

**Babadan miras olarak kalan zeytin ağaçlarından elde edilen kazancın beyan edilip edilmeyeceği hk.**

|                   |                                |
|-------------------|--------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                         |
| <b>Kanun</b>      | GELİR VERGİSİ KANUNU           |
| <b>Özelge no</b>  | E-62030549-120[52/2024]-785634 |
| <b>Tarih</b>      | 25.06.2025                     |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İstanbul Defterdarlığı**

**Gelir Kanunları Gelir ve Kurumlar Vergileri Grup Müdürlüğü**

Sayı : E-62030549-120[52/2024]-785634

25.06.2025

Konu : Babadan miras olarak kalan zeytin ağaçlarından elde edilen kazancın beyan edilip edilmeyeceği

- İlgi : a) 14.03.2024 tarih ve 1281554 sayılı özelge talep formu.
- b) 25.03.2024 tarih ve 1435756 sayılı özelge talep formu.
- c) 26.03.2024 tarih ve 1463946 sayılı dilekçe.

İlgide kayıtlı özelge talep formlarınız ile dilekçenizin incelenmesi neticesinde, avukatlık faaliyeti ile iştigal ettiğinizi, 22/07/2023 tarihinde vefat eden babanızın, vefatı öncesinde Çiftçi Kayıt Sistemi (ÇKS)'ne kayıtlı olarak kendisine ait tarım arazisinde (14.500) adet zeytin ağacının bulunduğunu ve zeytin ziraatı ile iştigal etmekte olduğunu, babanızın vefatından sonra bahse konu zeytinlerin mahsulünü bir firmaya sattığınızı, satılan zeytinlerin, ağaçlardan firma tarafından toplatılıp teslim alındığını, firma tarafından düzenlenen müstahsil makbuzunun, adınıza düzenlendiğini ve ödemelerin de tarafınıza yapıldığını, diğer taraftan, müteveffa babanıza ait tarım arazisinin anneniz, 3 (üç) kardeşiniz ve tarafınıza miras olarak kaldığını belirterek, 5 (beş) varise ait olan toplam kazançtan hissenize isabet edecek olan kısmının, yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilip edilmeyeceği hususunda Defterdarlığımız görüşünün talep edilmekte olduğu anlaşılmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 52 nci maddesinde; *"Zirai faaliyetten doğan kazanç zirai kazançtır.*

*Zirai faaliyet; arazide, deniz, göl ve nehirlerde, ekim, dikim, bakım, üretme, yetiştirme ve ıslah yollarıyla veyahut doğrudan doğruya tabiattan istifade etmek suretiyle nebat, orman, hayvan, balık ve bunların mahsullerinin istihsalini, avlanmasını, avcılar ve yetiştiricileri tarafından muhafazasını, taşınmasını, satılmasını veya bu mahsullerden sair bir şekilde faydalanılmasını ifade eder.*

...

*Mahsullerin değerlendirilmeleri maksadıyla ve zirai istihsale müteferri olarak işlenmesi de zirai faaliyete girer. Ancak, bu ameliye, aynı teşebbüsün cüz'ünü teşkil eden bir işletmede vukua geliyorsa, bu ameliyenin zirai faaliyet sayılabilmesi için işletmenin sınai bir müessese ehemmiyet ve genişliğinde olmaması ve faaliyetini, cüz'ünü teşkil ettiği teşebbüsün mahsullerine hasretmesi şarttır.*

...

*Yukarıda yazılı faaliyetlerin içinde yapıldığı işletmelere zirai işletme, bu işletmeleri işleten gerçek kişilere (Adi şirketler dâhil), vergiye tabi olsun veya olmasınlar, çiftçi ve bu faaliyetler neticesinde istihsal olunan maddelere de mahsul denir.*

..." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 53 üncü maddesinde; *"Çiftçilerin elde ettikleri zirai kazançlar, bu Kanunun 94 üncü maddesine göre hasılatları üzerinden tevkifat yapılmak suretiyle vergilendirilir. 54 üncü maddede yazılı işletme büyüklüğü ölçülerini aşan çiftçiler ile bir biçerdövere veya bu mahiyetteki bir motorlu araca veya on yaşına kadar ikiden fazla traktöre sahip olan çiftçilerin kazançları gerçek usulde (zirai işletme hesabı veya diledikleri takdirde bilanço esasına göre) tespit olunarak vergilendirilir. Kazançları gerçek usulde vergilendirilmeyen çiftçiler bu kazançları için beyanname vermezler. Ancak, çiftçiye ait olmakla beraber zirai işletmeye dâhil edilmeyen biçerdöver veya bu mahiyetteki bir motorlu araç veya on yaşına kadar ikiden fazla traktörün işletilmesinden elde edilen gelirler ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilir.*

*Bu hükmün tatbikinde, aile reisi ile birlikte yaşayan eş ve velayet altındaki çocuklara ait işletmeler ile ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğü toplu olarak nazara alınır. Ortaklıklarda, ortaklığın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı mahallerde bulunması durumu değiştirmez..."* hükmüne yer verilmiştir.

