

Gayrimenkul alım satım faaliyetinin değ erlendirilmesi hk.

Belge türü	�zelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-3/2010-14001-49-928
Tarih	26.10.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŐKANLIĐI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŐKANLIĐI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-3/2010-14001-49-928 26/10/2011

Konu : Gayrimenkul alım satım faaliyetinin değ erlendirilmesi

İlgide kayıtlı dilekçenizde,

- adınıza kayıtlı bulunan arsa üzerinde 9 adet bağımsız birim inşa edilmek ve 2 adedi tarafınıza 7 adedi ise m teaahhide verilmek üzere sözleŐme düzenlendiği, arsa sahibi olmanız nedeniyle m teaahhide verilecek dairelerin satışının tarafınız üzerinden gerçekleştirildiği, şahsınıza kalacak 2 adet dairenin satıŐında herhangi bir mükellefiyet gerektirip gerektirmediği,

- muhtelif tarihlerde alınıp 2009 yılında satılan gayrimenkullerinizle ilgili olarak kazancınızın değ er artış kazancı olarak mı yoksa ticari kazanç olarak mı değ erlendirileceği, hisseli satıŐlarda satış değ eri olarak harç matrahının hisseye isabet eden kısmının mı dikkate alınacağı

hususlarıyla ilgili olarak BaŐkanlıĐımızın görüŐü sorulmaktadır.

A) GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

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; aynı maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise, gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun "Değer Artışı Kazançları" başlıklı mükerrer 80 inci maddesinde iktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancı olduğu hükme bağlanmıştır.

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, (01.01.2009 -31.12.2009 tarihleri arasında uygulanan miktar) 7.600 Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır. Öte yandan, 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.

Diğer taraftan, gayrimenkullerin iktisap tarihinden sonra aynı kişiye farklı tarihlerde veya farklı kişilere aynı tarihte satılması veya birbirini izleyen yıllarda satılması durumunda 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.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununda vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olacağı hüküm altına alınmıştır. Buna göre, inşaatın arsasının arsa sahibine bağımsız bölümler verilmek suretiyle temin edilmesi halinde, inşaatı yapana ait bölümlere isabet eden arsa payı, daha önce müteahhide devredilir. Ancak arsa payından müteahhide devir yapılmadan yapılan satışlarla, arsanın bir kısmının müteahhide devrinin yapılması suretiyle yapılan satışlar arasında

bir fark bulunmadığından; arsa payı müteahhit tarafından devir alınmadan yapılan ve müteahhidin hissesine düşen dairelerin satışından elde edilen kazancın VUK'da yer alan hüküm gereğince müteahhidin kazancı olması gerekmektedir.

Özelge talep formunuz ile eklerinin tetkikinden; adınıza kayıtlı arsanın "Kat Karşılığı İnşaat ve Satış Vaadi Sözleşmesi" ne istinaden müteahhide verildiği, karşılığında 2 adet dairenin şahsınıza kaldığı, müteahhide kalan 7 adet dairenin ise şahsınız üzerinden satışının gerçekleştirildiği ve kendinize ait olan gayrimenkullerden 2005 yılında 1, 2006 yılında 3 ve 2009 yılında da 8 adedinin satışının gerçekleştirildiği anlaşılmıştır.

Bu itibarla; şahsınız ile müteahhit arasında imzalanan "Kat Karşılığı İnşaat ve Satış Vaadi Sözleşmesi"ne istinaden yapılan dairelerden müteahhide verilen 7 adet dairenin satışından elde edilen kazancın müteahhit tarafından ticari kazanç hükümlerine göre beyanı gerektiğinden şahsınız tarafından beyanı söz konusu değildir.

Bu çerçevede; şahsınızın 2005 yılında 1 adet, 2006 yılında da 3 adet gayrimenkul satışının olması nedeniyle bu satışlardan elde edilen kazancın ticari kazanç hükümleri kapsamında değerlendirilmesi gerekmektedir.

Ayrıca 2007 ve 2008 yıllarında gayrimenkul satışınız olmadığından 2005 yılında açılan mükellefiyetinizin 2006 yılı sonu itibarıyla kapatılması ve 2009 yılında birden fazla gayrimenkul satışınız nedeniyle ticari kazanç yönünden mükellefiyetinizin tesis edilmesi gerekeceği tabiidir.

B) HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun dördüncü kısmında tapu ve kadastro harçlarına ilişkin hükümler yer almış olup, söz konusu Kanunun 57 nci maddesinde; "Tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifiede yazılı olanları, tapu ve kadastro harçlarına tabidir." hükmü bulunmaktadır.

Kanunun 58 inci maddesinde; "Tapu ve kadastro harçlarını kanuna ekli tarifiede belirtilen kişiler; tarifiede belirtilmeyen işlemlerde, taraflar aksini kararlaştırmamış ise, aşağıda yazılı kişiler ödemekle mükelleftir.

a) Mülkiyet ve mülkiyetten gayri ayni hakları iktisap edenler (İktisap eden kişiler birden fazla ise harçları hisseleri oranınca öderler).

b) İpotek tesisinde ipoteği tesis edenler,

c) Kadastro işlerinde adlarına tescil yapılanlar,

d) Miras sebebiyle çıplak mülkiyetin mirasçı adına tescilinde, çıplak mülkiyet sahibi olanlar,

e) R c larda rücu eden taraf,

f) Bunlar dışında kalan işlemlerde lehine işlem yapılmış olanlar." hükümlerine yer verilmiştir.

Anılan Kanunun 63 üncü maddesinde (5766 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (c) bendi ile değişen şekli); "Bu Kanunda sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlak vergisi değeri" deyimi; 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre belirlenen vergi değerini ifade eder.

Gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu ve kadastro harcı emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanır. Kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisaplarında harç, devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanır. Tapuda yapılan işlemden sonra, emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığının tespit edilmesi halinde, aradaki farka isabet eden harç ikmalen veya re'sen tarh edilir. Bu suretle tarh edilecek tapu ve kadastro harcı için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan vergi ziyai cezası % 25 nispetinde uygulanır. Takdir komisyonu kararlarına istinaden bu fıkra uyarınca tarhiyat yapılamaz..." hükümleri yer almıştır.

Diğer taraftan, Harçlar Kanununa bağlı (4) sayılı tarifenin I/20 numaralı fıkrasının (a) bendinde, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında (4751 sayılı Kanunun 6/C maddesiyle değişen ibare) (9.4.2002 tarihinden geçerli olmak üzere) gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (cebri icra ve şuyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı (1/1/2010 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere) binde 16,5 oranında harç alınacağı, hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığının 14/3/2009 tarih ve 27169 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 59 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinin 2 nci bölümünün, "63 üncü Maddede Yapılan Değişiklik" başlıklı 1 nci maddesinde; "Bilindiği gibi, 5766 sayılı Kanunla 492 sayılı Kanunun 63 üncü maddesinde yapılan değişiklikle gayrimenkul devir ve iktisaplarında gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı tahsil edilmesi esasına geçilmiş ve 56 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinde konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmişti. Ancak, kat irtifaklı gayrimenkullerin alım-satımına ilişkin tapu harcı uygulamasında tereddütler yaşanması üzerine, 5838 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile kat irtifakı tesis edilmiş gayrimenkullerin devir ve iktisabında tapu harcının, gayrimenkulün emlak vergisi değerinden az olmamak üzere devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanmasına yönelik uygulamaya açıklık kazandırılmıştır." açıklamalarına yer verilmiştir.

Buna göre sahibi olduğunuz gayrimenkulün satış işlemine ilişkin olarak tapuda yapılacak işlemler sırasında harcın; gayrimenkulün emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden, gayrimenkulün hissesinin devri halinde ise hisseye isabet eden emlak vergisi değerinden az olmamak üzere beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden, Kat irtifaklı gayrimenkul

devir ve iktisaplarında ise, gayrimenkulün emlak vergisi değerinden az olmamak üzere devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanarak devir eden ve devir alan tarafından ayrı ayrı ödenmesi gerekmektedir.

C) KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME :

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesine göre, Türkiye'de ticari, sinai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler katma değer vergisine tabiidir.

Buna göre, şahsınız tarafından yapılan gayrimenkul alım-satım işinin ticari kazanç hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi halinde bu satışlarınız katma değer vergisine tabi olacak ve katma değer vergisi mükellefiyetiniz tesis edilecektir.

Bilgi edinilmesini ve gereğini 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