

Şirket lehine tesis edilen üst hakkının tapu kütüğünde ayrı bir sayfaya bağımsız ve sürekli bir hak olarak kaydedilmiş olması durumunda bu bir gayrimenkul kiralaması olarak değerlendirilecek ve gayrimenkulün sahibi olan Hazinesinin iktisadi bir işletme nite

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.0.GEL.0.55/5501-2824 / 12966
Tarih	21.03.2005

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelirler Genel Müdürlüğü

SAYI : B.07.0.GEL.0.55/5501-2824

KONU:

.....

İLGİ: 26.05.2003 tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı yazınız ve eklerinin incelenmesinden; Hazine adına kayıtlı taşınmaz mal üzerinde şirketiniz lehine tescil ettirilen üst hakkı karşılığında tahsil olunan kira bedeli üzerinden katma değer vergisi hesaplanmasının katma değer vergisi mevzuatı karşısındaki durumunun sorulduğu anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 1/3-f maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 70. maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemleri katma değer vergisine tabi tutulmuş, aynı Kanunun 17/4-d maddesi ile de iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemleri katma değer vergisinden istisna edilmiştir.

4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 726 ve devamı maddelerinde üst hakkı sınırlı ayni haklar arasında düzenlenmiştir. Anılan Kanunun 826. maddesi hükmü gereği üst hakkı; bir taşınmaz malikin, üçüncü

kişi lehine arazisinin altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkı olarak tanılanmış, maddenin devamında ise aksi kararlaştırılmadıka bu hakkın başkasına devredilebileceği ve mirasçılara gecebileceği ifade edilerek, üst hakkının, bağımsız ve sürekli nitelikte olması durumunda ise, üst hakkı sahibinin istemi üzerine tapu kütüğüne taşınmaz olarak kaydedileceği ve üst hakkı en az otuz yıl için kurulmuşsa sürekli nitelikte olacağı hüküm altına alınmıştır.

Medeni Kanunun 826. maddesinde bağımsız ve sürekli niteliği haiz bulundukları takdirde üst hakkını taşınmaz mal olarak saymakta ve tapu sicilinde ayrı bir sayfaya kaydını öngörmektedir. Bağımsız ve sürekli niteliğine haiz üst hakkı bu niteliğinden ötürü devir ve intikale elverişli olup, üzerinde her türlü aynı veya şahsi hak tesis edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Aynı Kanunun 998. maddesine göre, tapu kütüğüne taşınmaz olarak; araziler, taşınmazlar üzerindeki bağımsız ve sürekli haklar ile kat mülkiyetine konu olan bağımsız bölümler kaydedilebilmektedir. Anılan madde hükmü gereği, tapu siciline, taşınmazlar üzerindeki bağımsız ve sürekli hakların taşınmaz olarak kaydedilebilmesi hakkın süresiz veya en az 30 yıl süreli olmasına bağlıdır.

Bu çerçevede, lehinize tesis edilen üst hakkının tapu kütüğünde ayrı bir sayfaya bağımsız ve sürekli bir hak olarak kaydedilmiş olması durumunda bu bir gayrimenkul kiralaması olarak değerlendirilecek ve gayrimenkulün sahibi olan Hazinesinin iktisadi bir işletme niteliğinde olmamasından ötürü Kanunun 17/4-d maddesi gereğince katma değer vergisine tabi tutulmayacaktır.

Söz konusu irtifak hakkının tapu sicilinde ayrı bir sayfaya bağımsız ve sürekli bir hak olarak tescil edilmemiş olması durumunda ise, bu bir hak kiralaması olarak değerlendirilecek ve kira karşılığı alınan bedel üzerinden Kanunun 1/3-f maddesi gereğince katma değer vergisi hesaplanacaktır.

Öte yandan, 5228 sayılı Kanunun 15. maddesiyle Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4. maddesine eklenen (p) bendi gereği 1.8.2004 tarihinden itibaren Hazinece yapılan taşınmaz teslimleri ile irtifak hakkı tesisi işlemleri katma değer vergisinden istisnadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026