

Arsanın kat karşılığı müteahhide verilmesi durumunda elde edilen gayrimenkullerin satışının vergilendirilmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.07.16.01-GVK.2010.80-357
Tarih	15.11.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANTALYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.07.16.01-GVK.2010.80-357

15/11/2011

Konu : Arsanın kat karşılığı müteahhide verilmesi durumunda elde edilen gayrimenkullerin satışının vergilendirilmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunda; arsa karşılığı daire yaptırdığınızı, adınıza düşen bağımsız bölümleri iskan tarihinden itibaren kaç yıl sonra satarsanız vergi doğmayacağı, müteahhide ait daireleri onun adına 3. kişilere sözleşme gereği tapuda devrini yaptığınız zaman sizin bir sorumluluğunuz olup olmadığı konularından özelge talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

Bilindiği üzere; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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 **(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 madde de geçen "elden çıkarma" deyimi, 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 artış kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, (2010 takvim yılı için) 7.700 -TL gelir vergisinden müstesnadır....."hükmü yer almaktadır.

Yine aynı Kanunun mükerrer 81 inci maddesi hükmü uyarınca, 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. Hasılatın ayın veya menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı VUK'nun değerlendirme ile ilgili hükümlerine göre tayin olunur.

Aynı maddenin yedinci fıkrasında; "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."denilmektedir. (Vergi Usul Kanununun mükerrer 298'inci maddesinin "C" bendinde" vergi kanunlarında yer alan TEFE ifadesi yerine ÜFE ifadesinin 01.01.2006 tarihinden sonra kullanılacağı hüküm altına alınmıştır.)

Bu hükümlere göre; arsanızın müteahhide kat karşılığı inşaat yapılmak üzere tapuda devredilmesi halinde satış işlemi gerçekleşmiş olduğundan, iktisap tarihi ile satış tarihi arasındaki sürenin beş yılı aşmaması durumunda arsa satışından doğan kazanç değer artış kazancı olarak vergilendirilecektir.

Ancak söz konusu arsa ile ilgili olarak müteahhit ile yapmış olduğunuz kat karşılığı inşaat sözleşmesinin noterde yapılması ve durumun ayrıca tapu kayıtlarında tescil edilmemesi halinde, arsanın müteahhide satışından söz edilemeyeceğinden değer artış kazancının doğması söz konusu olmayacaktır.

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.

Genel olarak şahsi ihtiyaç veya servetin korunması amacı ile alınan gayrimenkullerin elden çıkarılmasından doğan kazançların Gelir Vergisi Kanunu'nun değer artışı kazançlarını düzenleyen Mükerrer 80. maddesi hükümleri çerçevesinde vergilendirilmesi gerekir. Burada alım-satım işlemlerindeki amaç, kazanç elde etme değil, bir ihtiyacın giderilmesi veya servetin korunmasıdır.

Öte yandan, arsa sahibinin arsasının üzerine inşaat yaptırması, gayrimenkulün vasfını değiştireceği gibi, inşaat sonucu, arsa sahibinin daire ve işyeri gibi gayrimenkulün bağımsız bölümlerinin tapuya tescil veya fiilen kullanım tarihinin yeni bir iktisap (edinme) olarak dikkate alınması gerekir.

Bu hükümlere göre, arsanın üzerine bina inşa edilerek, bu dairelerin;

1) Tamamının iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde, topluca bir defada aynı kişiye satılmasından elde edilen kazancın, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesi hükmü gereğince "değer artışı kazancı" olarak vergilendirilmesi gerekir.

2) Söz konusu dairelerin;

a) Aynı kişiye, farklı tarihlerde,

b) Farklı kişi veya tüzel kişilere aynı tarihte,

c) Değişik kişi ve tüzel kişilere, değişik tarihlerde veya birbirini izleyen yıllarda,

d) Bir kısmının tapuya tescil edildiği takvim yılı içinde toplu olarak, diğer kısmının ise takip eden takvim yılı içinde toplu olarak, satılması durumunda, elde edilen kazanç ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilecektir.

Bu açıklamalara göre; arsa olarak iktisap edilen gayrimenkulün üzerine inşaat yapılması gayrimenkulün vasfını değiştireceğinden, bu bağımsız bölümlerin tapuya tescil tarihinin veya fiilen kullanım tarihinin yeni bir iktisap olarak dikkate alınarak bu tarihten itibaren 5 yıl içinde topluca bir defada aynı kişiye satılması halinde elde edilen gelirin değer artış kazancı, farklı tarihlerde farklı kişilere satılması halinde ise ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan 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.

Buna göre; tarafınıza ait olan daireler dışında kalan ve aranızda yapılan sözleşme gereği fiilen şahsınıza ait olmayıp tapuda adınıza kayıtlı görünen fakat gerçekte müteahhide ait olan dairelerin üçüncü kişilere satışından elde edilen gelirin, söz konusu müteahhit tarafından ticari kazanç olarak beyan edilmesi gerekmekte olup, dairelerin satışı sırasında tarafınızdan üçüncü kişilere tapuda devir işlemi de gerçek bir satış işlemi olmayacağından adınıza herhangi bir vergilendirme olmayacaktır.

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. — 09.09.2026