

Ömür boyu bakma sözleşmesiyle devredilen daha sonra geri alınan gayrimenkul satışından elde edilen kazancın vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[Mük.80-2012/1019]-733
Tarih	03.04.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[Mük.80-2012/1019]-733

03/04/2014

Konu : Ömür boyu bakma sözleşmesiyle devredilen daha sonra geri alınan gayrimenkul satışından elde edilen kazancın vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden; tapuda adınıza kayıtlı gayrimenkulün sağlık nedenleriyle 2/03/2009 tarihinde ölünceye kadar bakma sözleşmesi karşılığı tapuda devredildiği, ancak daha sonra ölünceye kadar bakma sözleşmesinin yapılmasını gerektiren sebeplerin ortadan kalkması nedeniyle bu sözleşmenin noterde karşılıklı olarak feshedildiği, buna istinaden tapu idaresine müracaat edildiğinde söz konusu gayrimenkulün adınıza tekrar tescilinin yalnızca satış veya bağış yoluyla mümkün olabileceğinin ifade edildiği belirtilerek, bu devir işleminin nasıl olacağı ile bağış yoluyla devralınması ve daha sonra bu gayrimenkulün satılması halinde değer artış kazancı kapsamında vergi doğup doğmayacağı hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmakta olup, konuyla ilgili Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup, anılan maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise, gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, ticari faaliyet emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin ticari faaliyet olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin ticari faaliyet sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması gerekmektedir.

Gayrimenkul alım satımı ticari bir organizasyon içinde yapıldığında alım satımın ticari faaliyetin bir unsuru sayılması, ancak ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça belli olmadığı hallerde ise, faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçü olarak muamelede çokluk olup olmadığına bakılması gerekmektedir.

Aynı Kanunun "Değer Artış Kazançları" başlıklı Mükerrer 80 inci maddesinde; "Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır. ...

6. İktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde vergiye tâbi çiftçilerin ziraî istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak (1/1/2007 tarihinden geçerli olmak üzere) beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.)

Bu maddede geçen "elden çıkarma" deyimini, yukarıda yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade eder.

Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, (1/1/2012 tarihinden geçerli olmak üzere) 8.800 Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, tapuda adınıza kayıtlı gayrimenkulün 12/03/2009 tarihinde ölünceye kadar bakma sözleşmesi karşılığı tapuda devrinden sonra şartların ortadan kalkmasını müteakip, sözleşmenin karşılıklı olarak feshi nedeniyle sahibi olduğunuz gayrimenkulün tarafınıza tekrar intikali halinde, belirsiz süreli bir sözleşme olan ölünceye kadar bakma akdinin taraflarınca feshedilmesi ve edimlerin iadesi kapsamında sahibi olduğunuz gayrimenkulün tarafınıza iadesinin yeni bir iktisap olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Bu çerçevede, söz konusu gayrimenkulün ölünceye kadar bakma akdinin feshedilmesi ve tarafınıza tekrar intikali halinde iktisap tarihi olarak bu tarihin (akdin feshedildiği tarih) esas alınarak, Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 80 inci maddesi hükümlerinin dikkate alınması ve (01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere) beş yıl içinde elden çıkarılması halinde bu satıştan elde edilen kazancın değer artışı kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, özelge talep formunda belirtilen bahse konu gayrimenkulün satışından başka satışların olması durumunda ise işin mahiyetine göre ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirme yapılabileceği ve el değiştirme esnasında ödenecek diğer vergi ve harçlara ilişkin hükümlerin saklı olduğu da tabiidir.

Bahse konu devir işleminin yalnızca satış veya bağış yoluyla mı mümkün olacağı hususuna ilişkin olarak vergi mevzuatında herhangi bir hüküm bulunmadığından bu konuda Başkanlığımızca görüş bildirilmesi 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.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026