

Veraset yoluyla intikal eden arsanın kat karşılığı müteahhide verilmesi sonucu edinilen dairelerin satışından elde edilen kazancın vergilendirilmesi

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Başlık	Veraset yoluyla intikal eden arsanın kat karşılığı müteahhide verilmesi sonucu edinilen dairelerin satışından elde edilen kazancın vergilendirilmesi hk.
Tarih	30/11/2012
Sayı	38418978-120[Mük.80-12/9]-1222

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, babanızdan miras kalan arsayı bir müteahhid ile anlaşarak kat karşılığı verdiğinizizi, payınıza düşen 4 daireyi 2009 yılında müteahhiden teslim aldığınızı ve bu dairelerden 3 tanesini 2011 yılı içerisinde sattığınızı belirterek, söz konusu satışlar nedeni ile vergiye tabi olup olmayacağınız hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup; aynı maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise,

gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 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.

Bu itibarla, gayrimenkullerin iktisap tarihinden sonra aynı kişiye farklı tarihlerde veya farklı kişilere aynı tarihte satılması veya birbirini izleyen yıllarda satılması durumunda yapılan satışlar devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden, elde edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesine göre "ticari kazanç" olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Aynı Kanunun mükerrer 80'inci maddesinin birinci fıkrasının (6) numaralı bendinde;

"...

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 tabi çiftçilerin zirai istihsalde kullandıkları gayrimenkuller dahil) ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl (1.1.2007 tarihinden önce iktisap edilenlerde dört yıl) içinde elden çıkarılmasından doğan kazançların (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.).

Bu maddede geçen “elden çıkarma” deyiminin, 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 (278 Seri No’lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1.1.2011 tarihinden itibaren 8000 TL.)Yeni Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır.

...” hükmüne yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 25.03.2011 tarih ve 76 sıra numaralı Gelir Vergisi Sirkülerinin “5. Cins Tashihi Yapılan Gayrimenkuller İle Kat Karşılığı Olarak Müteahhit Veya Konut Yapı Kooperatiflerinden Alınan Gayrimenkullerin Satılması Halinde İktisap Tarihinin Belirlenmesi” başlıklı bölümünde; “...Arsa olarak iktisap edilen gayrimenkul üzerine bina inşa edilmesi veya söz konusu gayrimenkulün kat karşılığı verilmesi sonucu alınan gayrimenkullerin tapuya tescili, cins tashihi sayılarak tapuya tescil tarihinin iktisap tarihi olarak kabul edilmesi gerekir.

Gayrimenkullerin ivazsız şekilde iktisap edilmesi değer artışı kazancının konusuna girmemektedir. Bu çerçevede ivazsız olarak iktisap edilen gayrimenkulün üzerine, sahibi tarafından inşa edilen veya kat karşılığı olarak alınan gayrimenkullerin, daha

sonra elden çıkarılması halinde elde edilen gelir, değer artışı kazancı kapsamında değerlendirilmeyecektir.

...

Örnek 7: Bay (B)'ye veraset yoluyla intikal eden iki katlı ahşap bina, yıkılıp yerine yeni bir bina yapması ve bu yeni binadan kendisine iki adet daire verilmesi karşılığında, müteahhide verilmiştir. Bay (B), müteahhitten kat karşılığı aldığı iki adet daireyi teslim aldığı yıl içinde satmıştır.

İvazsız olarak (veraset yoluyla) iktisap edilen gayrimenkulün, cins tashihi yapılarak kat karşılığı verilmesi halinde, "ivazsız iktisap edilme" niteliği değişmeyeceğinden, gayrimenkulün satışından elde edilen gelir de değer artışı kazancına tabii olmayacaktır." şeklinde açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, veraset yoluyla intikal eden arsanın kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden şekli, niteliği gibi unsurlarının değişmesi "ivazsız iktisap edilme" niteliğini değiştirmeyeceğinden bu sözleşme ile edindiğiniz dairelerin satışı değer artışı kazancının konusuna girmeyecektir. Ancak, ivazsız intikal eden arsanın kat karşılığı müteahhide verilmek suretiyle elde edilen birden fazla gayrimenkulün aynı yılda ve aynı tarihte farklı kişilere veya farklı tarihlerde aynı kişiye satılmış olması halinde satışlardan elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Bilgilerinize 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.