

İhale ile alınan parsellerin satışında iktisap tarihi ve vergilendirme hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-120[Mük.80-2012-1]-449
Tarih	30.07.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-120[Mük.80-2012-1]-449 30/07/2013

Konu : İhale ile alınan parsellerin satışında iktisap tarihi ve vergilendirme.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, S.S. ... Tarımsal Kalkınma Kooperatifi adına kayıtlı üzerinde un fabrikası bulunan 1329 parsel no.lu tarla niteliğindeki gayrimenkulü 23.11.2006 tarihinde; üzerinde sosyal tesisler bulunan 2693 parsel no.lu tarla niteliğindeki gayrimenkulü ise 25.12.2006 tarihinde ... 1. İcra Dairesi tarafından düzenlenen açık artırma sonucu ihale ile satın aldığınız, ancak anılan kooperatifin ihalenin iptali için Yargıtay nezdinde açtığı davanın lehinize sonuçlanması üzerine gayrimenkullerin 19.03.2008 tarihinde tapu kayıtları ile adınıza tapu tescil işleminin gerçekleştirildiği belirtilerek, söz konusu gayrimenkullerin satışı halinde değer artışı kazancı yönünden vergileme yapılıp yapılmayacağı ile iktisap tarihinin tapu tescil tarihi mi yoksa ihale tarihi mi olacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün istenildiği anlaşılmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesinin birinci fıkrasında, "Her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançlar ticari kazançtır." hükmü yer almakta olup, aynı maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde, gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde edilen kazançlarının ticari kazanç olacağı hükme bağlanmıştır.

Ticari faaliyet, bir tür 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 gerekmektedir.

Gayrimenkul alım-satımı, şekli ve maddi şartları ile kurulmuş bir ticari organizasyon içinde yapıldığında, alım-satımın ticari faaliyetin unsuru sayılacağı açıktır. Ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça belli olmadığı hallerde, faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçü, muamelenin çokluğudur. Muamelenin çokluğu, gayrimenkullerin aynı takvim yılı içerisinde birden fazla defada veya takip eden birden fazla takvim yılında ard arda satılmasıdır.

Anılan Kanunun Mükerrer 80'inci maddesinde ise; "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 **(5615 sayılı kanunun 5 inci maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 1/1/2007 tarihinden geçerli olmak üzere 04.04.2007)** beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.).

...

Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, (2012 takvim yılı için) 8.800.- Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, mezkûr Kanunun mükerrer 81'inci maddesinde, "Değer artışında safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur. Hâsılâtın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı Vergi Usul Kanununun değerleme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunur.

...

Mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilir. Şu kadar ki, bu endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının % 10 veya üzerinde olması şarttır." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanunun geçici 71'inci maddesinde ise; "Bu Kanunun mükerrer 80'inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin uygulanmasına ilişkin olarak, 70'inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4), ve (7) numaralı bentlerinde sayılan ve 1/1/2007 tarihinden önce iktisap edilmiş olan mal (gerçek usulde vergilendirilen çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde **dört yıllık** süre esas alınır." denilmektedir.

Konuyla ilgili olarak yayımlanan, 76 seri no.lu Gelir Vergisi Sirkülerinin "4. Gayrimenkullerde İktisap Tarihinin Belirlenmesi" başlıklı bölümünde; "Gayrimenkullerde iktisap, Türk Medeni Kanununun 705'inci maddesi uyarınca, tapuya tescille olmaktadır. Buna göre, kat karşılığı müteahhide veya kooperatiflere verilen arsa karşılığında alınan gayrimenkuller dahil, iktisap edilen gayrimenkullerin elden çıkarılması halinde, değer artışı kazancının tespiti yönünden iktisap tarihi olarak, gayrimenkulün tapuya tescil edildiği tarih esas alınacaktır.

Ancak, gayrimenkulün tapuya tescil tarihinden önce sahibinin fiilen kullanımına bırakıldığı bazı özel haller de iktisap tarihi olarak tapuya tescil tarihi yerine fiilen kullanıma bırakılma tarihinin kabul edilmesi gerekir.

