

2005 yılında tapu değerinin 1/3'ü oranı ile kuru mülkiyeti satın alınan gayrimenkulün, 2007 yılında intifa hakkının bedelsiz devralınması ve aynı gün satılması durumunda vergilendirme hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK mük.80-802
Tarih	29.02.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.16.01-GVK mük.80-802

29/02/2012

Konu : 2005 yılında tapu değerinin 1/3'ü oranı ile kuru mülkiyeti satın alınan gayrimenkulün, 2007 yılında intifa hakkının bedelsiz devralınması ve aynı gün satılması durumunda vergilendirme.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, annenize ait gayrimenkulü, 2005 yılında intifa hakkı annenizde kalmak suretiyle tapu değerinin 1/3 bedeli ile kuru mülkiyetini satın aldığınızı, 2007 yılında da annenizin intifa hakkından lehinize bedelsiz feragat ettiğini ve gayrimenkulün aynı gün satıldığını belirterek söz konusu gayrimenkulün 2007 yılında satılmasından dolayı elde edilen değer artış kazancının 2005 yılında kuru mülkiyete isabet eden değer üzerinden hesaplanıp hesaplanmayacağı hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup konu hakkında Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

A- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Değer artışı kazançları" başlıklı mükerrer 80 inci maddesinde, "Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artış 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; 01/01/2007 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 (259 seri no.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 01/01/2007 tarihinden itibaren 6.400,00 TL.) Yeni Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır." hükmü yer almıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun geçici 71 inci maddesinde; "(5615 sayılı Kanun'un 11'inci maddesiyle eklenen madde) (01/01/2007 tarihinden geçerli olmak üzere) Bu Kanunun mükerrer 80'inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinin uygulanmasına ilişkin olarak, 70'inci maddenin birinci fıkrasının (1), (2), (4) ve (7) numaralı bentlerinde sayılan ve 01.01.2007 tarihinden önce iktisap edilmiş olan mal (gerçek usulde vergilendirilen çiftçilerin ziraî istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde **dört yıllık süre esas alınır.**" hükmü yer almıştır.

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 değerlendirme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunur.

...

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. (5281 sayılı Kanun'un 28'inci maddesiyle 01/01/2006 tarihinden

itibaren elde edilen gelirlere uygulanmak üzere eklenen cümle. Yürürlük; 01/01/2006) Şu kadar ki, bu endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının % 10 veya üzerinde olması şarttır." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, 2005 yılında intifa hakkı annenizde kalmak suretiyle tapu değerinin 1/3'ü oranında bedel ödeyerek kuru mülkiyetini satın aldığınız ve 2007 yılında da annenizin intifa hakkını bedelsiz olarak tarafınıza devrettiği gayrimenkulün tarafınızdan iktisap edildiği tarih olarak 2005 yılı kabul edilecek olup anılan gayrimenkulün 2007 yılında (iktisap tarihinden itibaren dört yıl içerisinde) satılmış olması nedeniyle kuru mülkiyet satışından elde edilen kazancın değer artış kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu gayrimenkulün intifa hakkını ivazsız elde etmiş olduğunuzdan satış bedelinin intifa hakkına isabet eden kısmının gelir vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

B-VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset yoluyla veya herhangi bir suretle ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikalinin veraset ve intikal vergisine tabi olduğu; aynı Kanunun 2 nci maddesinin (b) fıkrasında "Mal" tabirinin, mülkiyete konu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen diğer bütün hakları ve alacakları ifade ettiği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanun'un 4/j maddesinde de; sağlar arasında ivazsız bir tarzda vuku bulan intikaller hariç olmak üzere kuru mülkiyet halinde intikal eden malların (kuru mülkiyet halinde kaldığı müddetçe); veraset ve intikal vergisinden müstesna olacağı belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 4721 sayılı Türk Medeni Kanunu'nun 795 inci maddesinde, "İntifa hakkı, taşınırlarda zilyetliğin devri, alacaklarda alacağın devri, taşınmazlarda tapu kütüğüne tescil ile kurulur

Taşınır ve taşınmazlarda intifa hakkının kazanılması ve tescilinde, aksine düzenleme olmadıkça mülkiyete ilişkin hükümler uygulanır.

Taşınmaz üzerindeki yasal intifa hakkı tapu kütüğüne tescil edilmemiş olsa bile, durumu bilenlere karşı ileri sürülebilir. Tescil edilmiş ise, herkese karşı ileri sürülebilir." hükmü yer almaktadır.

Bu hükümlere göre, gayrimenkulün kuru mülkiyetinin tapu değerinin 1/3 bedeliyle satılması ivazlı intikal olduğundan veraset ve intikal vergisinin konusuna girmemektedir. Ancak başkasına ait eşya veya mal varlığı üzerinde belli bir kişiye kullanma ve yararlanma olanağı sağlayan bir sınırlı ayni hak olan ve iktisadi değer niteliğine sahip intifa hakkı, Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 2 nci maddesinde tanımlanan mal kapsamına girmektedir.

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 10 uncu maddesinde, "Veraset ve intikal vergisinin matrahı, intikal eden malların Vergi Usul Kanununa göre bulunan değerleridir." denilmektedir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Haklar" başlıklı 296 ncı maddesinde ise intifa hakkı intikali halinde bu hakkın değerinin hak sahibinin yaşına göre nasıl tespit edileceği maddeler halinde açıklanmıştır.

Bu itibarla, intifa hakkından kuru mülkiyet sahibi lehine bedelsiz feragat edilmesi halinde bu hakkın intikalinin 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 296 ncı maddesi hükümlerine göre intifa hakkı sahibinin yaşı dikkate alınmak suretiyle vergilendirilmesi 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