

Taşınmaz alımında şifai taahütlere istinaden yapılan ilave ödemelerin Kurumlar Vergisi Kanunu, Vergi Usul Kanunu, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ve Tapu Harcı yönünden değerlendirilmesi.

Belge türü	Özelge
Kanun	HARÇLAR KANUNU
Özelge no	90792880-140[57-2011/7]-17
Tarih	17.01.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : 90792880-140[57-2011/7]-17

17/01/2014

Konu : Taşınmaz alımında şifai taahütlere istinaden yapılan ilave ödemelerin Kurumlar Vergisi Kanunu, Vergi Usul Kanunu, Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu ve Tapu Harcı yönünden değerlendirilmesi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda bahsedilen hususlara ilişkin Başkanlığımız görüşü aşağıdaki gibidir.

A- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi Kurum Kazancı" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden

hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 8 inci maddesinde de; ticari kazanç gibi hesaplanan kurum kazancının tespitinde mükelleflerin ayrıca hasılatтан indirebilecekleri giderler sayılmıştır.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde ticari kazancın tespitinde indirilebilecek giderler sayılmış olup anılan maddenin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, işle ilgili olmak şartıyla, mukavelenameye veya ilama veya kanun emrine istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminatların gider olarak yazılabileceği belirtilmiştir.

Bu itibarla, şirketiniz tarafından arazilerini karşılıklı anlaşma yoluyla satın aldığınız kişilere, satın alma işlemleri sırasında bulunduğunuz şifahi taahhütlere istinaden daha sonraki tarihlerde rızaen yapacağınız ilave ödemeler, Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendi kapsamında mukavelenameye veya ilama istinaden ödenen zarar, ziyan ve tazminat olarak değerlendirilemeyeceğinden, ayrıca Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı ve Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddelerinde belirtilen diğer giderler arasında yer almadığından kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılması mümkün değildir.

B- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde; "Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade eder." hükmüne yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun 316 ncı maddesi ise, "İşletme sebebiyle içindeki cevherin azalmasından dolayı maddi değerini kaybeden madenlerin ve taş ocaklarının imtiyaz veya maliyet bedelleri, ilgililerin, müracaatları üzerine bunların büyüklük ve mahiyetleri göz önünde tutulmak ve her maden veya taş ocağı için ayrı ayrı olmak üzere Maliye ve Sanayi Bakanlıklarınca belli edilecek nispetler üzerinden yok edilir." hükmünü amirdir.

Buna göre, işletme sebebiyle içindeki cevherin azalmasından dolayı maddi değerini kaybeden madenlerin veya kum, çakıl, kil gibi maddelerin çıkarılacağı arsa veya arazinin satın alınması halinde arsa veya arazi bedeli de madenin maliyet bedeli içinde yer alır ve madenlerde amortisman hükümlerine göre amortisman tabi tutulur.

Bu nedenle, maden ruhsat alanı içerisindeki taşınmazların iktisap edilmesi veya değerinin artırılması için yapılan giderlerle bunların ilk iktisabından sonra satın alma bedelinde meydana gelen gerçek artışların, tevsik edici belgelere (fatura, fatura yerine geçen vesikalar gibi) dayandırılması kaydıyla madenin maliyet bedeline eklenmesi gerekmektedir.

C- HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde "Tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanları, tapu ve kadastro harçlarına tabidir." hükmü yer almaktadır. Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I-20/a fıkrasında da; gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra veya şuyuun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlâklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı harç alınacağı hükme bağlanmıştır. Söz konusu harcın oranı 20/09/2012 tarih ve 2012/3735 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 22/09/2012 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere binde 20 olarak belirlenmiştir.

Diğer taraftan, aynı Kanunun 63 üncü maddesinde ise; "Bu Kanunda sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlâk vergisi değeri" deyimini; 1319 sayılı Emlâk Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre belirlenen vergi değerini ifade eder.

Gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu ve kadastro harcı, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanır.

Kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisaplarında harç, devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanır.

Tapuda yapılan işlemten sonra, emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığının tespit edilmesi halinde, aradaki farka isabet eden harç ikmalen veya re'sen tarh edilir. Bu suretle tarh edilecek tapu ve kadastro harcı için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan vergi ziyai cezası % 25 nispetinde uygulanır. Takdir komisyonu kararlarına istinaden bu fıkra uyarınca tarhiyat yapılamaz..."

hükmü yer almaktadır.

Özelge talep formunuzun tetkikinden, şirketinizin ... İli, ... İlçesi, ... mevkiindeki ... sayılı maden işletme ruhsatının maliki olduğu, maden ruhsat alanındaki faaliyetin hayata geçirilebilmesi için bu alan içerisinde kalan taşınmazların kurumunuzca satın alınmasının gündeme geldiği, bu kapsamda bir kısım taşınmazın sahiplerinden rızaen satın alındığı, bu satın almalar esnasında tapu sahiplerine ileride fiyat hususunda herhangi bir mağduriyetlerinin doğmayacağı, doğması durumunda da kurumunuzca bu mağduriyetin giderileceğinin şifahen taahhüt edildiği ve adli davalar kapsamında kamulaştırma yoluyla satın alınan emsal arazilerin bilirkişilerce tespit edilen değerlerinin, daha önce satın alınan arazilerin bedelinin üzerinde çıkması sebebiyle, satıcılara kendileriyle yapılan şifahi mutabakatlara istinaden şirketinizce rızaen ilave ödemeler yapılmasının gündeme geldiği anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, yukarıda açıklanan yasal düzenlemeler çerçevesinde, daha önce sahipleriyle karşılıklı mutabakat sonucunda alım satım bedelleri tespit edilerek şirketinizce satın alınan taşınmazların tapu tescil işlemleri tamamlanmış olduğundan, şifahen yapılan taahhüt üzerine şirketinizce daha sonra rızaen yapılan ödemelerle ilgili olarak tapu harcı aranılmaması gerekmektedir. Ancak, beyan edilen devir ve iktisap bedelinin işlemin yapıldığı anda belli olmasına rağmen gerçek durumu yansıtmayan beyanda bulunulduğunun tespit edilmesi halinde aradaki fark için 492 sayılı Kanunun 63 üncü maddesinin dördüncü fıkrasına göre gerekli işlemlerin yapılacağı tabiidir.

D- VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Bilindiği üzere, 7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde,"Türkiye Cumhuriyeti uyruğunda bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan mallarınveraset yoluyla veya her hangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabidir." denilmektedir.

Aynı Kanunun 2 nci maddesinin (d) fıkrasında da, ivazsız intikal tabirinin, hibe yoluyla veya her hangi bir tarzda olan ivazsız iktisapları ifade ettiği açıklanmış, maddenin parantez içi hükmü ile de maddi ve manevi bir zarar karşılığı verilen tazminatların ivazsız intikal mahiyetinde sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Bu hükümlere göre, malların veraset yoluyla veya her ne suretle olursa olsun karşılıksız bir şekilde bir şahıstan diğer şahsa intikali veraset ve intikal vergisine tabi olup, verginin mükellefi olabilmesi ve kendisinden beyanname istenilebilmesi için veraset yoluyla veya her ne suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde mal intikal etmesi gerekmektedir.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, ... Metal Madencilik Sanayii ve Ticaret Anonim Şirketinin işletmekte olduğu maden sahası içerisinde kalan ve karşılıklı anlaşma yoluyla satın aldığı araziler nedeniyle sözlü taahhüde istinaden yaptığı ödemeler bir ivaz karşılığında olduğundan, yapılan bu ödemeler nedeniyle ilgililerden veraset ve intikal vergisinin aranılmaması 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 zerine 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