrasında; organize sanayi bölgelerince teminat olarak gösterilen ve bu sebeple satışına karar verilen veya katılımcıların borcundan dolayı satışına karar verilen gayrimenkullerin icra yoluyla satışı halinde, bölgenin kuruluş protokolünde öngörülen niteliklere sahip alıcılara satış yapılabileceği düzenlemesine yer verilmiştir. Bu sebeple satış ilanında, kuruluş protokolünde kalıcı niteliklerine de yer verilmesi gerekir.

Somut olayda satış ilanında anılan madde gereğinin yerine getirildiği görülmektedir.

Şikayet konusu edilen 181 ada 4 parsel sayılı taşınmazın ihalesi 28.12.2009 tarihinde yapılmış, 570.746,05 TL muhammen değer takdir edilen bu taşınmaz ikinci satış günü alacağına mahsuben alacaklı bankaya 234.400 TL'ye ihale olunmuştur.

İ.İ.K.nun 130 maddesine göre "satış bedeli peşin ödenir. Ancak icra memuru alıcıya on günü geçmemek üzere mehil verebilir" haciz koyduran alacaklının taşınmazı ihale ile satın alması ve kendisinden önce gelen başka alacaklı bulunmaması halinde alacağı oranında satış bedelini ödemekten kaçınabilir ve satış bedelini alacağına mahsup edebilir. Taşınmaz üzerinde alacaklının ( alıcının ) yaptığı takip sebebiyle koydurduğu hacizden önce konulmuş, başka bir haciz bulunması halinde ileride sıra cetveli yapılması gerekir.

Üçüncü kişi Uşak Karma Organize Sanayi Bölgesi Mut. Teş. Başkanlığının başvurusu "aynı taşınmaz üzerinde başlattıkları takipler sebebiyle hacizlerin bulunduğu", 4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanununun 15/3. fıkrasına göre "...satışına karar verilen taşınmazların icra yolu ile satışı halinde alacaklarının öncelikle ödenmesi koşulu" bulunduğundan satışın alacağı mahsuben yapılacağı gerekçesi ile ihalenin feshine yöneliktir.

İ.İ.K.nun 134. maddesinde ihalenin fesih nedenleri açıkça gösterilmemiştir. Sadece "ihalenin B.K.nun 226. maddesinde yazılı sebeplerde dahil olmak üzere", "satış ilanının tebliğ edilmemiş

olması", "satılan malın esaslı niteliklerindeki hata" ve "ihaledeki fesat" nedenleri ile ihalenin feshedileceğine değinilmiştir.

İhalenin fesih nedenleri, gerek doktrinde ve gerekse Yargıtay uygulamasında:

1- ) İhaleye fesat karıştırılmış olması,

2- ) Artırmaya hazırlık aşamasındaki hatalı işlemler,

3- ) İhalenin yapılması sırasındaki hatalı işlemler,

4- ) Alıcının taşınmazın önemli nitelikleri hakkında hataya düşürülmüş olması, şeklinde sıralanabilir. Somut olayda üçüncü kişinin başvurusu yukarıda belirtilen nedenler arasında değildir.

Bu durumda, öncelikle alacaklının alacağının ihale bedelini karşılayıp karşılamadığı belirlenmeli, üçüncü kişi şikayetçinin alacağının öncelikli alacak olduğunun tesbiti halinde, alıcı ( alacaklı ) ya tesbit edilen ya da ödenmesi gereken ihale bedelini yatırması için bir muhtıra gönderilmeli, oluşacak sonuca göre İ.İ.K.nun 133. maddesi şartları değerlendirilmelidir. Ayrıca, İ.İ.K.nun 133 ve 134. maddelerinde düzenlenen ihalenin feshi, koşulları ve doğurduğu hukuki sonuçlar itibariyle birbirinden farklıdır.

Açıklanan sebeplerle mahkemece, şikayetçi üçüncü kişinin ihalenin feshi isteminin reddine karar verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile hüküm tesisi isabetsizdir.

SONUÇ : Alacaklının temyiz itirazlarının kabulüyle mahkeme kararının yukarıda yazılı sebeplerle İİK. 366. ve HUMK.428. maddeleri uyarınca ( BOZULMASINA ), 12.07.2011 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

## **YATIRIM TEŞVİK BELGESİ**

**D9D**

**Esas : 1996/3153**

**Karar : 1997/4554**

**Tarih : 30.12.1997**

**ORGANİZE SANAYİ BÖLGESİ**

**KALKINMADA ÖNCELİKLİ BÖLGE TEŞVİK  
TEDBİRLERİNDEN YARARLANMA ŞARTLARI  
TEŞVİK TEDBİRLERİNDEN YARARLANMA  
YATIRIM TEŞVİK BELGESİ**

**Kalkınmada öncelikli bölge teşvik tedbirlerinden yararlanabilmek için, vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği tarihte yatırım teşvik belgesinin**



**geçerliliğini sürdürmesi ve bakanlar kurulu  
kararındaki muafiyet koşullarını taşımak  
gerekmektedir.**

**DANIŞTAY 9. DAİRE KARARI:** İstemin Özeti: Yatırım teşvik ve indirim belgesine sahip olan ve .Organize Sanayi Bölgesinde yapacağı yatırım için arsa satın alan yükümlü şirketin inşaatın bitimi üzerine yapı kullanma izni almak için ihtirazi kayıtla verdiği harç beyannamesi üzerine 1995 yılı için tahakkuk eden tapu ( iskan ) harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı; olayda yükümlü şirket yatırım teşvik ve indirim belgesine sahip olduğundan ve ... kalkınmada öncelikli yöre olmamakla beraber ilçedeki organize sanayi bölgesi 1988/12811 ve 1988/13458 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı uyarınca 2. derecede kalkınmada öncelikli yöre olduğundan, davacının yatırımları nedeniyle yapacağı binası için arsa temimine ilişkin tapu işlemlerinin 2982 sayılı Kanun kapsamında olması gerektiği, bu nedenle yapılan tahakkukta isabet bulunmadığı gerekçesiyle kabul ederek tahakkuk eden tapu ( iskan ) harcını kaldıran Bursa Vergi Mahkemesinin 8.2.1996 tarih ve 1996/113 sayılı Kararının; İnegöl`ün kalkınmada öncelikli yörelerden olmaması nedeniyle yükümlü şirketin 2982 sayılı Kanun hükümlerinden yararlanamayacağı, bu nedenle yapılan tahakkuk işleminin yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Savcı M.Y.`nin Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49. maddesinin 1. fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Ö.E.K.`nin Düşüncesi: Yükümlü şirket 19.9.1989 tarihinde yatırım teşvik ve indirim belgesi almış olup bu belgenin süresi 30.6.1994 tarihinde dolmuştur. Bu nedenle her ne kadar ... İlçesi, 88/12811 ve 88/13458 sayılı Bakanlar Kurulu Kararları uyarınca 2. derecede kalkınmada öncelikli yöre kabul edildiğinden yükümlü şirket 2982 sayılı Yasadaki istisna hükmünden yararlırsa ve bu istisna 93/4000 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 35. maddesinin ( c ) bendi uyarınca devam etse de vergiyi doğuran olay olan tapu ( iskan ) harcı tahakkuku 1995 yılında yapıldığından ve bu tarihte de yatırım teşvik ve indirim belgesinin süresi dolduğundan yükümlü şirketin bu istisnadan yararlanma hakkının sona erdiği sonucuna ulaşılmıştır.

Bu durumda aksi yönde tesis edilen mahkeme kararında isabet görülmediğinden bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Türk milleti adına hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü: Uyuşmazlık, yatırım teşvik ve indirim belgesine sahip olan ve ... Organize Sanayi Bölgesinde

yapacağı yatırım için arsa satın alan yükümlü şirketin inşaatın bitimi üzerine yapı kullanma izin almak için ihtirazi kayıtla verdiği harç beyannamesi üzerine 1995 yılı için tahakkuk eden tapu ( iskan ) harcının kaldırılması istemiyle açılan davayı kabul ederek tahakkuk eden tapu ( iskan ) harcını kaldıran vergi mahkemesi kararının bozulması istemine ilişkin bulunmaktadır.

Teşvik belgelerinde öngörülen vergi, resim ve harç istisnalarının olaya uygulanabilmesi için öncelikle ilgili mevzuatlarda bu konunun muafiyet kapsamına alınmış olması gerekmektedir.

2982 sayılı Konut İnşaatında ve Kalkınmada Öncelikli Yörelere Yapılacak Yatırımlarda Vergi, Resim Ve Harç İstisna Ve Muafıkları Tanınması Hakkında Kanununun 5. maddesinde; sermaye şirketlerinin, kooperatiflerin ve bunların birlikleri ile vakıfların kalkınmada öncelikli yörelerde yapacakları devletçe teşviki öngörülen yatırımlar dolayısıyla, her ne suretle olursa olsun bina iktisapları, arsa ve arazi üzerine inşa veya binaya ilave suretiyle binalar, bağımsız birimler veya katlar meydana getirmeleri ve bunların devirleri ile ilgili işlemler ve bu işlemler dolayısıyla düzenlenen kağıtların ikinci maddede yazılı vergi, resim ve harçlardan müstesna olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu maddede yer alan yatırımlar dolayısıyla ilgili vergi ve harç istisnasından yararlanabilmek için yatırımı yapanın sermaye şirketi, kooperatif, kooperatif birliği veya vakıf olması, yatırımın kalkınmada öncelikli yörede yapılması ve yatırım teşvik belgesine sahip olunması koşulları getirilmiştir.

Yatırımların ve Döviz Kazandırıcı Hizmetlerin Teşviki ve Yönlendirilmesine ilişkin 88/13458 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının uygulama esaslarını belirleyen 89/1 sayılı Yatırımların Teşviki ve Yönlendirilmesi ile ilgili tebliğin 67. maddesinde, normal yörelerde bulunan organize sanayi bölgelerinde yapılacak teşvik belgeli yatırımların, ikinci derecede kalkınmada öncelikli yöre teşvik tedbirlerinden istifade edecekleri açıklanmış olup ... İli ... İlçesi bu kapsamda bulunmakta ve yatırımların, Döviz Kazandırıcı Hizmetlerin ve İşletmelerin Teşviki ve Yönlendirilmesine Ait Esaslara ilişkin 93/4000 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 35. maddesinin ( c ) bendi uyarınca bu istisna devam etmekte ise de, olayda yükümlü şirketin yatırım teşvik ve indirim belgesini 19.9.1989 tarihinde aldığı, belgenin süresinin ise 30.6.1994 tarihinde dolduğu ve vergiyi doğuran olay olan tapu ( iskan ) harcının 1995 yılında tahakkuk ettirildiği anlaşıldığından yatırım teşvik ve indirim belgesi süresi dolduktan sonra 2982 sayılı Kanun kapsamındaki istisna hükmünden yararlanma hakkını kaybeden yükümlü şirketin anılan, Kanundaki istisna hükümlerinden yararlanması söz konusu olamayacaktır.

Bu itibarla vergi dairesi müdürlüğünce tahakkuk ettirilen tapu ( iskan ) harcının onanması gerekirken vergi mahkemesince kararda yazılı gerekçe ile teskinine karar verilmesinde yasal isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Bursa Vergi Mahkemesinin 8.02.1996 tarih ve 1996/113 sayılı Kararının (BOZULMASINA), dosyanın anılan mahkemeye (GÖNDERİLMESİNE), oybirliği ile karar verildi.

## ÖZELGELER 🔍

### KDV

-Sayı: 25253958-130[13-2018-44]-4835

Tarih: 27/01/2020

T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**Tekirdağ Vergi Dairesi Başkanlığı**

**KDV ÖTV Müdürlüğü**

Sayı : 25253958-130[13-2018-44]-E.4835 27.01.2020

**Konu : Altyapı Çalışmalarının İnşası İçin Katılan Proje Maliyetlerinin Katılımcılara Taksitler Halinde Yansıtılmasında KDV Hesaplanması hk.**

**İlgi : 10/04/2018 tarihli ve 60993 sayılı özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda ve eklerinde, organize sanayi bölgenizde yapılan su, kanalizasyon ve arıtma tesisleri vb. altyapı çalışmalarının inşası için katılan, tamamlanan ve hâlihazırda devam eden proje maliyetlerinin katılımcılara taksitler halinde yansıtılmasında düzenlenecek yansıtma faturalarında katma değer vergisi (KDV) uygulanıp uygulanmayacağı hususunda görüş talep edilmektedir.

3065 sayılı KDV Kanununun;

-1/1 inci maddesinde, ticarî, sınaî, ziraî faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

-17/4-k maddesinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olduğu, hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (II/F-4.23) "Organize Sanayi Bölgeleri ve Küçük Sanayi Sitelerine Tanınan İstisna" başlıklı bölümünde,

*"3065 sayılı Kanunun (17/4-k) maddesine göre; organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimleri KDV den istisnadır. Organize sanayi bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında iktisadi işletmeler oluşturulmaktadır. Bu organizasyonlar, arsayı temin etme, altyapıyı tamamlama, işyerlerini inşa etme gibi hizmetlerin tamamını veya bir kısmını yürütmek üzere kurulmaktadır. Sözü edilen organizasyonların sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alınmıştır. Bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri de genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacaktır.*

*3065 sayılı Kanunun (17/4-k) maddesinde yer alan istisna kapsamındaki arsa teslimine, söz konusu arsa için organize sanayi bölgeleri tarafından yapılan ve parsel birim maliyeti içinde yer alan harcamalar da dahil edilir."* açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, organize sanayi bölgenizin arsa teslimleri (bu arsa için bölgeniz tarafından yapılan ve parsel birim maliyeti içinde yer alan elektrik, su, kanalizasyon, haberleşme vb. altyapı

harcamaları dahil) 3065 sayılı Kanununun 17/4-k maddesine göre KDV den istisna olup parsel birim maliyeti içinde değerlendirilmeyen harcamaların katılımcılara yansıtılmasında 3065 sayılı Kanununun 1/1 inci maddesine göre KDV hesaplanacağı tabiidir.  
Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 33775506-130[KDV 53.01.30]-E.89943**  
**Tarih: 04/07/2019**

**T.C.GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı**  
**Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 33775506-130[KDV 53.01.30]-E.89943 04.07.2019**

**Konu : Organize sanayi bölgesinin elektrik enerjisi dağıtım altyapı işine ilişkin olarak yapacağı fider ve kuplaj alımları**

**İlgi : ... tarih ve ...kayıt sayılı özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, elektrik tesisi altyapısına ilişkin olarak "fider" ve "kuplaj" alımı yapacağınız, bu amaçla KDV Kanununun 13/j maddesine istinaden bağlı bulunduğunuz ... Vergi Dairesi Müdürlüğünden KDV İstisna Belgesi aldığınız, ancak trafo giriş-çıkış fider alımlarının altyapının ayrılmaz bir parçası olarak söz konusu istisna kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 13/j maddesine göre, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme, yenilenebilir ve diğer enerji tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan teslim ve hizmetler, 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisnadır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/B-13.1.2. İstisna Kapsamına Giren İşlemler" başlıklı bölümünde,

*" İstisna kapsamına;*

*– Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin içme ve kullanma suyu, kanalizasyon ve yağmur suyu şebekesi, içme, kullanma ve atık su arıtma tesisi, doğalgaz, elektrik ve haberleşme, yenilenebilir ve diğer enerji tesislerine ilişkin altyapı işleri ile yolların yapımına ilişkin organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler,*

*– Küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetler girmektedir.*

*İdari bina, sosyal tesisler, spor tesisleri ve benzeri tesislerin yapım işlerine ilişkin organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine yapılan teslim ve hizmetler istisna kapsamına girmez. Organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerinin makina, teçhizat, demirbaş, mobilya, mefruşat ve benzeri alımları istisna kapsamında değerlendirilmez. Organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme, yenilenebilir ve diğer enerji tesisleri ile yolların ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin yeniden inşasına yönelik mal ve hizmet alımları bu istisna kapsamına girmekle birlikte, bunların tamir, bakım ve onarımına ilişkin mal ve hizmet alımları istisna kapsamında değerlendirilmez..."* açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre, Organize Sanayi Bölgenizde inşa edilecek ya da yenilenecek elektrik tesislerinde kullanılması ve tamir, bakım, onarım işlerine ilişkin olmaması kaydıyla, tarafınıza yapılacak söz konusu "fider" ve "kuplaj" teslimlerinin KDV Kanununun 13/j maddesi çerçevesinde KDV'den istisna tutulması mümkündür.  
Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 97153401-130-E.1577**  
**Tarih: 08/03/2019**

**T.C.İĞDIR VALİLİĞİ**  
**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

**Sayı : 97153401-130-E.1577 08.03.2019**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesindeki yeşil alanı sulamak amacıyla damla sulama sistemi alımında KDV uygulaması.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Organize Sanayi Bölgenizde bulunan yeşil alanları sulamak için damla sulama sistemi yaptırılacağından bahisle söz konusu damlama sulama sisteme ilişkin alımların, KDV Kanununun (13/j) maddesi kapsamında değerlendirilip değerlendirilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun (13/j) maddesinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin su, kanalizasyon, arıtma, doğalgaz, elektrik, haberleşme tesisleri ile yol yapımına ve küçük sanayi sitelerindeki işyerlerinin inşasına ilişkin, bunlara veya bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmelere yapılan mal teslimleri ile hizmet ifaları 1/4/2018 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere KDV'den istisna tutulmuştur.İstisna uygulamasına ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin "II/B-13.1.2. İstisna Kapsamına Giren İşlemler" başlıklı bölümünde, istisna kapsamına organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin içme ve kullanma suyu, kanalizasyon ve yağmur suyu şebekesi, içme, kullanma ve atık su arıtma tesisi, doğalgaz, elektrik ve haberleşme tesislerine ilişkin altyapı işleri ile yolların yapımına ilişkin organize sanayi bölgeleri ile bunlar tarafından oluşturulan iktisadi işletmeler ve küçük sanayi sitesi yapı kooperatiflerine yapılan teslim ve hizmetlerin girdiği, idari bina, sosyal tesisler, spor tesisleri ve benzeri tesislerin yapım işlerine ilişkin organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine yapılan teslim ve hizmetlerin istisna kapsamına girmediği belirtilmiştir.

Buna göre, Organize Sanayi Bölgenizdeki yeşil alanları sulamak amacıyla yaptırılacak olan damla sulama sistemine ilişkin mal ve hizmet alımlarınız, KDV Kanununun (13/j) maddesi kapsamında değerlendirilemeyeceğinden genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 85373914-130[53.01.78]-113**  
**Tarih: 08/12/2014**

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 85373914-130[53.01.78]-113 08/12/2014**

**Konu : OSB tarafından yapılan su teslimlerinde sayaçlandırmanın henüz tamamlanmamış olması nedeniyle uygulanacak KDV oranı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Bölgenizdeki katılımcı firmaların su ihtiyacını yine Bölgenizdeki su kuyularından karşıladığınız, ancak sayaçlandırma işlemlerini gerçekleştiremediğiniz için "su dağıtım hizmet bedeli" adı altında fatura düzenleyerek (% 18) oranında KDV hesapladığınız, sayaçlandırma çalışmaları tamamlanıp, tüm firmalara sayaç taktıktan sonra söz konusu su kullanımları için su bedeli faturası düzenleyerek % 8 oranında KDV hesaplayacağınız belirtilerek, halen düzenlemiş olduğunuz su dağıtım hizmeti faturalarında uygulanacak KDV oranı hakkında görüş talep edilmektedir.

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için (% 8), bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için (% 18) olarak tespit edilmiştir. Söz konusu Kararname eki II sayılı listenin A/18-a sırasında Türk Gümrük Tarife Cetvelinin 22.01 tarife pozisyonunda yer alan mallar da bulunmaktadır. Bu tarife pozisyonu kapsamında sular, buz ve kar yer almaktadır. Öte yandan Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin 115 inci maddesinde; OSB'nin, ihtiyacı olan içme ve kullanma suyunu temin edebilmek amacıyla gerekli tesisleri kurabileceği ve işletebileceği, kamu ve özel kuruluşlardan satın alarak dağıtım ve satışı yapabileceği, su dağıtım hizmetinin verilebilmesi için, OSB ile katılımcı-abone arasında su hizmet sözleşmesinin düzenleneceği, su tüketimlerinin OSB tarafından mühürlenmiş su sayaçları vasıtasıyla belirleneceği, su bedelinin, bölge müdürlüğü tarafından okunacak su sayacındaki sarfiyat üzerinden tahakkuk ettirileceği düzenlenmiştir. Söz konusu maddede, 1 m3 suyun bedelinin, maliyeti ile su hizmet payından oluşacağı ifade edilmiş, su hizmetleri payının ise, OSB'lerin su temin etmek amacıyla yapacağı her türlü anlaşma sonucu proje, tesis yapımı, su deposu ve pompa istasyonlarının bakım ve onarımı, işletilmesi, iletim ve dağıtım hattında olabilecek arızaların bakım ve onarımı, müşterek tesis ve alanların su ihtiyaçlarının karşılanması, müşterek yeşil alanların sulanması, personel ücretleri, su kayıpları ve benzeri giderlerin m3'e yansıtılması esasları ile tespit edileceği belirtilmiştir. Buna göre, Bölgenizdeki firmalara fiilen dağıtım ve satışı yaptığınız su teslimleri için (% 8) oranında KDV hesaplanacaktır. Ancak yukarıda tanımlanan su bedeli içinde yer alan ve birim m3'e yansıtılan hizmet ve giderler dışında, ayrıca yapılacak hizmetler için ise (% 18) oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim

**-Sayı: 25947440-130-9**

**Tarih: 01/08/2014**

**T.C.**

**ISPARTA VALİLİĞİ**

**Defterdarlık GELİR MÜDÜRLÜĞÜ**

**Sayı : 25947440-130-9 01/08/2014**

**Konu : KDV.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Organize Sanayi Bölge Müdürlüğü olarak organize sanayi bölgesi içindeki iktisadi işletmelere su, elektrik, doğalgaz, su arıtma gibi altyapı hizmetleri verdiğiniz, bu hizmetlere ilişkin düzenlediğiniz faturalarda KDV hesaplayıp beyan ettiğiniz belirterek, KDV hesapladığınız altyapı hizmetlerine ilişkin temin ettiğiniz mal/hizmetler nedeniyle (arsa ve işyeri teslim konusunu oluşturan konular haricinde) yüklediğiniz KDV nin indirim konusu yapıp yapılamayacağı sorulmaktadır.

3065 sayılı KDV Kanununun,

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,
  - 17/4-k maddesinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den müstesna olduğu,
  - 29 uncu maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV ile ithal olunan mal ve hizmetler dolayısıyla ödenen KDV yi, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapabilecekleri, hüküm altına alınmıştır. Buna göre, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa ve işyeri teslimleri istisna kapsamında olduğundan; bu organizasyonların bunlar dışındaki teslim ve hizmetleri ile bölge veya site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi bulunmaktadır. Bölge Müdürlüğünüz tarafından gerçekleştirilen KDV ye tabi teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenen KDV nin, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.
- Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 85373914-125[49.01.08]-77**

**Tarih: 20/08/2013**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 85373914-125[49.01.08]-77 20/08/2013**

**Konu : Manisa Organize Sanayi Bölgesi tarafından inşa edilip MEB'na 49 yıllığına kiralanan ... Meslek Lisesinin geri alınarak aynı statüde okul olarak işletilmesi halinde KV, KDV.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile Bölgeniz tarafından inşa edilip Milli Eğitim Bakanlığına 49 yıllığına kiralanana ancak geriye devir almayı düşündüğünüz .... Meslek Lisesinin yine aynı statüde okul olarak işletilmesi halinde kurumlar vergisi, katma değer vergisi, damga vergisi ve harçlar kanunu karşısındaki durumu hakkında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

#### 1-KURUMLAR VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup, Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabii olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınıî ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya işyerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Ayrıca, 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin 4.16. Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler başlıklı bölümünde "Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muaftır. Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğ (2.4) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir" açıklamalarına yer verilmiştir. Yine aynı tebliğin bahse konu olan (2.4) başlıklı bölümünde ise "..... İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınıî veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez. Buna göre; dernek veya vakıfların eğitim ve sağlık gibi bir takım hizmetleri bir bedel karşılığı olmaksızın yerine getirmeleri halinde, bu faaliyetler dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme olarak nitelendirilmeyecektir. Ancak, sözü edilen hizmetlerin yerine getirilmesi için yapılan masrafların hizmet verilenlerden tahsil edilmesi veya bu kişilerden veya ailelerinden bağış adı altında bir bedel alınması durumunda, bu faaliyetler, dernek veya vakfa ait iktisadi işletme olarak kabul edilecek ve kurumlar vergisine tabii olacaktır." denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir. Bu durumda, Bölgenizce inşa edilen ve Milli Eğitim Bakanlığına devredilen ancak işletilmek üzere geri devralınacak okulda her hangi bir bedel alınmaksızın verilecek eğitim öğretim hizmetleri nedeniyle Bölgeniz kurumlar vergisine tabii tutulmayacaktır. Ancak, verilecek eğitim öğretim hizmetleri masraflarının hizmet alanlardan kısmen veya tamamen tahsil edilmesi veya bağış adı altında bir bedel alınması halinde bölgenize bağlı iktisadi işletme oluşacağından dolayı, Bölgenizin kurumlar vergisine tabii tutulması gerekecektir.

