GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Kanun Numarası
1319

Kanun
EMLAK VERGİSİ KANUNU

Özelge No
E-16700543-175.01[25-515-35]-80615

Özelge Tarihi
10.07.2025

Üst hakkına dayanılarak inşa edilen hastanenin bina vergisinden muaf olup olmadığı hk.

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Gaziantep Defterdarlığı

Sayı : E-16700543-175.01[25-515-35]-80615 10.07.2025

Konu : Şehir Hastanesinin Emlak Vergisine Tabi Olup Olmadığı Hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, mülkiyeti Hazineye ait olan arsa üzerinde bir proje finansman yöntemi olan Kamu Özel İşbirliği Modeli (KÖİ) kapsamında, ... Anonim Şirketi tarafından lehine tesis edilen üst hakkı kapsamında inşa edilen ve Sağlık Bakanlığına bağlı ..... Şehir Hastanesine kiralanan binanın emlak vergisine tabi olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmaktadır.

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun;

- 1 ve 12 nci maddelerinin birinci fıkralarında, Türkiye sınırları içinde bulunan bina, arsa

ve arazilerin bu Kanun hükümlerine göre bina ve arazi vergisine tabi olduğu,

- 3 ve 13 üncü maddelerinin birinci fıkralarında, bina ve arazi vergisinin bina ve arazinin maliki, varsa intifa hakkı sahibi, her ikisi de yoksa bina ve araziye malik gibi tasarruf edenler tarafından ödeneceği,

- 4 ve 14 üncü maddelerinin (a) fıkralarında, kiraya verilip verilmediğine bakılmaksızın özel bütçeli idarelere (mazbut vakıflar dahil), il özel idarelerine, belediyelere, köy tüzel kişiliğine, kanunla kurulan üniversitelere ve Devlete ait bina ve arazilerin daimi olarak bina ve arazi vergisinden muaf olduğu,

- 9 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, bina vergisi mükellefiyetinin bu Kanunun 33 üncü maddesinin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı,

- 11 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendinde, bina vergisinin, ilgili belediye tarafından 33 üncü maddenin (1) ila (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerle bildirim verilmesi icap eden hallerde, vergi değerini tadil eden sebeplerin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılın Ocak ayı içinde, vergi değerini tadil eden sebep yılın son üç ayı içinde vuku bulmuş ve bildirim, vergi değerini tadil eden sebebin meydana geldiği bütçe yılını takip eden yılda verilmiş ise bildirimin verildiği tarihte 29 uncu maddeye göre hesaplanan vergi değeri esas alınarak yıllık olarak tarh olunacağı,

- 23 üncü maddesinin birinci fıkrasında, 33 üncü maddede (8 numaralı fıkra hariç) yazılı vergi değerini tadil eden nedenlerin bulunması halinde (geçici ve daimi muafiyetten faydalanılması hali dahil) emlak vergisi bildiriminin verilmesinin zorunlu olduğu,

- 33 üncü maddesinin (1) numaralı fıkrasında, yeni bina inşa edilmesinin (Mevcut binalara ilaveler yapılması veya asansör veya kalorifer tesisleri konulması yeni inşaat hükmündedir.) vergi değerini tadil eden sebep olduğu

hüküm altına alınmıştır.

13 Seri No.lu Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin (1-A/4-e) bölümünde, "Başkasının arsa veya arazisi üzerine sahibinin rızası alınarak veya alınmaksızın inşa edilen binalarda, bina normal inşaat maliyet bedeline göre bulunan değere arsa veya arazi değeri ilâve edilmeyecektir. Zira Emlak Vergisi Kanununun 13 üncü maddesi uyarınca arsa veya arazi vergisini sahibinin ödemesi gerekmektedir." açıklamaları yer almaktadır.

Diğer taraftan, 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 726 ncı maddesinde, "Bir üst irtifakına dayalı olarak başkasına ait bir arazinin altında veya üstünde sürekli kalmak üzere inşa

edilen yapıların mülkiyeti, irtifak hakkı sahibine ait olur." hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, Sağlık Bakanlığınca Kamu Özel İş Birliği Modeli ile Tesis Yaptırılması, Yenilenmesi ve Hizmet Alınması İle Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 1 inci maddesinde, "(1) Bu Kanunun amacı; ihale ile özel hukuk hükümlerine göre, kamu özel iş birliği modeli çerçevesinde; Sağlık Bakanlığı ve bağlı kuruluşlarınca yapılmasına ihtiyaç duyulan tesislerin ön proje, ön fizibilite raporu ve belirlenecek temel standartlar çerçevesinde, Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar üzerinde sözleşmede belirtilen sabit yatırım dönemi hariç otuz yılı geçmemek üzere bağımsız ve sürekli nitelikte üst hakkı tesis edilmek suretiyle yaptırılması, mevcut tesislerin yenilenmesinin sağlanması ve bu projeler için alınacak danışmanlık, araştırma-geliştirme hizmetleri ile ileri teknoloji ya da yüksek mali kaynak gerektiren bazı hizmetlerin gördürülmesine ilişkin usul ve esasları belirlemektir.

(2) Bu Kanunun uygulanmasında;

...

ü) Üst hakkı sözleşmesi: Tesislerin ve ticari hizmet alanlarının Hazinenin özel mülkiyetindeki taşınmazlar üzerinde yaptırılması için, bu taşınmazlar üzerinde yüklenici lehine bedelsiz olarak sözleşmede belirtilen sabit yatırım dönemi hariç otuz yılı geçmemek şartıyla, bağımsız ve sürekli nitelikte üst hakkı tesis edilmesi amacıyla düzenlenecek sözleşme ve eklerini,

...

ifade eder." hükümleri yer almaktadır.

Buna göre, bir irtifak hakkı olan üst hakkına dayalı olarak mülkiyeti Hazineye ait arsa üzerinde inşa edilen binaların maliki, irtifak hakkı sahibi olduğundan, mülkiyeti Hazineye ait söz konusu arsalar üzerinde proje şirketlerince KÖİ modeli ile yapımı ve işletmesi gerçekleştirilen şehir hastanesi binalarının emlak (bina) vergisine tabi tutulması; yukarıda belirtilen hükümler çerçevesinde söz konusu binaların maliki ve verginin mükellefi olarak üst hakkı sahibi proje şirketi tarafından, taşınmazın bulunduğu ilgili yer belediyesine emlak vergisi bildiriminde bulunulması ve inşa edilen binalar için arsa payı dahil edilmeden hesaplanacak emlak (bina) vergisinin ödenmesi 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 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.