

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
DOKUZUNCU DAİRE	2004	707	2001	116	27/01/2004

KARAR METNİ

HAZİNENİN MÜLKİYETİNDE BULUNAN GAYRİMENKUL ÜZERİNDE YÜKÜMLÜ ŞİRKET LEHİNE TESİS OLUNAN İRTİFAK HAKKININ KATMA DEĞER VERGİSİNE TABİ OLDUĞU HK.<

Temyiz İsteminde Bulunan : ? Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ? Otelcilik Turizm Yatırımları ve İşletmecilik A.Ş.

Vekili : Av. ?

İstem Özet i : Hazinenin mülkiyetinde bulunan gayrimenkul üzerinde yükümlü şirket adına tesis edilen irtifak hakkının yıllık bedeli üzerinden 2000 yılı için tahakkuk ettirilip tahsil edilen katma değer vergisinin ret ve iadesi istemiyle açılan davayı; 743 sayılı Türk Medeni Kanununun 703. maddesinde irtifak hakkının özelliğinin açıklandığı, 751. maddesinde üçüncü kişiye gayrimenkulün altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisini veren üst hakkı şeklinde bir irtifak hakkı kurulabileceği hükmünün yer aldığı, hazine adına kayıtlı gayrimenkul üzerinde üst hakkı şeklinde bir irtifak hakkı tesis edildiği, irtifak hakkı tesisinin müzayede mahallinde satış şeklinde değerlendirilerek katma değer vergisi tahsili yoluna gidilmişse de, irtifak hakkı tesisinde tapuya tescilinin Kamu Arazisinin Turizm Yatırımlarına Tahsisi Hakkında Yönetmelik hükümleri uyarınca yapıldığının anlaşıldığı, ortada müzayede mahallinde yapılan bir satış işlemi bulunmadığı, irtifak hakkı tesisinin işleminin katma değer vergisine tabi olduğuna ilişkin bir hükmün Katma Değer Vergisi Kanununda mevcut olmadığı, olayda irtifak hakkının kiralananın söz konusu olduğu kabul edilse bile tapuya tescil edilmesi nedeniyle gayrimenkul niteliği kazandığı açık olan irtifak hakkı tesis işleminin 3065 sayılı Yasanın 17/4-d maddesi uyarınca istisna kapsamında olması nedeniyle yükümlüden tahsil edilen katma değer vergisinde isabet görülmediği gerekçesiyle kabul eden Erzurum Vergi Mahkemesinin 12.10.2000 tarih ve 2000/389 sayılı kararının; hazinenin irtifak hakkı tesis etmesinin katma değer vergisinin konusuna girdiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özet i : Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı Zerrin Güngör'ün Düşüncesi : Uyuşmazlıkta, mülkiyeti hazineye ait olup, Turizm Bakanlığına tahsis edilen gayrimenkul üzerinde yükümlü şirket lehine tesis edilen irtifak hakkının 3. yıllık bedeli üzerinden 2000 yılı için tahakkuk ettirilip tahsil edilen katma değer vergisinin red ve iadesi istemiyle açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.

743 sayılı Türk Medeni Kanununun 703. maddesinde irtifak hakkının özelliği açıklanmış, 704. maddesinde irtifak tesisi için tapu siciline kaydın şart olduğu, 751. maddesinde üçüncü kişiye gayrimenkulün altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisini veren üst hakkı şeklinde bir irtifak hakkı kurulabileceği hükmüne yer verilmiştir.

