

Davacı şirket tarafından üst hakkı tesisi suretiyle üzerinde otel inşa edilen arsanın sahiplerine yapılan ödeme için ...dönemine ilişkin olarak ihtirazi kayıtlarla verilen muhtasar beyannamesine istinaden tarh edilen gelir (stopaj) vergisini; dosyanın incelenmesinden, bir taşınmaz üzerinde otel inşa etmek amacıyla davacı şirketle taşınmaz malikleri arasında akdedilen sözleşme ile davacı şirket lehine 35 yıl süreli olarak üst hakkı tesis edildiğinin ve üst hakkının

tapu kütüğüne ayrı bir taşınmaz olarak kaydedildiğinin, ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyannameye istinaden, üst hakkı bedeli için arsa sahibine yapılan ödeme üzerinden, uyuşmazlık konusu

Ankara BİM, 1. VDD, E. 2016/1516 K. 2017/807 T. 19.4.2017

İSTEMİN ÖZETİ : Davacı şirket tarafından üst hakkı tesisi suretiyle üzerinde otel inşa edilen arsanın sahiplerine yapılan ödeme için 2016/ 1 dönemine ilişkin olarak ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyannamesine istinaden tarh edilen gelir (stopaj) vergisini; dosyanın incelenmesinden, bir taşınmaz üzerinde otel inşa etmek amacıyla davacı şirketle taşınmaz malikleri arasında akdedilen sözleşme ile davacı şirket lehine 35 yıl süreli olarak üst hakkı tesis edildiğinin ve üst hakkının tapu kütüğüne ayrı bir taşınmaz olarak kaydedildiğinin, ihtirazi kayıtla verilen muhtasar beyannameye istinaden, üst hakkı bedeli için arsa sahibine yapılan ödeme üzerinden, uyuşmazlık konusu tarh işleminin yapıldığının anlaşıldığı; tapu kütüğünün ayrı bir sayfasına kaydedilen, bağımsız ve sürekli nitelikteki üst hakkının, Türk Medeni Kanununun 704. maddesi kapsamında taşınmaz olarak değerlendirilmesi gerektiği, ancak bu hakkın tesisinin bir satış işlemi niteliği taşımadığı; zira üst hakkında, Türk Medeni Kanununun 826. maddesinde açıklandığı şekliyle, bir

taşınmazın altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisinin üçüncü kişiye verildiği; üst hakkı tesisinde, arazi malikinin mülkiyet hakkının devam ettiği, arazinin malikinin, arazisini satıp, devredebildiği, arazi malikinin borcunun, resmi senetteki hükümlere uygun olarak, üst hakkı sahibinin inşaat yapmasına ve yaptığı inşaatı muhafaza etmesine katlanmaktan ibaret olduğu; diğer bir anlatımla, arazi sahibinin, arazisinin altında veya üstünde bir yapı yapma veya mevcut bir yapıyı muhafaza etme yetkisini üçüncü kişiye belirli süre ve şartlar dahilinde devrettiği, arazisinin üçüncü kişi tarafından kullanılmasına rıza gösterdiği; dolayısıyla, üst hakkı tesisıyla, arazinin mülkiyetinin üçüncü kişiye geçmediği, satış işlemi olduğu gibi “mülkiyetin nakli”nin meydana gelmediği; kiralamanın ise, kiralayana ödeyeceği belli bir bedel karşılığında, belirli bir sürede, belirli bir şeyin veya hakkın kullanılması yetkisini sağlayan, taraflarca birbirine karşı ileri sürülebilecek nitelikte olan ve 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununa göre tesis edilen şahsi bir hak olduğu; bu itibarla, üst hakkı tesisi ile kiralama işleminin kuruluşundan sona ermesine kadar tesisinin, taraflara konusu üzerinde tanıdığı haklar ve yüklediği borçlar, sona erme biçim ve şartları, üçüncü kişilerle olan ilişki yönünden doğurduğu sonuçları, akde uygulanacak hükümleri gibi nitelikleriyle birbirinden tamamen farklı olması nedeniyle, üst hakkı tesisinin bir kiralama olarak değerlendirilmesinin hukuken mümkün olmadığı; 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun sistematiği içerisinde üst hakkının sınırlı aynı haklar kısmında, irtifak hakları ve taşınmaz yükü bölümünün intifa hakkı ve diğer irtifak hakları ayrımı altında; mülkiyet hakkının ise bir başka kısım altında ayrıca düzenlendiği; kira ve satış aktinin ise esas olarak Türk Borçlar Kanununda yer aldığı; gerek bu sistematik içerisinde, gerek Türk Hukukunda başta 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu ve 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu olmak üzere, özellikle Hazine taşınmazlarına ilişkin çeşitli yasa altı düzenleyici işlemlerde; kira, satış ve aynı hak tesisi işlemlerinin ayrı ayrı düzenlendiği; dolayısıyla, her üç düzenlemenin de

birbirinden farklı hukuki sonuçlar doğuran işlemler olduğu anlaşılmakla, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun vergi tevkifatını düzenleyen 94. maddesinde sayılmayan üst hakkı tesisi bedelinin gelir vergisi tevkifatına tabi tutulması yasaya aykırı olacağından, dava konusu tarh işleminde yasal isabet bulunmadığı gerekçesiyle iptal eden Ankara 1. Vergi Mahkemesinin 02/09/2016 günlü, E:2016/564, K:2016/1250 sayılı kararının; üst hakkı karşılığında ödediği bedel üzerinden 193 sayılı Kanunun 94.maddesi uyarınca vergi tevkifatı yapmak zorunda olan davacı adına tesis edilen tarh işleminde kanuna aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kaldırılması istenilmektedir.

SAVUNMANIN ÖZETİ: İstinaf başvurusunun reddi gerektiği savunulmuştur.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Ankara Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesince gereği görüşüldü :

Ankara 1. Vergi Mahkemesinin 02/09/2016 günlü, E:2016/564, K:2016/1250 sayılı kararı hukuka uygun olduğundan istinaf başvurusunun reddine, yargılama giderlerinin istinaf başvurusunda bulunanın üzerinde bırakılmasına, posta gideri avansından artan miktarın istenmesi halinde istinaf başvurusunda bulunana iadesine, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 45. maddesinin 6. fıkrası uyarınca kesin olarak, 19/04/2017 gününde oybirliğiyle karar verildi.

