

Değer Artışı Kazancının tespitinde maliyet bedelinin belirlenmesi hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	38418978-120[Mük 80-12/3]-890
Tarih	05.09.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 38418978-120[Mük 80-12/3]-890 05/09/2012

Konu : Değer Artışı Kazancının tespitinde maliyet bedelinin belirlenmesi

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, 10.04.2007 tarihinde inşaatı yeni başlamış daireyi kat irtifakı tapusu ile 7.000 TL'ye satın aldığınızı 14.10.2009 tarihinde kat mülkiyeti tapusunu aldığınızı ve söz konusu daireyi 18.01.2011 tarihinde 49.000 TL'ye sattığınızı belirterek, değer artışı kazancınızın tespitinde maliyet bedeli olarak emlak vergi değerinin esas alınıp alınamayacağı konusunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Değer Artışı Kazançları" 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 tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak **(5615 sayılı kanunun 5 inci maddesiyle değişen ibare Yürürlük; 01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere)** 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, (01.01.2011 tarihinden geçerli olmak üzere) 8.000 Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır.

..." hükmü yer almıştır.

Aynı Kanunun "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. Hasılatın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı Vergi Usul Kanunu'nun 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 arttırılarak tespit edilir. Şu kadar ki, bu endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının % 10 veya üzerinde olması şarttır." hükmü yer almıştır.

5429 sayılı Türkiye İstatistik Kanununun Geçici 8 inci maddesinde "Diğer mevzuatta Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığı'na yapılmış atıflar, Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığı'na yapılmış sayılır." hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun mükerrer 298/C maddesinde ise "Vergi Kanunlarında yer alan "toptan eşya fiyatları genel endeksi" ibaresi "üretici fiyatları genel endeksi" ve "TEFE" ibaresi "ÜFE" olarak uygulanır." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 3 üncü maddesinin (B) bendinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olayın ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfetinin bunu iddia eden tarafa ait olacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, gayrimenkullerin elden çıkarılması halinde, değer artışı kazancının hesaplanmasında, iktisap tarihi olarak hangi tarihin esas alınacağına ilişkin açıklamaların yer aldığı 76 seri numaralı Gelir Vergisi Sirkülerinin "4- Gayrimenkullerde İktisap Tarihinin Belirlenmesi" başlıklı bölümünde; "Gayrimenkullerde iktisap, Türk Medeni Kanununun 705 inci maddesi uyarınca, tapuya tescille olmaktadır. Buna göre, kat karşılığı müteahhide veya kooperatiflere verilen arsa karşılığında alınan gayrimenkuller dahil, iktisap edilen gayrimenkullerin elden çıkarılması halinde, değer artışı kazancının tespiti yönünden iktisap tarihi olarak, gayrimenkulün tapuya tescil edildiği tarih esas alınacaktır.

Ancak, gayrimenkulün tapuya tescil tarihinden önce sahibinin fiilen kullanımına bırakıldığı bazı özel haller de iktisap tarihi olarak tapuya tescil tarihi yerine fiilen kullanıma bırakılma tarihinin kabul edilmesi gerekir.

Bu çerçevede, konut yapı kooperatifleri, Toplu Konut İdaresi veya diğer kişilerden gayrimenkulü fiilen kullanıma hazır şekilde teslim alanların, söz konusu gayrimenkulleri fiilen kullandıklarını; tahsis belgesi, teslim tutanakları, su, elektrik, telefon, doğalgaz faturaları ve benzeri belgelerle tevsik etmeleri halinde değer artışı kazancının tespiti yönünden fiilen kullanıma başladıkları tarih iktisap tarihi olarak kabul edilecektir..." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu açıklamalara göre, kat irtifakı tapusunun alındığı 10.04.2007 tarihi satın aldığınızı belirttiğiniz dairenin iktisap tarihi olarak kabul edilecektir.

Bu durumda, 10.04.2007 tarihinde kat irtifakı tapusu ile satın aldığınız dairenin 18.01.2011 tarihinde, iktisap tarihinden itibaren 5 yıllık süre içinde elden çıkarılması nedeniyle satış kazancının değer artışı kazancı hükümleri çerçevesince değerlendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, değer artışı kazancının matrahının hesabında gerçek alış/satış bedelinin dikkate alınması gerekmektedir. Dolayısıyla gayrimenkulün alış/satış bedelinin tapu harcının matrahını oluşturan emlak vergisi tarhına esas bedelden daha düşük veya yüksek olduğu durumlarda alış/satışa ilişkin tapu harç matrahının değil gerçek alış/satış bedelinin dikkate alınması gerekmektedir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre; 10.04.2007 tarihinde kat irtifak tapusu ile 7.000 TL 'ye iktisap ettiğiniz ve 18.01.2011 tarihinde 49.000 TL'ye sattığınız gayrimenkulün iktisap bedelinin Türkiye İstatistik

Kurumunca belirlenen üretici fiyat endeksindeki artış oranının %10 veya üzerinde olması şartıyla endeksleme yapılmak suretiyle artırılarak tespit edileceği, söz konusu gayrimenkulün satışından elde edilen hasılat; elden çıkarılan malın iktisap bedeli ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve uhdenizde kalan giderlerin, ödenen vergi ve harçların indirilmesi sonucunda kalan tutarın ilgili yıl için belirlenen istisna (2011 takvim yılı için 8.000 TL) miktarını aşması halinde aşan kısmın değer artışı kazancı olarak beyan edilmesi gerekmektedir.

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. — 18.09.2026