Mezkûr madde kapsamında, ortaklık halindeki işletmelerde, işletme büyüklüğünün toplu olarak nazara alınacağı, ortaklıklarda, ortaklığın birden fazla işletmeye taalluk etmesi veya işletmelerin ayrı ayrı mahallerde bulunmasının durumu değiştirmeyeceği, 52'nci maddede yazılı tek işletmelerde işletme birden fazla ortaklıklara ait olsa bile bu ortaklıklara ait işletme büyüklüğünün toplanmak suretiyle nazara alınacağı, gerek şahsi işletmesi gerekse dâhil bulunduğu ortaklıklar müstakilen işletme büyüklüğü ölçüsünün altında kaldığı halde kendisine ait işletmenin ve ortaklıklardaki paylarının toplamı bu ölçüyü aşan çiftçilerin gerçek usulde, payları toplamı ölçüleri aşmayan diğer ortakların tevkifat yoluyla vergilendirileceği, yarıcılığın ortaklık sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, anılan Kanunun 54 üncü maddesinde ise zirai kazancın gerçek usulde tespiti bakımından bir takvim yılı içinde dikkate alınacak işletme büyüklüğü ölçüleri belirlenmiş olup, anılan maddenin birinci fıkrasının (A) bendinin 16 ncı grubunda, meyve verebilecek hale gelmiş zeytinliklerde işletme büyüklüğü ölçüsü (4.500) ağaç olarak belirlenmiştir.

Mezkûr Kanunun 70 inci maddesinin son fıkrasında da, zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksizin sadece üründen pay alan arazi sahiplerinin gelirlerinin, gayrimenkul sermaye iradı addolunacağı hüküm altına alınmış bulunmaktadır.

Aynı Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrasında, nakden veya hesaben yapacakları ödemeler üzerinden vergi tevkifatı yapmakla yükümlü olanlar sayılmış olup, anılan fıkranın (11) numaralı bendinde de; çiftçilerden satın alınan zirai mahsuller için yapılan ödemelerden; hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı ürünleri için %2, diğer zirai mahsuller için %4; ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan hayvanlar ve bunların mahsulleri ile kara ve su avcılığı mahsulleri için, %1, ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan diğer zirai mahsuller için ise %2 oranlarında gelir vergisi

tevkifatı yapılması gerekeceği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, babanıza ait zeytin ağacı sayısının Gelir Vergisi Kanununun 54 üncü maddesinde belirlenen işletme büyüklüğü ölçüsünü (4.500 adet) aşmasına karşın GİBİntranet kayıtlarının tetkiki neticesinde, babanız ...'ın vefat tarihi öncesinde mükellefiyetinin bulunmadığı görülmüştür.

Öte yandan, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 620 nci maddesinin ikinci fıkrasında, bir ortaklığın, kanunla düzenlenmiş ortaklıkların ayırt edici niteliklerini taşınamaması halinde, adi ortaklık sayılacağı hükmü yer almakta olup, 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 688 inci maddesinde ise;

*"Paylı mülkiyette birden çok kimse, maddî olarak bölünmüş olmayan bir şeyin tamamına belli paylarla maliktir.*

*Başka türlü belirlenmedikçe, paylar eşit sayılır.*

*Paydaşlardan her biri kendi payı bakımından malik hak ve yükümlülüklerine sahip olur. Pay devredilebilir, rehnedilebilir ve alacaklılar tarafından haczettirilebilir."* hükmüne yer verilmiştir.

Söz konusu hükmün incelenmesinden de anlaşılacağı üzere; paylı mülkiyetin özelliği gayrimenkulün hukuki bir surette taksim edilmiş olmasıdır. Başka bir ifade ile hisse miktarı belli fakat şeyin hangi şahsa ait bulunduğu belli değildir. Sadece her malikin hissesi bellidir.

Bu bakımdan, ister Kanundan isterse diğer hukuki münasebet veya tasarruflardan doğmuş bulunsun paylı mülkiyete konu teşkil eden arazi üzerinde ziraat yapanların bu faaliyetlerinin ortaklık olarak kabul edilmesi ve işletme büyüklüğü ölçüsünün topluca nazara alınması mecburi bulunmaktadır.

Bu kapsamda; müteveffa babanızdan, anneniz, (3) üç kardeşiniz ve de tarafınıza kalan tarım arazisinin, gerek ortaklığı oluşturan mirasçıların tamamı tarafından birlikte, gerekse de bir kısmının diğer kişilere ortaklık veya kiraya verilmek suretiyle işletilmesi, ortaklığın şeklini değiştirmeyecek olup, söz konusu arazi üzerinde yapılan zeytin ziraatı ile ilgili olarak Gelir Vergisi Kanununun 54 üncü maddesinde belirlenen işletme büyüklüğü ölçüsü aşılmış olduğundan, adi ortaklığın geliri gerçek usulde tespit edilecek, ancak ortaklığı oluşturan mirasçılar, hisseleri oranında vergi ödeyeceklerdir.

Buna göre, mirasın reddedilmemiş olması kaydıyla,

- Zirai faaliyete bilfiil iştirak etmeksizin sadece üründen pay almak suretiyle adi ortaklıktaki hissesine isabet eden tarım arazisini kiraya veren arazi sahiplerinin kazançlarının gayrimenkul sermaye iradı,
- Ortaklıktaki hissesine isabet eden tarım arazisini kendi adına veya diğer ortakların hisselerine isabet eden tarım arazileri ile üçüncü kişilere ait tarım arazilerini kiralamak suretiyle işleyen arazi sahiplerinin kazançlarının ise zirai kazanç

hükümlerine göre tespit edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, babanızın (murisin) vefatı ile anneniz, 3 (üç) kardeşiniz ve de tarafınıza intikal eden işletmenin (tarım arazisinin) faaliyetine mirasçılar olarak devam edilmesi halinde, miras ortaklığının, adi ortaklık olarak faaliyette bulunduğu kabul edilerek mirasçılar yönünden, vefat tarihi itibarıyla gerçek usulde zirai kazanç bakımından mükellefiyet tesis edilmesi gerekmektedir.

Bu durumda da, adi ortaklıktan elde edeceğiniz zirai kazancın, serbest meslek faaliyetiniz dolayısıyla vereceğiniz yıllık gelir vergisi beyannamenize dâhil edilmesi gerekeceği tabiidir.

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. — 09.09.2026