#### 2-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınıî, zirai faaliyet ve



serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Yine aynı Kanunun sosyal ve askeri amaçlı istisnaların yer aldığı 17 nci maddesinin 2/b bendinde " 8/2/2007 tarihli ve 5580 sayılı Kanun hükümlerine tâbi özel okullarca bedelsiz verilen eğitim, öğretim hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin % 10'unu, 24/3/1950 tarihli ve 5661 sayılı Yüksek Öğrenim Öğrenci Yurtları ve Aşevleri Hakkındaki Kanuna Ek Kanun ile 30/4/1992 tarihli ve 3797 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun hükümlerine göre kurulan öğrenci yurtları tarafından bedelsiz verilen yurt hizmetlerinde ilgili dönemdeki kapasitelerinin % 10'unu, üniversite ve yüksekokullarda ise % 50'sini geçmemek üzere verilen bedelsiz eğitim ve öğretim hizmetleri, kanunların gösterdiği gerek üzerine bedelsiz olarak yapılan mal teslimi ve hizmet ifaları, birinci fıkrada sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifaları ile fakirlere yardım amacıyla gıda bankacılığı faaliyetinde bulunan dernek ve vakıflara Maliye Bakanlığınca belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde bağışlanan gıda, temizlik, giyecek ve yakacak maddelerinin teslimi" nin katma değer vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır.

Bölgeniz tarafından işletilecek okulda, eğitim hizmetleri karşılığında herhangi bir bedel alınmaması durumunda, ticari mahiyet arz etmeyen bu hizmetlerden dolayı katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesine gerek bulunmamaktadır. Ancak eğitim hizmetinin bir bedel karşılığı verilmesi durumunda Organize Sanayi Bölgesine bağlı iktisadi bir işletme oluşacağı dolayısıyla KDV mükellefiyeti tesis edilmesi gerekeceği tabiidir.

### 3-HARÇLAR KANUNU VE DAMGA VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, OSB tüzel kişiliğinin bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinde ise, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre; 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan istisna hükmü, Organize Sanayi Bölgeleri Kanunun uygulanması ile ilgili işlemleri kapsamaktadır. Diğer yandan 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanununda da bu kanun kapsamında yapılan iş ve işlemlerin harçtan müstesna olduğuna dair bir hükme yer verilmemiştir. Yine Damga Vergisi Kanununun 8 inci maddesine göre resmi daire sayılmayan organize sanayi bölgelerinin damga vergisi muafiyeti bulunmamaktadır.

Bu itibarla, okulun Bölgenize devri ile ilgili işlemlerin damga vergisine ve harca tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgilerinize rica ederim.

**-Sayı: 39044742-KDV.17.4-815**

**Tarih: 06/06/2013**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 39044742-KDV.17.4-815 06/06/2013**

**Konu : Şirket aktifine kayıtlı arsa ve arazilerin Özel OSB'ye devri işleminin KDV'den istisna olup olmadığı.**

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formunda;

- 1992-1995 yılları arasında yatırım amaçlı olarak satın aldığımız ve Şirketiniz aktifinde bulunan tarla vasfındaki gayrimenkullerin organize sanayi bölgesi olarak tescil edilmesi için başlattığımız yasal girişimler sonucunda sahibi olduğunuz gayrimenkullerin 02/12/2012 tarihinde "özel organize sanayi bölgesi" olarak kayıt ve tescil ettirildiği,
- Şirketiniz aktifinde yer alan gayrimenkullerin tahsis edilmesiyle kurulan "... Özel Organize Sanayi Bölgesi"nin ayrı bir tüzel kişiliğe sahip olduğu,
- .... Özel Organize Sanayi Bölgesi'nin yatırımcılara açılmasını teminen 01/06/2012 tarihinde .... Sanayicileri Derneği ile protokol imzalandığı ve bu protokole istinaden ... Özel Organize Sanayi Bölgesi'nin unvanının 28/08/2012 tarihinden itibaren .... Özel Organize Sanayi Bölgesi olarak değiştirildiği,
- Söz konusu protokol kapsamında ..... Özel Organize Sanayi Bölgesi'ne tahsisli gayrimenkullerin ayrı bir tüzel kişiliği bulunan ... Özel Organize Sanayi Bölgesi'ne devredileceği belirtilerek, söz konusu devir işleminin Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında KDV'den istisna olup olmadığı, Şirketiniz aktifinde kayıtlı bahse konu gayrimenkullerin zaten .... Özel Organize Sanayi Bölgesi adına tescil edilmiş olması sebebiyle, bunların tapu idaresi nezdinde ... Özel Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine devredilmesi halinde aynı Kanunun 17/4-k maddesine göre KDV istisnası uygulanıp uygulanmayacağı hususlarındaki Başkanlığımız görüşü sorulmuştur.

İlgi (b)'de kayıtlı dilekçenizde ise özelve talebinize konu olan arazilerin tapuda Şirketiniz adına tescilli olduğu ve aktifinizde yer aldığı, söz konusu gayrimenkullerin Şirketiniz tarafından .... Özel Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tapuda tescil edilmek suretiyle devredileceği belirtilerek konunun bu yönüyle KDV Kanununun 17/4-r maddesi kapsamında değerlendirilmesi ve görüş bildirilmesi talep edilmektedir.

KDV Kanununun 1/1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanunun 17/4-r maddesine göre, kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den müstesnadır. Bu hüküm uyarınca, kurumların aktiflerinde, belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde en az iki tam yıl süreyle bulunan taşınmazların (arsa, arazi, bina) satışı KDV'den müstesnadır. Bu satışların müzayedede suretiyle yapılması halinde de istisna uygulanacaktır. Ancak, istisna hükmü, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz teslimleri için geçerli olmadığından, taşınmazların ticaretini yapan kurumlar ile mülkiyetlerindeki taşınmazları ticari bir organizasyon içinde satan belediyeler ve il özel idarelerinin bu istisnadan faydalanmaları mümkün değildir. Buna göre, 1992-1995 yıllarında iktisap ettiğinizi ve halen tapuda Şirketiniz adına tescilli olup Şirketiniz aktifinde yer aldığını ifade ettiğiniz arazilerin Şirketiniz tarafından ... Özel Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tapuda tescil edilmek suretiyle devredilmesi işlemi, taşınmaz ticareti ile iştiğal etmemeniz şartıyla KDV Kanununun 17/4-r maddesi uyarınca KDV'den istisnadır. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.4.DEF.0.14.10.00--600/KDV/--13**

**Tarih: 23/05/2012**

**T.C.**  
**BOLU VALİLİĞİ**  
**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.4.DEF.0.14.10.00--600/KDV/--13 23/05/2012**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesinde üyelere alınan aidatların katma değer vergisi.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ... Organize Sanayi Bölgesinde faaliyette bulunan sanayicilere ait yönetim aidatlarının katma değer vergisi (KDV)'ye tabi olup olmadığı hususunda Defterdarlığımızın görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

3065 sayılı KDV Kanununun "Verginin Konusunu Teşkil Eden İşlemler" başlıklı 1'inci maddesinin, 1'inci fıkrasında; Türkiye'de ticari, sınaî, zirai ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 17/4-k maddesinde ise, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV'den müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır. Konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı 08.08.2011 tarih ve KDV-60/2011-1 sayılı KDV Sirkülerinin "Aidatlar" başlıklı 1.3.'üncü bölümünde; "Üyelerden veya katılımcılardan alınan aidatların, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV'nin konusuna girmemektedir. Örneğin; dernek tüzüğünde belirtilen gelirlerden olan üye aidatları KDV'ye tabi tutulmayacaktır. Ancak, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan bir kooperatifin ticari nitelikteki teslim ve hizmetlerinin karşılığında yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan aidat ödemeleri KDV'ye tabi tutulacaktır. Örneğin: Tüketim ve taşımacılık kooperatifleri gibi kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan kooperatiflerin üyeleri tarafından yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan aidat ödemeleri KDV'ye tabi bulunmaktadır. Kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan kooperatiflerin ortak giderleri karşılamak (üyelerin güvenlik, bahçıvanlık, havuz ve sosyal tesislerin bakımı, elektrik ve su gibi ihtiyaçların giderilmesi) amacıyla tahsil ettiği aidatlar ise ticari mahiyet arz etmediğinden KDV'ye tabi tutulmayacaktır." denilmektedir. Diğer taraftan, 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Muafiyetler" başlıklı 4/n maddesinde; Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmelerin kurumlar vergisinden muaf olduğu hükme bağlanmıştır.

İktisadi işletmelerin belirlenmesinde, işletmelerin belirgin özellikleri, bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınaî ve zirai bir mahiyet arz etmesi olduğundan, ticari faaliyetinde temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı, mal alım satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler yer almaktadır. Bu itibarla, organize sanayi bölgelerinde faaliyette bulunan üyelere teslim edilen arsa ve işyerlerinin, güvenlik, bahçıvanlık, havuz ve sosyal tesislerin bakımı, elektrik ve su gibi ihtiyaçların giderilmesi amacıyla tahsil ettiği aidatlar ticari mahiyet arz etmediğinden KDV'ye tabi tutulmaması gerekir. Ancak, ... Organize Sanayi Bölgesi olarak kurumlar vergisi mükellefiyetiniz olduğundan, ticari nitelikteki teslim ve hizmetlerin karşılığında yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan yönetim aidatları ticari bir mahiyet arz ettiğinden, KDV'ye tabi tutulması ve bu hizmetler dolayısıyla üyelerinize düzenlenen faturalarda KDV hesaplanarak genel esaslar çerçevesinde beyan edilmesi gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.59.15.01-KDV-221-2011-28**

**Tarih: 17/05/2012**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**TEKİRDAĞ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.59.15.01-KDV-221-2011-28 17/05/2012**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün Yönetim Aidatlarının KDV'ye Tabi Olup Olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, kurumlar vergisine tabi olmayan ...Organize Sanayi Bölge Müdürlüğünüzün katılımcılardan tahsil ettiği aidatların katma değer vergisine tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanunu Açısından:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Kanunun 4/1-n maddesinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamı bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanılan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur. Konuya ilişkin olarak yayımlanan 1 Seri No lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı bölümünde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1-n maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan " Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedir. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklamalarıyla organize sanayi bölgelerinin hangi iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabi olacağı belirtilmiştir. Tebliğin 2.4 bölümünde ise, "...Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemeyeceği belirtilmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her

türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü, sadece işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olduğundan, organize sanayi bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir. Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen organize sanayi bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp, devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde sayılan faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi işletmelerin kurumlar vergisinden muaf tutulacağı tabiidir.

Katma Değer Vergisi (KDV) Açısından :

KDV Kanununun 1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu; bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının ve bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Konuya ilişkin olarak yayımlanmış bulunan 60 Seri No lu KDV Sirkülerinin "Aidatlar" başlıklı bölümünde; "Üyelerden veya katılımcılardan alınan aidatlar, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV nin konusuna girmemektedir. Örneğin dernek tüzüğünde belirtilen gelirlerden olan üye aidatları KDV ye tabi tutulmayacaktır. Ancak, kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan bir kooperatifin ticari nitelikteki teslim ve hizmetlerinin karşılığında yapılan ve kurum kazancının bir unsuru sayılan aidat ödemeleri KDV ye tabi tutulacaktır. Örneğin tüketim ve taşımacılık kooperatifleri gibi kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunan kooperatiflerin üyeleri tarafından ve kurum kazancının bir unsuru sayılan aidat ödemeleri KDV ye tabi bulunmaktadır. Kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayan kooperatifin ortak giderleri karşılamak (üyelerin güvenlik, bahçivanlık, havuz ve sosyal tesislerin bakımı, elektrik ve su gibi ihtiyaçlarının giderilmesi) amacıyla tahsil ettiği aidatlar ise ticari mahiyet arz etmediğinden KDV ye tabi tutulmayacaktır." açıklaması yapılmıştır. Buna göre, Müdürlüğünüzün faaliyetleri nedeniyle iktisadi işletme oluşmaması halinde, ortak giderlerin karşılanması amacıyla katılımcılardan tahsil edilen yönetim aidatları KDV ye tabi tutulmayacaktır. Öte yandan, Müdürlüğünüzün devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle Müdürlüğünüz bünyesinde iktisadi işletme oluşması halinde, ortak giderleri karşılamak amacıyla katılımcılardan alınan yönetim aidatlarının KDV ye tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.55.15.01-2011-KVK-ÖZE-05-102**

**Tarih: 29/02/2012**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**SAMSUN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.55.15.01-2011-KVK-ÖZE-05-102 29/02/2012**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesinde yapılan su teslimi işlemi.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu hükümleri çerçevesinde Bölge Müdürlüğü olarak 01.10.2011 tarihinden itibaren yaptığımız su

teslimi işleminin kurumlar vergisi ve katma değer vergisi karşısındaki durumu hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

#### KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamı bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanılan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1 (n) maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan "Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklamalarıyla organize sanayi bölgelerinin hangi iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabi olacağı belirtilmiştir.

Aynı Tebliğin (2.4.) bölümünde ise "...Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir. İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez." Denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü, sadece işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olduğundan, organize sanayi bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir. Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen organize sanayi bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi

kapsamında yapılacak su teslimi işlemi nedeniyle oluşan iktisadi işletmenin kurumlar vergisinden muaf tutulması gerekmektedir.

#### KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu, 17/4-k maddesinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den müstesna olduğu, 19 uncu maddesinde, diğer kanunlardaki vergi muaflik ve istisna hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olacağı, KDV ye ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği hükme bağlanmıştır. 69 Seri no.lu KDV Genel Tebliğinde; organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimlerinin istisna kapsamında olduğu; bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacağı açıklanmıştır. Buna göre, bölge müdürlüğünüz tarafından organize sanayi bölgesinde yapılan su teslimleri nedeniyle oluşan iktisadi işletmenin bu işleminin KDV Kanununun 17/4-k maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmadığından genel hükümlere göre KDV ye tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.16.16.02-300.11.43-29**

**Tarih: 20/01/2012**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**MÜKELLEF HİZMETLERİ GELİR GRUP MÜDÜRLÜĞÜ**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.16.16.02-300.11.43-29 20/01/2012**

**Konu : Yansıtma faturası KDV ve KV indirimi.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; .....'ın ... Organize Sanayi Bölgesine ... verdiği doğalgaz için hesapladığı fark bedelin ..... tarafından dava konusu yapıldığı, ancak dava sonuçlanmadan söz konusu farkın ... üyelerinin de muvafakatı ile kredi temin edilerek ödendiği ve ödenen tutarın aylık olarak "Doğalgaz Taşıma Bedeli Farkı Yansıtması" ve "Kredi Faizi Yansıtması" olarak üyelere fatura edildiğinden bahisle, şirketinizce ödenen bahse konu fatura tutarlarının Kurumlar ve Katma Değer Vergisi (KDV) açısından indirim konusu yapıp yapılmayacağı konusunda bilgi talebinde bulunulduğu anlaşılmıştır.

**KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN:**

Bilindiği üzere; 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 6 ncı maddesinin birinci fıkrasıyla kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı belirtilmiş, maddenin ikinci fıkrasıyla da safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticarî kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasında, ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin safi kazancın tespitinde gider olarak indiriminin mümkün olduğu kabul edilmiştir. Bu fıkra uyarınca, yapılan bir harcamanın gider olarak matrahtan indirilebilmesi için gereken şartlar şunlardır:

- 1- Yapılan gider, ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile doğrudan ilgili olmalıdır.
- 2- Gider, kanunen kabul edilebilir nitelikte olmalıdır.
- 3- Yapılan gider karşılığında sabit kıymet iktisap edilmiş olmamalıdır.

Diğer taraftan; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmış, Kanunun "Fatura Kullanma Mecburiyeti" başlıklı 232 inci maddesinde; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler...." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre; şirketinizin doğalgaz alımına yönelik olarak ... Organize Sanayi Bölgesine ödediği "Doğalgaz Taşıma Bedeli Farkı Yansıtması" ve "Kredi Faizi Yansıtması" fatura tutarları, ticari kazancın elde edilmesi ve idamesi ile ilgili olduğundan, ödendiği yılda gider kaydedilerek kurumlar vergisi matrahının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır. Ancak, yapılan bu ödemelerle ilgili olarak daha sonra şirketinize bir iade söz konusu olduğunda, iade edilen tutarların ilgili yılda hasılat kaydedilerek kurum kazancına ilave edileceği tabiidir.

#### KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

KDV Kanununun; 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu, 29/3 üncü maddesinde, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilmesi, 34/1 inci maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği, 35 inci maddesinde malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemde vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükelleflerin borçlandığı ya da indirim hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin meydana geldiği dönemde düzelterekleri belirtilmiştir. Bu işlemlerin yapılabilmesi için iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. Buna göre; ... Organize Sanayi Bölgesince şirketinize düzenlenen "Doğalgaz Taşıma Bedeli Farkı Yansıtması" faturalarında gösterilen KDV nin takvim yılı aşılmamak kaydıyla belgelerin kanuni defterlerinize kaydedildiği dönemde indirim konusu yapılması mümkün bulunmakta olup, ödediğiniz tutarlar ile ilgili açılan dava sonucuna göre şirketinize bir iade söz konusu olması halinde ise KDV Kanununun 35 inci maddesi uyarınca düzeltme işleminin yapılması gerekmektedir. Öte yandan, .... Organize Sanayi Bölgesince şirketinize düzenlenen "Kredi Faizi Yansıtması" faturalarında yer alan kredilerin bankalardan ve diğer finans kuruluşlarından



temin edilmesi ve herhangi bir bedel eklenmeksizin aynen yansıtılması işleminde KDV hesaplanmayacaktır. Ancak, aktarılan kredi tutarına ilaveten herhangi bir bedel alınması halinde ise bu bedel, şirketinize sunulan hizmetin karşılığını teşkil edeceğinden genel oranda KDV ye tabi tutulacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.45.15.01-KDV-53-13-124**

**Tarih: 29/12/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.45.15.01-KDV-53-13-124 29/12/2011**

**Konu : Katma Değer Vergisi**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ile organize sanayi bölgelerinin arsa ve altyapı katılım payı ödemelerindeki gecikme nedeniyle tahakkuk ettirilecek gecikme faizlerinin katma değer vergisinden (KDV) istisna olup olmadığı ve bölge idari giderlerinin karşılanması için tahsil edilecek yönetim aidatlarının KDV oranı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

KDV Kanununun;

- 1/1 maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu;
- 17/4-k maddesinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olduğu;
- 20 nci maddesinde teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu;
- 24/c maddesinde ise teslim edilen mallarla ilgili vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin, KDV matrahına dahil edilerek vergilendirileceği hükme bağlanmıştır.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 69 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde organize sanayi bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alındığı; bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacağı; ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı açıklanmıştır. Öte yandan 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın

kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilercebirlikte oluşturulan ve kazancının tamamı bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanılan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan "Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklamalarıyla organize sanayi bölgelerinin hangi iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabi olacağı belirtilmiştir. Aynı Tebliğin (2.4.) bölümünde ise " ...Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme oluştuğu kabul edilecektir.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez." Denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir. Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen organize sanayi bölgelerinin tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak, organize sanayi bölgelerinin 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi kapsamında gerçekleştirilen faaliyetleri nedeniyle oluşan iktisadi işletmeleri kurumlar vergisinden muaf tutulacaktır. Öte yandan, organize sanayi bölgelerinin mutad giderlerini karşılamak için organize sanayi bölgesi bünyesinde faaliyet gösteren veya gösterecek olan katılımcılardan sunulan bir hizmetin karşılığı olmaksızın alınan aylık aidatlar dolayısıyla ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden iktisadi işletme oluşmayacaktır. Bu çerçevede,

1. Organize sanayi bölgesi sınırları içinde bulunan arsa ve işyeri teslimleri KDV Kanununun 17/4-k maddesi gereğince KDV den istisna bulunmaktadır. Arsa ve işyerlerinin bedeli içinde yer alan alt yapı katılım payı ve arsa katılım payı ile bunlara ilişkin gecikme faizleri de istisna kapsamında değerlendirilmektedir. Ancak bölge dışında bulunan arsa ve bu arsalarla ilişkin arsa katılım payları ile işyeri teslimlerinin ise genel oranda (%18) KDV ye tabi tutulması gerekmektedir.

2. Bölge idari giderlerinin karşılanması için bölge bünyesinde faaliyet gösteren veya gösterecek olan katılımcılardan alınan aylık aidatlar, herhangi bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV ye tabi bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.G.15-2105**

**Tarih: 23/11/2011**

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**MÜKELLEFLER HİZMETLERİ KATMA DEĞER VERGİSİ GRUP MÜDÜRLÜĞÜ**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.G.15-2105 23/11/2011**

**Konu : Organize sanayi bölgesinde yapılacak ticaret merkezi inşaatının KDV istisnasından yararlanıp yararlanamayacağı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ile kooperatifiniz tarafından organize sanayi bölgesi içinde yapılacak olan ticaret merkezi inşaatına yönelik mal ve hizmet alımlarında katma değer vergisi (KDV) istisnası veya indirimli oran uygulanıp uygulanmayacağı, bu kapsamda KDV yüklenilmesi durumunda bu vergilerin indirim konusu yapıp yapılmayacağı hakkında bilgi istenilmektedir.

KDV Kanununun;

- 1/1 maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu;
- 17/4-k maddesinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olduğu;
- 30/a maddesinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV nin mükelleflerin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan KDV den indirilemeyeceği, hükümlerine yer verilmiştir.

Konu ile ilgili olarak yayımlanan 69 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde organize sanayi bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alındığı; bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacağı; ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı açıklanmıştır. Buna göre, Kooperatifinizin inşa edeceği işyerleri için piyasadan mal ve hizmet alımlarına ilişkin KDV Kanununda bir istisna hükmü yer almadığından ve indirimli oran uygulaması da bulunmadığından bu alımlar genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacaktır. Bu alımlarınız nedeniyle yüklendiğiniz KDV, kooperatifiniz tarafından indirim konusu yapılabilecektir. Öte yandan, Kooperatifiniz tarafından organize sanayi bölgesi sınırları içinde inşa edilen söz konusu işyerlerinin teslimi KDV Kanununun 17/4-k maddesi uyarınca KDV den istisnadır. İstisna kapsamındaki bu teslimler nedeniyle yüklenilen vergilerin Kanunun 30/a maddesi gereğince indirim konusu yapılması mümkün bulunmadığından, daha önce indirim konusu yapılan verginin teslimin yapıldığı dönem beyannamesinde düzeltilmesi gerekmektedir. İndirim konusu yapılamayan bu vergi işin mahiyetine göre kurum kazancının tespitinde gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınabilecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-KDV-2010/40-165**

**Tarih: 26/10/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.01-KDV-2010/40-165 26/10/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün KDV mükellefiyeti.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, OSB tüzel kişiliği olarak aldığımız hizmetlerin katma değer vergisine (KDV) tabi olup olmadığı sorulmaktadır.

4369 sayılı Kanununun 60 ıncı maddesiyle KDV Kanununun 17/4 üncü maddesine eklenen (k) bendi ile, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimleri 01/08/1998 tarihinden itibaren KDV den istisna edilmiştir. 69 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde, sözü edilen organizasyonların sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimlerinin istisna kapsamına alındığı, bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimlerinin de genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacağı, ayrıca bunlara yapılan mal ve hizmet satışlarında genel hükümler çerçevesinde vergi uygulanacağı belirtilmiştir. Öte yandan, KDV Kanununun 19 uncu maddesinde, diğer kanunlardaki muaflik ve istisna hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olduğu, KDV ye ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği hüküm altına alınmıştır. Buna göre, OSB tüzel kişiliğinin her türlü mal ve hizmet alımında genel hükümlere göre KDV uygulanması gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17.4-1463**

**Tarih: 05/09/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.17.4-1463 05/09/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgelerinin alt yapıları tamamlanan arsa ve işyeri teslimlerinin KDV'den istisna olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı dilekçenizle ... Organize Sanayi Bölgesi için arsa temin edilmesi ve işyerlerinin

imal ve inşa edilmesi aşamasında yerine getirilen alt yapı faaliyetlerinin (hafriyat, yol, asfaltlama, parsel belirleme, kanalizasyon, gaz, elektrik, su gibi) katma değer vergisinden istisna olup olmadığı ile bu faaliyetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisinin iadesinin mümkün olup olmadığının bildirilmesi istenilmiştir.

Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiş; aynı Kanununun 17/4-k maddesinde ise, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin katma değer vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır. Konu ile ilgili açıklamaların yer aldığı 69 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde; sözü edilen organizasyonların sadece arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olacağı, bu organizasyonların üyelerine yapacakları arsa ve işyeri dışındaki teslim ve hizmetlerin ise genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi olacağı açıklanmıştır. Öte yandan, Kanununun 32 nci maddesinde, bu Kanununun 11, 13, 14, 15 ve 17/4-s maddeleri kapsamında bulunan istisnalar nedeniyle yüklenilen katma değer vergisinin, mükellefin vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanacak katma değer vergisinden indirileceği, indirim yoluyla giderilemeyen verginin ise Bakanlığımızca tespit edilecek esaslara göre bu işlemleri yapanlara iade olunacağı hükme bağlanmıştır. Ancak, Kanununun 17/4-k maddesinde yer alan istisna, 32 nci madde kapsamında iade hakkı doğuran işlemlerden olmadığından, bu işlemler nedeniyle yüklenilen verginin KDV Kanununun 30/a maddesi hükmü gereğince indirim konusu yapılması mümkün değildir. Buna göre, organize sanayi bölgelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin, vergiden istisna edilmiş arsa ve işyeri teslimlerine ilişkin arsanın iktisabı ile işyerlerinin imal ve inşası ile ilgili olarak yüklendikleri KDV yi indirim ve iade konusu yapmaları mümkün bulunmamaktadır. Öte yandan, organize sanayi bölgesinin oluşturulması için tarafınızca yerine getirilen hafriyat, yol, asfaltlama, parsel belirleme, kanalizasyon, gaz, elektrik, su gibi alt yapı faaliyetlerinin, üyelere teslim edilen arsa ve işyerlerinin müttemmim cüzü sayılması mümkün olmadığından, bu hizmetler dolayısıyla üyelere düzenleyeceğiniz faturalarda KDV hesaplanması ve genel esaslar çerçevesinde beyan edilmesi gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.4.DEF.0.32.10.00-08-2**

**Tarih: 08/07/2011**

**T.C.**

**ISPARTA VALİLİĞİ**

**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.4.DEF.0.32.10.00-08-2 08/07/2011**

**Konu : Kullanma Suyu Satışı ile Atıksu Arıtım Hizmetinde Uygulanacak KDV Oranı Hk.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... Organize Sanayi Bölgesinde faaliyette olan sanayicilere Kasım/2008 ayından itibaren kullanma suyu satışı yapıldığı, ayrıca T.C. Sanayi ve Ticaret Bakanlığının kredi desteği ile yapılmakta olan ... Organize Sanayi Bölgesi Eysel ve

Endüstriyel Atıksu Arıtma Tesisinin 2011 yılı içinde tamamlanması ve deneme üretimine alınmasının planlandığı, bu kapsamda sanayicilere atık su arıtım hizmeti verileceği belirtilmekte olup, Başkanlığınız tarafından sanayicilere kullanma suyu satışında ve sanayicilere verilecek atık su arıtım hizmetinde uygulanması gereken katma değer vergisi (KDV) oranının bildirilmesi istenilmektedir. KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Kararname ile KDV oranları, Kararname eki I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer almayan teslim ve hizmetler için ise % 18 olarak tespit edilmiştir.

2007/13033 sayılı Kararname eki II sayılı listenin,

- A/18 sırasında, İstatistik Pozisyonlarına Bölünmüş Türk Gümrük Tarife Cetvelinin (TGTC) 22 no.lu faslında yer alan mallardan yalnız;

a) 22.01, 2202.10.00.00.19, 2202.90, 2204.30, 2209.00.91.00.00, 22.09.00.99.00.00 pozisyonlarında yer alanlar,

b) 2202.10.00.00.11, 2202.10.00.00.12, 2202.10.00.00.13 pozisyonlarında yer alanlar

- B/27 inci sırasında ise, belediyeler ve bunların iktisadi işletmeleri tarafından verilen atık su Hizmetleri sayılmaktadır.

Buna göre, TGTC'nin 22.01 faslında yer alan kullanma suyu satışlarınıza %8 oranında KDV uygulanması gerekmektedir. Ancak, söz konusu listelerde Organize Sanayi Bölgeleri Başkanlıkları tarafından verilecek atık su arıtma hizmetlerine yer verilmediğinden söz konusu hizmetlerde genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

### **GELİR VERGİSİ**

-Sayı: 50426076-120[29-2015/20-595]-155

Tarih: 04/11/2016

T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**KAYSERİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellefi Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 50426076-120[29-2015/20-595]-155 04/11/2016

**Konu : OSB de bedelsiz tahsis edilen arsanın yapı ruhsatı ve diğer şartların yerine getirilmemesi nedeniyle iptali ve tahsis bedeli olarak ödenen bedelin Gelir Vergisine tabi olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden; Organize Sanayi Bölgesi (OSB) Uygulama Yönetmeliğinin 108 inci maddesi gereğince yönetim kurulu kararı ile teşvik amacıyla OSB tarafından OSB'de faaliyette bulunan firmanız da dahil olmak üzere bütün iş yerlerine mevcut parsel büyüklüklerinin 1/3'ü oranında bedelsiz olarak arsa tahsisi yapıldığı, adınıza tahsis edilen 2234 m2 arsa ile ilgili olarak tahsis işleminin şirketiniz ve ilgili parselde hissesi bulunan ..... adına 1117 m2 olarak ayrı ayrı yapıldığı, daha sonra OSB, adınıza tahsisi yapılan 1117 m2 hissenizin tahsis durumuna ilişkin proje onaylatılıp yasal süre içerisinde yapı ruhsatı alınmadığından OSB Uygulama yönetmeliğinin 108. maddesi gereğince iptal ederek bedelin peşin olarak tarafınıza ödenmesine karar verdiği, diğer taraftan ..... Asliye Ticaret Mahkemesi'ne; söz konusu şahıs adına tahsis edilmiş arsanın usulsüz olduğu ve 1/2 oranında ..... ve 1/2 oranında adınıza tahsis işlemi gerçekleşen arsanın tamamının tarafınıza tahsis edilmesi gerektiği yönünde dava açtığınız, anılan Mahkemenin söz konusu arsanın tamamının adınıza tahsisine ilişkin açmış olduğunuz davanın kabulüne karar verdiği, mahkemenin kararı doğrultusunda OSB 2234 m2 lik arsanın tamamının adınıza tahsisine karar verdiği, bunun üzerine OSB' ye ilave arsa parseli için müracaat ettiğiniz, ancak adınıza tahsis edilebilir parsel bulunmadığından dolayı OSB tarafından arsaya ait toplam 268.080,00 TL bedelin adınıza nakit olarak ödenmesine karar verildiğinden bahisle ilgili bedelin Gelir Vergisine tabi bir gelir olup olamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sinai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmış olup, aynı Kanunun 38 inci maddesinin birinci fıkrasında ise; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükmüne yer verilmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun "Arsa Tahsisleri" başlıklı 18 inci maddesinde; "Katılımcılara arsa tahsisi, Bakanlık tarafından çıkarılacak yönetmelik hükümlerine göre müteşebbis heyet tarafından yapılır. Bakanlık gerekli gördüğü takdirde, OSB'de yer tahsis edilecek özel ya da tüzel kişilerin temel vasıfları ile iştiğal konularını kuruluş protokolünde belirleyebilir. Katılımcılara tahsis veya satışı yapılan arsalar hiçbir şekilde tahsis amacı dışında kullanılamaz. Bu arsalar katılımcılar ve mirasçıları tarafından borcun tamamı ödenmeden ve tesis üretime geçmeden satılamaz, devredilemez ve temlik edilemez. Bu husus tapuya şerh edilir. Arsa tahsis ve satışının şirket statüsündeki katılımcılara yapılması halinde, borcu ödenmeden ve tesis üretime geçmeden arsanın satışını ve spekülatif amaçlı işlemlerle mülkiyet hakkının devrini önlemeye yönelik tedbirleri almakla Bakanlık yetkilidir. Ancak, arsa tahsisi veya satışı yapılan firmanın tasfiyesi halinde, firmanın katılımcı vasfını taşıyan ortağına veya ortaklarına tahsis hakkının devri mümkündür. Bu konudaki işlemlerin muvazaalı olup olmadığını tetkikle ve sonucuna göre gerekli tedbirleri almakla Bakanlık yetkilidir. Bu husustaki yasaklara aykırılığın mahkemece tespiti halinde, arsa kimin tasarrufunda olursa olsun tahsis veya satış tarihindeki bedeli ile geri alınarak bir başka katılımcıya tahsis ve satışı yapılır. Katılımcılara geri alım hakkı şerhi kaldırılarak tapu verilmesi durumunda tapu kaydına "taşınmazın icra yoluyla satışı dahil üçüncü kişilere devrinde OSB'den

uygunluk görüşü alınması zorunludur." şerhi konulur. Bu durumda eski katılımcının vermiş olduğu taahhütler, yeni alıcı tarafından da aynen kabul edilmiş sayılır. hükümleri yer almaktadır.

Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin 108 inci maddesinde ise; "(1) Tahsis edilen arsa ile ilgili olarak;

a) Tahsis tarihinden itibaren 1 yıl içerisinde gerçekleştireceği yapıya ait projeleri OSB'ye tasdik ettirerek yapı ruhsatını almayan,

b) Çevresel Etki Değerlendirmesi Yönetmeliğine göre "ÇED Olumlu Kararı" veya "ÇED Gerekli Değildir Kararı" almayan,

c) Altyapı inşaatının durumuna göre OSB'nin duyuru tarihinden itibaren;

1) Yapı ruhsatını alarak 1 yıl içinde inşaatı başlatmayan,

2) Yapı ruhsatı tarihinden itibaren 2 yıl içinde üretime geçmeyen, katılımcılara yapılan tahsis, yönetim kurulu tarafından iptal edilir..."açıklamalarına yer verilmiştir. Ayrıca, 08/08/2011 tarih ve 2011/2151 Sayılı Bakanlar Kurulunca Kararlaştırılan "Organize Sanayi Bölgelerinde Yer Alan Parsellerin Gerçek Veya Tüzel Kişilere Tamamen Veya Kısmen Bedelsiz Tahsisine Dair Yönetmeliğin" 16 ncı maddesinde; "Katılımcının, 4562 sayılı Kanuna, bu Yönetmeliğe, OSB Uygulama Yönetmeliğine, yatırım taahhütnamesi ve parsel tahsis sözleşmesindeki şartlara uymadığının veya mücbir sebepler hariç öngörülen sürede yatırımı tamamlamadığının tespiti halinde, herhangi bir yargı kararı aranmaksızın parsel tahsisi iptal edilir..." hükmü yer almaktadır. Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, kollektif şirket bünyesinde yürütülmekte olan ticari faaliyet kapsamında Organize Sanayi Bölgesi Yönetimi tarafından Şirketiniz adına tahsisi yapılan arsa karşılığı olarak belirlenen ancak uygun arsa bulunamadığı için nakit olarak tarafınıza ödenen bedelin, kollektif şirketi oluşturan ortakların hissesine düşen oran dahilinde ilgililerin ticari kazançlarının tespitinde gelir unsuru olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

-Sayı: 46480499-125[1-2012/841]-59

Tarih: 22/06/2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

BALIKESİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 46480499-125[1-2012/841]-59 22/06/2012



**Konu : OSB'nin elde ettiği mevduat faizi ve repo gelirlerden gelir vergisi kesintisi yapılıp yapılmayacağı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Organize Sanayi Bölgenizin bankalardan elde ettiği faiz ve repo gelirleri üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşleri sorulmaktadır.

Bilindiği üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun Geçici 67 nci maddesinin (1) numaralı fıkrasında, " Bankalar ve aracı kurumlar takvim yılının üçer aylık dönemleri itibarıyla;

a) Alım satımına aracılık ettikleri menkul kıymetler ile diğer sermaye piyasası araçlarının alış ve satış bedelleri arasındaki fark,

b) Alımına aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının itfası halinde alış bedeli ile itfa bedeli arasındaki fark,

c) Menkul kıymetlerin veya diğer sermaye piyasası araçlarının tahsiline aracılık ettikleri dönemsel getirileri (herhangi bir menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası aracına bağlı olmayan),

d) Aracılık ettikleri menkul kıymet veya diğer sermaye piyasası araçlarının ödünç işlemlerinden sağlanan gelirler, Üzerinden % 15 oranında vergi tevkifatı yaparlar. 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 2 nci maddesinin birinci fıkrası kapsamındaki mükellefler ile münhasıran menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası aracı getirileri ile değer artışı kazançları elde etmek ve bunlara bağlı hakları kullanmak amacıyla faaliyette bulunan mükelleflerden 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanununa göre kurulan yatırım fonları ve yatırım ortaklıklarıyla benzer nitelikte olduğu Maliye Bakanlığınca belirlenenler için bu oran % 0 olarak uygulanır." hükmü yer almaktadır. Anılan maddenin (4) numaralı fıkrasında, bankalar arası mevduat ile aracı kurumların borsa para piyasasında değerlendirdikleri kendilerine ait paralarına yürütölen faizler hariç olmak üzere, 75 inci maddenin ikinci fıkrasının (7), (12) ve (14) numaralı bentlerinde yazılı menkul sermaye iratlarından ödemeyi yapanlarca % 15 oranında vergi tevkifatı yapılacağı; söz konusu maddenin (5) numaralı fıkrasında ise gelir sahibinin gerçek veya tüzel kişi ya da dar veya tam mükellef olmasının, vergi mükellefiyeti bulunup bulunmamasının, vergiden muaf olup olmamasının ve elde edilen kazancın vergiden istisna olup olmamasının (1), (2), (3) ve (4) numaralı fıkra hükümleri uyarınca yapılacak tevkifatı etkilemeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki hükümler çerçevesinde, gerek vergi kanunlarında gerekse kendi özel kanunlarında gelir ve kurumlar vergisinden muaf olduğu belirtilen kurum ve kuruluşlarca elde edilen söz konusu gelirler üzerinden Geçici 67 nci madde kapsamında tevkifat yapılması gerekmekte olup, Organize Sanayi Bölgenizin elde etmiş olduğu faiz ve repo gelirleri üzerinden de tevkifat yapılacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**YARGI HARÇLARINDAN MUAFİYET**

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.18.01-003.01-1684**

**Tarih: 30/09/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIğI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIğI**

**(Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.34.18.01-003.01-1684 30/09/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgelerinin yapacakları işlemlerin yargı harcından muaf olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun 21'inci maddesi gereğince Organize Sanayi Bölgelerinin, kamulaştırmaz el atma ve icra takipleri davaları olmak üzere, yargı harçlarından muaf olup olmadıkları hususunda bilgi istenildiği anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 2'nci maddesinde; "Yargı işlemlerinden bu kanuna bağlı (1) sayılı tarifede yazılı olanları, yargı harçlarına tabidir." hükmü yer almaktadır. Kanunun 123'üncü maddesinde ise; "Özel Kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz.

...

(6009 sayılı Kanun'un 19'uncu maddesiyle eklenen fıkra Yürürlük; 01.08.2010); Bu maddede veya diğer kanunlarda yer alan harçtan muafiyete ilişkin hükümler, bu Kanunun (1) sayılı Tarifesinin "(A) Mahkeme Harçları" bölümünün (V) numaralı fıkrasındaki "keşif harcı" ve (1) sayılı Tarifesinin "(B) İcra ve iflas harçları" bölümünün (III) numaralı fıkrasındaki "haciz, teslim ve satış harcı" bakımından uygulanmaz." hükmüne yer verilmiştir. Diğer taraftan, 15.04.2000 tarih ve 24021 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun "Muafiyet" başlığı altındaki 21'inci maddesinde; "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." denilmektedir. Bu hükümlere göre, Organize Sanayi Bölgesi Tüzel Kişiliğinin, bu kanunun uygulanması ile ilgili yapacağı işlemlerden dolayı, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 123'üncü maddesine 6009 sayılı Kanunu'nun 19'uncu maddesiyle eklenen fıkrada belirtilen keşif harcı, haciz, teslim ve satış harcından muaf tutulması mümkün bulunmamasıyla birlikte, bunlar dışında kalan yargı harçlarından (4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu'nun uygulanması ile ilgili yapacağı işlemlere ilişkin olması şartıyla) muaf tutulması mümkün bulunmaktadır. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**YATIRIM TEŞVİK BELGESİ**

-Sayı: 66813766-140.10.01[123-2016-56]-21270

Tarih: 16/01/2018

T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

Sayı : 66813766-140.10.01[123-2016-56]-21270 16.01.2018

**Konu : Organize sanayi bölgesinde bulunan taşınmazın şirket adına tescili ve üzerine inşa edilen binanın cins değişikliği işleminde yatırım teşvik belgesi kapsamında harç aranılıp aranılmayacağı.**

**İlgi : 27.12.2016 tarihli özelge talep formu.**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinden; ... Organize Sanayi Bölgesinde ... ada ... parselde bulunan tapu tahsis belgeli taşınmazın, şirketiniz adına arsa tapusuna dönüştürülerek tescili ile üzerine inşa edilen fabrika binasının cins tashihiine ilişkin tapuda yapılacak işlemlerde, yatırım teşvik belgenizin bulunması nedeniyle tapu harcı alınıp alınmayacağı konusunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 20/(a) bendinde, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölüncüye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şüyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı belirtilmiş, bu maddenin 09.08.2016 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere 6728 sayılı Kanunun 33 üncü maddesiyle eklenen beşinci fıkrasında da, Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yer alan yatırım mallarına ilişkin olarak Yatırım Teşvik Belgesi sahibi yatırımcılarla bu malların üreticileri ve tedarikçileri arasında düzenlenen kâğıtlar, münhasıran yatırım döneminde belge kapsamındaki yatırıma yönelik gayri maddi hakların kiralanması ve satın alınmasına ilişkin düzenlenen kâğıtlar, belge kapsamında sabit kıymet yatırımlarının imal ve inşasına yönelik düzenlenen sözleşmeler, taahhütnameler, teminatlar ve bu mahiyetteki kâğıtlar ile söz konusu yatırımlara yönelik danışmanlık ve teknik müşavirlik hizmetlerine ilişkin düzenlenen kâğıtlarla ilgili işlemlerin bu Kanunda yazılı harçlardan müstesna tutulacağı hükme bağlanmış olup, söz konusu fıkroda, yatırım teşvik belgesi kapsamında gerçekleştirilecek arsa temini ile arsa üzerine inşa edilecek bina nedeniyle yapılacak cins değişikliği işleminin harçtan istisna olduğuna dair bir hüküm bulunmamaktadır. Diğer taraftan, 4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafıdır" denilmektedir. Buna göre, gerek 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesi ile sadece Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin harçtan muaf tutulmuş olması, gerekse de Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında tapuda yapılacak alım satım ve cins değişikliği işlemlerinin tapu harcından istisna tutulacağına dair bir hükmünün bulunmaması nedeniyle, ... Organize Sanayi Bölgesi ... ada ... parselde bulunan tapu tahsis belgeli taşınmazın arsa olarak Şirketiniz adına tescili ve bahse konu arsa üzerinde inşa edilen fabrika binasının cins tashihi işleminden, 492 sayılı Harçlar Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 20/(a) ve 13/(a) bentleri gereğince Şirketinizden tapu harcı aranılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

### **EMLAK VERGİSİ**

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.35.17.02-175.01[4-2017-14]-267863**

**Tarih: 16/07/2019**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 66813766-175.01[4-2017-14]-267863 16.07.2019**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesinde bulunan ve şirket ortağına ait binanın Şirket tarafından kiralanmasında Emlak Vergisi.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Organize Sanayi Bölgesinde bulunan ve şirketinizin faaliyet gösterdiği binanın mülkiyetinin şirketinizin sahibi ...'e ait olduğu belirtilerek, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrasına göre daimi olarak emlak vergisinden muaf olup olmadığımız hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde de bina vergisinin, binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler tarafından ödeneceği hükme bağlanmıştır.

7033 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun daimi muafıllara ilişkin 4 üncü maddesi, " Aşağıda yazılı binalar, kiraya verilmemek (24/11/1994 tarihli ve 4046 sayılı Kanun kapsamında yapılan işletme hakkı devirleri hariç) şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muafır. ( (a), (b), (s), (y) ve (z) fıkraları için kiraya verilmeme şartı aranmaz.)

...  
m) Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla) ile organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar " şeklinde düzenlenmiştir. Bu itibarla, organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binaların kiraya verilmemek şartıyla daimi olarak emlak (bina) vergisinden muaf tutulmaları gerekmekte olup, kiralama ilişkisine konu edilen bahse konu binanın anılan muafiyet hükmünden yararlanması mümkün bulunmamaktadır. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 73903997-175.01[12-2018/1]-5113**  
**Tarih: 29/01/2019**

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**Eskişehir Vergi Dairesi Başkanlığı**  
**(Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : 73903997-175.01[12-2018/1]-E.5113 29.01.2019**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesinde Emlak Vergisi Muafiyeti.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Diyarbakır Organize Sanayi Bölgesi içerisinde bulunan fabrika binanızın inşaatının tamamlanmaması nedeniyle arsa tahsis belgesi kapatılarak şirketiniz adına mülkiyet tapusu alınamadığı, ancak söz konusu binada üretim gerçekleştirildiği belirtilerek, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrası gereği daimi muafiyetten yararlanıp yararlanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır. 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 ve 12 nci maddelerinde, Türkiye sınırları içinde bulunan bina, arazi ve arsaların bu Kanun hükümlerine göre bina ve arazi vergisine tabi olduğu, aksine hüküm olmadıkça bu Kanunun diğer maddelerinde yer alan arazi tabirinin arsaları da kapsayacağı; 3 ve 13 üncü maddelerinde de, bina ve arazi vergisinin bina ve arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa bina ve araziye malik gibi tasarruf edenler tarafından ödeneceği hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, bina vergisi mükellefiyetinin bu Kanunun 33 üncü maddesinin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı; 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, bina vergisinin, ilgili belediye tarafından 33 üncü maddenin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icap eden hallerde, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde 29 uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunacağı, 19 uncu maddesinin beşinci fıkrasında ise üzerine bina yapılan arsanın, arazi vergisi mükellefiyetinin inşaatın bittiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren sona ereceği hükme bağlanmıştır. Anılan Kanunun 33 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında, yeni bina inşa edilmesinin (Mevcut binalara ilaveler yapılması veya asansör veya kalorifer tesisleri konulması yeni inşaat hükmündedir.) vergi değerini tadil eden sebep olduğu, 23 üncü maddesinin birinci fıkrasında da, 33 üncü maddede (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dahil) emlak vergisi bildirimlerinin verilmesinin zorunlu olduğu, bildirimlerin yeni inşa edilen binalar için, inşaatın sona erdiği veya inşaatın sona ermesinden evvel kısmen kullanılmaya başlanmış ise her kısmın kullanılmasına başlandığı bütçe yılı içerisinde emlakın bulunduğu yerdeki ilgili belediyeye verileceği hükme bağlanmıştır.

7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun daimi muafıkları düzenleyen 4 üncü maddesi, " 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.)... m) Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla) ile organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar " şeklinde düzenlenmiş olup, kiraya verilmemek şartıyla, organize sanayi bölgesindeki binaların daimi olarak bina vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla, bahse konu taşınmazın, bina olması, organize sanayi bölgesi içerisinde yer alması ve kiraya verilmemesi şartıyla daimi olarak emlak vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-175.01.01.02[4-2017]-123577**

**Tarih: 30/10/2018**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 93767041-175.01.01.02[4-2017]-123577 30.10.2018**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesinde bulunan ve Finansal Kiralama Kanunu kapsamında kiralanan binanın emlak vergisinden muaf olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, otomotiv sanayi için yedek parça üretimi işi ile iştigal eden şirketinizin adına kayıtlı iken 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu kapsamında ... A.Ş. ile yapılan sözleşme gereği devredilen ve tekrar kiralanan ... ili, ... ilçesi, ... mahallesi, ... pafta, ... ada, ... no.lu parselde kayıtlı bulunan ... m<sup>2</sup> yüzölçümlü arsa üzerine inşa edilmiş olan üretim ve idare binalarının, 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretim Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanununun 10 uncu maddesiyle 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrasına eklenen organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalara getirilen daimi emlak (bina) vergisi muafiyetinden yararlanıp yararlanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmıştır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde ise bina vergisini, binanın malikinin, varsa intifa hakkı sahibinin, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenlerin ödeyeceği hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun 7033 sayılı Kanununun 10 uncu maddesiyle değişen 4 üncü maddesinin (m) fıkrası ile kiraya verilmemek şartıyla organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binaların daimi olarak bina vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Söz konusu düzenleme ile yatırım ortamının iyileştirilmesi, yatırım maliyetlerinin azaltılması, üretici üzerindeki mali yüklerin kaldırılması, üreticinin desteklenmesi ve sanayinin geliştirilmesi amaçlarıyla 5 yıl süreyle tanınan geçici muafiyet daimi hale getirilmiştir. Öte yandan, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanununun "Tanımlar" başlıklı 3 üncü maddesinde, "(1)Bu Kanunun uygulanmasında;

...

