

Adına üst hakkı tesis edilen kiracı tarafından inşa ettirilen ve kira süresinin bitiminden sonra gayrimenkul sahibi adına bedelsiz olarak devredilen binadan doğan kazancın vergilendirilmesi.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	63611781-120.01.01.99[70-2021-3]-32244
Tarih	07.06.2024

T.C.

AFYONKARAHİSAR VALİLİĞİ

Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı : E-98622691-120.01.01.99[70-2021-3]-32244

07.06.2024

Konu : Üst Hakkının devrinden sonra kiraya verilen taşınmazın beyanı Hk.

İlgi : 13.04.2021 tarihli özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, ... İli ... Mahallesi ... pafta, ... ada, ... parsel sayılı ... m² yüzölçümlü taşınmazın (arsa) adınıza kayıtlı olduğu, söz konusu taşınmazın üst hakkının 7/3/2014 - 7/3/2021 tarihleri arası dönemde 7 (yedi) yıl süreliğine ...'na verildiği, üst hakkı tesis edilen kiracının; taşınmaz üzerine kira sözleşmesinin bitiminde tarafınıza tescil edilmek üzere, tek katlı 622,7 m² prefabrik atölye binası yaptığı, kira süresinin bitiminden sonra binanın 12/4/2021 tarihinde adınıza tescil ettirildiği belirtilmiş olup, söz konusu prefabrik atölye binasından dolayı değer artışı kazancı ve/veya gayrimenkul sermaye iradı beyanında bulunup bulunmayacağınız hakkında Defterdarlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde, maddede bentler halinde sayılan mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyedleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Adı geçen Kanunun 72 nci maddesinde ise, *"Gayrimenkul sermaye iratlarında, gayrisafi hasılat, 70'inci maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarıdır.*

Ayın olarak tahsil edilen kiralara, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir.

Kiracı tarafından gayrimenkulü genişletecek veya iktisadi değerini devamlı surette artıracak şekilde gayrimenkule ilave edilen kıymetler, kira müddetinin hitamında bedelsiz (Kıymetlerin emsal bedelinden düşük değerle devri halinde, aradaki fark bedelsiz devir sayılır) olarak kiralayana devrolunduğu takdirde, mezkûr kıymetler kiraliyan bakımından, bu tarihte aynen tahsil olunmuş addolunur.

..." hükmü yer almaktadır.

Gayrimenkul sermaye iradında, elde etme "*tahsilat*" esasına bağlanmış olup, tahsilat çeşitlerinden bir diğeri de ayni tahsilattır. Ayın olarak tahsil edilen kiralara, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrilir. Emsal bedelinin ise adı geçen Kanunun 267 nci maddesinin üçüncü sırasına göre Takdir Komisyonu tarafından belirlenmesi gerekir. Ancak, mahkemelerce re'sen değer

takdir edildiği durumlarda, bu değer emsal bedeli yerine geçer.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 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 dâhil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak 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" deyimini, yukarıda yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade eder.

..." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, mezkûr Kanunun "*Gelirin toplanması ve beyan*" başlıklı 85 inci maddesinde; mükelleflerin, anılan Kanunun ikinci maddesinde yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verecekleri ve bu Kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanmasının zorunlu olduğu belirtilerek, tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabının ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinden kazanç temin etmemiş olsalar bile yıllık beyanname verecekleri hususları hüküm altına alınmış bulunmaktadır. Aynı Kanunun "*Toplama yapılmayan haller*" başlıklı 86 ncı maddesinde de maddede belirtilen gelirler için yıllık beyanname verilmeyeceği, diğer gelirler için beyanname verilmesi halinde, bu gelirlerin beyannameye dâhil edilmeyeceği yönünde hükümlere yer verilmiş bulunmaktadır.

Buna göre, sahibi bulunduğunuz arsa üzerine, kiracınız tarafından inşa ettirilen ve kira süresinin bitiminden sonra 12/4/2021 tarihinde adınıza tescil işlemi gerçekleştirilerek tarafınıza bedelsiz olarak devredilen binanın, 2021 vergilendirme döneminde tespit edilecek değeri üzerinden aynen tahsil edilmiş gayrimenkul sermaye iradı olarak kabul edilmesi ve Gelir Vergisi Kanununun 85 ve 86 ncı maddesi hükümleri dikkate alınmak suretiyle yıllık gelir vergisi beyannamesi ile tarafınızca 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