

Kamulaştırma işlemlerinde vergi uygulaması.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.4.DEF.0.52.10.00-010.01-24
Tarih	14.07.2015

T.C.

ORDU VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : 25953680-010.01-24

14/07/2015

Konu : Kamulaştırma işlemlerinde vergi uygulaması.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... sınırları içerisinde yer alan ... Yerleşkesi içinde AB-IPA kapsamında yürütülen ... Projesi kapsamında Arı Ürünleri İşleme Paketleme Tesisi ve Hizmeti Binasına ulaşımı sağlayacak yol için ... Köyü tüzel kişiliği olarak alınan kamu yararı kararı gereği yapılacak kamulaştırma işlemlerinin vergi mevzuatı karşısındaki durumu sorulmaktadır.

Gelir Vergisi Kanunu Yönünden:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin 1 inci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükme bağlanmış ve aynı maddenin ikinci

fıkrasının (4) numaralı bendinde gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri kazançlar ticari kazanç olarak sayılmıştır.

Aynı Kanunun "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 Yürürlük; 1/1/2007) beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançların (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.) değer artış kazancı olarak vergiye tabi tutulacağı hüküm altına alınmış, aynı maddenin ikinci fıkrasında da bu maddede geçen "elden çıkarma" deyiminin, bu mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade ettiği açıklanmıştır.

Diğer taraftan, aynı Kanunun Geçici 71 inci maddesinde "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 zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların vergilendirilmesinde dört yıllık süre esas alınır." hükmü yer almıştır.

Öte yandan, 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 gerekir. Ancak, gayrimenkulün fiilen kullanım hakkının tapu tescil tarihinden önce alıcıya bırakılmış olması

halinde ise bu tarih, iktisap tarihi olarak dikkate alınacaktır.

Dolayısıyla, anılan gayrimenkullerin iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içerisinde (01.01.2007 tarihinden önce iktisap edilenler için dört yıl içinde) elden çıkarılması (kamulaştırılması) halinde elde edilen kazanç değer artışı kazancı olarak vergilendirilecek, bu süreler geçtikten sonra elden çıkarılması (kamulaştırılması) durumunda ise değer artışı kazancı doğmayacaktır.

Diğer taraftan, söz konusu gayrimenkullerin satışının ticari bir organizasyon içerisinde yürütülmesi veya bu tür organizasyon içinde yürütülmemekle beraber kazanç aynı kişiye farklı tarihlerde ve farklı kişilere aynı tarihte satılması veya birbirini izleyen yıllarda satılması durumunda ise yapılan satışlar devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden, elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesi çerçevesinde ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Kanunu Yönünden:

Katma Değer Vergisi Kanununun;

1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,

2/1 inci maddesinde, teslimin, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

17/4-r maddesinde, kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin KDV'den istisna olduğu; istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin ise istisna kapsamı dışında olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, köy tüzel kişiliği tarafından gerçekleştirilecek kamulaştırma işleminde, Kanunun 17/4-r maddesindeki istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapanların bu amaçla ellerinde bulundurdıkları taşınmazların teslimi hariç olmak üzere, kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulundurdıkları taşınmazların teslimi KDV den istisnadır.

Diğer taraftan, gerçek kişilerin ticari nitelik arz etmeyecek şekilde (arızı olarak) kamulaştırma işlemine konu taşınmazları tesliminde KDV hesaplanmayacaktır.

Harçlar Kanunu Yönünden:

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 almış; Kanunun 58 inci maddesinde ise, tapu ve kadastro harçlarının mükellefleri fıkralar halinde sayılmıştır.

Aynı Kanunun "Harçtan müstesna tutulan işlemler" başlıklı 59 uncu maddesinin(a) fıkrasında; "Genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köylerin iktisap edecekleri gayrimenkullerin vesair aynı hakların tescili, şerhi gerektiren işlemleri ve bunların terkinleri," işlemlerinin harçtan istisna tutulacağı hüküm altına alınmış; Kanunun 123 üncü maddesinin ilk fıkrasında da; "Özel kanunlarla harçtan muaf tutulan kişilerle, istisna edilen işlemlerden harç alınmaz." hükmü yer almıştır.

Öte yandan, 2942 sayılı Kamulaştırma Kanununun 10 uncu maddesinde kamulaştırma bedelinin mahkemece tespiti ve taşınmaz malın idare adına tescili hususunda gerekli açıklamalar yapılmış, 29 uncu maddesinde ise; "10 uncu madde uyarınca mahkeme heyetinin harcırahları, 15 inci madde uyarınca mahkemece oluşturulan bilirkişilerin ve keşifte dinlenen muhtarın mahkemece takdir edilecek ücretleri ile, tapu harçları ve bu Kanunun gerektirdiği diğer giderler kamulaştırmayı yapan idarece ödenir." hükmü bulunmaktadır.

Yukarıda açıklanan Kanun hükümleri uyarınca, kamulaştırma işlemini yapan idarenin 492 sayılı Harçlar Kanununun 59/(a) maddesi kapsamında olması durumunda, gerek idareye gerekse gayrimenkulü kamulaştırılan tarafa ait harçların aranılmaması gerekir.

Bu itibarla, Köy Tüzel Kişiliği tarafından yapılacak Kamulaştırma nedeniyle tapuda yapılacak işlemlerden 492 sayılı Kanunun 59/(a) maddesine göre tapu harcı aranılmaması gerekmektedir.

Damga Vergisi Yönünden:

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 9 uncu maddesinde, Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu hükümlerine yer verilmiştir.

Anılan Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "I-Resmi işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/9 numaralı fıkrasında, resmi daireler lehine yapılan istimlaklerde düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna olacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre, resmi daire olan köy tüzel kişiliği lehine yapılan kamulaştırma işlemlerine ilişkin düzenlenen kağıtların (kamulaştırma bedellerinin ilgisine ödenmesi sırasında düzenlenen kağıtlar dahil), Damga Vergisi Kanununa ekli (2) sayılı tablonun I/A-9 bölümü hükmü gereğince damga vergisinden istisna 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