ç) *Finansal kiralama: Bir finansal kiralama sözleşmesine dayalı olmak koşuluyla, bu Kanun veya ilgili mevzuatı uyarınca yetkilendirilen kiralayan tarafından finansman sağlamaya yönelik olarak bir malın mülkiyetinin kira süresi sonunda kiracıya devredilmesi; kiracıya kira süresi sonunda malın rayiç bedelinden düşük bir bedelle satın alma hakkı tanınması; kiralama süresinin malın ekonomik ömrünün yüzde sekseninden daha büyük bir bölümünü kapsamaması veya finansal kiralama sözleşmesine göre yapılacak kira ödemelerinin bugünkü değerlerinin toplamının malın rayiç bedelinin yüzde doksandan daha büyük bir değeri oluşturması hâllerinden herhangi birini sağlayan kiralama işlemini, ... ifade eder"; 18 inci maddesinde, "(1) Finansal kiralama sözleşmesi; kiralayanın, kiracının talebi ve seçimi üzerine üçüncü bir kişiden veya bizzat kiracıdan satın aldığı veya başka suretle temin ettiği veya daha önce mülkiyetine geçirmiş bulunduğu bir malın zilyetliğini, her türlü faydayı sağlamak üzere kira bedeli karşılığında, kiracıya bırakmasını öngören sözleşmedir."; 23 üncü maddesinde de "(1)Finansal kiralama konusu malın mülkiyeti kiralayana aittir." hükümleri yer almaktadır. Ayrıca, 1319 ve 6361 sayılı Kanunlarda finansal kiralama sözleşmesi gereği kiralanan binaların emlak (bina) vergisinden muaf olduğuna ilişkin herhangi bir hükme yer verilmemiştir. Buna göre, 6361 sayılı Kanunun 23 üncü maddesi gereği finansal kiralama konusu malın mülkiyeti*

kiralayana ait olacağından söz konusu taşınmazların malikinin ve emlak vergisi mükellefinin ... A.Ş. olduğu ve anılan taşınmazların finansal kiralama sözleşmesi ile şirketinize kiralandığı anlaşılmaktadır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre yatırım ortamının iyileştirilmesi, yatırım maliyetlerinin azaltılması, üretici üzerindeki mali yüklerin kaldırılması, üreticinin desteklenmesi ve sanayinin geliştirilmesi amaçlarıyla, kiraya verilmemek şartıyla organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalara sağlanan daimi muafiyet hükmünden, ... A.Ş. ile şirketiniz arasında yapılan finansal kiralama sözleşmesi gereği kiralama ilişkisi bulunduğundan söz konusu taşınmazların 1319 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin (m) fıkrasına göre, daimi olarak emlak (bina) vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmamaktadır. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı:85373914-175.01.01.02[66.01.12]-120411**

**Tarih:24/09/2018**

**T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
Manisa Vergi Dairesi Başkanlığı  
Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 85373914-175.01.01.02[66.01.12]-E.120411 24.09.2018  
Konu : 7033 sayılı Kanun kapsamında Emlak Vergisi Muafiyeti.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... ilçesi ... mahallesi ... ada ... parselde bulunan şirketinize ait taşınmazın imar planında sanayi sitesi alanı içerisinde yer aldığı, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrası uyarınca emlak vergisinden muaf tutulması için ... Belediyesine yaptığımız başvurunun anılan Belediyece söz konusu taşınmazın Bakanlıkça onaylı sanayi bölgesinde olmaması nedeniyle reddedildiği belirtilerek, 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalara getirilen daimi emlak vergisi muafiyetinden faydalanıp faydalanamayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Bilindiği üzere, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu hükmüne bağlanmıştır. 7033sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun daimi muafıkları düzenleyen 4 üncü maddesi," Aşağıda yazılı binalar, kiraya verilmemek (24/11/1994 tarihli ve 4046 sayılı Kanun kapsamında yapılan işletme hakkı devirleri hariç) şartıyla Bina Vergisinden daimi olarak muafır. ( (a), (b), (s),(y) ve (z) fıkraları için kiraya verilmeme şartı aranmaz.)

...  
m) Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla) ile organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar" şeklinde düzenlenmiştir. Buna göre,organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binaların kiraya verilmemek şartıyla daimi olarak emlak (bina) vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla, bahse konu taşınmazın, bina olması ve organize sanayi bölgesi, serbest bölge, endüstri bölgesi, teknoloji geliştirme

bölgesi ve sanayi sitesi içerisinde yer alması ve kiraya verilmemesi şartıyla daimi olarak emlak vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmaktadır. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-175.01.01.02[2017]-72839**

**Tarih: 08/06/2018**

**T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : 93767041-175.01.01.02[2017]-72839 08.06.2018**

**Konu : OSB lerde bulunan binanın arsasıyla birlikte emlak vergisinden muaf olup olmadığı.**

**İlgi : 15.08.2017 tarihli özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, 01 Temmuz 2017 tarih ve 30111 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretim Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununda yapılan değişiklikle organize sanayi bölgelerinde yer alan binalar için getirilen bina vergisi muafiyetinin, bu binalar ile birlikte binaların üzerinde bulunduğu arsalarla ilişkin olarak da uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmaktadır.

1319 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu; 2 nci maddesinde, bu Kanundaki bina tabirinin, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsadığı ile bu Kanunun uygulanmasında 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yazılı bina mütemmimlerinin de bina ile birlikte nazara alınacağı hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Kanunun 305 inci maddesinde, bina ile sınırlanmış olup, kullanım tarzı itibarıyla da bina ile birlik teşkil eden avlu, bahçe ve sair arazinin binanın mütemmimatından olduğu hükme bağlanmıştır. Ayrıca, 6 seri no.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin A-I/b bölümünde, binayı çevreleyen ve kullanım tarzı itibarıyla bina ile birlik teşkil eden avlu, bahçe ve benzeri arazinin de binanın bütünleyicisi sayılacağı, buna karşılık binadan ayrı olarak kullanılması kabil olan ve bina ile birlik teşkil etmeyen bahçe ve benzeri arazinin, arsa veya arazi olarak değerlendirileceği belirtilmektedir. Diğer taraftan, 1319 sayılı Kanunun 7033 sayılı Kanunun 10 uncu maddesiyle değişen 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (m) bendi ile kiraya verilmemek şartıyla, organize sanayi bölgesindeki binaların daimi olarak bina vergisinden muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Buna göre, kiraya verilmemek şartıyla, organize sanayi bölgesindeki binalar daimi olarak bina vergisinden muaf tutulacaktır. Ayrıca, bu bölgede bulunan bir binayı çevreleyen ve kullanım tarzı itibarıyla bina ile birlik teşkil eden avlu, bahçe ve benzeri arsanın da binanın bütünleyicisi olması nedeniyle, bu muafiyetten yararlandırılması gerekmektedir. Ancak, söz konusu bölgedeki bir binayı çevrelemeyen ve kullanım tarzı itibarıyla bina ile birlik teşkil etmeyen arsanın, bahse konu muafiyetten yararlanamayacağı tabiidir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 16700543-175[17-515-192]-56251**

**Tarih: 17/11/2017**



**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**GAZİANTEP VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü**

**Sayı : 16700543-175[17-515-192]-56251 17.11.2017**

**Konu : Emlak Vergisi**

**İlgi : 08.09.2017 tarihli özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eki yazınızda, 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnemelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile yapılan düzenlemeler sonucunda organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalara daimi bina vergisi muafiyeti getirildiği belirtilerek, söz konusu muafiyet dolayısıyla anılan binaların 2017 yılına ilişkin olarak tahakkuk ve tahsil edilen bina vergilerinin iade edilip edilmeyeceği ile iade edilecek ise hangi dönem itibarıyla iade edileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bina vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 7033 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun daimi muafıkları düzenleyen 4 üncü maddesi, "*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.) Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla ile organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar*" şeklinde düzenlenmiştir. Ayrıca, 7033 sayılı Kanunun 89 uncu maddesi ile söz konusu düzenlemenin yürürlük tarihi Kanunun yayım tarihi olan 1/7/2017 olarak belirlenmiştir. Aynı Kanunun 9 uncu maddesinin ikinci fıkrasında vergiye tabi iken muafık şartlarını kazanan binadan dolayı mükellefiyetin, bu olayın vuku bulduğu tarihi takip eden taksitten itibaren sona ereceği, 11 inci maddesinde bina vergisinin ilgili belediyeler tarafından 29 uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirileceği, 30 uncu maddesinde ise emlak vergisinin birinci taksitinin Mart, Nisan ve Mayıs aylarında, ikinci taksitinin Kasım ayı içinde olmak üzere iki eşit taksitte ödeneceği hükme bağlanmıştır. Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalara göre, 7033 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun 4 üncü maddesinin (m) fıkrasında yapılan düzenleme anılan Kanunun yayım tarihinde yürürlüğe girdiğinden bu tarihten itibaren bina vergisinden daimi olarak muaf tutulacak olan organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalardan 2017 yılı bina vergisi birinci taksitinin alınması, ikinci taksitinden başlayarak (bu taksit dahil) bina vergisi alınmaması gerekmektedir.

Öte yandan, 2017 yılına ilişkin bina vergisinin ikinci taksitinin tahsil edilmiş olması halinde, söz konusu tutarın mükelleflere red ve iade edileceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 35672403-010.01[175-5-f-05-2014]-13**

**Tarih: 18/03/2015**

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**HATAY VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : 35672403-010.01[175-5-f-05-2014]-13 18/03/2015**

**Konu : Emlak Vergisi Muafiyeti.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; İskenderun Organize Sanayi Bölgesi sınırları içerisinde bulunan ve yeni inşa edilen termik santral tesisinizin Emlak Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (f) fıkrası gereği 5 yıl süre ile geçici muafiyet durumunun söz konusu olduğu, aynı maddenin (a), (b), (c) ve (d) fıkralarında yer alan muafiyetlerden istifade için bu fıkralarda yazılı hallerin vukuunda keyfiyetin bildirim zorunlu olduğu, (f) fıkrasıyla ilgili böyle bir zorunluluğun bulunmamasına karşın bildirimde bulunulmadığı gerekçesiyle ilgili taşınmaz için emlak vergisi tahakkuku yapılmak istenildiği belirtilerek, Hatay İskenderun Belediyesi Emlak Müdürlüğüne verilmek üzere muafiyetinizin mevcudiyeti ve bildirim zorunluluğu olmadığını ifade edici özelge verilmesi talep edilmektedir.

Bilindiği üzere, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu, 2 nci maddesinde, bina tabirinin, yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsadığı, 3 üncü maddesinde de bina vergisinin binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler tarafından ödeneceği, hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanununun "Geçici muafıklar" başlıklı 5 inci maddesinde,  
"...

f) Organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerindeki binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır. Yukarıda (a), (b), (c) ve (d) fıkralarında yazılı muafiyetlerden istifade için, mezkür fıkralarda yazılı hallerin vukuunda, keyfiyetin bütçe yılı içinde ilgili vergi dairesine bildirilmesi şarttır. Ancak, bu olaylar bütçe yılının son üç ayı içinde vukubulduğu takdirde bildirim, olayın vukubulduğu tarihten itibaren üç ay içinde yapılır. Süresinde bildirimde bulunulmazsa muafiyet, bildirim yapıldığı yılı takibeden bütçe yılından muteber olur. Bu takdirde bildirim yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkı düşer. (Köylerdeki inşaat için bildirimde bulunulmaz.)" hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun 33 üncü maddesinin (1) inci fıkrasında, yeni bina inşa edilmesinin vergi değerini tadil eden sebep olduğu belirtilmiş, 23 üncü maddesinde, bu Kanunun 33 üncü maddesinde (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılı içerisinde, değişiklik bütçe yılının son üç ayı içinde vuku bulmuş ise üç ay içinde ilgili belediyeye emlak vergisi bildirim verileceği hükme bağlanmıştır. Buna göre, organize sanayi bölgesi içerisinde yer alan bina ya da binalarınızın bildirim verilip verilmediğine bakılmaksızın inşaatlarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile emlak vergisinden muaf tutulması gerekmektedir. Öte yandan; söz konusu taşınmazlarınızın yeni inşa edilmiş olması, vergi değerlerinin tadiline neden olduğundan ilgili belediyeye bu duruma ilişkin bildirim verilmesi zorunludur.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-EVK-2010/6-32**

**Tarih: 12/04/2011**

**T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.01-EVK-2010/6-32 12/04/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün Emlak Vergisinden istisna olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan vergi, resim ve harç muafiyeti kapsamında organize sanayi bölgesi bünyesindeki parsellerden emlak vergisi alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (f) fıkrasında, organize sanayi bölgelerindeki binaların, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılacağı; 15 inci maddesinin (d) fıkrasında ise, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca, organize sanayi bölgeleri için iktisap olunduğu veya bu bölgelere tahsis edildiği kabul edilen arazilerin sanayici lehine tapudaki tescilin yapılacağı tarihe kadar emlak vergisinden geçici olarak muaf olduğu hüküm altına alınmıştır. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanununun 21 inci maddesinde, "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır." hükmüne yer verilmiştir. Söz konusu muafiyet hükmünün incelenmesinden de görüleceği üzere, organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğine tanınan vergi ve harç muafiyeti, bu kurumun 4562 sayılı Kanunun uygulanması ile ilgili işlemleriyle sınırlı bulunmaktadır. Dolayısıyla bu muafiyetin organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğinin sahip olduğu bina, arsa ve arazi nedeniyle ödemesi gereken emlak vergisi bakımından uygulanmasına imkan bulunmamaktadır. Ancak, 1319 sayılı Kanunun yukarıda yer alan hükümlerine göre, organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğinin organize sanayi bölgelerinde sahip oldukları binaların inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılması; Sanayi ve Teknoloji Bakanlığınca, organize sanayi bölgeleri için iktisap olunduğu veya bu bölgelere tahsis edildiği kabul edilen arazilerin sanayici lehine tapudaki tescilin yapılacağı tarihe kadar da arazilerin emlak vergisinden geçici olarak muaf tutulması gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.06.17.02-EML:5.M-2010-48-203**

**Tarih: 05/04/2011**

**T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.02-EML:5.M-2010-48-203 05/04/2011**

**Konu : Küçük sanayi sitelerinin emlak vergi muafiyeti.**

İlgide kayıtlı talep formunda, ortağı olduğunuz ... Yapı Kooperatifi tarafından inşa edilen işyerinin 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (f) fıkrası gereğince geçici emlak vergisi muafiyetinden yararlanıp yararlanamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Bilindiği üzere, 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin (f) fıkrasında, "Organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerindeki binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır." hükmü yer almaktadır. Bu itibarla, üyesi olduğunuz ... Yapı Kooperatifi tarafından inşa edilen işyerinin "sanayi ve küçük sanat siteleri" alanı içerisinde bulunması halinde, inşaatın sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren 5 yıl süre ile geçici emlak vergisi muafiyetinden yararlanması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

### **TAPU HARCİ MUAFİYETİ**

**-Sayı: 97677631-140.04.01[59/n-2018]-E.15012**

**Tarih: 04/10/2018**

**T.C.**

**GİRESUN VALİLİĞİ**

**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

**Sayı : 97677631-140.04.01[59/n-2018]-E.15012 04.10.2018**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesinde Tapu Harcı.**

**İlgi : 01/06/2018 tarih ve 17331 sayılı özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, Giresun 2. Organize Sanayi Bölgesi tarafından arsa tahsis sözleşmesiyle kullanım hakkına sahip olduğunuz Giresun İli, Bulancak İlçesi, ... Köyü, ... ada, ... parsel üzerinde kayıtlı arsayı 03/05/2018 tarihinde satın aldığınızı, daha sonra söz konusu arsa üzerine fabrika binası yaptırdığınızı ve yapılan fabrika binası için cins değişikliği talebinde bulunacağınızı belirterek, söz konusu arsa ile ilgili olarak yapılacak olan cins değişikliği işlemi ve cins değişikliği işlemi sonrasında arsanın başka bir tüzel kişiliğe devredilmesi halinde tapuda yapılacak işlemlerin tapu harcından istisna olup olmadığı hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/13-a maddesinde, arsa ve arazi üzerine inşa olunacak bina vesair tesislerin tescilinde (Her bir bağımsız bölüm vesair tesis için); I/13-c maddesinde ise (a) fıkrası dışında kalan her nevi cins ve kayıt tashihiinde (her bir işlem için) maktu tutarda harç alınacağı, I/20-a maddesinde de gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, anılan Kanunun 7033 sayılı Kanununun 8 inci maddesiyle değişen "Harçtan müstesna tutulan işlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde, organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değişikliği işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla, Organize Sanayi Bölgeleri sınırları içinde yer alan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ile cins değişikliği işlemlerinden 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/n bendine göre alıcı ve satıcıdan harç aranılmaması gerekmele birlikte, söz konusu arsanın üçüncü bir kişiye devri işleminin harçtan istisna tutulması mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 97895701-140.04.01[2014/242]-845525**

**Tarih: 21/09/2018**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : 97895701-140.04.01[2014/242]-845525 21.09.2018**

**Konu : Organize sanayi bölgesinde bulunan gayrimenkule ilişkin işlemlerde tapu harcı istisnası.**

**İlgi : 21.08.2017 tarih ve 1219595 sayılı özelge talep formu.**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, organize sanayi bölgesi adına kayıtlı bulunan ve şirketinize tahsis edildiği belirtilen ... ili, ... ilçesi, ... mahallesinde kain ve tapuda ... ada, ... parselde kayıtlı taşınmazın alım-satım işleminde harç istisnası uygulanıp uygulanmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 1/20-a fıkrasında ise gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde tekdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun, "Harçtan müstesna tutulan işlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin (n) bendinin 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla değişmeden önceki halinde, organize sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinin harçtan müstesna olduğu hüküm altına alınmış, 7033 sayılı Kanunun 01/07/2017 tarihinde yürürlüğe giren 8 inci maddesi ile söz konusu bentte yapılan değişiklikle mevcut hükmün kapsamı genişletilerek organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins

değişikliği işlemleri harçtan istisna tutulmuştur. Söz konusu değişikliğin yürürlüğe girdiği 01/07/2017 tarihinden itibaren, Organize Sanayi Bölgeleri sınırları içinde yer alan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ile cins değişikliği işlemlerinden 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/n bendi uyarınca alıcı ve satıcıdan harç aranılmaması gerekmektedir. Bu itibarla, ... ili, ... ilçesi, ... mahallesinde kain ... ada, ... parsel sayılı taşınmazın ... Organize Sanayi Bölgesi sınırları içinde yer alması ve şirketiniz adına tahsis edilmiş olması halinde, söz konusu taşınmazın 01/07/2017 tarihinden itibaren yapılacak şirketinize devri işleminde, adı geçen Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği ile şirketinizden 492 sayılı Kanunun 59/(n) bendi uyarınca harç aranılmaması gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 54451858-045-5749**

**Tarih: 12/06/2018**

**T.C.**

**OSMANIYE VALİLİĞİ**

**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

**Sayı : 54451858-045-5749 12.06.2018**

**Konu : Sanayi Bölgesinde Arsa İfraz İşleminin Tapu Harcı Muafiyeti.**

**İlgi : 20/10/2017 tarih ve 3228 sayılı Özelge Talep Formu.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, şirketinize ait ilimiz ... Köyü ... ada ... parselde bulunan arsanızın 3 kısma ifraz edilmesi için ... Tapu Müdürlüğüne başvurduğunuz, söz konusu işlem için tapu harcı ödemeniz gerektiğinin şirketinize bildirildiği belirtilerek, ifraz edilmesi talep edilen arsanızın sanayi ve depolama alanında kaldığından bahisle yapılması talep edilen ifraz işleminin 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi gereğince harçtan istisna olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/6-a maddesinde, ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinde kayıtlı değerler üzerinden nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanunun "Harçtan müstesna tutulan işlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının, 7033 sayılı Kanunun 01/07/2017 tarihinde yürürlüğe giren 8 inci maddesiyle değişik, (n) bendinde, organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değişikliği işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Öte yandan, özelge talep formunuz ekinde yer alan ... Belediyesi İmar ve Şehircilik Müdürlüğü'nün ... tarih ve ... sayılı yazısında, ifraza tabi arsanın imar planında "Konut Dışı Kentsel Çalışma Alanı" olarak belirlendiği görülmektedir. Bu itibarla, organize sanayi bölgesi, serbest bölge, endüstri bölgesi, teknoloji geliştirme bölgesi ve sanayi sitesinde yer almadığı anlaşılan ... Köyü ... ada ... parselde kayıtlı arsanızın ifraz işleminin 492 sayılı Kanunun 59/n maddesi kapsamında harçtan istisna tutulması mümkün değildir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 66813766-140.10.01[123-2017-27]-86280**

**Tarih: 22/02/2018**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 66813766-140.10.01[123-2017-27]-86280 22.02.2018**

**Konu : Banka adına kayıtlı taşınmazın Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği adına devrinde**

**tapu harcı muafiyeti.**

**İlgi : 27.10.2017 kayıt tarihli özelge talep formu.**

İlgide kayıtlı özelge talep formundan, Organize Sanayi Bölgeniz adına kayıtlı iken borçlarınızdan dolayı .....'ye devri yapılan parsellerin, borçlarınızı bitirmiş olmanız nedeniyle Bölgeniz adına yapılacak devir işleminde alıcı olarak muaf olduğunuzu, ayrıca söz konusu Banka ile aranızda akdedilen sözleşme gereği satıcı tarafından ödenecek harçları da yüklediğinizi belirterek, söz konusu Banka tarafından Bölgenize yapılacak devir işleminden alım-satım harcının aranılıp aranılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün istenildiği anlaşılmıştır. Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/20-a maddesinde gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır, Aynı Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hüküm altına alınmıştır.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde ise "Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü yer almaktadır.

Bu hükme göre, 4562 sayılı Kanun kapsamında yapacağı işlemlerden dolayı Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinden harç aranılmaması gerekmektedir.

Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8 inci maddesinin üçüncü fıkrasında, "*Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna mütaallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamaz.*" hükmü yer almakta olup, taraflar arasında düzenlenen sözleşmede tapu harcının kim tarafından ödeneceğine dair özel bir hüküm bulunmasının 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8 inci maddesi uyarınca vergi uygulaması bakımından bir önemi bulunmamaktadır.

Bu itibarla, kullandığınız krediden dolayı .....'ye devredilen parsellerin Bölgeniz tarafından yeniden iktisap edilmesi nedeniyle, alıcı olarak Bölgeniz tüzel kişiliği adına tapuda yapılacak tescil işlemlerinde 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesi gereğince Bölgenizin tapu harcından muaf tutulması, özel hukuk hükümleri çerçevesinde düzenlenen sözleşmeler vergi dairelerini bağlamadığından satıcı olarak adı geçen Bankadan tapu harcının aranılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 85373914-140[63.01.56]-136993**

**Tarih: 03/11/2017**

**T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 85373914-140[63.01.56]-136993 03.11.2017**

**Konu : Tapu Harcı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, ... Organize Sanayi Bölgesi ile şirketiniz arasında düzenlenen "Satış vaadi ile arsa tahsis sözleşmesi" kapsamında İlimiz Merkez ... Köyü, ... Ada, 1 Parselde kayıtlı arsa üzerine fabrika inşa ettirdiğiniz, ... Tapu Müdürlüğünce, ... Organize Sanayi Bölgesi tarafından arsanın tapuda şirketinize devrinde, tamamlanan fabrika binalarının emlak vergisi değerlerine arsa rayiç değerinin ilave edilmek suretiyle hesaplanan değer üzerinden harç talep edildiği belirtilerek, yapılacak devir işleminde tapu harcının matrahının ne olacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu hükme bağlanmış, 63 üncü maddesinde; "Bu kanunda sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlak vergisi değeri" deyiimi; 1319 sayılı Emlâk Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre belirlenen vergi değerini ifade eder." hükmüne, 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınamayacağı hükümlerine yer verilmiştir. Aynı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I-Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 20/a fıkrasında ise, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölüncüye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli,istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hüküm altına alınmıştır.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Mütemmimat" başlıklı 305 inci maddesinde, "A) Belediye teşkilatı bulunan yerlerde belediye sınırları içindeki binaların ve belediye teşkilatı bulunmayan yerlerde köyü teşkil eden binaların işgal eylediği saha dahilindeki binaların mütemmimatından olan arazi;

B) Her nerede olursa olsun, ticaret ve sanata tahsis edilmiş olan ve bunlarla birlikte aynı işte kullanılan arazi; İrat takdirinde binaya tabidir. Bina ile sınırlanmış olup kullanım tarzı itibariyle de bina ile birlik teşkil eden avlu, bahçe ve sairarazi binanın mütemmimatındandır." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, şirketiniz tarafından üzerine bina inşa edilen gayrimenkulün organize sanayi bölgesi tarafından şirketinize devrinde, söz konusu parselin (bina dahil) emlak vergisi değeritoplama üzerinden 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin yukarıda açıklanan I/20-a fıkrası uyarınca şirketinizden harç aranılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 45404237-140.04.01[17-27] - 103105**



**Tarih: 11/10/2017**

**T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı  
Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 45404237-140.04.01[17-27] - 103105 11.10.2017**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesinde tapu harcı.**

**İlgi : 31/07/2017 tarihli özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, 01/07/2017 tarihli ve 30111 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 7033 sayılı Sanayinin Geliştirilmesi ve Üretimin Desteklenmesi Amacıyla Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun 8 inci maddesiyle 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinin "Organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değişikliği işlemleri" şeklinde değiştirildiği, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesi gereğince OSB tüzel kişiliğinin bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu, bu Kanunun uygulanmasına yönelik satış işlemlerinin OSB tüzel kişiliğinin harçtan muaf tutularak ancak alıcılardan harç tahsil edilerek gerçekleştirildiği belirtilerek, Harçlar Kanununun 59/n bendine eklenen hüküm uyarınca Organize Sanayi Bölgelerinin satış işlemlerinde alıcı taraflar için de tapu harcının aranılıp aranılmayacağı hususunda görüş sorulduğu anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/13-a maddesinde, arsa ve arazi üzerine inşa olunacak bina vesair tesislerin tescilinde (Her bir bağımsız bölüm vesair tesis için); I/13-c maddesinde ise (a) fıkrası dışında kalan her nevi cins ve kayıt tashihinde (her bir işlem için) maktu tutarda harç alınacağı, I/20-a maddesinde de gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şüyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde tekdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı nispi harç alınacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, anılan Kanunun 7033 sayılı Kanunun 8 inci maddesiyle değişen "Harçtan müstesna tutulan işlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde, organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri, söz konusu bölgelerde bulunan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescili işlemleri ve cins değişikliği işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, "Özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz." hükmüne yer verilmiştir. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "Organize Sanayi Bölgeleri

tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü bulunmaktadır.

