

Finansal kiralama ile edinilen gayrimenkullerin yeni kurulacak şirkete aynı sermaye olarak konması halinde iktisap tarihi ile devir işleminin vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[Mük.80-2012/1]-1567
Tarih	08.05.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[Mük.80-2012/1]-1567

08/05/2012

Konu : Finansal kiralama ile edinilen gayrimenkullerin yeni kurulacak şirkete aynı sermaye olarak konması halinde iktisap tarihi ile devir işleminin vergilendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, Vergi Dairesi Müdürlüğünün vergi numaralı gelir vergisi mükellefi olduğunuz, finansal kiralama çerçevesinde edindiğiniz gayrimenkullerin fiilen kullanımınıza bırakıldığı tarih ile tapuda adınıza tescil edildiği tarihten hangisinin ilk iktisap tarihi olarak dikkate alınması gerektiği ve bu gayrimenkullerin yeni kurulacak şirkete aynı sermaye olarak konması halinde bu devrin hangi gelir unsuru çerçevesinde değerlendirilmesi gerektiği hususunda görüş talep edildiği anlaşılmakta olup konuyla ilgili Başkanlığımız görüşleri aşağıdaki gibidir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Ticari Kazancın Tarifi" başlıklı 37'nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup, aynı maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise, gayrimenkul alım, satım ve inşaa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Gelir Vergisi Kanunu'nun "Değer Artışı Kazançları" başlıklı 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.).

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, (280 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1/1/2012 tarihinden itibaren) 8.800 TL'si gelir vergisinden müstesnadır.

Faaliyetine devam eden ticarî bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticarî işletmeye dahil amortismanla tâbi iktisadî kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar ticarî kazanç sayılır ve bunlara ticarî kazanç hakkındaki hükümler uygulanır." hükmü ile birlikte, aynı Kanun'un "Safi Değer Artışı" başlıklı mükerrer 81'inci maddesinde de; "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.

Maliyet bedelinin mükelleflerce tespit edilememesi halinde maliyet bedeli yerine; Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre, takdir komisyonlarınca tespit edilecek bedel, kazancı bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen işletmelerde ise son bilançoda veya envanter kayıtlarında gösterilen değer esas alınır.

...

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. (5281 sayılı Kanunun 28. maddesiyle 01/01/2006 tarihinden itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere eklenen cümle. Yürürlük; 01/01/2006) Şu kadar ki, bu endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının % 10 veya üzerinde olması şarttır." hükmüne yer verilmiştir. Ayrıca, 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298/C maddesinde Vergi Kanunlarında yer alan "toptan eşya fiyatları genel endeksi" ibaresinin "üretici fiyatları genel endeksi" ve "TEFE" ibaresinin "ÜFE" olarak uygulanacağı belirtilmiştir.

Finansal kiralama işlemleri hakkında yayımlanan 3226 sayılı Finansal Kiralama Kanunu'nun 4'üncü maddesinde finansal kiralama sözleşmesinin kiralaayanın, kiracının talebi ve seçimi üzerine üçüncü kişiden satın aldığı veya başka suretle temin ettiği bir malın zilyetliğini her türlü faydayı sağlamak üzere belli bir süre feshedilmemek şartıyla kira bedeli karşılığında kiracıya bırakmasını öngören bir sözleşme olduğu; 6'ncı maddesinde, finansal kiralama bedeli ve ödeme dönemlerinin taraflarca sabit ve değişken olabilecek şekilde serbestçe belirlenebileceği; 9'uncu maddesinde de, finansal kiralamaya konu malın mülkiyetinin sözleşme süresince kiralayana ait olduğu hüküm altına alınmıştır. Bu çerçevede, sözleşme süresince kiracıya ait olan mülkiyetin söz konusu kira sözleşmesi sonunda kiraya verene geçtiği, bu sözleşme süresi sonunda fark bedel ödenmek veya bedeli ödenen kira bedellerine sayılmak suretiyle satın alınması halinde daha evvel kiracı konumunda olan kişi tarafından gayrimenkulün mülkiyetinin elde edilmiş olunacağı anlaşılmaktadır.

Gayrimenkul alım satımı ticari 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. Bu itibarla, gayrimenkullerin iktisap tarihinden sonra aynı kişiye farklı tarihlerde veya farklı kişilere aynı tarihte veya birbirini izleyen tarihlerde devredilmesi durumu devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden, elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesine göre ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, finansal kiralama yoluyla kiralaanan gayrimenkullerin finansal kiralama süresinin sonunda iktisap edilmesi halinde, bu gayrimenkullerin tapuda adınıza tescil edildiği tarihin iktisap tarihi olarak kabul edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, sahibi olunan gayrimenkullerin ayrı bir tüzel kişiliği olan şirketlere sermaye olarak konması gayrimenkullerin elden çıkarılması suretiyle karşılığında ortaklık payı alınması olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup bu gayrimenkullerin farklı tarihlerde aynı sermaye şirketine veya aynı

tarihte farklı sermaye şirketlerine sermaye olarak konması karşılığında gayrimenkullerin iktisap değerinin üzerinde oluşan olumlu menfaatin ticari kazanç olarak, bu gayrimenkullerin tümünün bir defada bir ticaret şirketine sermaye olarak konulmasının ise değer artış kazancı hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca, gayrimenkullerin sermaye olarak konulmasından önce ticari işletmeye dahil olması halinde ise bu devirden elde edilen kazancın ticari kazanç sayılması ve bu kazanç ticari kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanması gerektiği 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 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