

Borçların ödenmesi halinde geri verilmek üzere protokol yapılarak devralınan gayrimenkulün geri devri sırasında emlak vergi değerinde artış olması nedeniyle değer artış kazancı oluşup oluşmayacağı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[Mük.80-2015/135]-13077
Tarih	17.02.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı:62030549-120[Mük.80-2015/135]-13077

17/02/2016

Konu : Borçların ödenmesi halinde geri

verilmek üzere protokol yapılarak

devralınan gayrimenkulün geri devri

sırasında emlak vergi değerinde artış

olması nedeniyle değer artış kazancı

oluşup oluşmayacağı.

İlgi : 26/02/2015 tarih ve 1196 sayılı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda ... Şti.'nin ... Şti.'den 2011 yılında almış olduğu mallar karşılığında vermiş olduğu çeklerin karşılıksız çıkması nedeniyle düzenlenen protokol uyarınca, ... Şti. ortağı ... adına kayıtlı işyerinin borcun tamamen ödenmesinden sonra tekrar eski sahibine verilmek şartıyla 07/06/2011 tarihinde tapu idaresinde yapılan işlemle, protokolde şahit olarak imzası bulunan, tarafların emin olduğu kişi olarak tarafınıza devredildiği, borç

tamamen ödendiğinden protokol gereğince teminat olarak verilen gayrimenkulün eski sahibi olan ...'a iade edileceği belirtilerek, gayrimenkulün geri verileceği 2015 yılının emlak vergi değerinin, ilk tapu devrinin yapıldığı 2011 yılının emlak vergi değerinden fazla olduğu belirtilerek aradaki farkın vergiye tabi olup olmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmış olup konuya ilişkin Başkanlığımız görüşleri aşağıda açıklanmıştır.

193 Sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Değer artış kazancı" başlıklı 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 Kanun'un 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" 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 artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 6.000 TL'si (2015 yılı için 10.600-TL) gelir vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan aynı Kanun'un "Safi Değer Artışı" başlıklı mükerrer 81'inci maddesinde;

"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.

..." hükmü yer almaktadır.

... Şti. ile ... Şti. arasında yapılan protokolün incelenmesinden, ... Şti. ortağına ait taşınmazın ... Şti.'nin .. Şti.ne düzenlediği karşılıksız çıkan çeklere karşılık devredileceği, borçlunun tahsis ettiği çekleri ödemesi halinde işyerinin iade edilmesi konusunda anlaşıldığı görülmüştür.

Mülkiyet hakkının inançlı devri sözleşmesi, borçlunun (inanan) alacaklıya (inanılana) bir taşınırın, emre veya hamiline yazılı senedin veya taşınmazın mülkiyetini, alacağı garanti altına almak amacıyla devretmeyi, alacaklı inanılanın da bu mülkiyeti garanti kapsamının dışına çıkmayacak şekilde kullanmayı ve alacak ödenince de mülkiyeti geri döndürmeyi yükümlendikleri sözleşmedir.

Bir hakkı bir şahıstan devren iktisap eden kimsenin (itimat olunan - mutemet), bu hakkı devredenle aralarında kararlaştırılan amaca göre kullanmayı ve gerektiğinde bu hakkı kendisine devretmiş olana (itimat edene) veya bir üçüncü şahsa nakletmeyi taahhüt etmesi ve itimat edenin de bu taahhüde güvenerek hakkı devretmiş olması halinde, bir "İnançlı Muamele" veya daha yerinde bir ifade ile "İnançlı Temlik" söz konusu olup taşınmazını inanç sözleşmesi ile satan kimsenin ödünç aldığı parayı geri vererek taşınmazın kendisine geri verilmesini istemek yolunda bir alacak hakkı; taşınmazı inanç sözleşmesi ile alan kimsenin de borcun ödenmesi gününe kadar taşınmazı başkasına satmamak ve borç ödenince de geri vermek yolunda borcu bulunmaktadır.

Buna göre, inançlı temlik işlemi ile taşınmazın mülkiyeti itimat edenden itimat olunana geçmekte ise de, taraflar böyle bir sözleşme ile teminat teşkil etmek veya idare olunmak üzere, malvarlığına dahil bir şey veya hakkı, aynı amacı güden olağan hukuki muamelelerden daha güçlü bir hukuki durum yaratarak, inanılana inançlı olarak kazandırmayı amaçladıklarından söz konusu işlem tapuda satış işlemi olarak kendini gösteren, ancak, aslında teminat amaçlı inançlı taşınmaz devri olarak değerlendirilmesi gereken bir işlemdir. Çünkü teminat amaçlı mülkiyeti devir sözleşmesi ile inananın borcunu ödeyememesi ihtimali için, karşı tarafa teminat olarak bir malın mülkiyeti geçirilmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, herhangi bir kazanç sağlamamış olmanız şartıyla, yapılan protokole istinaden, inançlı temlik esaslarına göre teminat amacıyla söz konusu taşınmazın devri işleminin satış işlemi olarak değerlendirilmesi mümkün olmadığından değer artış kazancı oluşmayacaktır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşturma olduysa bu konuya ilişkin olarak yanıtı bilgi verilmiştir 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.