Bu itibarla, Organize Sanayi Bölgeleri sınırları içinde yer alan arsaların tahsisi nedeniyle şerhi gerektiren işlemleri ile bu arsa ve üzerine inşa edilen binaların tahsis edilene devir ve tescilli işlemleri ile cins değişikliği işlemlerinden 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/n bendine göre alıcı ve satıcıdan harç aranılmaması gerekmektedir.  
Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 66813766-140[123-2012-14]-483**  
**Tarih: 13/08/2013**

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 66813766-140[123-2012-14]-483 13/08/2013**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi ile EPDK lisanslı şirket arasında yapılan gayrimenkul alım satım işleminde tapu harcı muafiyeti.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, mülkiyeti ... .. Sanayi Bölgesine ait gayrimenkullerin elektrik ve buhar üretimi konusunda bir sanayi tesisi kurmak üzere şirketinizce satın alındığı belirtilerek; Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından şirketinize verilen 17/03/2010 tarihli Üretim Lisansı kapsamında söz konusu satış işleminde 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununun Geçici 14 üncü maddesinin (c)/2 bendi hükmü çerçevesinde şirketinizin tapu harcından muaf olup olmadığı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde; tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu; 58 inci maddesinde; tapu ve kadastro harçlarını Kanuna ekli tarifede belirtilen kişiler; tarifede belirtilmeyen işlemlerde, taraflar aksini kararlaştırmamış ise Kanunda (6) bent halinde sayılan kişilerin ödeyecekleri; Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınamayacağı, hükümlerine yer verilmiştir. Aynı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I-Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 20/a fıkrasında, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra ve şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı harç alınacağı belirtilmektedir. Söz konusu harcın oranı 20/9/2012 tarih ve 2012/3735 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla 22/9/2012 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere binde 20 olarak belirlenmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü bulunmaktadır. Ayrıca, 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununun 1 inci maddesinin 30 numaralı bendinde üretim tesisinin, elektrik enerjisinin üretildiği tesisler olduğu; aynı Kanuna 5784 sayılı Kanun ile eklenen mülga geçici 14 üncü maddesinin (c) fıkrasının (2) numaralı bendinde ise, 31/12/2012 tarihine kadar işletmeye girecek üretim ve otoprodüktör lisansı sahibi tüzel kişilere sağlanan teşvikler uyarınca, üretim tesislerinin yatırım döneminde, üretim tesisiyle ilgili

yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtların damga vergisi ve harçtan müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. İlgide kayıtlı özelge talep formunuz eklerinin tetkikinden, ... İli, ... İlçesi, ... OSB içerisinde kurulacak üretim tesisinde 17/03/2010 tarihinden itibaren 49 yıl süreyle üretim faaliyeti göstermek üzere T.C. Enerji Piyasası Düzenleme Kurumu tarafından şirketinize 17/03/2010 tarihli Üretim Lisansı verildiği; ... .. Organize Sanayi Bölgesi ile şirketiniz arasında düzenlenen 19/03/2010 tarihli Arsa Tahsis Sözleşmesi ile Organize Sanayi Bölgesine ait gayrimenkullerin, elektrik ve buhar üretimi konusunda bir sanayi tesisi kurma kaydıyla şirketinize tahsis edildiği; ayrıca Ekonomi Bakanlığı Teşvik Uygulama ve Yabancı Sermaye Genel Müdürlüğünün tarafınıza hitaben yazdığı 23/03/... tarih ve ... sayılı yazıdan, 17/03/2012 tarihinde Bakanlıkları elemanlarınca yatırım yerinde yapılan ekspertiz neticesinde Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yatırımın kayıt ve koşullarına uygun olarak tamamlandığı anlaşılmıştır. Buna göre, mülkiyeti Organize Sanayi Bölgesine ait gayrimenkullerin şirketinize devredilmesi işleminin 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu uygulaması ile ilgili işlemlerden olduğunun anlaşılması halinde, Kanunun 21 inci maddesi gereğince Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinden harç aranılmaması; üretim tesisinize ilişkin yatırım döneminin 17/03/2012 tarihinde tamamlanması ve 4628 sayılı Kanunun geçici 14 üncü maddesi ile tanınan istisna hükmünün üretim tesisleriyle ilgili yapılacak işlemlerin yatırım dönemi ile sınırlı olması nedeniyle, bu tarihten sonra tapuda yapılacak işlemler için söz konusu istisnadan yararlanılması mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-HARÇ-2010/5-162**

**Tarih: 12/10/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.01-HARÇ-2010/5-162 12/10/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün tapu işlemlerinde harç istisna olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, Organize Sanayi Bölgesi bünyesine alınacak veya şahıslara devredilecek gayrimenkuller ile bu bölgede yapılacak ifraz ve tevhit işlemlerinde harç ödenip ödenmeyeceği hususunda bilgi istenilmektedir.

Bilindiği üzere 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde; Tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu, aynı Kanunun 64 üncü maddesinde de Tapu ve Kadastro harçlarının (4) sayılı tarifede yazılı nispetler üzerinden alınacağı hükme bağlanmıştır. Aynı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I-Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 6 ncı maddesinin (a) fıkrasında; ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinde kayıtlı değerler üzerinden, 20/a fıkrasında ise, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (cebri icra ve şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı harç alınacağı belirtilmektedir. Söz konusu harç oranları 29/12/2009 tarih ve 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararıyla 01/01/2010 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere tarifenin 6/a fıkrası için binde 9,9 ve 20/a fıkrası için ise binde 16,5 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, anılan Kanunun "Harçtan Müstesna Tutulan İşlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin (n) bendinde; Organize Sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmıştır. Konu hakkında yayımlanan 47 seri nolu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinin I/A bölümünde; "...Yapılan düzenlemeye göre, organize sanayi, endüstri ve teknoloji bölgelerinde yer alan Organize Sanayi Bölge Tüzel Kişiliği veya bu bölgede yer alan gerçek veya tüzel kişiler adına kayıtlı gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri tapu harcından müstesna tutulacaktır. İstisna,organize sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinin belirlenmiş olan sınırları içinde kalan gayrimenkullerle sınırlı olmak üzere uygulanacaktır." denilmiştir. Öte yandan, Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, "Özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz." hükmüne yer verilmiştir.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü bulunmaktadır. Bu itibarla, Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliğinin devir veya iktisap edeceği gayrimenkullerle ilgili olarak tapuda yapılacak işlemlerden dolayı 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesi gereğince tapu harcından muaf tutulması, karşı taraftan kendisine tereddüp eden harcın aranılması; organize sanayi bölgesi sınırları içinde yer alan parsellerin (organize sanayi bölgeleri tüzel kişiliğine ait olup olmadığına bakılmaksızın) tevhit ve ifraz işlemlerinden ise 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/n maddesine göre harç aranılmaması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.38.15.01-HARÇ-20-283-110**

**Tarih: 27/09/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**KAYSERİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.38.15.01-HARÇ-20-283-110 27/09/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölge Müdürlüğü adına tapuda yapılacak işlemlerde harç muafiyeti.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Kayseri Defterdarlığı Milli Emlak Müdürlüğünden yapacağınız arazi alımıyla ilgili olarak Bölge Müdürlüğünüz adına tapuda yapılacak tescil işlemlerinde harç ödeyip ödemeyeceğiniz hususunda görüş talep edilmektedir.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı belirtilmektedir. 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde ise, "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü yer almaktadır. Diğer taraftan, Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (a) bendi ile genel bütçeli idareler tapu harçlarından muaf tutulmaktadır. Buna göre, Kayseri Defterdarlığı Milli Emlak Müdürlüğünden yapacağınız arazi alımıyla ilgili olarak Bölge Müdürlüğünüz adına tapuda yapılacak tescil işlemleri sırasında, tarafınızdan ve Milli Emlak Müdürlüğünden harç tahsil edilmemesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.20.15.01-37-MUK-2010-107-260**

**Tarih: 26/08/2011**

**T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
DENİZLİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
MÜKELLEFLER HİZMETLERİ GRUP MÜDÜRLÜĞÜ**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.20.15.01-37-MUK-2010-107-260 26/08/2011**

**Konu : Organize sanayi bölgesi tarafından sanayi odasına devredilen gayrimenkulün tapu harcı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğiniz adına kayıtlı gayrimenkullerin ... Sanayi Odasına devri işleminden ne şekilde harç aranılması gerektiği hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 123 üncü maddesinde, "Özel Kanunla harçtan muaf tutulan kişilerle istisna edilen işlemlerden harç alınmaz..." hükmüne yer verilmiştir. Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (4) sayılı tarifenin I-20/a bendinde, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölüncüye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden devir eden ve devir alan için ayrı ayrı binde 16,5 oranında harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Öte yandan, 15.4.2000 gün ve 24021 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde; "Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü yer almıştır. Bu hükme göre, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin 4562 sayılı Kanun kapsamında yapacağı işlemlerden harç tahsil edilmemesi gerekmektedir. Buna göre, adınıza kayıtlı gayrimenkullerin ... Sanayi Odasına devri işleminde ... Sanayi Odasından (4) sayılı tarifenin yukarıda açıklanan 20/a bendine göre tapu harcı aranılması, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinize tereddüp eden tapu harçlarının ise aranılmaması gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-HARÇ-2011/1-28**

**Tarih: 11/04/2011**

**T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
(Mükellefler Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.01-HARÇ-2011/1-28 11/04/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesindeki gayrimenkul üzerindeki geçit hakkının tapuya kaydında harç.**

İlgide kayıtlı dilekçenizde, ... Organize Sanayi Bölgesinde bulunan ve Şirketiniz mülkiyetinde olan ... parsel üzerine, yine Şirketiniz ait 292 ada 6 numaralı parsel lehine irtifak hakkı tesis edileceği belirtilerek, bununla ilgili tapuda yapılacak işlemlerin 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (n) bendi kapsamında harçtan muaf tutulup tutulmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu Kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu belirtilmiş, aynı Kanunun 60 ncı maddesinde ise tapu ve kadastro harçlarının (4) sayılı tarifede yazılı işlemlerin nevi ve mahiyetine göre, değer esaslı üzerinden nispi veya maktu olarak alınacağı hükme bağlanmıştır. 492 sayılı Kanunun 59 uncu maddesinin (n) bendinde, organize sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemleri tapu harcından müstesna tutulmuş ancak müstesna tutulan işlemler arasında irtifak hakkı tesis işlemine yer verilmemiştir. Öte yandan, 492 Sayılı Harçlar Kanununa bağlı (4) sayılı tarifenin "I- Tapu İşlemleri" başlıklı bölümünün 20 nci maddesinin (d) fıkrasında, gayrimenkul hükmündeki daimi ve müstakil hakların tesis ve devri için ödenen bedel üzerinden devir alan için binde 16,5 oranında harç alınacağı; harcın hesaplanacağı bedelin, üzerinde hak tesis edilen gayrimenkulün emlak vergisi değerinin yarısından az, iki katından çok olamayacağı hükme bağlanmıştır. Buna göre, ... Organize Sanayi Bölgesinde bulunan ve Şirketiniz mülkiyetinde olan ... numaralı parsel üzerine, yine mülkiyeti şirketinize ait 292 ada 6 numaralı parsel lehine irtifak hakkı tesis işlemi; irtifak hakkı tesis bedelinin bulunmaması durumunda, ... numaralı parselin işlem tarihindeki emlak vergisi değerinin yarısı üzerinden, irtifak hakkı tesis bedelinin bulunması durumunda ise söz konusu parselin emlak vergi değerinin yarısından az, iki katından çok olmamak üzere irtifak hakkı tesis bedeli üzerinden 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 20/d maddesine göre binde 16,5 oranında tapu harcı tahsil edilmesi gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**BİNA VERGİSİ MUAFİYETİ**

-Sayı:93767041-175.01.01.02[6190011338]-6292

Tarih:16/01/2019

T.C.  
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı  
Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

**Sayı : 93767041-175.01.01.02[6190011338]-E.6292 16.01.2019**  
**Konu : OSB de bina vergisi muafiyeti.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Organize Sanayi Bölgesi ... Kısım ... Mah. ... ada ... parsel sayılı işyeri vasıflı merkez fabrika binanız için daimi emlak vergisi muafiyeti uygulandığı, aynı organize sanayi bölgesi içerisinde, ... ada ... parsel sayılı arsa üzerine ikinci fabrika binası inşaatınızın tamamlandığı ve ... tarihli yapı kullanım izin belgesinin alındığı, kapasite raporunun tamamlanamamasından dolayı işletme ruhsatının alınmadığı belirtilerek 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrası gereği daimi muafiyetten yararlanıp yararlanmayacağınız hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bina vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 7033 sayılı Kanunun 10 uncu maddesi ile 1319 sayılı Kanunun daimi muafıkları düzenleyen 4 üncü maddesi, " *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.)... m) Cumhurbaşkanınca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla) ile organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar " şeklinde düzenlenmiştir. Yapılan değişiklik sonrasında; organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar kiraya verilmemek şartıyla 7033 sayılı Kanunun yayım tarihi olan 1/7/2017 tarihinden itibaren bina vergisinden daimi olarak muaf tutulmuştur.*

1319 sayılı Kanununun 33 üncü maddesinin 1 inci fıkrasında, yeni bina inşa edilmesinin vergi değerini tadil eden sebeplerden biri olduğu; 23 üncü maddesinde de 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin vuku bulması halinde değişikliğin vuku bulduğu bütçe yılının sonuna kadar ilgili belediyeye emlak vergisi bildirimini verileceği, 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde emlak vergisi mükellefiyetinin, 33 üncü maddenin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı hükme bağlanmıştır. Bu itibarla, bahse konu taşınmazın, bina olması ve organize sanayi bölgesi, serbest bölge, endüstri bölgesi, teknoloji geliştirme bölgesi ve sanayi sitesi içerisinde yer alması ve kiraya verilmemesi şartıyla daimi olarak emlak vergisinden muaf tutulması mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.45.15.01-175.01[66.01.9]-68008**  
**Tarih: 25/05/2018**

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 85373914-175.01[66.01.9]-68008 25.05.2018**  
**Konu : Bina Vergisi Muafiyeti.**

**İlgi : 13/12/2017 tarih ve 229183 evrak kayıt nolu özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, mülkiyeti Bölge Müdürlüğüne ait olan ve Bölge Müdürlüğünüz tarafından iktisadi işletme statüsünde faaliyet gösteren, Manisa Organize Sanayi Bölgesi Anaokulu İktisadi İşletmesi ile ... Organize Sanayi Bölgesi Turizm Otelcilik Sağlık ve Spor Tesisleri İktisadi İşletmesinin kullanımında olan hizmet binalarının, Organize Sanayi Bölgeniz içinde bulunan ve arsa tahsis sözleşmesi ile yatırımcılara tahsisi yapılan sanayi parselleri üzerine bizzat tahsisin yapıldığı sanayi yatırımcıları tarafından inşa edilen ve yine bu sanayiciler tarafından faaliyette bulunulan binalardan, arsa taksit ödemelerinin henüz bitmemiş olmaları nedeniyle henüz bölgenizce ilgili sanayicilere tapu devri yapılmamış olan sanayi binalarının ve Organize Sanayi Bölgeniz sınırları içerisinde mülkiyeti bölgenize ait parsel üzerine bağlı ortaklığınız olan MOSB Enerji Elektrik Üretim A.Ş. tarafından inşa ettirilerek elektrik üretiminde kullanılan binaların 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin (m) fıkrası hükmü gereği emlak (bina) vergisinden daimi olarak muaf tutulup tutulmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmaktadır.

1319 sayılı Kanunun 1 inci maddesinde, Türkiye sınırları içinde bulunan binaların bu Kanun hükümlerine göre bina vergisine tabi olduğu; 2 inci maddesinde, bina tabirinin yapıldığı madde ne olursa olsun, gerek karada gerek su üzerindeki sabit inşaatın hepsini kapsadığı; 3 üncü maddesinde de bina vergisinin binanın maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa binaya malik gibi tasarruf edenler tarafından ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun "*Daimi muafıklar*" başlıklı 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 muafır. ( (a), (b), (s), (y) ve (z) fıkraları için kiraya verilmeme şartı aranmaz.)*

*m) Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ait binalar (Vakıf senedindeki cihete tahsis edilmek şartıyla) ile organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde yer alan binalar"* hükmü yer almaktadır.

Buna göre, organize sanayi bölgesi içerisinde yer alan bahse konu binaların kiraya verilmemeleri şartıyla bina (emlak) vergisinden daimi olarak muaf tutulması gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.4.DEF.0.24.10.00-2011/Organize Sanayi Böl Tap-11**

**Tarih: 05/10/2011**

**T.C.**

**ERZİNCAN VALİLİĞİ**

**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.4.DEF.0.24.10.00-2011/Organize Sanayi Böl Tap-11 05/10/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgelerinde Tapu Harcı.**



İlgide kayıtlı yazınızdan; Organize Sanayi Bölgesinde sahibi bulunduğunuz veya tahsis edilecek arsa ve tüm taşınmazlarınızla ilgili olarak yapılacak tüm ifraz, tevhit ve diğer işlemlerde tapu harcı alınıp alınmayacağı konusunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57'nci maddesinde, tapu ve kadaströ işlerinden bu kanuna bağılı (4) sayılı tarifede yazılı olanların tapu ve kadaströ harçlarına tabi olduğu, anılan Kanuna bağılı (4) sayılı tarifenin 6/a fıkrasında da, ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinde kayıtlı değerler üzerinden harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Öte yandan, aynı Kanunun 123'üncü maddesinin birinci fıkrasında, "özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz." hükmüne yer verilmiştir. Yine 492 Sayılı Harçlar Kanunu'nun "Harçtan Müstesna Tutulan İşlemler" başlıklı 59'uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde; Organize sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinde yer alan gayrimenkullerin ifraz veya taksim veya birleştirme işlemlerinin harçtan müstesna tutulacağı hüküm altına alınmış olup, bu maddenin uygulamasına ilişkin olarak 04.02.2005 tarih ve 25717 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 47 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğı'nin I/A bölümünde; organize sanayi, endüstri ve teknoloji bölgelerinde yer alan Organize Sanayi Bölge Tüzel Kişiliğı veya bu bölgede yer alan gerçek veya tüzel kişiler adına kayıtlı gayrimenkullerin ifraz, taksim veya birleştirme işlemlerinin tapu harcından müstesna tutulacağı, ancak bu istisnanın organize sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerinin belirlenmiş olan sınırları içinde kalan gayrimenkullerle sınırlı olmak üzere uygulanacağı açıklanmıştır. Diğer taraftan, 4562 Sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21'inci maddesinde "OSB tüzel kişiliğı, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muafır" denilmektedir.

Yukarıdaki hükümlere göre;

- 1- Organize sanayi, endüstri veya teknoloji geliştirme bölgelerindeki gayrimenkullerinizin ifraz, taksim ve birleştirme işlemlerinden 492 sayılı Kanunun 59'uncu maddesinin birinci fıkrasının (n) bendine göre tapu harcı aranılmaması,
  - 2- Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğı ile şirketiniz arasında gayrimenkullere ilişkin tapuda gerçekleşecek işlemlerde ise, 4562 sayılı Kanunun 21'inci maddesinde sadece Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğı harçtan muaf tutulmuş bulunduğundan, tarafınıza ait harçların ödenmesi, gerekmektedir.
- Bilgi edinilmesini rica ederim.

### **MÜTEŞEBBİS HEYET**

**-Sayı: 60938891-125-1450**

**Tarih: 12/04/2017**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**EDİRNE VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 60938891-125-1450 12.04.2017**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müteşebbis Teşekkül Heyeti Başkanlığının Vergi Kanunları Karşısındaki Durumu.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, bölgenizde faaliyet gösteren firmalara elektrik dağıtım hizmeti verdiğinizi belirterek;

-Organize sanayi bölgesi müteşebbis heyeti olarak kurumlar vergisi yönünden mükellef olup olmadığınızı,

-Yapılan elektrik tesliminin katma değer vergisine tabi olup olmadığı,

-Katma değer vergisi hesaplanacak ise hesaplanan katma değer vergisinden organize sanayi bölgesi adına gelen elektrik faturasında gösterilen katma değer vergisinden başka yapılan diğer genel giderlere ait katma değer vergisinin indirim konusu yapıp yapılamayacağı,

-Ba- Bs Formu vermek zorunda olup olmadığınızı,

-Organize sanayi bölgesi olarak tahsil ettiğiniz yönetim aidatlarının katma değer vergisine tabi olup olmadığı ve

-Organize sanayi bölgesi müteşebbis heyeti olarak damga vergisinden muaf olup olmadığınızı hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

**I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler kurumlar vergisi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan, sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendine ilişkin hususlara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında; "*Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir.*" açıklamalarına yer verilmiştir.

Aynı Tebliğin (2.4.) bölümünde ise; "*Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme*

*oluşturduğu kabul edilecektir. İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez."* denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir.

Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan; "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü, sadece işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olup organize sanayi bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir.

Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen organize sanayi bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak, organize sanayi bölgesinde faaliyette bulunanların elektrik ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla oluşturulan ve kazancının tamamını organize sanayi bölgesinin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi kapsamında kurumlar vergisinden muaftır.

## II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun; 1 inci maddesinde; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu; bu faaliyetlerin kanunların veya resmi makamların gösterdiği gerek üzerine yapılmasının ve bunları yapanların hukuki statü ve kişiliklerinin işlemlerin mahiyetini değiştirmeyeceği ve vergilendirmeye engel teşkil etmeyeceği, 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (k) bendinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV'den müstesna olduğu, 9 uncu maddesinde, diğer kanunlardaki vergi muafiyet ve istisna hükümlerinin bu vergi bakımından geçersiz olacağı, KDV'ye ilişkin istisna ve muafiyetlerin ancak bu Kanuna hüküm eklenmek veya bu Kanunda değişiklik yapılmak suretiyle düzenleneceği, 30 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, vergiye tabi olmayan veya vergiden istisna edilmiş bulunan malların teslimi ve hizmet ifası ile ilgili alış vesikalarında gösterilen veya bu mal ve hizmetlerin maliyetleri içinde yer alan KDV'nin indirim konusu yapılamayacağı hükme bağlanmıştır.

Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimlerinin istisna kapsamında olup, bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabidir. Buna göre, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği tarafından organize sanayi bölgesinde yapılan elektrik teslimleri nedeniyle oluşan iktisadi işletmenin bu işleminin Katma Değer Vergisi Kanununun 17 nci maddesinin dördüncü fıkrasının (k) bendi kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmadığından genel hükümlere göre KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir. Öte yandan, söz konusu elektrik teslimlerine ilişkin yüklenilen KDV'nin hesaplanan KDV'den indirilmesi mümkün bulunmaktadır.

Organize sanayi bölgesi faaliyetleri nedeniyle iktisadi işletme oluşmaması halinde, ortak giderlerin karşılanması amacıyla katılımcılardan tahsil edilen yönetim aidatları KDV ye tabi

tutulmayacaktır. Ancak, organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğinin devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri bulunduğundan ortak giderleri karşılamak amacıyla katılımcılardan alınan yönetim aidatlarının KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir.

### III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve Mükerrer 257 nci maddelerinin verdiği yetkiye dayanılarak, 350 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; mal ve hizmet satışlarını ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" ile bildirmeleri hususunda yükümlülük getirilmiş, 362 ve 381 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle bu yükümlülüğe ilişkin açıklamalar yapılmış, 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğiyle de söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri açıklanmıştır.

06.02.2008 tarih ve 26779 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 381 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 4.13. bölümüne göre Kurumlar vergisinden muaf olanlar 2007 yılı ve takip eden yıllarda Ba ve Bs bildiriminde bulunmayacaklardır. 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğin 1.1.2. bölümüne göre kurumlar vergisinden muaf olan mükellefler, muafiyetten yararlandıkları hesap döneminden itibaren Ba-Bs bildirim formu vermeyeceklerdir. Ancak, söz konusu iktisadi işletmenin kurumlar vergisi mükellefiyeti olması halinde, 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilen usul ve esaslara göre Form Ba-Bs bildiriminde bulunması gerekmektedir.