Anılan Yasa hükümlerinin ve taahhüt senedinin birlikte incelenmesinden, hazine adına kayıtlı gayrimenkul üzerinde müstakil nitelikte olmayan üst hakkı şeklinde irtifak hakkı tesis edildiği, tapuya tescil edilen irtifak hakkının Medeni Kanununun 632. maddesine göre gayrimenkul niteliği taşıdığı görülmüş olup, olayda tesis olunan irtifak hakkı ile karşılığında tahsil edilen bedel bir kiralama işleminin unsurlarını oluşturduğundan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-f maddesi uyarınca katma değer vergisinin konusuna girdiği anlaşılmaktadır. Ayrıca aynı Kanunun 17/4-d maddesinde irtifak hakkı kurulmasının istisna kapsamında olduğu yolunda bir hüküm bulunmadığına göre irtifak hakkı bedeli üzerinden tahakkuk ettirilip tahsil edilen katma değer vergisinde hukuka aykırılık görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin kabulü ile temyize konu Mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Tetkik Hakimi Hasan Gazi Buyuran'ın Düşüncesi : İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun Vergi Mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Hazinenin mülkiyetinde bulunan gayrimenkul üzerinde yükümlü şirket lehine tesis edilen irtifak hakkının yıllık bedeli üzerinden 2000 yılı için tahakkuk ettirilip tahsil edilen katma değer vergisinin ret ve iadesi istemiyle açılan davayı kabul eden Vergi Mahkemesi kararının bozulması istenilmektedir.

743 sayılı Medeni Kanununun 704. maddesinde irtifak hakkının tesisi için tapu siciline kaydın şart olduğu, 751.

maddesinde ise üçüncü kişiye gayrimenkulün altında veya üstünde bir yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı

muhafaza etmek yetkisini veren üst hakkı şeklinde bir irtifak hakkı kurulabileceği hükmüne yer verilmiştir.

Bununla ilgili Başkanlık Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü'nün 19.3.1991 tarih ve 1508 sayılı genelgesinde, irtifak hakkı tesisi taleplerinin sadece taşınmazların tapu kütüğü sahifesinin irtifak hakları ve gayrimenkul mükellefiyetleri sütununda irtifak hakkı şeklinde üst hakkı olarak tescil edilmek suretiyle yerine getirilebileceği açıklanmıştır.

Medeni Kanununun 727. maddesinde "intifa hakkı sahibi, zilyetlik, kullanmak ve istifade haklarına sahip olup, intifa

edilen malın idaresi de kendisine aittir" hükmü yer almaktadır.

Görüldüğü üzere, irtifak hakkının tapu siciline kaydedilmesi ile taşınmazın üzerinde Medeni Kanununun gerek 703.

maddesi ve gerekse de 727. maddesinde belirtildiği gibi mülkiyete has olan hakların kullanımı söz konusudur.

Yasa hükümlerinin ve taahhüt senedinin birlikte incelenmesinden, Hazine adına kayıtlı gayrimenkul üzerinde

müstakil nitelikte olmayan üst hakkı şeklinde bir irtifak hakkı tesis edildiği anlaşılmıştır.

Medeni Kanununun 632. maddesine göre irtifak hakkı gayrimenkul niteliğindedir. Tesis edilen irtifak hakkının tapuya

tescil edilmesiyle malikin (hazinenin) sahip olduğu gayrimenkul üzerindeki bir hak devredilmiş olmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/3-f maddesinde "Gelir Vergisi Kanununun 70'nci maddesinde

belirtilen mal ve hakların kiralınması işlemlerinin katma değer vergisine tabi olduğu, yine aynı Yasanın 17/4-d

maddesinde ise, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralınması işlemlerinin katma değer

vergisinden istisna olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Tapuya tescil edilen irtifak hakkı Medeni Kanununun 632. maddesine göre gayrimenkul niteliği taşıdığından olayda

tesis olunan irtifak hakkı ve karşılığında tahsil edilen bedel bir kiralama işleminin unsurlarını oluşturduğundan ve

bu nedenle 3065 sayılı Yasanın 1/3-f maddesi uyarınca katma değer vergisinin konusunu oluşturduğundan, ayrıca

aynı Yasanın 17/4-d maddesinde irtifak hakkı kurulmasının vergiden istisna olduğu yolunda bir hüküm

bulunmadığından irtifak hakkı bedeli üzerinden tahakkuk ettirilip tahsil edilen katma değer vergisinin ret ve iadesi

istemiyle açılan davanın reddi gerekirken kabulü yönünde verilen kararda hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile Erzurum Vergi Mahkemesinin 12.10.2000 tarih ve 2000/389

sayılı kararının bozulmasına 27.1.2004 tarihinde oybirliği ile karar verildi.

(DAN-KAR-DER; SAYI:5)

BŞ/ŞGK

