

İntikal eden gayrimenkulün kat karşılığı müteahhide verilmesi durumunda elde edilen gayrimenkullerin satışının ve bağışının vergilendirilmesi

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Başlık	İvazsız olarak intikal eden gayrimenkulün kat karşılığı müteahhide verilmesi durumunda elde edilen gayrimenkullerin satışının ve bağışının vergilendirilmesi hk.
Tarih	19/09/2013
Sayı	84098128-120[37-2012-2]-578

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; ailenizden miras yoluyla tarafınıza intikal eden arsanızı kat karşılığı inşaat sözleşmesi yaparak müteahhide verdiğiniz, müteahhit firmanın 18.06.2012 tarihinde tüm parsellere kat irtifakı tesis ettirdiği, aynı müteahhit firmanın yapmakta olduğu cami inşaatının bulunduğu, söz konusu caminin sizin adınıza yapılması konusunda anlaştığınızı, hisselerinize düşen tapulu işyerlerini satarak buradan elde edeceğiniz gelirlerinizi ... Derneğine bağışlayacağınız belirtilerek, söz konusu satışların ne şekilde vergilendirileceği hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup, anılan maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise, gayrimenkullerin alım, satım ve inşaa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 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 dahil) 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.

Bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 6.000 (280 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1.1.2012 tarihinden itibaren 8.800 TL.)Yeni Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır." hükmü yer almıştır.

Değer Artışı Kazancına ilişkin açıklamaların yer aldığı 76 Sayılı Gelir Vergisi Sirkülerinin “Cins Tashihi Yapılan Gayrimenkuller ile Kat Karşılığı Olarak Müteahhit veya Konut Yapı Kooperatiflerinden Alınan Gayrimenkullerin Satılması Halinde İktisap Tarihinin Belirlenmesi” başlıklı 5 inci bölümünde;

“...

Gayrimenkullerin ivazsız şekilde iktisap edilmesi değer artışı kazancının konusuna girmemektedir. Bu çerçevede ivazsız olarak iktisap edilen gayrimenkulün üzerine, sahibi tarafından inşa edilen veya kat kat karşılığı olarak alınan gayrimenkullerin, daha sonra elden çıkarılması halinde elde edilen gelir, değer artışı kazancı kapsamında değerlendirilmeyecektir.

....

İvazsız olarak (veraset yoluyla) iktisap edilen gayrimenkulün, cins tashihi yapılarak kat karşılığı verilmesi halinde, “ivazsız intikal edilme” niteliği değişmeyeceğinden, gayrimenkulün satışından elde edilen gelir de değer artışı kazancına tabi olmayacaktır.”

açıklamalarına yer verilmiştir.

Diğer taraftan, ticari faaliyet emek-sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin ticari faaliyet olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak, bir faaliyetin ticari faaliyet sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması gerekmektedir.

Gayrimenkul alım satımı ticari bir organizasyon içinde

yapıldığında alım satımın ticari faaliyetin bir unsuru sayılması, ancak ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça belli olmadığı hallerde ise, faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçü olarak muamelede çokluk olup olmadığına bakılması gerekmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre; miras yoluyla ivazsız olarak intikal eden gayrimenkulünüzü cins tashihi yapılarak kat karşılığı müteahhide vermeniz durumunda ivazsız iktisap edilme niteliği değişmeyeceğinden, söz konusu gayrimenkullerin satışından elde ettiğiniz gelir de değer artışı kazancına tabi olmayacaktır.

Ancak, kat karşılığı inşaat sözleşmesi ile elde ettiğiniz söz konusu gayrimenkulleri, iktisap tarihinden sonra aynı kişiye farklı tarihlerde veya farklı kişilere aynı tarihte veya birbirini izleyen tarihlerde satmanız durumunda, yapılan satışlar devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden, elde ettiğiniz kazancın Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesine göre ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan, söz konusu gayrimenkulleri veya gayrimenkullerin satışı sonucu elde ettiğiniz geliri; mülki idare amirlerinin izni ve denetimine tabi olarak yaptırılacak ibadethanelerin inşası ve/veya faaliyetine devam etmesi amacıyla kurulmuş bulunan vakıf veya derneklere bağışlamanız durumunda, söz konusu bağışların, anılan kurumlardan alınan makbuzlara veya bunlar tarafından bankalarda açılan hesaplara yatırıldığına ilişkin banka dekontlarına istinaden tamamını, beyana tabi bir geliriniz bulunması durumunda vereceğiniz gelir vergisi beyannamesi üzerinden indirim konusu yapmanız mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, ... Derneğine bağışlanacak olması, söz konusu gayrimenkullerin satışından elde edilecek gelirlerin vergilendirilmesine engel teşkil etmeyecektir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

KDV Kanununun;

- 1/1'inci maddesine göre; Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,
- 2/5'inci maddesinde trampanın iki ayrı teslim olduğu,
- 4/2'nci maddesinde, bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her birinin ayrı işlem olduğu, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergiye tabi tutulacağı,
- 17/2-b maddesinde, Kanunun 17/1'inci maddesinde sayılan kurum ve kuruluşlara bedelsiz olarak yapılan her türlü mal teslimi ve hizmet ifalarının KDV'den istisna olduğu

hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 30 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde; arsa karşılığı inşaat işinde iki ayrı teslimin olduğu, bunlardan birincisinin arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi, ikincisinin ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyeri tesliminin olduğu belirtilmiş ve bu teslimlerin her birinin KDV karşısındaki durumuna ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre;

1) Tarafınıza ivazsız olarak (veraset yoluyla) intikal eden arsanın, arızı faaliyet kapsamında kat karşılığı olarak müteahhide tesliminde KDV hesaplanmayacaktır. Müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak tarafınıza teslim edilen işyeri, konut gibi bağımsız birim teslimleri genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi tutulacaktır.

2) Müteahhit tarafından şahsınıza arsa karşılığı teslim edilen konut, işyeri vb. gibi taşınmazların, şahsınız tarafından

satışının ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi halinde bu işlemler KDV Kanununun 1/1'inci maddesi kapsamında KDV'ye tabi olacaktır. Bu taşınmazların tarafınızca ... Derneğine bedelsiz teslimi, söz konusu Derneğin kamu menfaatine yararlı dernek kapsamında olması şartıyla KDV Kanununun 17/2-b maddesi uyarınca KDV'den istisna olacak, aksi durumda genel hükümlere göre KDV'ye tabi tutulacaktır.

3) Müteahhit tarafından şahsınıza arsa karşılığı teslim edilen konut, işyeri vb. gibi taşınmazların, şahsınız tarafından satışının ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmemesi halinde, bu taşınmazların satışında KDV hesaplanmayacaktır.

4) Tarafınızca söz konusu taşınmazların satılarak bunlara ilişkin bedelin nakdi olarak Derneğe aktarılması işlemi KDV'nin konusuna girmemektedir.

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.