### IV-DAMGA VERGİSİ YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde ise damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi daireler ile kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olduğu, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların müteselsilen sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 20 nci maddesinde, Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesisleri kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkının sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğunda olduğu; 21 inci maddesinde ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili

işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesi ile belirtilen muafiyet hükmü Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tanınmış olup, Damga Vergisinden muaf olmayan kişi veya kurumlar ile organize sanayi bölgesi tüzel kişiliği arasında düzenlenecek (I) sayılı listede belirtilen kağıtlara ait damga vergisinin tamamının muafiyet kapsamı dışındaki kişi veya kurumlarca ödenmesi, verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise vergi ve cezanın tamamından kağıdın imzalanmasına taraf olan kişi veya kurumlar ile birlikte Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin de müteselsilen sorumlu tutulması gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

## **DAMGA VERGİSİ**

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.18.01-155[2017234]-963179**

**Tarih: 12/11/2019**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 97895701-155[2017/234]-963179**

**12/11/2019**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Tüzel kişiliğinin aldığı ihale kararının damga vergisine tabi olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, ... Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğü ile şirketiniz arasında .../08/2016 tarihli "... Yapılması İşİ" kapsamında sözleşme imzalandığı belirtilerek ... Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün resmi daire olup olmadığı ile söz konusu kurumun almış olduğu ihale kararı damga vergisinin şirketiniz tarafından beyan edilip ödenip ödenmeyeceği hakkında bilgi verilmesinin istenildiği anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 22 nci maddesinin (a) bendinde, Maliye Bakanlığınca belirlenen mükellefler, kurum ve kuruluşlar tarafından bir ay içinde düzenlenen kağıtların vergisinin, ertesi ayın yirminci (371 Sıra No.'lu VUK Tebliği uyarınca yirmiüçüncü) günü akşamına kadar vergi dairesine bir beyanname ile bildirileceği ve yirmialtıncı günü akşamına kadar ödeneceği; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olacağı, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu olacakları; üçüncü fıkrasında ise 22 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi

kapsamında bulunanların, taraf oldukları işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin beyan ve ödenmesinden sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "II.Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün 2 nci fıkrasında, ihale kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. Diğer taraftan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasında, OSB'nin yer seçimine ilişkin yönetmeliğe göre uygun görülen yerlerde Bakanlığın onayı ile kurulacağı, dördüncü fıkrasında, seçilen alanda özel mülkiyette olan araziler bulunması hâlinde bu arazilerin rızaen satın alma veya kamulaştırma yoluyla iktisap edileceği, altıncı fıkrasında, yer seçimi kesinleştirilen alandaki büyükşehir belediyesi, il belediyesi, ilçe belediyesi, belde belediyesi, 18/5/2004 tarihli ve 5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanununa göre kurulan sanayi odası, yoksa ticaret ve sanayi odası, o da yoksa ticaret odası, il özel idaresi veya yatırım izleme ve koordinasyon başkanlığı temsilcileri ile alanın hiçbir belediye sınırı içinde olmaması hâlinde il belediyesi, ilçe belediyeleri ile bu ilçelerdeki odaların valilik uygun görüşüne istinaden OSB kuruluşunda yer alabileceği, OSB kuruluşuna katılan kurum ve kuruluşların temsilcileri ve vali tarafından imzalanmış kuruluş protokolünün Bakanlıkça onaylanması ve sicile kaydı ile OSB'nin tüzel kişilik kazanacağı; 5 inci maddesinde, OSB'nin, müteşebbis heyetin veya genel kurulun vereceği karar üzerine yönetim kurulunun başvurusu üzerine Bakanlıkça verilen kamu yararı kararı ve sınırları belirlenmiş yetki çerçevesinde kamulaştırma işlemleri yaptırabilen bir özel hukuk tüzel kişiliği olduğu ve kamulaştırma işlemlerini Valilik, İl Özel İdaresi, Belediye veya Yatırım İzleme ve Koordinasyon Başkanlığına yaptırabileceği, OSB adına kamulaştırma yapacak idarenin, 2942 sayılı Kamulaştırma Kanunu uyarınca oluşturacağı kıymet takdir ve uzlaşma komisyonlarında OSB'den en az bir üyenin görevlendirilmesini isteyeceği, tanınacak süre zarfında görevlendirme yapılmaması halinde, ilgili idarenin, komisyon üyelerinin tamamını kendi bünyesinden seçebileceği ve arazinin mülkiyetinin edinilmesinde yapılan masraflar ile arazi bedeli ödeme yükümlülüğü OSB tüzel kişiliğine ait olduğu; 13 üncü maddesinde, OSB'nin oluşumuna katılan kurum ve kuruluşların, Bakanlıkça belirlenecek kuruluş masraflarına katılmayı Bakanlığa taahhüt edeceği, bu taahhüdün tüzel kişilik iktisabından itibaren OSB'ye karşı da geçerli olacağı; 17 nci maddesinde, müteşebbis heyet ile yönetim ve denetim kurullarının üyelerine, müteşebbis heyet tarafından tespit edilen tutarda huzur hakkı ödenebileceği, ödenecek bu huzur hakkının aylık toplam tutarının, her yıl Yüksek Planlama Kurulunca belirlenen kamu iktisadi teşebbüsleri ve bağlı ortaklıklarının yönetim kurulu başkan ve üyelerine ödenen net aylık ücreti aşamayacağı, müteşebbis heyet üyelerinden kamu personeli olanlara 4/7/2001 tarihli ve 631 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 12 nci maddesi çerçevesinde ödeme yapılacağı, genel kurula geçen ve müteşebbis heyetin görevinin sona erdiği OSB'lerde yönetim ve denetim kurulu üyelerine, genel kurul tarafından tespit edilecek tutarda huzur hakkı ödenebileceği; 21 inci maddesinde, OSB tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olacağı; ikinci fıkrasında, OSB katılımcılarının enerji giderlerine dair düzenlemelerin, serbest piyasa koşulları ile oluşmuş fiyatlara müdahale edilmeksizin, Cumhurbaşkanı tarafından yapılacağı; 22 nci maddesinde, OSB'lerin ve OSBÜK'ün organlarının üyeleri ile personelinin, Bakanlığın talebi üzerine her türlü belge, defter, kayıt ve bilgileri ibraz etmek ve örneklerini noksansız, istenilen süre içerisinde ve gerçeğe uygun olarak vermek, para ve para hükmündeki evrakı göstermek, bunların sayılmasına ve incelenmesine yardımcı olmak, yazılı bilgi taleplerini karşılamak, denetimde her türlü yardım ve kolaylığı göstermekle yükümlü olduğu, OSB ve OSBÜK organ üyeleri ile personelinin, kendi kusurlarından ileri gelen zararlardan sorumlu olacağı, bunların, para ve para hükmündeki evrak ve senetler ile bilanço, tutanak, rapor, defter ve belgeler üzerinde işledikleri suçlardan dolayı kamu görevlisi gibi cezalandırılacağı hükümleri yer almaktadır. Buna göre, 4562 sayılı

Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu kapsamında Organize Sanayi Bölgelerinin, müteşebbis heyetin başvurusu üzerine Bakanlıkça verilen kamu yararı kararı ve sınırları belirlenmiş yetki çerçevesinde kamulaştırma işlemleri yaptırabilen bir özel hukuk tüzel kişiliğine haiz olduğu hükmüne yer verilmiş olmasına rağmen, aynı kanun içerisinde Organize Sanayi Bölgelerinin kuruluş protokolünün neredeyse tamamen kamu tüzel kişilikleri tarafından şekillendirilmiş olması, adına kamulaştırma yaptırılabilen bir tüzel kişilik olarak tanımlanması, organlarının ve bu organların işleyişinin yasa koyucu tarafından ayrıntılı olarak düzenlenmiş olması, mali konulara ilişkin ayrıntıların yasada yer alması, faaliyet konularında vergi, resim ve harçlardan muaf tutulması ve Organize Sanayi Bölgesi görevlilerinin, tüzel kişiliğin parasal değerleri üzerinde işledikleri suçlardan dolayı kamu görevlisi olarak kabul edilmeleri yönünde düzenlemelere de yer verilmiş olması hususları dikkate alındığında, Organize Sanayi Bölgelerinin bu yönleri ile kamu hukuku tüzel kişiliğinin özelliklerine sahip olduğu anlaşılmaktadır.

16, 32, 43 ve 44 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğlerinde sürekli mükellefiyet tesis ettirmesi zorunlu ve ihtiyari olan kurum ve kuruluşlar belirtilmiş olup, diğer kamu kurumları sürekli mükellefiyet tesis ettirmesi gereken kurumlar arasında sayılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, damga vergisi uygulaması bakımından resmi daire statüsünde bulunmayan, ancak 4562 sayılı Kanun hükümlerine göre kurulan ve kuruluş amacı doğrultusunda faaliyet gösterdiği alanda kamu gücü ve ayrıcalıklarına sahip olduğu anlaşılan, dolayısıyla kamu tüzel kişiliğine haiz ve sürekli damga vergisi mükellefiyeti bulunan Organize Sanayi Bölgeleri tarafından alınan ihale kararlarının 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun II/2 fıkrası kapsamında damga vergisine tabi tutulması ve verginin tamamının OSB'nin muafiyeti nedeniyle OSB tarafından şirketinizden tahsil edilerek Kanununun 22/a bendi kapsamında damga vergisi beyannamesiyle beyan edilip ödenmesi; verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin ikinci fıkrası hükmü çerçevesinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin de müteselsilen sorumlu tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 49327596-155[DH.2018.68]-126211**

**Tarih:10/07/2019**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı**

**Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 49327596-155[DH.2018.68]-E.126211 10/07/2019**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Yönetimi ile Limited Şirket arasında yapılan "Peşin Arsa Satışı ve Vefa Hakkı Tesisi" başlıklı sözleşmenin damga vergisi ve noter harcı karşısındaki durumu.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, ... Organize Sanayi Bölgesi Müteşebbis Heyeti adına Bölge Yönetim Kurulu ile ... Maden Tarım Hayvancılık Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti. arasında düzenlenecek "Peşin Arsa Satışı ve Vefa Hakkı Tesisi" sözleşmesinin 492 sayılı Harçlar Kanunu ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu yönünden değerlendirilmesi hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 4 üncü maddesinde, bir kâğıdın tabi olacağı verginin tayini için o kâğıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kâğıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli Kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı; 9 uncu maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükme altına alınmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "IV.Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün (53) numaralı fıkrasında, organize sanayi bölgeleri, serbest bölgeler, endüstri bölgeleri, teknoloji geliştirme bölgeleri ve sanayi sitelerinde bulunan arsaların tahsisine ilişkin olarak düzenlenen sözleşmelerin ve taahhütnamelerin damga vergisinden istisna olduğu hükme bağlanmıştır. Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 38 inci maddesinin birinci fıkrasında, noter işlemlerinden bu Kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanların noter harçlarına tabi olduğu, birden fazla nüsha olarak düzenlenen muayyen bir bedeli ihtiva eden kâğıtlarla ilgili nispi harca tabi işlemlerden sadece bir nüsha için harç tahsil olunacağı; Kanuna bağlı (2) sayılı tarifenin I/1 maddesinde, muayyen bir meblağı ihtiva eden her nevi senet, mukavelename ve kağıtlardan beher imza için nispi oranda harç alınacağı hüküm altına alınmıştır.

Mezkur Kanunun 40 inci maddesinde, noter harçlarını harca mevzu olan işlemin yapılmasını isteyen kişilerin ödemekle mükellef oldukları, 41 inci maddesinde, noter harçlarının (2) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer veya ağırlık ölçüsüne göre nispi, işlemin nevi ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınacağı, 42 inci maddesinde ise değer veya ağırlık ölçüsüne göre harca tabi işlemlerde (2) sayılı tarifede yazılı değer ve ağırlıkların esas alınacağı belirtilmiştir. Ayrıca, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun "Arsa satışları" başlıklı 15 inci maddesinde, arsa satışları müteşebbis heyetin belirleyeceği prensipler içerisinde yönetim kurulunun yetki ve sorumluluğu ile gerçekleştirileceği ve Bakanlığa satışı takip eden ayın ilk haftası içerisinde bilgi verileceği; "Alt yapı tesisleri kurma, kullanma ve işletme hakkı" başlıklı 20 nci maddesinde, Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesisleri kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkının sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğunda olduğu; "Muafiyet ve destekler" başlıklı 21 inci maddesinde ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunu kapsamında yapacağı işlemler ve



düzenleyeceği kağıtlardan dolayı Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin damga vergisi ve harçtan muaf tutulması gerekmektedir.

Özelge talep formunuza ekli "Peşin Arsa Satışı Sözleşmesi ve Vefa Hakkı Tesisi" başlıklı kağıdın 1 inci maddesinde, ... Organize Sanayi Bölgesi Müteşebbis Heyeti, Bölge Yönetim Kurulunun Satıcı, ... Maden Tarım ve Hayvancılık Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti.'nin Alıcı olduğu; 2 nci maddesinde, sözleşmenin konusunun, organize sanayi bölgesi kurmak amacıyla, Sanayi ve Ticaret Bakanlığı ve Müteşebbis Heyet kararına uygun olarak satın alınmış bulunan bölge arazisinde, imar planına göre Heyet etmiş olan parseller üzerinde, İmar Planı, İmar Kanunu ve Nizamnamesi ile, 4562 sayılı OSB Kanunu, OSB Uygulama Yönetmeliği ve Müteşebbis Heyet, Bölge Yönetim Kurulu kararlarına uygun olarak, hayvansal ve bitkisel kompost tesisi kurmak üzere, üçüncü maddede belirtilen arsanın Peşin Arsa Satışı Sözleşmesi ve Vefa Hakkı Tesisi olduğu; 3 üncü maddesinde, ... Organize Sanayi Bölgesi imar sahası içerisindeki, 7.425,05 m2 lik ... ada ... no.lu parselden ibaret olduğu, sözleşmenin konusunu teşkil eden parselin yerini, taraflar Bölge Haritası (İmar Planı) üzerinde imzalayarak belirttiği, Bölge İmar Planı, OSB Kanunu ve Uygulama Yönetmeliği ile İmar Talimatının sözleşmeye ekli olup, sözleşmenin ayrılmaz parçası ve eki olduğu; 4 üncü maddesinde, toplam geçici bedelin ... TL olduğu, bu bedele; ... Organize Sanayi Bölgesi'nin bazı altyapı yatırımları (içme-kullanma suyu, kanalizasyon, yağmur suyu, bölge dahili yol ve elektrik şebekesi, sosyal tesisler, P.T.T. telefonteleks şebekesi, atıksu arıtma tesisi, doğalgaz şebekesi) inşaatının bedelleri dahil olduğu, içme kullanma suyu filtrasyon, yumuşatma tesisleri doğalgaz şebekesi ile ilave yapılacak olan, ağaçlandırma, park, bahçe tanzimi ve spor tesisleri inşaatlarının bedelleri dahil edilmediği; 6 ncı maddesinde, alıcının satın aldığı parselin tapu kayıtlarına idare lehine "Vefa Hakkı" şerhi konulmasını sağlayacağı, alıcının, satın aldığı parseli satıcının yazılı müsaadesini almadan başkasına devredemeyeceği, kiraya veremeyeceği, ifraz edip satamayacağı, sanayici, parseli üzerindeki yatırımın durumunu veya amacını hiçbir şekilde değiştiremeyeceği, yatırımın gerçekleştirilemediği takdirde, Bölge Yönetim Kurulunun onayını almadan herhangi bir işleme girişemeyeceği, bu hususları kabul ve taahhüt ettiği, satıcının, parsel devrini uygun bulması halinde, Bölge Yönetim Kurulunun yeni alıcı ile ayrı bir sözleşme yapacağı; 7 nci maddesinde, alıcının, sözleşmenin eki bulunan "4562 sayılı OSB Kanunu ve Uygulama Yönetmeliği" ile Organize Sanayi Bölgeleri için çıkarılacak yeni Yönetmeliklerin bütün madde ve hükümlerine ve Bakanlıklarca tadil edilecek yahut ilave edilecek yeni maddelerine, aynen uymayı kabul ve taahhüt ettiği, Uygulama Yönetmeliğinde mevcut yahut bu sözleşmenin yapıldığı tarihten sonradan yürürlüğe girecek; Müteşebbis Heyet ve Bölge Yönetim Kurulunun alacağı kararlara aynen uymayı şimdiden kabul ve taahhüt ettiği açıklamalarına yer verildiği anlaşılmaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin harçtan muaf olduğu dikkate alındığında, özelge talep formunuza ekli "Peşin Arsa Satışı Sözleşmesi ve Vefa Hakkı Tesisi" başlıklı kağıda ilişkin olarak Antalya Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinden noter harcı aranılmaması, ... Maden Tarım Hayvancılık Sanayi ve Ticaret Ltd. Şti.'den ise kendisine isabet eden noter harcının aranılması gerekmektedir. Diğer taraftan, ... Organize Sanayi Bölgesi ile ... Maden Tarım Hayvancılık San. ve Tic. Ltd. Şti. arasında düzenlenen "Peşin Arsa Satışı ve Vefa Hakkı Tesisi" başlıklı kağıdın organize sanayi bölgeleri mevzuatı kapsamında arsa tahsisine ilişkin olarak düzenlendiği dikkate alındığında, söz konusu kağıdın 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun IV/53 fıkrası uyarınca damga vergisinden istisna tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.45.15.01-155[62.01.181]-22979**

**Tarih: 28/02/2019**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 85373914-155[62.01.181]-22979 28.02.2019**

**Konu : Satış vaadi ile arsa tahsis sözleşmesinin damga vergisine tabi olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, ... Organize Sanayi Bölgesi içerisinde sınıai faaliyette bulunacak sanayicilere fabrika binası yapmak üzere "Satış Vaadi ile Arsa Tahsis Sözleşmesi(Vadeli)" ile arsa tahsisi yaptığınız, bölgenizin damga vergisinden muaf olduğu ancak bu sözleşmeye ilişkin damga vergisini ödemekle yükümlü bulunan sanayicilerin 2017/9759 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesi gereğince ilgili bentte yer alan damga vergisi oranının "0" olarak kararlaştırılması nedeniyle söz konusu sözleşmeye ait damga vergisinin ödenmemesi gerektiğini iddia ettikleri belirtilerek, bahse konu sözleşmenin "resmi şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri" kapsamında sıfır nispette damga vergisine tabi olup olmadığı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu kanundaki kağıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu; 22 nci maddesinin (a) bendinde, Maliye Bakanlığınca belirlenen mükellefler, kurum ve kuruluşlar tarafından bir ay içinde düzenlenen kağıtların vergisinin, ertesini ayın yirminci (371 Sıra No.'lu VUK Tebliği uyarınca yirmiüçüncü) günü akşamına kadar vergi dairesine bir beyanname ile bildirileceği ve yirmialtınıcı günü akşamına kadar ödeneceği; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olacağı, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu olacakları; üçüncü fıkrasında ise 22 inci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunanların, taraf oldukları işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin beyan ve ödenmesinden sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin; A/8 fıkrasında ise, resmi şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmelerinin nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 16, 32, 43 ve 44 Seri No.lu Damga Vergisi Genel Tebliğlerinde sürekli mükellefiyet tesis ettirecek olan ve ihtiyarilik sağlanan kurum ve kuruluşlar belirtilmiş olup; 43 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "4- Vergi ve cezada sorumluluk" başlıklı bölümünde; Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin 3 üncü fıkrası çerçevesinde, zorunlu veya ihtiyari olarak sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis ettirenler için taraf oldukları işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin beyan ve ödenmesi bakımından sorumluluk getirildiği, buna göre, zorunlu veya ihtiyari olarak sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis ettiren mükellefler ile diğer kişiler arasında düzenlenen ve damga vergisine tabi olan kağıtlara ait verginin tamamının sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis

ettiren mükellefler tarafından Kanununun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirlenen süre içinde beyan edilip ödeneceği, verginin zamanında beyan edilip ödenmemesi veya eksik ödenmesi durumunda, vergi, ceza ve ferilerinin işleme taraf olan ve damga vergisini sürekli makbuz verilmesi şekliyle ödemek zorunda olan mükelleflerden alınacağı ancak bu mükelleflerin vergi aslı için karşı tarafa rücu hakkının saklı olduğu açıklanmıştır. Ayrıca, 3/2/2017 tarih ve 29968 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan 2017/9759 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesinde, 1/7/1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün "A.Belli parayı ihtiva eden kağıtlar" başlıklı fıkrasının; (8) numaralı bendinde yer alan "Resmî şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri"ne ait damga vergisi oranının "0" (sıfır) olarak uygulanacağı kararlaştırılmıştır. Öte yandan, 1512 sayılı Noterlik Kanununun "Düzenleme Şeklinde Yapılması Zorunlu İşlemler" başlıklı 89 uncu maddesinde, "Niteliği bakımından tapuda işlem yapılmasını gerektiren sözleşme ve vekaletnamelerle, vasiyetname, mülkiyeti muhafaza kaydı ile satış, gayrimenkul satış va'di, vakıf senedi, evlenme mukavelesi, evlat edinme ve tanıma, mirasın taksimi sözleşmesi ve diğer kanunlarda öngörülen sair işlemler bu fasıl hükümlerine göre düzenlenir." hükmü yer almaktadır.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 18 inci maddesinde, arsa tahsisinin, yönetmelik hükümlerine göre müteşebbis heyetin veya genel kurulun belirleyeceği prensipler çerçevesinde yönetim kurulu tarafından yapılacağı; 21 inci maddesinde ise OSB tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, özelge talep formunuz ekinde yer alan .../5/2017 tarihli "Satış Vaadi İle Arsa Tahsis Sözleşmesi(Vadeli)"nin tapu memuru önünde veya noterde "Düzenlenme Şeklinde" düzenlenmediği ve 4562 sayılı Kanunun 18 inci maddesine göre OSB tüzel kişiliğinin damga vergisi muafiyeti bulunduğu dikkate alındığında, söz konusu sözleşmenin 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrası uyarınca damga vergisine tabi tutulması ve sözleşmeye ait damga vergisinin muafiyeti bulunmayan şirket tarafından ödenmesi gerekmekte olup verginin ödenmemesi halinde OSB tüzel kişiliğinin de sorumluluğu bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 11949253-010-3**

**Tarih: 16/04/2015**

**T.C.**

**TUNCELİ VALİLİĞİ**

**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

**Sayı : 11949253-010-3 16/04/2015**

**Konu : Damga vergisi istisnası.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ekinin incelenmesinden, ... Organize Sanayi Bölgesi Müteşebbis Heyet Başkanlığınca Sosyal Güvenlik Kurumuna verilecek sigorta prim bildiregeleri

ile vergi dairesine verilecek Muhtasar ve KDV Beyannamelerinin damga vergisinden istisna olup olmadığı yönünde görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler resmi daire sayılmayacağı; Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "İV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün 2/b vergi beyannamelerin; 2/e fıkrasında da sosyal güvenlik kurumlarına verilen sigorta prim bildirelerinin maktu damga vergisine tabi tutulacağı hükümlerine yer verilmiştir. Diğer taraftan, 20/05/2006 tarih ve 26173 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak yürürlüğe giren 5502 sayılı Kanun ile 4958 sayılı Sosyal Sigortalar Kanununun 1 ila 24 üncü maddeleri yürürlükten kaldırılmış, Sosyal Güvenlik Kurumu kurulmuştur. Söz konusu Kanunun "Vergi ve fon muafiyeti" başlıklı 36 ncı maddesiyle de Sosyal Güvenlik Kurumuna damga vergisi muafiyeti getirilmiştir.

Konuya ilişkin olarak yayımlanan 16 sayılı Damga Vergisi Sirkülerinin 3 üncü bölümünde de, 488 sayılı Kanunun 8 inci maddesinde tanımlanan resmi daireler ya da damga vergisinden muaf tutulmuş diğer kişi ve kuruluşlar tarafından 5502 sayılı Kanuna göre damga vergisi muafiyeti bulunan Sosyal Güvenlik Kurumuna 5510 sayılı Sosyal Sigortalar ve Genel Sağlık Sigortası Kanunu hükümleri gereğince verilecek sigorta prim bildirgesi niteliğindeki aylık prim ve hizmet belgesi ile e-bildirge sözleşmelerinin damga vergisine tabi tutulmaması gerektiği açıklanmıştır.Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 20 nci maddesinde, Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesisleri kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkının sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğunda olduğu; 21 inci maddesinde ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, ... Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine 4562 sayılı Kanunun uygulanmasına dair işlemler yönünden muafiyet tanındığı hususu dikkate alındığında, bu kapsamda değerlendirilmesi mümkün bulunmayan vergi dairesine verilecek KDV ve muhtasar beyannameleri ile Sosyal Güvenlik Kurumuna verilecek sigorta prim bildirgesi niteliğindeki aylık prim ve hizmet belgelerinin damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: 85373914-155[62.01.57]-44**

**Tarih: 26/05/2014**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

**Sayı : 85373914-155[62.01.57]-44**

**Tarih: 26/05/2014**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesine ait okula yapılan eğitim öğretim destek ödemelerinin damga vergisine tabi olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun ve eklerinin incelenmesinden, Organize Sanayi Bölgenize ait Mesleki ve Teknik Okuluza ... Milli Eğitim Müdürlüğünce yapılan 2013-2014 eğitim ve öğretim yılı destek tutarından damga vergisi kesildiği, ancak 4562 sayılı Kanununun 21 inci maddesi gereğince Bölgenizin damga vergisinden muaf olduğu belirtilerek, söz konusu ödemelerden damga vergisi kesintisi yapıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kâğıtlar teriminin yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV.Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle, kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kâğıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hüküm altına alınmış olup, söz konusu istisna hükmü, Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun uygulanması ile ilgili işlemleri kapsamaktadır. Diğer yandan 5580 sayılı Özel Öğretim Kurumları Kanununun 12 nci maddesinde, bu kanun kapsamında organize sanayi bölgelerinde açılan mesleki ve teknik eğitim okullarında öğrenim gören her bir öğrenci için, 2012-2013 eğitim ve öğretim yılından başlamak üzere, resmî okullarda öğrenim gören bir öğrencinin okul türüne göre Devlete maliyetinin bir buçuk katını geçmemek üzere, her eğitim öğretim yılı itibarıyla Maliye Bakanlığı ile Bakanlık tarafından müştereken belirlenen tutarda, Bakanlık bütçesine bu amaçla konulan ödenekten eğitim ve öğretim desteği yapılabileceği hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, ... Milli Eğitim Müdürlüğünce 5580 sayılı Kanun kapsamında Organize Sanayi Bölgenize ait Mesleki ve Teknik Okula yapılan 2013-2014 eğitim ve öğretim yılı destek ödemelerinin, resmi dairelerce mal ve hizmet alımına ilişkin olarak kişilere yapılan ödemeler kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmadığından, söz konusu ödemeler nedeniyle düzenlenen kâğıtların damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.33.15.01-2011-705-27-25**

**Tarih: 06/03/2012**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**MERSİN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.33.15.01-2011-705-27-25 06/03/2012**

**Konu : Katılımcılar tarafından organize sanayi bölgesine verilen parsel taahhüt bildirimini ile tapu verme taahhütnamesinin damga vergisi ve harca tabi olup olmadığı.**

**İlgi .. tarihli özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, ... Organize Sanayi Bölgesinde parsel tahsisi yapılan katılımcılara ait "Tapu Verme Taahhütnamesi" ve ekinde bulunan "Parsel Taahhüt Bildirimi" nin damga vergisi ve harca tabi olup olmadığı ile tabi olması durumunda, damga vergisi ve harcin matrahı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1 inci maddesinde, bu Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılarak buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı, mahiyeti tayin edilmek istenen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı; 10 uncu maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre vergi alınacağı, bu kağıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide kağıtların mahiyetlerinin esas olduğu, belli para teriminin, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl parayı ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanun'a ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010 tarihinden geçerli olmak üzere Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasındaki kağıtlara ilişkin damga vergisi oranı binde 8,25 olarak belirlenmiştir. Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 38 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, "Noter işlemlerinden bu kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanları noter harçlarına tabidir."denilmiş, 41 inci maddesinde de, "Noter harçları (2) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer veya ağırlık ölçüsüne göre nispi, işlemin nevi ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınır" hükmüne yer verilmiştir. Kanunun 42 nci maddesinde ise "Değer veya ağırlık ölçüsüne göre harca tabi işlemlerde (2) sayılı tarifede yazılı değer veya ağırlık esastır. (5766 sayılı Kanun'un 11 inci maddesi ile değişen fıkra) Menkul ve gayrimenkul mallar hakkında alım, satım, taahhüt ve rehinle ilgili her nevi mukavele, senet ve kağıtlarda değer gösterilmesi mecburidir. Rehin bordroları ile kamu idarelerine verilmek üzere ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uyulacağına ilişkin olarak düzenlenen taahhütnameler hakkında bu hüküm uygulanmaz." hükmü yer almaktadır. Aynı Kanun'un "Çeşitli işlemlerde değer" başlıklı 43 üncü maddesinde ise, "Tarifede yazılı nispi harçların hesabında, sulh işlemlerinde sulh olunan bedel, rehin işlemlerinde rehin bedeli, kiralarda mukaveledeki süreye göre kira karşılığının toplamı, süre belli değilse bir yıllık kira tutarı, hizmet akdinde süreye göre verilecek ücretin toplamı, süre belli değilse bir yıllık ücret tutarı, sermaye şirketlerinde konulan ve ileride konulması taahhüt edilen sermayenin toplamı,kaydı hayatla irat bağlanmasında bir yıllık irat tutarı, harca esas olur.

