

3194 sayılı Kanunun Geçici 16'ncı maddesi uyarınca işyerine dönüşen apartmana ait otopark hissesinin satışı.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84098128-120.07.01[m.80-2019/7]-E.354138
Tarih	27.11.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 84098128-120.07.01[m.80-2019/7]-E.354138

27.11.2020

Konu : 3194 sayılı Kanunun Geçici 16'ncı maddesi uyarınca işyerine dönüşen apartmana ait otopark hissesinin satışı.

İlgi : 19/12/2019 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 5/04/2013 tarihinde iktisap etmiş olduğunuz mesken nitelikli gayrimenkulünüzü satmak istediğinizi ayrıca, söz konusu gayrimenkulün bulunduğu apartmana ait 31 m2 alanlı kapalı otoparkın iş yerine dönüştürüldüğü ve 3194 sayılı İmar Kanununun Geçici 16 ncı maddesine istinaden yeni oluşan iş yerine ait yapı kayıt belgesi bedelinin ilgili İdareye ödendiği, apartmanda bulunan meskenler ile iş yerine dönüşen hisseli gayrimenkul için yeni tarihli (12/9/2019) tapuların verildiği belirtilerek, hissedar olduğunuz iş yerindeki hisseniz ile 5/4/2013 tarihinde iktisap ettiğiniz ancak tapusu değişen meskeninizi satmanız halinde değer artışı kazancı yönünden vergilendirilip vergilendirilmeyeceğiniz hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Değer Artışı Kazançları" başlıklı Mükerrer 80 inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde; iktisap 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 tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak (5615 sayılı Kanunun 5 inci maddesiyle değişen ibare; 01.01.2007 tarihinden geçerli olmak üzere) beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancı sayılacağı, aynı maddenin ikinci fıkrasında bu maddede geçen "elden çıkarma" deyiminin, maddede yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade ettiği, üçüncü fıkrasında ise bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, (310 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 01/01/2020 tarihinden itibaren) 18.000-TL'sinin gelir vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun mükerrer 81 inci maddesinde ise *"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 değerlendirme 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. Şu kadar ki, bu endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının % 10 veya üzerinde olması şarttır." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 5429 sayılı Türkiye İstatistik Kanununun geçici 8 inci maddesinde, "Diğer mevzuatta Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığına yapılmış olan atıflar, Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığına, 53 sayılı Devlet İstatistik Enstitüsünün Görev; Yetki ve Kuruluşu Hakkında Kanun ile 219 sayılı Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye yapılmış olan atıflar, bu Kanuna aykırı hükümleri hariç, bu Kanuna yapılmış sayılır." hükmüne yer verilmiştir.

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 gerekmektedir.

Öte yandan, konuyla ilgili olarak yayımlanan 76 Seri No.lu Gelir Vergisi Sirkülerinin "5. Cins Tashihi Yapılan Gayrimenkuller ile Kat Karşılığı Olarak Müteahhit veya Konut Yapı Kooperatiflerinden Alınan Gayrimenkullerin Satılması Halinde İktisap Tarihinin Belirlenmesi" başlıklı bölümünde;

"Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğünün 16.03.2010 gün ve 2010/4-1697 No.lu Genelgesinde, cins değişikliği (cins tashihi), bir taşınmaz malın cinsinin, yapısız iken yapılı veya yapılı iken yapısız hale; bağ, bahçe, tarla vb. iken arsa, arazi iken, bağ, bahçe vb. duruma dönüştürmek için paftasında ve tapu sicilinde yapılan işlem olarak tanımlanmıştır.

Arazi vasfında iktisap edilen gayrimenkulün belediyelerce ifraz ve taksim işlemine tabi tutularak satılması halinde iktisap tarihi olarak arazinin iktisap edildiği tarih değil, belediyenin ifraz işlemi sonucu arsa vasfını kazanarak, cins tashihi yapıldığı tarihin esas alınması gerekir." açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 3194 sayılı İmar Kanununun 5 inci maddesinde, yapı; karada ve suda, daimi veya muvakkat, resmi ve hususi yeraltı ve yerüstü inşaatı ile bunların ilave, değişiklik ve tamirlerini içine alan sabit ve müteharrik tesisler olarak tanımlanmış olup, anılan Kanunun Geçici 16 ncı maddesinde; "Afet risklerine hazırlık kapsamında ruhsatsız veya ruhsat ve eklerine aykırı yapıların kayıt altına alınması ve imar barışının sağlanması amacıyla, 31/12/2017 tarihinden önce yapılmış yapılar için Çevre ve Şehircilik Bakanlığı ve yetkilendireceği kurum ve kuruluşlara 31/10/2018 tarihine kadar başvurulması, bu maddedeki şartların yerine getirilmesi ve 31/12/2018 tarihine kadar kayıt bedelinin ödenmesi halinde Yapı Kayıt Belgesi verilebilir. Başvuruya konu yapının ve arsasının mülkiyet durumu, yapı sınıf ve grubu ve diğer hususlar Bakanlık tarafından hazırlanan Yapı Kayıt Sistemine yapı sahibinin beyanına göre kaydedilir.

Yapı ruhsatı alıp da yapı kullanma izin belgesi almamış veya yapı ruhsatı bulunmayan yapılarda, Yapı Kayıt Belgesi ile maliklerin tamamının muvafakatinin bulunması ve imar planlarında umumi hizmet alanlarına denk gelen alanların terk edilmesi halinde yapı kullanma izin belgesi aranmaksızın cins değişikliği ve kat mülkiyeti tesis edilebilir. Bu durumda, ikinci fıkrada belirtilen bedelin iki katı ödenir." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre, apartmana ait ortak kullanım alanı olarak kullanılan kapalı otoparkın iş yerine dönüştürülmesi ve iş yerinin 12/9/2019 tarihinde tapuya tescil edilmesi cins değişikliği olarak değerlendirilecek olup, söz konusu gayrimenkule ilişkin hissenizi iktisap tarihinden (12/9/2019) itibaren beş yıllık süre içerisinde elden çıkarmanız durumunda, elden çıkarılma dolayısıyla elde edeceğiniz hasıllattan, elden çıkarılan iş yerinin maliyet bedeli (maliyet bedelinin tespit edilememesi halinde maliyet bedeli yerine; Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre Takdir Komisyonunca tespit edilecek bedel esas alınacaktır.) ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve uhdenizde kalan giderlerle, ödenen vergi ve harçların indirilmesi sonucu kalan tutarın satışın yapıldığı yıl için belirlenen istisna tutarını aşması halinde, elde edilen kazancın değer artışı kazancı olarak beyan edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 5/4/2013 tarihinde iktisap ettiğiniz mesken nitelikli gayrimenkule ilişkin 12/9/2019 tarihli yeni tapuda herhangi bir cins değişikliğinin olmaması durumunda, gayrimenkulün iktisap tarihinden (5/4/2013) itibaren beş yıl geçtikten sonra elden çıkarılması nedeniyle elde edilen kazancın değer artışı kazancı olarak vergilendirilmesi söz konusu 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. — 10.09.2026