

Kanun Numarası

7338

Kanun

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU

Özelge No

B.07.4.DEF.0.77.10.00-V.İ.V 2010-1

Özelge Tarihi

06.05.2011

Kiraya verilmiş gayrimenkul üzerinde yapılan alışveriş merkezinin kiralayanın vefatı üzerine mirasçılara intikal edip etmeyeceği hk.

T.C.

YALOVA VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : B.07.4.DEF.0.77.10.00-V.İ.V 2010-1

06/05/2011

Konu : Veraset ve İntikal Vergisi

İlgi : ... tarih ve ... kayıt sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; vefat eden babanız ... adına kayıtlı olan taşınmazla ilgili olarak, ...A.Ş. ile babanız arasında 20 yıllık kira sözleşmesinin yapıldığı, söz konusu arsa üzerine müteahhit ... A.Ş. tarafından yapılan ve alışveriş merkezi olarak kullanılan binanın inşaat ruhsatı, yapı kullanım izin belgesi, cins tashihi, emlak vergisi bildiriminin ve binanın tapu kaydının babanız ...adına olduğu, arsanın sadece ... A.Ş.'ye 20 yıllığına kiraya verildiğine ilişkin tapu kayıtlarında şerh konulduğu belirtilerek, veraset ve intikal vergisi açısından varislere intikali olmayan ve ... A.Ş. tarafından yapılan binanın veraset intikal vergisi beyannamesinde beyan edilip edilmeyeceği hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

Bilindiği üzere, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu, aynı kanunun 2 inci maddesinin (b) bendinde de "mal" tabirinin, mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen sair bütün hakları ve alacakları ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, malların veraset yoluyla veya her ne şekilde olursa olsun karşılıksız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi olup, verginin mükellefi veraset yoluyla veya karşılıksız olarak mal iktisap eden şahıslardır.

Diğer taraftan, 4721 sayılı Türk Medeni Kanunun Taşınmaz lehine irtifak hakkı başlıklı 779'uncu maddesinde "Bir taşınmaz üzerinde diğer bir taşınmaz lehine konulmuş bir yük olup, yüklü taşınmazın malikini mülkiyet hakkının sağladığı bazı yetkileri kullanmaktan kaçınmaya veya yararlanan taşınmaz malikinin yüklü taşınmazı belirli şekilde kullanmasına katlanmaya mecbur kılar." şeklinde tanımlanmıştır. Aynı Kanunun 781'inci maddesinde irtifak hakkının kurulmasına ilişkin sözleşmenin geçerli olabilmesinin, resmi şekilde düzenlenmesine bağlı olduğu, 826'ncı maddesinde ise "Bir taşınmaz maliki, üçüncü kişi lehine arazisinin altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkı kurulabilir.

Aksi kararlaştırılmış olmadıkça bu hak, devredilebilir ve mirasçılara geçer.

Üst hakkı, bağımsız ve sürekli nitelikte ise üst hakkı sahibinin istemi üzerine tapu kütüğüne taşınmaz olarak kayıt edilebilir. En az otuz yıl için kurulan üst hakkı, sürekli niteliktedir." denilmekte olup, anılan Kanunun 827' nci maddesinde ise "Üst hakkının içerik ve kapsamı ile ilgili olarak resmi senette yer alan, özellikle yapının konumuna, şekline, niteliğine, boyutlarına, özgülenme amacına ve üzerinde yapı bulunmayan alandan faydalanmaya ilişkin sözleşme kayıtları herkes için bağlayıcıdır." hükmü yer almaktadır.

3194 sayılı İmar Kanununun 20'inci maddesinde; "Yapı:

- a) Kuruluş veya kişilerce kendilerine ait tapusu bulunan arazi, arsa veya parsellerde,
- b) Kuruluş veya kişilerce, kendisine ait tapusu bulunmamakla beraber kamu kurum ve kuruluşlarının vermiş oldukları tahsis veya irtifak hakkı tesis belgeleri ile, imar planı yönetmenlik, ruhsat ve eklerine uygun olarak yapılır." hükmü yer almaktadır.

Bahse konu olayla ilgili olarak, ...'ün sağlığında ... A.Ş ile yapmış olduğu Yalova 1. Noterliğinde düzenlenen 20/02/2007 tarih ve 02193 yevmiye no.lu kira sözleşmesinin 3 üncü maddesinde düzenlenen özel hükümler bölümünde; kiracının kira konusu yeri alışveriş merkezi inşa etmek ve işletmek üzere kiraladığı, kira konusu yere kiracı tarafından yapılacak her türlü bina, demirbaş, müstemilat, altyapı işleri ve tefrişatının

mülkiyetinin kiracıya ait olduğu, kira hitamında tarafların sözleşmenin uzatılması konusunda anlaşma sağlayamadığı takdirde kiracının yapmış olduğu her türlü bina, demirbaş, müstemilat, altyapı işleri ve tefrişatı söküp alma hakkına sahip olduğu, kiraya verenin bu hususları kabul ettiği ve hiç bir hak talep etmeyeceğini kabul ve taahhüt ettiği, yapılacak bina ve müstemalat için kiraya veren adına düzenlenecek tapu kaydına bu hususları içeren şerhin verilmesi yetkisinin kiracıya verildiği gibi hususlar bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 72'nci maddesinin 3'üncü fıkrasında, "Kiracı tarafından gayrimenkulü genişletecek veya iktisadi değerini devamlı surette artıracak şekilde gayrimenkule ilave edilen kıymetler, kira müddetinin hitamında bedelsiz (Kıymetlerin emsal bedelinden düşük değerle devri halinde, aradaki fark bedelsiz devir sayılır) olarak kiralayana devrolunduğu takdirde, mezkur kıymetler kiralayan bakımından, bu tarihte tahsil olunmuş addolunur." denilmektedir.

Bu itibarla, yapılan kira sözleşmesine istinaden;

- Kiralanan arsa üzerine inşa edilen ve mülkiyeti ... A.Ş.'ye ait olan binanın mirasçılara intikali söz konusu olmadığından veraset ve intikal vergisine tabi tutulmaması,
- Muris ... 'ün vefatı üzerine mirasçılarına intikal eden arsanın veraset ve intikal vergisine tabi tutulması,
- ... A.Ş. tarafından arsa üzerinde yapılacak her türlü binanın kira süresi bitiminde bedelsiz olarak arsa sahibine devredilmesi durumunda, devredilen kıymetlerin emsal bedelinin brütleştirilmiş tutarının gayrimenkul sermaye iradı olacağı; ancak söz konusu kıymetlerin emsal bedelinden düşük bir değerle kiralayana devri halinde, devir bedelinin gayrimenkul sermaye iradı olarak vergilendirmesi, devir bedeli ile emsal bedeli arasındaki farkın da bedelsiz intikal olarak veraset ve intikal vergisine tabi tutulması,

gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Defterdar

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

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

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