Kiralamanın devir ve feshinde geri kalan süreye, sermayenin artırılmasında yalnız artırılan kısma ve sermaye paylaşılmasında mevcut miktara göre harç alınır." hükmüne yer verilmiştir.

Harçlar Kanunu'na bağlı (2) sayılı tarifenin "Noter Harçları" başlıklı I/1 fıkrasında, muayyen bir meblağı ihtiva eden her nevi senet, mukavelename ve kâğıtlardan beher imza için binde 0,60 oranında harç alınacağı hüküm altına alınmıştır. (Bu oran 29/12/2009 tarih ve 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere binde 0,99 olarak yeniden tespit edilmiştir.) 492 sayılı Kanun'un 42 nci maddesi gereğince noterde gerçekleştirilecek menkul ve gayrimenkul malların alım, satım, taahhüt ve rehne konu işlemlerini kapsayan her nevi mukavele, senet ve kağıtlarda değer gösterilme zorunluluğu getirilmiş, 43 üncü maddede ise bazı noter işlemlerinde nispi esasa göre hesaplanacak noter harcının hesaplanacağı değerler belirlenmiştir.

Buna göre:

- 1- 43 üncü madde kapsamında yer alan kağıtların bu maddede belirtilen değerler üzerinden,
- 2- 42 nci madde gereğince belli bir değer gösterilmesi zorunlu olan ancak, 43 üncü madde kapsamında bulunmayan kağıtlarda, kağıdın düzenleyici hükümlerine paralellik teşkil edecek şekilde bildirilecek değer üzerinden,
- 3- 42 nci madde kapsamında yer almamakla birlikte, belli bir değer içeren kağıtların ihtiva ettiği değer üzerinden nispi harca tabi tutulması gerekmektedir. Bu itibarla, özelge talep formunuz ekini teşkil eden "Tapu Verme Taahhütnamesi" ve "Parsel taahhüt Bildirimi" başlıklı kağıtlarda 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun 42 nci maddesi hükmü gereğince değer gösterilmesi gerektiğinden, söz konusu kağıtların düzenleyici hükümleri doğrultusunda bir değer gösterilmesi ve gösterilecek bu değer üzerinden 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrası uyarınca damga vergisine ve 492 sayılı Kanuna bağlı (2) sayılı tarifenin I/1 maddesine göre nispi harca tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-DV-2010/23-160**

**Tarih: 11/10/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI  
KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI  
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)  
ÇOK İVEDİ**

**Sayı :B.07.1.GİB.4.41.15.01-DV-2010/23-160**

**Tarih: 11/10/2011**

**Konu : OSB Yönetimine verilen taahhütnamenin damga vergisine ve harca tabi olup olmayacağı.**

**İlgi : ... tarihli özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, ... Organize Sanayi Bölgesinde yatırım yapma talebinde bulunan firmaların son durumlarını tespit etme ve müracat eden firmaların yatırım yapma sıralamasının belirlenmesi amacıyla kendilerine bir parsel tahsisi yapmadan, ileriki süreçte olası parsel tahsisine ilişkin OSB Uygulama Yönergesi hükümleri gereğince firmalardan talep edilen taahhütnamelerin damga vergisi ve harca tabi olup olmadığı ve söz konusu taahhütnamelerde bedel gösterilip gösterilmeyeceği hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde damga vergisinin mükellefinin kağıtları imzalayanlar olduğu; 10 uncu maddesinde, damga vergisinin

nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide kağıtların nev'i ve mahiyetine göre bu kağıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide kağıtların mahiyetinin esas alınacağı, belli para teriminin kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade ettiği hüküm altına alınmıştır. Aynı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010 tarihinden geçerli olmak üzere Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasındaki kağıtlara ilişkin damga vergisi oranı binde 8,25 olarak belirlenmiştir. Diğer taraftan, 492 sayılı Harçlar Kanununun 38 inci maddesinin 1 inci fıkrasında, "Noter işlemlerinden bu kanuna bağlı (2) sayılı tarifede yazılı olanları noter harçlarına tabidir." denilmiş, 41 inci maddesinde de "Noter harçları (2) sayılı tarifede yazılı işlemlerden değer veya ağırlık ölçüsüne göre nispi, işlemin nevi ve mahiyetine göre maktu esas üzerinden alınır." hükmüne yer verilmiştir. Kanunun 42 nci maddesinde ise, "Değer veya ağırlık ölçüsüne göre harca tabi işlemlerde (2) sayılı tarifede yazılı değer veya ağırlık esastır. (5766 sayılı Kanunun 11 inci maddesi ile değişen fıkra) Menkul ve gayrimenkul mallar hakkında alım, satım, taahhüt ve rehinle ilgili her nevi mukavele, senet ve kağıtlarda değer gösterilmesi mecburidir. Rehin bordroları ile kamu idarelerine verilmek üzere ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uyulacağına ilişkin olarak düzenlenen taahhütnameler hakkında bu hüküm uygulanmaz." hükmü yer almaktadır. Aynı Kanunun "Çeşitli İşlemlerde Değer" başlıklı 43 üncü maddesinde ise, "Tarifede yazılı nispi harçların hesabında, sulh işlemlerinde sulh olunan bedel, rehin işlemlerinde rehin bedeli, kiralarda mukaveledeki süreye göre kira karşılığının toplamı, süre belli değilse bir yıllık kira tutarı, hizmet akdinde süreye göre verilecek ücretin toplamı, süre belli değilse bir yıllık ücret tutarı, sermaye şirketlerinde konulan ve ileride konulması taahhüt edilen sermayenin toplamı, kaydı hayatla irat bağlanmasında bir yıllık irat tutarı, harca esas olur. Kiralamanın devir ve feshinde geri kalan süreye, sermayenin artırılmasında yalnız artırılan kısma ve sermaye paylaşılmasında mevcut miktara göre harç alınır. (3689 sayılı Kanunun 10 uncu maddesiyle eklenen fıkra) Motorlu kara taşıtları ile ilgili alım, satım ve taahhüt işlemlerinde gösterilecek değer; işleme konu olan taşıtın cinsi, markası, modeli, tipi ve yaşı itibarıyla Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliğince tespit edilen ve işlemin yapıldığı tarihte geçerli olan kasko sigortasına esas değerinden aşağı olamaz. Türkiye Sigorta ve Reasürans Şirketleri Birliğince düzenlenen listelerde yer almayan eski model taşıtları asgarî değeri; o taşıtların listede yer alan en eski modelleri için belirlenen değerinden, her model yılı için % 10 indirim yapılmak suretiyle tespit edilir. Birlikçe düzenlenen listelerde yer almayan taşıtların değerleri, emsali taşıtların değerlerinden aşağı olamaz. Bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye ve Gümrük Bakanlığınca belirlenir" hükmüne yer verilmiştir.

Kanuna bağlı (2) sayılı tarifenin I-1 inci maddesinde, muayyen bir meblağı ihtiva eden her nevi senet, mukavelename ve kağıtlardan beher imza için nispi harç alınacağı, II-1 maddesinde de, belli meblağı ihtiva etmeyen ve alınacak harç miktarı kanun ve tarife de ayrıca gösterilmemiş olan senet, mukavele ve kağıtlardaki imzaların her birinden maktu esasa göre harç alınacağı açıklanmıştır. 492 sayılı Kanunun 42 nci maddesi gereğince noterde gerçekleştirilecek menkul ve gayrimenkul malların alım, satım, taahhüt ve rehne konu işlemlerini kapsayan her nevi mukavele, senet ve kağıtlarda değer gösterilme zorunluluğu getirilmiş, 43 üncü maddede ise bazı noter işlemlerinde nispi esasa göre hesaplanacak noter harcının hesaplanacağı değerler belirlenmiştir.

Buna göre;

1- 43 üncü madde kapsamında yer alan kağıtların bu maddede belirtilen değerler üzerinden,



2- 42 nci madde gereğince belli bir değer gösterilmesi zorunlu olan ancak, 43 üncü madde kapsamında bulunmayan kağıtlarda, kağıdın düzenleyici hükümlerine paralellik teşkil edecek şekilde bildirilecek değer üzerinden,

3- 42 nci madde kapsamında yer almamakla birlikte, belli bir değer içeren kağıtların ihtiva ettiği değer üzerinden, nispi harca tabi tutulması gerekmektedir

Bu itibarla, özelge talep formu ekinde yer alan "Taahhütname" başlıklı kağıtta 492 sayılı Harçlar Kanununun 42 nci maddesi hükmü gereğince değer gösterilmesi gerektiğinden, söz konusu kağıtta düzenleyici hükümleri doğrultusunda bir değer gösterilmesi ve gösterilecek bu değer üzerinden de 492 sayılı Kanuna bağlı (2) sayılı tarifenin I-1 inci maddesi gereğince nispi harç ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasına göre binde 8,25 nispetinde damga vergisi aranılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.4.DEF.0.14.10.00-DVK/680--41**

**Tarih: 26/09/2011**

**T.C.**

**BOLU VALİLİĞİ**

**Defterdarlık Gelir Müdürlüğü**

**Sayı :B.07.4.DEF.0.14.10.00-DVK/680--41**

**Tarih: 26/09/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğü tarafından yüklenicilere yapılacak hakediş ödemelerinden dolayı damga vergisi kesintisi yapılıp yapılmayacağı.**

**İlgi : ... tarih ve ... sayılı özelge talep formunuz.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünüzce, müteahhit firma ... San. Tic. Ltd. Şti.ne yapılacak hakediş ödemelerinden dolayı damga vergisi kesintisi yapılıp yapılmayacağı hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olacağı, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların da müteselsilen sorumlu olacağı hükümleri yer almaktadır.

Mezkur Kanuna ekli (I) sayılı tablonun "IV-Makbuzlar ve Diğer Kağıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, "Resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli bir parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış ve açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini

temin eden kağıtlar"ın damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010 tarihinden geçerli olmak üzere nispi damga vergisi oranı, Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrasındaki kağıtlar için binde 8,25 olarak belirlenmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesi ile Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine bu Kanunun uygulanmasına dair işlemler yönünden muafiyet tanınmış olup, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği ile 488 sayılı Kanuna göre kişi konumunda bulunanlar arasında düzenlenen ve Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kağıtların damga vergisine tabi tutulması ve verginin tamamının kişi konumunda bulunanlarca ödenmesi, verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin ikinci fıkrası hükmü çerçevesinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin de müteselsilen sorumlu tutulması gerekmektedir. Diğer taraftan, resmi daire sayılmayan kişi ve kuruluşlarca diğer kişi ve kuruluşlara yapılan mal ve hizmet bedeli ödemesine ilişkin düzenlenen kağıtlar Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kağıtlardan olmadığından, 488 sayılı Kanuna göre kişi konumunda bulunan Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünüzce yine kişi konumunda bulunan müteahhit firmaya yapılan hakediş ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtların Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrasına göre damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.16.16.02-320.10.15-196**

**Tarih: 06/09/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.16.16.02-320.10.15-196 06/09/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin damga vergisi muafiyeti.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, bölgeniz sınırları içerisinde bulunan elektrik hatlarının, ... A.Ş. ile Müdürlüğünüz arasında yapılan protokol ile bedeli mukabili devir alınacağından bahisle, söz konusu devir protokolüne ait damga vergisi muafiyeti hakkında görüş istenildiği anlaşılmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği; 3 üncü maddesinde ise damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu ve resmi daireler ile kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın genel ve özel bütçeli idarelerle il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olduğu, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga

vergisinin noksan ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, ancak bu kağıtlara ait verginin hiç ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların müteselsilen sorumlu olacağı hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I-Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin binde 7,5 nispetinde damga vergisine tabi olacağı hüküm altına alınmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010 tarihinden geçerli olmak üzere Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasındaki kağıtlara ilişkin damga vergisi oranı binde 8,25 olarak belirlenmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 20 nci maddesinde, Organize Sanayi Bölgelerinin ihtiyacı olan elektrik, su, kanalizasyon, doğalgaz, arıtma tesisi, yol, haberleşme, spor tesisleri gibi alt yapı ve genel hizmet tesisleri kurma ve işletme, kamu ve özel kuruluşlardan satın alınarak dağıtım ve satışını yapma, üretim tesisleri kurma ve işletme hakkının sadece Organize Sanayi Bölgesinin yetki ve sorumluluğunda olduğu; 21 inci maddesinde ise, Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin, bu Kanunun uygulaması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğu hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesi ile belirtilen muafiyet hükmü Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tanınmış olup, ... A.Ş. ile yapılan elektrik hatları devir protokolünün tarafının Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliği olması halinde söz konusu protokole ait damga vergisinin tamamının ... A.Ş. tarafından ödenmesi, verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde ise vergi ve cezanın tamamından adı geçen firma ile birlikte Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğinin de müteselsilen sorumlu tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

### **İLAN ve REKLAM VERGİSİ**

-Sayı: 85373914-175.02[66.01.03]-116

Tarih: 26/10/2015

T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**MANİSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü**

Sayı : 85373914-175.02[66.01.03]-116 26/10/2015

**Konu : OSB'de ilan ve reklam vergisi tahsil etme yetkisi.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Turgutlu 1. Organize Sanayi Bölgesi tarafından Belediyenize hitaben verilen dilekçede, organize sanayi bölgesi içerisinde yer alan firmalardan ilan ve reklam vergisinin alınmamasının talep edildiği belirtilerek, söz konusu bölgelerdeki fabrika, işyeri, işletme vb. yerlerden ilan ve reklam vergisinin tarh, tahakkuk ve tahsil etme yetkisinin Belediyenize ait olup olmadığı hususlarında Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Bilindiği üzere, 2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 12 nci maddesinde, "*Belediye sınırları ile mücavir alanları içinde yapılan her türlü ilan ve reklam, İlan ve Reklam Vergisine tabidir.*";13 üncü maddesinde de, "*İlan ve Reklam Vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişilerdir.*" hükmü yer almaktadır. Ayrıca aynı Kanunun 14 üncü maddesinde, ilan ve reklam vergisine ilişkin istisna ve muafiyet hükümleri düzenlenmiş olup organize sanayi bölgesi içerisinde yer alan firmaların yaptığı veya yaptırdığı ilan ve reklamların söz konusu vergiden istisna olduğuna dair bir hüküm bulunmamaktadır. Diğer taraftan, 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanununun 7 nci maddesi ile büyükşehir ve ilçe belediyelerinin görev ve sorumlulukları belirlenmiş olup 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanunuyla Sanayi ve Ticaret Bakanlığına ve organize sanayi bölgelerine tanınan yetki ve sorumluluklar bu Kanunun kapsamı dışında olduğu; 23 üncü maddesinin (e) bendinde, 7 nci maddenin birinci fıkrasının (g) bendinde belirtilen alanlar ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilân ve reklamların vergileri ile asma, tahsis ve bakım ücretleri. Büyükşehir belediyesinin gelirleri arasında olduğu hükme bağlanmıştır. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde, "*OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır...*" hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer verilen hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ilan ve reklam vergisinin mükellefi, yurt dışından gönderilen ilan ve reklamlar da dahil olmak üzere, ilan ve reklamı kendi adına yapan veya yaptıran gerçek veya tüzel kişiler olduğundan, büyükşehir belediyesi sınırları içinde bulunan organize sanayi bölgelerinde yer alan sanayi kuruluşlarının, büyükşehir belediyesinin yetki alanındaki meydan, bulvar, cadde ve ana yollar üzerinde bulunan kendi binaları ile bu alanlara cephesi bulunan binalar üzerindeki her türlü ilan ve reklamlarının vergileri büyükşehir belediyesine, büyükşehir ilçe belediyesi sınırları içinde yapılacak ilan ve reklamlarının vergileri ise, büyükşehir ilçe belediyelerine ödenmesi gerekmektedir. Ancak, organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğince yapılan veya yaptırılan ilan ve reklamların ise, 4562 sayılı Kanunun 21'inci maddesine göre ilan ve reklam vergisinden muaf tutulması gerekir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**ÇEVRE TEMİZLİK VERGİSİ**

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK-2010/3-31**

**Tarih: 12/04/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK-2010/3-31 12/04/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün Çevre Temizlik Vergisi istisnasının olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan vergi resim ve harç muafiyeti kapsamında organize sanayi bölgesinin çevre temizlik vergisini ödeyip ödemeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun mükerrer 44 üncü maddesinin birinci fıkrasında, "Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde bulunan ve belediyelerin çevre temizlik hizmetlerinden yararlanan konut, iş yeri ve diğer şekillerde kullanılan binalar çevre temizlik vergisine tabidir." hükmü yer almaktadır. Aynı maddenin ikinci fıkrasında, çevre temizlik vergisinden muaf tutulan kurumlar sayılmış olup sayılan kurumlar arasında organize sanayi bölgelerine yer verilmemiştir. Ayrıca, çevre temizlik uygulaması ile ilgili olarak 30 Seri No.lu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliğinde açıklamalar yapılmış olup söz konusu Tebliğin "Verginin Konusu ve Kapsamı" başlıklı 1 inci bölümünün ikinci fıkrasında, "Maddenin birinci fıkrasında geçen, "Çevre temizlik hizmetinden", bu madde kapsamındaki konut, işyeri ve diğer şekillerde kullanılan binalarda yeme, içme, kullanma, büro ve benzeri faaliyetler sonucu veya park ve piknik alanları gibi yerlerde oluşan ve çevrenin kirlenmesine neden olan her türlü çevresel atıkların, çevre ve insan sağlığına olumsuz etkilerinin önlenmesi için düzenli bir şekilde toplanması, taşınması, geri kazanılması, düzenli depolanması ve bertarafı suretiyle çevreye ve insan sağlığına zararsız hale getirilmesi ve bu suretle ekonomiye katkı sağlama işlemlerinin tümünün veya birkaçının anlaşılması gerekir." denilmektedir. Diğer taraftan, 4562 Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun muafiyetleri düzenleyen 21 inci maddesinde, "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmüne yer verilmiştir.

Bu açıklamalara göre, 30 Seri No.lu Belediye Gelirleri Kanunu Genel Tebliğinin 1 inci bölümünün ikinci fıkrasında belirtilen temizlik hizmetlerinin ilgili belediyece verilmesi halinde organize sanayi bölgesindeki binalar çevre temizlik vergisine tabi tutulacaktır. 4562 sayılı Kanunun yukarıda belirtilen muafiyet hükmü çevre temizlik vergisini kapsamadığından organize sanayi bölgesi tüzel kişiliğinin kullandığı binalar ile ilgili çevre temizlik vergisinin ödenmesi gerekecektir. Öte yandan, söz konusu çevre temizlik hizmetinin organize sanayi bölgesince verilmesi halinde ise organize sanayi bölgesindeki binalar için çevre temizlik vergisi aranılmayacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**KURUMLAR VERGİSİ**

-Sayı: 38418978-125[4-12/13]-208

Tarih: 12/03/2013

T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü**

Sayı : 38418978-125[4-12/13]-208 12/03/2013

**Konu : Organize Sanayi Bölgesinin yeni kurulacak ... vakfına kurucu üye olarak katılması halinde kurumlar vergisi muafiyeti.**

İlgide kayıtlı özelve talep formunuzda, Organize Sanayi Bölgesi katılımcılarının nitelikli eleman ihtiyacını karşılamak amacıyla kurulacak ... vakfının kurucu üyesi olmanız ve vakfa ... TL özgvlemeniz durumunda, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1-n maddesinde belirtilen kurumlar vergisi muafiyetinin devam edip etmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamını bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

03.04.2007 tarihli ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1 (n) maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan "Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklama ile hangi hallerde organize sanayi bölgelerine bağlı iktisadi işletmenin oluşmuş sayılacağı açıklığa kavuşturulmuştur. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü, sadece anılan kanunda yer alan görevlere ilişkin işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olduğundan, organize sanayi bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir. Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak kabul edilen organize sanayi bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde sayılan faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisinden muaf tutulacağı tabiidir. Bu çerçevede, Organize Sanayi Bölgelerinizin nitelikli eleman ihtiyacını karşılamak amacıyla kurulacak vakfa kurucu üye olarak katılması ve söz konusu vakfi maddi olarak desteklemesi durumunda, Organize Sanayi Bölgenizin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmaması nedeniyle muafiyetin kaldırılması gibi bir hususta söz konusu olmayacaktır. Ancak,

Organize Sanayi Bölgenizin vermiş olduğu maddi destek karşılığında vakıf tarafından verilecek eğitimler ve diğer faaliyetlerden elde edilen kazançtan pay alması halinde iktisadi işletme oluşacağından, bu iktisadi işletmenin yukarıda yer alan muafiyet hükmünden yararlanması söz konusu olmayacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2010/19-40**

**Tarih: 03/05/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.01-KVK-2010/19-40 03/05/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgeleri tüzel kişiliğinin kurumlar vergisi mükellefiyetinin olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, organize sanayi bölgeleri tüzel kişiliğinin kurumlar vergisi mükellefiyeti olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamı bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanılan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1 (n) maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan "Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklamalarıyla organize sanayi bölgelerinin hangi iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabi olacağı belirtilmiştir. Aynı Tebliğin (2.4.) bölümünde ise "...Kazanç sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer

şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez." Denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü, sadece işlemler üzerinden alınan vergi, resim ve harçları kapsamakta olduğundan, organize sanayi bölgelerinin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir. Buna göre, vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen organize sanayi bölgeleri tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. Ancak 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde sayılan faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisinden muaf tutulacağı tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

## **BANKA ve SİGORTA MUAMELELERİ VERGİSİ MUAFIYETİ**

-T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.35.17.01-35-02-273 02/03/2012**

**Konu : Banka ve Sigorta Muameleleri Vergisi Muafiyeti.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, bankalardan organize sanayi bölgesi adına altyapı hizmetlerinin tamamlanabilmesi için kullanılan kredilerin, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesi uyarınca banka ve sigorta muameleleri vergisinden muaf tutulması gerektiği belirtilerek konu hakkındaki Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28 inci maddesinde, "Banka ve sigorta şirketlerinin 10/6/1985 tarihli ve 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanununa göre yaptıkları işlemler hariç olmak üzere, her ne şekilde olursa olsun yapmış oldukları bütün muameleler dolayısıyla kendi lehlerine her ne nam ile olursa olsun nakden veya hesaben aldıkları paralar banka ve sigorta muameleleri vergisine tabidir." hükmü ve aynı Kanunun mükellefi belirleyen 30 uncu maddesinde ise banka ve sigorta muameleleri vergisini banka ve bankerlerle sigorta şirketlerinin ödeyeceği hükmü yer almaktadır. Öte yandan, 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesinde; "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmü bulunmaktadır. Bu düzenleme ile Organize Sanayi Bölgesi tüzel kişiliğine tanınan muafiyet, vergi, resim ve harç mükellefiyeti doğrudan doğruya bu tüzel kişiliğe terettüp eden mükellefiyetle ilgilidir. Daha açık bir ifade ile Organize Sanayi Bölgelerinin verginin mükellefi olması halinde söz konusu muafiyetin uygulanma imkanı bulunmaktadır.



