

Tapuda arsa sahibi adına kayıtlı olmakla birlikte kat karşılığı inşaat sözleşmesine göre müteahhide ait dairelerin satışı durumunda arsa sahibi adına vergileme yapılıp yapılmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.16.01-09-GVK-37-51-657
Tarih	21.10.2010

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Gelir Kurumlar Grup Müdürlüğü

Sayı :B.07.1.GİB.4.06.16.01-09-GVK-37-51-657

21.10.2010

Konu : Tapuda arsa sahibi adına kayıtlı olmakla birlikte

kat karşılığı inşaat sözleşmesine göre müteahhide ait

dairelerin satışı durumunda arsa sahibi adına vergileme

yapılıp yapılmayacağı

İlgide kayıtlı dilekçenizde; kardeşiniz ... ile ortak olduğunuz arsa üzerine kat karşılığı bina inşa edilmesi için müteahhit ile sözleşme yaptığınız ve tarafınıza birer adet daire verildiği, müteahhide ait dairelerin tapularının kardeşinizle birlikte adınıza kayıtlı olduğu, müteahhidin ise söz konusu daireleri sizden aldığı bir vekaletle üçüncü kişilere sattığı belirtilerek, müteahhide ait dairelerin arsa malikleri olarak tapuda adınıza kayıtlı olması nedeniyle söz konusu dairelerin satışı dolayısıyla adınıza herhangi bir vergileme yapılıp yapılmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş, söz konusu 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.

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 unsurları ile birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Dolayısıyla ticari bir organizasyon çerçevesinde yapılan gayrimenkul satışlarının tamamı ticari kazançla ilişkin hükümler çerçevesinde vergilendirilecektir. Ticari bir organizasyon olmaksızın birden fazla yapılan satışların (bir yılda birden fazla veya her yıl bir satış yapılması) ise hangi amaçla yapıldığının araştırılması gerekmektedir. Zira bu tür konularda her olayın kendi özelliği içerisinde ayrıca değerlendirilmesi gerekmekte olup, şahsi ihtiyaç ya da servetin korunması amacı ile yapılan gayrimenkul alım satım faaliyetinden elde edilen kazancın, bu faaliyetin birden fazla yapılması durumunda dahi değer artış kazancı hükümlerine göre değerlendirileceği tabiidir.

Öte yandan, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşan mesken veya şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşmamakla birlikte işyeri ya da mesken ve dükkan ünitelerinden oluşan inşaatın yapılması durumunda, ticari bir organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça ortaya çıkması nedeniyle bu faaliyetin de ticari sayılması gerekmektedir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde, iktisap şekli ne olursa olsun (ivazsız olarak iktisap edilenler hariç) 70 inci maddesinin birinci fıkrasında (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde yazılı mal (gerçek usulde

vergiye tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak dört yıl (01.01.2007 tarihinden itibaren iktisap edilenlerde beş yıl) içinde elden çıkarılmasından doğan kazançların (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkullerin tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.) değer artışı kazancı olduğu hükmüne bağlanmıştır.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında, 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 ettiği belirtilmiş, üçüncü fıkrasında, bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının 6.000 (bu tutar 2009 takvim yılı gelirleri için 7.600 TL'dir.) Türk Liralık kısmının gelir vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, Kanunun mükerrer 81 inci maddesinin birinci fıkrasında, değer artışında safi kazancın, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatların 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 bulunacağı, hasılatın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmına ilişkin tutarın ise Vergi Usul Kanununun değerlendirme ile

ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunacağı; ikinci fıkrasında, 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 değerin esas alınacağı hükme bağlanmıştır.

Ayrıca aynı maddenin yedinci fıkrasında, mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedelinin, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında (artış oranının % 10 veya üzeri olması şartıyla endekslenmesi mümkündür.) artırılarak tespit edileceği belirtilmiştir.

Bu hükümlere göre, mükelleflerin 01/01/2007 tarihinden itibaren iktisap ettikleri gayrimenkulleri iktisap ettikleri tarihten itibaren beş yıl içerisinde, bu tarihten önce iktisap ettikleri gayrimenkulleri ise dört yıl içerisinde topluca tek satış işlemi ile satmaları halinde elde ettikleri kazanç değer artışı kazancı olarak vergilendirilecektir.

Ancak bu satış işlemleri yukarıda da belirtildiği üzere ticari bir organizasyon çerçevesinde yapılırsa tamamı ticari kazanç olarak vergilendirilecektir.

Diğer taraftan, Vergi Usul Kanununun 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında; vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesinin ispatlama vasıtası olarak kullanılamayacağı, iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan ve olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfetinin bunu idda eden tarafa ait olduğu hükme bağlanmıştır.

Bu itibarla, satış işleminin müteahhitçe gerçekleştirildiğinin ispat külfeti tarafınıza ait olmak kaydıyla; tarafınıza ait iki adet daire dışında kalan ve müteahhide ait olan dairelerin, tapuda kendi adına tescil edilmeksizin doğrudan söz konusu müteahhit tarafından satılması nedeniyle elde edilecek gelirin, ticari kazanç olarak müteahhit tarafından beyan edilmesi gerekmekte olup, söz konusu dairelerin satışı dolayısıyla gelir vergisi yönünden kardeşiniz ve kendi adınıza herhangi bir vergileme yapılması söz konusu olmayacaktır.

Ancak, söz konusu satışların tarafınızca yapılması halinde, bu satışlardan elde edilen kazancın yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde değerlendirilerek ticari kazanç veya değer artışı kazancı hükümlerine göre tarafınızca beyan edilmesi gerektiği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.