

Üst hakkının devir alınması nedeniyle tevkifat yapıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-120[94-11/26]-480
Tarih	14.08.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 38418978-120[94-11/26]-480

18/04/2012

Konu : Üst hakkının devir alınması nedeniyle tevkifat yapıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ... vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz, Ankara Ulus Hacıbayram camii çevresinde, yeni yapılan eski Ankara evleri şeklindeki müstakil evlerden mülkiyeti Ankara Büyükşehir Belediyesi'ne ait olan 19994 ada ve 10 no'lu parselde bulunan ve daha önce kullanım hakkı ... adına olan evin devir sözleşmesi ile 29 yıllığına kullanma hakkını ... devir aldığınız ve bu süre sonunda söz konusu gayrimenkulü Ankara Büyükşehir Belediyesi'ne devredeceğiniz belirtilerek, bu çerçevede tevkifat yapıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70 inci maddesinde, maddede yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden

elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 73 üncü maddesinde ise, "Kiraya verilen mal ve hakların kira bedelleri emsal kira bedelinden düşük olamaz. Bedelsiz olarak başkalarının intifaina bırakılan mal ve hakların emsal kira bedeli, bu mal ve hakların kirası sayılır. Bina ve arazide emsal kira bedeli, yetkili özel mercilerce veya mahkemelerce takdir veya tespit edilmiş kirası, bu suretle takdir veya tespit edilmiş kira mevcut değilse Vergi Usul Kanunu'na göre belirlenen vergi değerinin % 5'idir. Diğer mal ve haklarda emsal kira bedeli, bu mal ve haklarının maliyet bedelinin, bu bedel bilinmiyorsa, Vergi Usul Kanunu'nun servetlerin değerlendirilmesi hakkındaki hükümlerine göre belli edilen değerlerinin % 10'udur." hükmüne yer verilmiştir.

Yine Gelir Vergisi Kanunu'nun "Vergi tevkifatı" başlıklı 94 üncü maddesinin birinci 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 gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar." hükmüne yer verilmiş olup, aynı fıkranın 5/a bendinde ise; 70 inci maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığı yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yine aynı Kanunun 96 ncı maddesinde, vergi tevkifatının 94 üncü madde kapsamına giren nakten veya hesaben yapılan ödemelere uygulanacağı, bu maddede geçen hesaben ödeme deyiminin vergi tevkifatına tabi kazanç ve iratları ödeyenleri istihkak sahiplerine karşı borçlu durumda gösteren her türlü kayıt ve işlemleri ifade edeceği, Kanunun 98 inci maddesinde ise, 94 üncü madde gereğince vergi tevkifatı yapmaya mecbur olanların bir ay içinde yaptıkları ödemeler veya tahakkuk ettirdikleri karlar ve iratlar ile bunlardan tevkif ettikleri vergileri ertesi ayın yirmiüçüncü günü akşamına kadar, ödeme veya tahakkukun yapıldığı yerin bağlı olduğu vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları hükümlerine yer verilmiştir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 726 ncı maddesinde üst hakkı, sahibine başkasına ait taşınmaz üzerindeki yapının maliki olma yetkisi veren bir irtifak hakkı olarak tanımlanmıştır. Kanunun 826 ncı maddesinde ise, bir taşınmaz malikinin, üçüncü kişi lehine arazinin altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkı kurulabileceği, aksi kararlaştırılmış olmadıkça bu hakkın devredilebileceği ve mirasçılara geçebileceği, bağımsız ve sürekli nitelikte ise üst hakkı sahibinin istemi üzerine tapu kütüğüne taşınmaz olarak kaydedilebileceği, en az 30 yıl için kurulan üst hakkının sürekli nitelikte olduğu hükmüne yer verilmiştir. Üst hakkının sona ermesi halinde ise, taşınmaz üzerindeki yapıların arazi maliki üzerinde kalacağı ve arazinin bütünleyici parçası olacağı, 828 inci madde ile hüküm altına alınmıştır. 829 uncu madde uyarınca ise taşınmaz malikinin, aksi

kararlaştırılmadışa kendisine kalan yapılar için üst hakkı sahibine bir bedel ödemesi gerekmemektedir. Görüldüğü üzere, bir kimsenin, üçüncü kişiye, taşınmazı üzerinde veya altında yapı yapmak veya mevcut yapıyı muhafaza etmek yetkisi vermek üzere üst hakkı kurması mümkün olup, buna dair sözleşmenin en az otuz yıl süreli ve bağımsız nitelikli olması durumunda üst hakkı tapu kütüğüne taşınmaz olarak kaydedilebilecektir. Ancak üst hakkı tesisi için öncelikle Kanunun 827 nci maddesi uyarınca resmi senet düzenlenmesi gerektiğı anlaşılmaktadır.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve ekinde yer alan ve Ankara Büyükşehir Belediyesi Emlak ve İstimlak Dairesi Başkanlığı ile ... arasında yapılan devir sözleşmesinin incelenmesi neticesinde; Ankara Ulus Hacıbayram Camii çevresinde yeni yapılan eski Ankara evleri şeklindeki müstakil evlerden olan ve 19994 ada ve 10 no'lu parsel üzerinde bulunan müstakil evin mülkiyetinin Ankara Büyükşehir Belediyesi'ne ait olduğı ve söz konusu gayrimenkulün kullanım hakkının ... 27 yıllığına verildiğı ve bu süre sonunda belediyeye devredileceğı, yüklenici ... kullanım hakkını aldığı yapıyı, Belediye'nin muvafakatı alınmadan bir başkasına devir edemeyeceğı anlaşılmaktadır.

Diğer taraftan, ... ile Derneğiniz arasında yapılan "Düzenleme Şeklindeki Sözleşmenin Devri" sözleşmesinin incelenmesi sonucunda ise; ... söz konusu gayrimenkulün kullanım hakkını aynı bedel, şekil ve şartlarla Derneğimize devrettiğı, Ankara Büyükşehir Belediye Başkanlığı Emlak ve İstimlak Dairesi Başkanlığı Taşınmazlar Şube Müdürlüğü'nün 31.10.2011 tarihli ve 15466 sayılı yazısından, söz konusu devir işlemini, Belediyenin 15.9.2011 tarihli ve 13396 sayılı 'OLUR' u ile uygun gördüğü anlaşılmıştır.

Buna göre, kullanım hakkı devredilen söz konusu gayrimenkule ilişkin sözleşmelerin süresinin 27 yıl olması nedeniyle, yapılan işlemin kiralama olarak kabulü gerekmektedir. Bu çerçevede, gayrimenkulün kullanım hakkını devreden ... Derneğinizce nakden veya hesaben yapılan bir ödemenin bulunması halinde, söz konusu kira ödemeleri üzerinden Gelir Vergisi Kanununun 94/5-a maddesi uyarınca %20 oranında tevkifat yapılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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

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

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