Bu çerçevede, konut yapı kooperatifleri, Toplu Konut İdaresi veya diğer kişilerden gayrimenkulü fiilen kullanıma hazır şekilde teslim alanların, söz konusu gayrimenkulleri fiilen kullandıklarını; tahsis belgesi, teslim tutanakları, su, elektrik, telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle tevsik etmeleri halinde değer artışı kazancının tespiti yönünden fiilen kullanıma başladıkları tarih iktisap tarihi olarak kabul edilecektir.

Gayrimenkulün ihale veya icra yoluyla alındığı durumlarda da fiilen kullanıma hazır şekilde teslim alındığının ve fiilen kullanıldığının yukarıda sözü edilen belgelerle tevsik edilmesi şartıyla, tapu tescil işlemi olmasa dahi fiilen kullanıma bırakıldığı tarihin iktisap tarihi olarak kabul edilmesi gerekir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Öte yandan, 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 704 ve 705'inci maddelerine göre taşınmaz mülkiyetinin konusuna giren gayrimenkulün mülkiyetinin kazanılması, tapuya tescille doğacağından "iktisap tarihi" olarak, tapu tescil tarihinin esas alınması gerekir. Ancak, gayrimenkulün fiilen kullanım hakkının tapu tescil tarihinden önce alıcıya bırakılmış olması halinde ise bu tarih iktisap tarihi olarak dikkate alınacaktır.

Konu ile ilgili olarak Torbalı Vergi Dairesi Müdürlüğü ile yapılan yazışma sonucunda alınan yazı ve eklerinin tetkikinden;1329 parsel üzerinde un fabrikası 2693 parsel üzerinde ise sosyal tesislerin bulunduğu, ancak söz konusu un fabrikası ile sosyal tesislerin alış tarihinden itibaren kapalı ve atıl durumda olduğu, fiilen bir faaliyetinin bulunmadığı, elektrik aboneliğinin halen S.S. ... Köyü Kalkınma Kooperatifi adına kayıtlı olduğu, su aboneliğinin ise 20.07.2011 tarihinde ortağı ve müdürü olduğunuz daireleri Çınarlar Tarım Ürünleri Ltd. Şti. adına kayıtlı olduğu anlaşılmıştır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve açıklamalar çerçevesinde; üzerinde un fabrikası bulunan **1329 no.lu** tarla niteliğindeki gayrimenkulü **23.11.2006** tarihinde, üzerinde sosyal tesis bulunan **2693 parsel no.lu** tarla niteliğindeki gayrimenkulü ise **25.12.2006** tarihinde düzenlenen ihale ile satın almanıza rağmen, söz konusu un fabrikası ile sosyal tesislerin alış tarihinden itibaren kapalı ve atıl durumda olması, fiilen bir faaliyette bulunulmadığının vergi dairesince tespiti nedeniyle, bu taşınmazların adınıza tapuya tescil edildiği **19.03.2008** tarihinde iktisap edildiğinin kabulü gerekmektedir.

Buna göre, üzerinde un fabrikası ile sosyal tesislerin bulunduğu söz konusu gayrimenkullerin; iktisap (tapu tescili) tarihinden itibaren beş yıl içerisinde bir defada aynı kişiye satılması (topluca elden çıkarılması) durumunda, gayrimenkulün elden çıkarılma bedelinden; endeksleme yapılmak suretiyle bulunacak iktisap bedeli ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve uhdenizde kalan giderler ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi sonucu kalan tutarın ilgili yıl için belirlenen istisna miktarını aşması halinde, aşan kısmın değer artış kazancı olarak gelir vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu un fabrikası ile sosyal tesislerin; aynı kişiye farklı tarihlerde veya farklı kişilere aynı tarihte veya birbirini izleyen yıllarda satılması durumunda ise, yapılan satışlar devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesine göre **ticari kazanç** olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, söz konusu gayrimenkullerin İcra Dairesince, tapu tescil tarihinden önce fiilen kullanıma hazır bir şekilde tarafınıza bırakıldığı ve fiilen kullanıldığının belgeyle tevsik edilmesi durumunda, fiilen kullanıma bırakıldığı tarihin iktisap tarihi olarak kabul edilmesi gerekeceği tabiidir.

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 zerine 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