

**T.C.**  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı**  
**Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21311]-E.827171

14.09.2018

Konu : Üst hakkına sahip olunan gayrimenkul üzerinde olup ayrıca tapuya tescil edilmemiş ancak şirket aktifine kayıtlı gayrimenkullerin yeniden değerlemeye tabi tutulması hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; lehinize üst hakkı tesis edilen 39.575 m2 yüzölçümlü gayrimenkul üzerinde faaliyette bulunduğunuz, anılan gayrimenkul üzerinde üst hakkı kapsamında inşa edilen yönetim binası, güvenlik binası ve boya holü gibi taşınmazların aktifinizde yer aldığı ancak tapu siciline kaydedilmediği, aktifinizde bulunan bu nitelikteki taşınmazların 213 sayılı Vergi Usul Kanununun Geçici 31 inci maddesi kapsamında yeniden değerlemeye tabi tutulup tutulamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun Geçici 31 inci maddesinin birinci fıkrasında, "*Tam mükellefiyete tabi ve bilanço esasına göre defter tutan gelir ve kurumlar vergisi mükellefleri (finans ve bankacılık sektöründe faaliyet gösterenler, sigorta ve reasürans şirketleri, emeklilik şirketleri ve emeklilik yatırım fonları, münhasıran sürekli olarak işlenmiş altın, gümüş alım-satımı ve imali ile iştigal eden mükellefler ile bu Kanunun 215 inci maddesi uyarınca kendilerine kayıtlarını Türk para birimi dışında başka bir para birimiyle tutmalarına izin verilenler hariç) bu maddenin yürürlüğe girdiği tarih itibarıyla aktiflerine kayıtlı bulunan taşınmazlarını (sat-kirala-geri al işlemine veya kira sertifikası ihracına konu edilen taşınmazlar hariç) 30/9/2018 tarihine kadar aşağıdaki şartlarla yeniden değerleyebilirler.*" hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, söz konusu maddenin uygulamasına yönelik olarak yayımlanan 500 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "Tanımlar ve kısaltmalar" başlıklı 3 üncü maddesinde, "*f) Taşınmaz: 22/11/2001 tarihli ve 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 704 üncü maddesi uyarınca arazi, tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar ile kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümleri,*

*ifade eder.*" açıklaması yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun;

- 704/2 maddesinde, arazi, tapu kütüğünde ayrı sayfaya kaydedilen bağımsız ve sürekli haklar ile kat mülkiyeti kütüğüne kayıtlı bağımsız bölümlerin taşınmaz mülkiyetinin konusunu oluşturduğu,

- 705 inci maddesinde, taşınmaz mülkiyetinin kazanılmasının tescille olacağı; miras, mahkeme kararı, cibrî icra, işgal, kamulaştırma hâlleri ile kanunda öngörülen diğer hâllerde mülkiyetin tescilden önce kazanılacağı, ancak, bu hâllerde malikin tasarruf işlemleri yapabilmesinin mülkiyetin tapu kütüğüne tescil edilmiş olmasına bağlı olduğu,

- 726 ncı maddesinde, bir üst irtifakına dayalı olarak başkasına ait bir arazinin altında veya üstünde sürekli kalmak üzere inşa edilen yapıların mülkiyetinin irtifak hakkı sahibine ait olduğu,

- 826 ncı maddesinde, bir taşınmaz malikinin üçüncü kişi lehine arazisinin altında veya üstünde yapı yapmak veya mevcut bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkı kurabileceği, üst hakkı bağımsız ve sürekli nitelikte ise üst hakkı sahibinin istemi üzerine tapu kütüğüne taşınmaz olarak kaydedilebileceği ve en az otuz yıl için kurulan üst hakkının sürekli nitelikte olduğu,

- 998 inci maddesinde, tapu siciline taşınmaz olarak; araziler, taşınmazlar üzerindeki bağımsız ve sürekli haklar ile kat mülkiyetine konu olan bağımsız bölümlerin kaydedilebileceği, bağımsız ve sürekli hakların kaydedilmesi için gerekli koşullar ve usullerin tüzükle belirleneceği ve süreklilik koşulunun gerçekleşmesi için hakkın süresiz veya en az otuz yıl süreli olması gerektiği,

- 1008 inci maddesinde, taşınmaza ilişkin olarak mülkiyet hakkının, irtifak haklarının ve taşınmaz yüklerinin ve rehin haklarının tapu kütüğüne tescil edileceği

hüküm altına alınmıştır.

Bu bağlamda, aktifleştirilmekle birlikte, 4721 sayılı Kanun gereğince tapuya tescili zorunlu olan ancak maliki adına tapu tescili yapılmamış taşınmazlar bakımından Vergi Usul Kanununun Geçici 31 inci maddesinde düzenlenen yeniden değerlendirme uygulamasından yararlanılabilmesi mümkün bulunmamaktadır.

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.