Bu olayda banka ve sigorta muameleleri vergisinin mükellefi kredi kullandırma işlemini yapan bankalardır. Bankaların kredi işlemlerinin söz konusu muafiyet kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır. Buna göre, söz konusu kredi işlemleri dolayısıyla bankalar tarafından lehe alınan paraların banka ve sigorta muameleleri vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

## **BİNA İNŞAAT HARCINDAN ve YAPI KULLANMA HARCINDAN MUAFİYET**

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK-2010/2-33**

**Tarih: 12/04/2011**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK-2010/2-33 12/04/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün bina inşaat harcından ve yapı kullanma harcından istisna olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan vergi, resim ve harç muafiyeti kapsamında organize sanayi bölgesinde inşa edilecek binalar için bina inşaat harcı ve yapı kullanma harcının aranıp aranılmayacağı konusunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun Ek-1 inci maddesinde belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatının (bina ve tadiller dahil), inşaat veya tadilat ruhsatının bina inşaat harcına tabi olduğu; Ek-2 nci maddesinin (c) bendinde ise her türlü fabrika, değirmen sınıai nitelikli imalathaneler ve tersaneler ile organize sanayi bölgelerinde yapılan her türlü bina inşaatı sera ve benzeri örtü altı tarım yapılan tesisler, ahır, samanlık, kümes, su ürünleri ve hayvan barınağı ile yemlik gibi yapı tesis inşaatının bina inşaat harcından müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı Kanununun 80 inci maddesinde, imarla ilgili harçlara ilişkin hükümlere yer verilmiş olup (f) bendinde, yapı kullanma izni verilmesi işleri, yapı kullanma izin harcına tabi tutulmuş ve söz konusu maddenin son fıkrasında ise organize sanayi bölgeleri ve sanayi ve küçük sanat sitelerinde yapılan yapı ve tesislerin bina inşaat harcı ve yapı kullanma izni harcından müstesna olduğu hükme bağlanmış bulunmaktadır.

Yukarıda yer alan hükümlere göre, organize sanayi bölgelerinde yapılan yapı ve tesislerin bina inşaat harcı ve yapı kullanma izni harcından müstesna tutulması gerekmektedir.  
Bilgi edinilmesini rica ederim.

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.34.18.01-007.01-16**

**Tarih: 25/03/2010**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.34.18.01-007.01-16 25/03/2010**

**Konu : Bina inşaat harcından ve yapı kullanma izni (iskan) harcından istisna edilip edilmeyeceği.**

2464 sayılı Kanununun Ek-1 inci maddesinde, belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde yapılan her türlü bina inşaatının (ilave ve tadiller dahil), inşaat veya tadilat ruhsatının bina inşaat harcına tabi olacağı, Ek-2 nci maddesinin (c) bendinde ise her türlü fabrika, değirmen, sınai nitelikteki imalathaneler ve tersaneler ile organize sanayi bölgelerinde yapılan her türlü bina inşaatı ile sera ve benzeri örtü altı tarım yapılan tesisler, ahır, samanlık, kümes, su ürünleri ve hayvan barınağı ile yemlik gibi yapı ve tesis inşaatının, bina inşaat harcından müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Aynı Kanununun 80 inci maddesinde imarla ilgili harçlara ilişkin hükümlere yer verilmiş olup (f) bendinde, yapı kullanma izni verilmesi işleri, yapı kullanma izni harcına tabi tutulmuştur. Söz konusu maddenin son iki fıkrasında da, 7269 sayılı Umumi Hayata Müessir Afetler Dolayısıyla Alınacak Tedbirlerle Yapılacak Yardımlara Dair Kanun hükümleri uyarınca yapılan yapı ve tesisler ile belediye ve mücavir alan sınırları içinde veya dışında inşa edilecek sera ve benzeri örtü altı tarım faaliyetinde kullanılmak üzere inşa edilen tesisler, ahır, samanlık, kümes ve hayvan barınakları ile yemlik gibi yapı ve tesisler 5302 sayılı İl Özel İdaresi Kanunu uyarınca alınacak ücretler, imarla ilgili harçlardan ve bina inşaat harcından, organize sanayi bölgeleri ile sanayi ve küçük sanat sitelerinde yapılan yapı ve tesislerin ise bina inşaat harcı ve yapı kullanma izni (iskan) harcından müstesna olacağı hüküm altına alınmıştır. Bu itibarla, ... ilçesi, ... ada ... nolu parselde inşa etmek istediğiniz fabrika binasının, 2464 sayılı Kanununun Ek-2 nci maddesinin (c) bendi hükmü uyarınca bina inşaat harcından istisna edilmesi gerekmektedir. Ayrıca, söz konusu fabrikanın inşa edildiği yerin organize sanayi bölgesi ile sanayi ve küçük sanat sitelerinde bulunması halinde anılan Kanununun 80 inci maddesi hükmü uyarınca, söz konusu bina, yapı kullanma izni (iskan) harcından da müstesna olacaktır. Bilgi edinilmesini rica ederim.

**ELEKTRİK ve HAVAGAZI TÜKETİM VERGİSİNDEN MUAFİYET**

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK-2010/4-55**

**Tarih: 31/05/2011**

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**KOCAELİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.41.15.01-BGK-2010/4-55 31/05/2011**

**Konu : Organize Sanayi Bölgesi Müdürlüğünün Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisi istisnasının olup olmadığı.**

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan vergi, resim ve harç muafiyeti kapsamında organize sanayi bölgesinin ortak kullanım alanlarında tüketilecek elektriğin elektrik ve havagazı tüketim vergisinden istisna olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

2464 sayılı Belediye Gelirleri Kanununun 34 üncü maddesinde, "Belediye sınırları ve mücavir alanlar içinde elektrik ve havagazı tüketimi, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisine tabidir"; 35 inci maddesinde de, "Elektrik ve Havagazı tüketenler, Elektrik ve Havagazı Tüketim Vergisini ödemekle mükelleftirler. 20/2/2001 tarihli ve 4628 sayılı Elektrik Piyasası Kanununa göre elektrik enerjisini tedarik eden ve havagazını dağıtan kuruluşlar, satış bedeli ile birlikte bu verginin de tahsilinden ve ilgili belediyeye yatırılmasından sorumludurlar. Organize sanayi bölgelerinde tüketilen elektrik enerjisinin vergisini organize sanayi bölgeleri tüzel kişiliklerine elektriği temin eden kuruluş öder." hükümleri yer almakta olup aynı Kanunun 36 ncı maddesinde, tüketilen elektrik ve havagazı için elektrik ve havagazı vergisinden istisna olan yerler arasında organize sanayi bölgeleri sayılmamıştır. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgesi Kanununun muafiyet başlıklı 21 inci maddesinde, "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır." hükmüne yer verilmiştir. Buna göre, organize sanayi bölgelerinde tüketilen elektrik için; 2464 sayılı Kanunda herhangi bir istisna hükmünün bulunmaması ve 4562 sayılı Kanunun 21 inci maddesinde yer alan muafiyet hükmünün de katılımcıları kapsamaması nedeniyle katılımcılar tarafından tüketilen elektrik için elektrik ve havagazı tüketim vergisinin alınması gerekmektedir. Ayrıca, organize sanayi bölgesi tüzel kişiliği ile katılımcılar tarafından tüketilen elektriğin ayrı sayaçlarda izleneceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

## **ORGANİZE SANAYİ BÖLGELERİ GELİRLERİ**

**-Sayı: B.07.1.GİB.4.09.15.01-1.2010.10.KVK.4.n/-4**

**Tarih: 27/01/2012**

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**AYDIN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Vergi ve Anlaşmalar Uygulama Müdürlüğü**

**Sayı : B.07.1.GİB.4.09.15.01-1.2010.10.KVK.4.n/-4 27/01/2012**

**Konu : OSB gelirleri.**

İlgide kayıtlı dilekçeleriniz ve eklerinin incelenmesinden, Organize Sanayi Bölgeleri (OSB) bünyesinde faaliyet gösteren veya gösterecek olan katılımcılardan OSB'nin mutad giderleri için

alınan aylık aidatlarda KDV uygulanıp uygulanmayacağı; OSB'ce arsa tahsisi veya satışı yapılarak OSB'de faaliyet gösterecek katılımcılardan altyapı harcamaları için alınan altyapı katılım payı gelirleri için KDV uygulanıp uygulanmayacağı; su, elektrik, doğalgaz ve arıtma tesisi vb. gelirleri için hangi oranda KDV uygulanacağı; OSB bünyesinde bulunan arsa veya arsaların satışının KDV'ye tabi olup olmayacağı ve Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin uygulanıp uygulanmayacağı; OSB'ye yapılan bağışlarda KDV ve kurumlar vergisinin uygulanıp uygulanmayacağı; OSB aktifinde bulunan beş adet sosyal tesisin kiraya verilmesi işleminin KDV'ye tabi olup olmadığı ve söz konusu kira gelirinden Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesi uyarınca tevkifat yapıp yapılmayacağı ile sosyal tesislere ilişkin kiralama faaliyetinin iktisadi işletme oluşturmasını gerektirecek hacim ve önemde olmaması halinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin doğup doğmayacağı; OSB sınırları dahilinde reklam panoları, ilan panoları gelirler için KDV uygulanıp uygulanmayacağı; aylık aidatlara, su faturalarına, altyapı katılım payı miktarlarına, tahsis bedellerinin gecikmelerine uygulanacak gecikme zammına KDV uygulanıp uygulanmayacağı, uygulanacaksa hangi oranda uygulanacağı ve OSB'nin söz konusu gelirleri için fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

#### KURUMLAR VERGİSİ YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, dernek ve vakıflar kurumlar vergisi mükellefleri arasında sayılmamakla birlikte, aynı maddenin birinci fıkrasının (ç) bendi ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmeler vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup anılan Kanunun 2 nci maddesinin beşinci fıkrasında da dernek veya vakıflara ait veya tabi olup faaliyetleri devamlı bulunan sermaye şirketi ve kooperatif statüsünde bulunmayan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi işletme olduğu; altıncı fıkrasında ise dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmaması mükellefiyetlerini etkilemeyeceği; mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hüküm altına alınmıştır. Anılan Kanunun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile OSB'ler ile küçük sanayi sitelerinin alt yapılarını hazırlamak ve buralarda faaliyette bulunanların; arsa, elektrik, gaz, buhar ve su gibi ortak ihtiyaçlarını karşılamak amacıyla kamu kurumları ve kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşları ile gerçek ve tüzel kişilerce birlikte oluşturulan ve kazancının tamamı bu yerlerin ortak ihtiyaçlarının karşılanmasında kullanılan iktisadi işletmeler kurumlar vergisinden muaf tutulmuştur.

Vergi uygulamaları bakımından dernek olarak değerlendirilen OSB'ler tüzel kişilik olarak kurumlar vergisi mükellefi olmayıp devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla oluşan iktisadi işletmeleri nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. 5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde sayılan faaliyetler nedeniyle oluşan iktisadi işletmeleri ise kurumlar vergisinden muaf tutulacaktır. 03.04.2007 tarih ve 26482 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin " Organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerine ait iktisadi işletmeler" başlıklı (4.16.) bölümünde, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4/1 (n) maddesine ilişkin açıklamalara yer verilmiş olup bu bölümün ikinci paragrafında yer alan "Öte yandan, organize sanayi bölgeleri, tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisinin konusuna girmemektedirler. Ancak, organize sanayi bölgelerinin, muafiyet kapsamı dışındaki iktisadi işletmelerinin bulunması halinde, bu iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olup olmayacakları hususu Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilecektir." açıklamalarıyla organize sanayi bölgelerinin hangi iktisadi işletmelerinin kurumlar vergisine tabi olacağı belirtilmiştir. Aynı Tebliğin (2.4.) bölümünde ise "...Kazanç

sağlama amacı olmasa dahi işletmenin konusunun ve faaliyetinin, her türlü mal ve hizmet satışı ya da bunlara benzer şekillerde olması ve devamlı surette yapılması durumlarında da dernek veya vakıflara ait iktisadi işletme olduğu kabul edilecektir. İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez." denilmek suretiyle konuya açıklık getirilmiştir. Öte yandan, 4562 sayılı Organize Sanayi Bölgeleri Kanununun 21 inci maddesinde yer alan "OSB tüzel kişiliği, bu Kanunun uygulanması ile ilgili işlemlerde her türlü vergi, resim ve harçtan muaftır" hükmü, işlemler üzerinden alınan vergi ve harçları kapsamakta olduğundan, OSB'lerin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendinde belirtilen faaliyetleri dışındaki faaliyetleri nedeniyle elde edeceği gelirlerinin kurumlar vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir. Buna göre, OSB'lerin muafiyet kapsamı dışında ticari, sınai ve zirai nitelikteki faaliyetlerinin bulunması halinde iktisadi işletme oluşacak ve söz konusu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilecektir. OSB'lerin mutad giderlerini karşılamak için OSB bünyesinde faaliyet gösteren veya gösterecek olan katılımcılardan alınan aylık aidatlar dolayısıyla ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden iktisadi işletme oluşmayacaktır. OSB'ler tarafından bu bölgede faaliyet gösterecek katılımcılara yapılan arsa tahsisi veya satışı karşılığında altyapı harcamaları için alınan altyapı katılım payları ile OSB içindeki su, elektrik, doğalgaz ve arıtma tesisi vb. gelirleri dolayısıyla, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi uyarınca iktisadi işletme oluşmayacaktır. Ancak bu bölge dışındaki arsa ve işyeri teslimleri, iktisadi işletme oluşturacak nitelikte ise OSB'ye bağlı bir iktisadi işletme söz konusu olacaktır.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde kurumların en az iki tam yıl süreyle aktiflerinde yer alan taşınmazlar ve iştirak hisseleri ile aynı süreyle sahip oldukları kurucu senetleri, intifa senetleri ve rüçhan haklarının satışından doğan kazançlarının % 75'lik kısmı maddede belirtilen şartlar çerçevesinde kurumlar vergisinden istisna tutulmuştur. Anılan bentte, bu istisnanın satışın yapıldığı dönemde uygulanacağı ve satış kazancının istisnadan yararlanan kısmının satışın yapıldığı yılı izleyen beşinci yılın sonuna kadar pasifte özel bir fon hesabında tutulmasının ve satış bedelinin satışın yapıldığı yılı izleyen ikinci takvim yılının sonuna kadar tahsil edilmesinin şart olduğu, bu sürede tahsil edilmeyen satış bedeline isabet eden istisna nedeniyle zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin ziya uğramış sayılacağı, aynı şekilde istisna edilen kazançtan beş yıl içinde sermayeye ilave dışında herhangi bir şekilde başka bir hesaba nakledilen ve işletmeden çekilen kısmına uygulanan istisna dolayısıyla zamanında tahakkuk ettirilmeyen vergilerin de ziya uğramış sayılacağı açıklamalarına yer verilmektedir. Söz konusu istisna uygulaması dar mükellef kurumlar da dahil olmak üzere, tüm kurumlar vergisi mükellefleri için geçerlidir. Ancak, faaliyet konusu menkul kıymet ve taşınmaz ticareti olan kurumların, bu amaçla iktisap ettikleri ve ellerinde tuttıkları kıymetlerin satışından elde ettikleri kazançlar için istisnadan yararlanmaları mümkün değildir. Bu çerçevede, tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmayan ... Organize Sanayi Bölgesinin anılan istisnadan faydalanması mümkün değildir. Ancak, anılan Organize Sanayi Bölgesine bağlı iktisadi işletmelerin kurumlar vergisi mükellefi olmaları nedeniyle yukarıda belirtilen şartlar dahilinde anılan istisnadan yararlanabilecekleri tabiidir.

OSB'lerin tüzel kişilikleri itibarıyla kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmayıp vergi uygulamalarında dernek olarak kabul edilmekte olduğundan ... Organize Sanayi Bölgesine yapılan bağışların kurumlar vergisine tabi tutulması söz konusu olmayacaktır. Ancak, söz konusu bağış ve yardımların iktisadi işletmelere yapılması durumunda, bu bağış ve yardımların

iktisadi işletmeler tarafından kurum kazancına dahil edilmesi gerekecektir. Aynı Kanununun 10 uncu maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, genel ve özel bütçeli kamu idarelerine, il özel idarelerine, belediyelere ve köylere, Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınan vakıflara ve kamu yararına çalışan dernekler ile bilimsel araştırma ve geliştirme faaliyetinde bulunan kurum ve kuruluşlara makbuz karşılığında yapılan bağış ve yardımların toplamının o yıla ait kurum kazancının % 5'ine kadar olan kısmı kurumlar vergisi matrahının tespitinde kurumlar vergisi beyannamesi üzerinde ayrıca gösterilmek şartıyla, kurum kazancından indirilebileceği hüküm altına alınmıştır. Bu hükme göre, yukarıda sayılan kuruluşlar kapsamında değerlendirilmesi mümkün olmayan ... Organize Sanayi Bölgesine ve iktisadi işletmelerine gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerince makbuz karşılığı yapılacak bağış ve yardımların, bağış yapan mükellefler tarafından gelir ve kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılabilmesi mümkün bulunmamaktadır. Diğer taraftan, 1 seri no.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "Taşınmazların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemeleri" başlıklı (15.3.2.) bölümünde, "Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca, vakıflara (mazbut vakıflar hariç) ve derneklere ait taşınmazların kiralanması karşılığında, bunlara yapılan kira ödemelerinden gelir vergisi kesintisi yapılmaktadır. Bu kesintinin yapılmasında, kendisine kira ödemesinde bulunulan derneğin, kamuya yararlı dernek veya vakfın Bakanlar Kurulunca vergi muafiyeti tanınmış vakıf olması önem arz etmemektedir. Başka bir deyişle, mazbut vakıflar hariç, hiç bir ayırım yapılmaksızın tüm dernek veya vakıflara ödenen kira bedellerinden bu kesintinin yapılması gerekmektedir. Diğer taraftan, sendikalar, ticaret odaları, sanayi odaları, ticaret borsaları, esnaf odaları ve bunların birlikleri ile diğer mesleki kuruluşlara ait oda ve birlikler, siyasi partiler, emekli ve yardım sandıklarına yapılan kira ödemelerinden de gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde sayılan kurumlar vergisi mükelleflerine (kooperatifler hariç) ait taşınmazların kiralanması karşılığında bunlara yapılan kira ödemelerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır. Bu kurumların elde ettikleri kira gelirleri ilgili hesap dönemine ait kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan edilecektir. Dernek veya vakıflara ait taşınmazların bir iktisadi işletme oluşturacak şekilde kiralanması halinde, oluşacak iktisadi işletme kurumlar vergisi mükellefi olduğundan elde edilen kira gelirleri üzerinden vergi kesintisi yapılmayacaktır." açıklamalarına yer verilmiştir.

OSB'ler vergi uygulamalarında dernek olarak kabul edildiğinden OSB'lere yapılan kira ödemelerinden de gelir vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir. Ancak, bunlara ait taşınmazların bir iktisadi işletme oluşturacak şekilde kiralanması halinde ise oluşacak iktisadi işletme kurumlar vergisi mükellefi olduğundan ve elde edilen kira gelirleri de kurumlar beyannamesi ile beyan edildiğinden vergi kesintisi yapılmaması gerekmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununa 5766 sayılı Kanunla eklenen geçici 2 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendiyle, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında uygulanmak üzere, dernek veya vakıflarca elde edilen Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlar dolayısıyla iktisadi işletme oluşmayacağı hüküm altına alınmıştır. Bu düzenleme sonucunda, dernek veya vakıflar ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşların elde ettikleri gelirlerin münhasıran Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin (5) numaralı bendi ve geçici 67 nci maddesi kapsamında kesinti suretiyle vergilendirilmiş kazanç ve iratlardan ibaret olması halinde, elde edilen bu gelirler dolayısıyla, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında dernek veya vakfa bağlı iktisadi işletme oluşması söz konusu olmayacağından, bu süre zarfında anılan gelirler nedeniyle dernek veya vakıf ile vergi uygulamalarında dernek veya vakıf olarak değerlendirilen kurum ve kuruluşlar adına kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmeyecek ve söz konusu vergi kesintileri de nihai vergileme

niteliğinde olacaktır. Buna göre, OSB'lerin Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendi uyarınca kesinti suretiyle vergilendirilmiş kira gelirleri dolayısıyla, 1/1/2008 - 31/12/2015 tarihleri arasında bir iktisadi işletme oluşmayacak; tevkifata tabi tutulmuş kira gelirleri dolayısıyla daha önce oluşmuş iktisadi işletmeleri nezdinde tesis edilen kurumlar vergisi mükellefiyetleri ise bu tarih dikkate alınarak terkin edilecektir. Öte yandan, kiralama işlemlerinde iktisadi işletme oluşup oluşmadığı hususu, kuru mülkiyet kiralaması ile iktisadi işletme mahiyetinde bulunan bir gayrimenkulün kiralanması halinde ayrı ayrı değerlendirmeye tabi tutulmaktadır.

Kuru mülkiyet kiralaması şeklinde gerçekleştirilen kiralamalar ticari amaçla gerçekleştirilmediği veya devamlı surette belirli bir hacim ve ehemmiyette olmadığı müddetçe bu kiralama işlemi nedeniyle oluşacak bir iktisadi işletmeden söz etmek mümkün bulunmamaktadır. Ancak, iktisadi bir faaliyetin icrasına tahsis edilen ve işletilmeye hazır hale getirilen gayrimenkuller üzerinde sahip olunan işletme hakkının kiralanması, ticari nitelikte bir kiralama olduğundan, bu tür kiralamalarda iktisadi işletmenin olduğu kabul edilecektir. Buna göre ... Organize Sanayi Bölgesinin hüküm ve tasarrufunda bulunan ve kendi başına iktisadi işletme niteliğinde olan sosyal tesislerinin kiraya verilmesi halinde anılan OSB bünyesinde oluşacak iktisadi işletme için kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmesi gerekecektir. Ayrıca, ... Organize Sanayi Bölgesi tarafından anılan OSB sınırları dahilinde bulunan reklam ve ilan panolarından elde edilecek gelirler dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (n) bendi ile tanıyan muafiyetin dışında bir iktisadi işletme oluşacağından bu iktisadi işletme nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyeti tesis edilmesi gerekecektir.

#### KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun, 1 inci maddesinin birinci fıkrasında Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu; aynı maddenin üçüncü fıkrasının (f) bendinde Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal vehakların kiraya verilmesi işlemlerinin verginin konusuna girdiği; 17 nci maddesinin (4) numaralı fıkrasının (k) bendinde organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olacağı; 24 üncü maddesinin (c) fıkrasında vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin KDV matrahına dahil edilmesi gerektiği hüküm altına alınmıştır. 69 seri no.lu KDV Genel Tebliğinde ise organize sanayi bölgelerinin sadece arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olacağı, bu organizasyonların müyelerine yapacakları arsa ve işyeri dışındaki teslim ve hizmetlerin genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi tutulacağı açıklanmıştır. Buna göre, organize sanayi bölgeleri tarafından yapılan arsa ve işyeri teslimleri KDV den müstesnadır. Organize sanayi bölgelerinin istisna kapsamında yer alan arsa teslimleri için tahsil ettikleri aidat KDV ye tabi tutulmayacaktır. Ayrıca üyelerden ve katılımcı kurum ve kuruluşlardan alınan aidatlar ile toplanan bağış ve yardımlar, belirli bir teslim veya hizmetin karşılığını teşkil etmemek şartıyla KDV nin konusuna girmemektedir. Öte yandan, OSB'ler, altyapı ve çevre düzeni gibi bölge ve sitenin oluşturulması işlerini üstlenmekte, bölgede faaliyetlerin sürdürülmesi ile ilgili hizmetleri yapmakta, su, elektrik, doğalgaz ve arıtma tesisi gibi üyelerin ortak ihtiyaçlarına ilişkin faaliyetlerde bulunmakta bölgede bulunan sosyal tesisler ile ilan ve reklam panoları kiralamaktadırlar. OSB'ler tarafından gerçekleştirilen söz konusu teslim ve hizmetler genel hükümler çerçevesinde KDV ye tabi bulunmakta olup bu teslim ve hizmetlerin karşılığı olarak tahsil edilen, işletme projelerinin tasdik ve vize bedelleri, elektrik ve doğalgaz bedelleri, arıtma tesisi, sosyal tesis ve benzeri işletmelerin işletilmesi sonucu elde edilen tutarlar, bölge ortak mülklerinin kiralanmasından elde edilen bedeller, sunulan diğer hizmet

bedelleri ile ilan ve reklam bedelleri üzerinden %18 oranında KDV hesaplanacak, su teslimleri ise %8 oranında KDV ye tabi tutulacaktır. KDV ye tabi bulunan teslim ve hizmetlerle ilgili olmak kaydıyla gecikme cezası, gecikme zammı, gecikme faizi gibi adlar altında alınan bedeller de ait olduğu teslim veya hizmetin tabi olduğu KDV oranında vergilendirilecektir. Diğer yandan, OSB'lerin KDV mükellefiyeti bulunduğundan tüm gelir ve giderleri için ispat edici vesika olarak fatura veya benzeri vesikaların düzenlenmesi ve kullanılması gerekmektedir. Buna göre, istisna kapsamına giren teslimleri için düzenlenecek faturada istisna hükmüne atıfta bulunularak KDV gösterilmeyecek, istisna kapsamına girmeyen diğer teslim ve hizmetler için düzenlenecek faturalarda ise genel hükümlere göre KDV gösterilecektir.

