

Maliye Hazinesi adına kayıtlı taşınmazın şirket lehine irtifak hakkı tesis edilmesi durumunda tapuda yapılacak tescil işleminin tapu harcından istisna olup olmayacağı hususunda

Belge türü	Özelge
Kanun	HARÇLAR KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.20.15.01-140[57-2016/27]-71
Tarih	12.05.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

DENİZLİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 51421814-140[57-2016/27]-71

12/05/2016

Konu : Hazineye ait taşınmazın irtifak hakkı tesisinde tapu harcı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden; Maliye Hazinesi adına kayıtlı ... ada ... parselde bulunan ... m² alanlı ... vasıflı taşınmazın şirketiniz lehine 20 yıl süre ile irtifak hakkı tesis edileceği belirtilerek, tapuda yapılacak tescil işleminin tapu harcından istisna tutulup tutulamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde; "*Tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifiede yazılı olanları, tapu ve kadastro harçlarına tabidir.*" hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun 59 uncu maddesinde, tapu harcından müstesna tutulan işlemler bentler halinde sayılmış, son fıkrasında ise maddede yer alan istisnalara ilave olarak özel kanunlarda yer alan muafiyet ve istisnalara ilişkin hükümlerin saklı olduğu belirtilmiş; aynı Kanunun 123 üncü maddesinin birinci fıkrasında da, özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişiler ile istisna edilen işlemlerden harç alınmayacağı hükme bağlanmıştır.

492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "*I-Tapu işlemleri*" başlıklı bölümünün 20/d fıkrasında, gayrimenkul hükmündeki daimi ve müstakil hakların tesis ve devri için ödenen bedel üzerinden (Bu bedel, üzerinde hak tesis edilen gayrimenkulün emlak vergisi değerinin yarısından az iki katından çok olamaz) devir alan için; 20/e fıkrasında ise gayrimenkul üzerine irtifak hakkı tesis ve devrinde (634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanununa göre yapılan kat irtifakları hariç olmak üzere) tesis ve devir için ödenen bedel (Bu bedel, üzerinde hak tesis edilen gayrimenkulün emlak vergisi değerinin iki katından çok olamaz) üzerinden devir alan için nispi harç aranılacağı hüküm altına alınmıştır.

Üst hakkı, başkasına ait bir arsanın altında veya üstünde inşaat yapmak veya mevcut yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkıdır. Türk Medeni Kanununda (TMK) üst hakkı, kurulması ve kütüğe tescil şekli bakımından; irtifak hakkı olan üst hakkı (TMK.726) ile bağımsız ve sürekli (müstakil ve daimi) hak olan üst hakkı (TMK.826) olmak üzere iki ayrı şekilde değerlendirilmektedir. Eğer bu hak, 30 yıldan az süreli ise veya 30 yıl ve daha uzun süreli olmakla beraber üst hakkının tesisi sırasında üçüncü kişilere devredilemeyeceğine, mirasçılara intikal etmeyeceğine, üzerinde aynı hak tesis edilemeyeceğine veya bu tür tasarrufların izin alınmak suretiyle yapılabileceğine dair kısıtlamalar getirilmişse bu üst hakkı daimi ve müstakil nitelikli bir hak sayılamayacaktır. Türk Medeni Kanununun 826 ila 836 ncı maddeleri arasında üst hakkının en az 30 yıl için tesis edilmişse sürekli sayılacağı, bu hakkın başkasına devredilebileceği ve mirasçılara geçeceği hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 4706 sayılı Hazineye Ait Taşınmaz Malların Değerlendirilmesi ve Katma Değer Vergisi Kanununda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 7 nci maddesinin dördüncü fıkrasında; "*Hazineye ait taşınmaz malların satış ve devir işlemleri ve bu işlemler sırasında düzenlenen belgeler vergi, resim ve harçtan müstesnadır.*" hükmü yer almıştır.

Bu itibarla, söz konusu istisna hükmü, Hazine adına kayıtlı gayrimenkullere ilişkin satış ve devir işlemlerine münhasır olarak düzenlenmiştir. Gerek 492 sayılı Harçlar Kanununda, gerekse 4706 sayılı Kanunda Hazineye ait gayrimenkuller üzerinde tesis edilecek irtifak hakkı işlemlerinin harçtan müstesna olduğuna dair herhangi bir istisna veya muafiyet hükmü bulunmamaktadır.

Ayrıca, 2634 sayılı Turizmi Teşvik Kanununda da gayrimenkuller üzerinde tesis edilecek irtifak hakkı işlemlerinin harçtan müstesna olduğuna dair herhangi bir istisna veya muafiyet hükmü yer almamaktadır.

Buna göre, Maliye Hazinesi adına kayıtlı bulunan ... vasıflı taşınmazın şirketiniz lehine tesis edilecek irtifak hakkına ilişkin olarak tapuda yapılacak işlemler sırasında 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/20-e fıkrası gereğince binde 20 oranında harç aranılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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

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

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