

T.C.

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**MERSİN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)**

Sayı : 18008620-130[ÖZG-2013-66]-67

17.11.2016

Konu : Kat Karşılığı Alınan Dairelerin Satışında Vergilendirme.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 07.12.1993 tarihinde satın aldığınız arsanızı müteahhide vermeniz karşılığında aldığınız 7 adet daireyi satmak istediğiniz belirtilerek;

-Kazancınızın değer artış kazancı mı yoksa ticari kazanç olarak mı vergilendirileceği, ticari kazanç olarak vergilendirilmesi halinde mükellefiyetinizin hangi tarih itibariyle ve hangi vergi dairesine tesis ettirileceği,

-Değer artış kazancı veya ticari kazanç hesaplanırken arsanın ilk alış değeri ile dairenin satış değeri arasındaki farkın mı, yoksa müteahhidin tarafınıza fatura ettiği tutar ile daire satış tutarı arasındaki farkın mı dikkate alınacağı,

-Mükellefiyetinizin tesisinden önceki tarihlerde müteahhidin adınıza düzenlediği faturaların kayıtlarınıza nasıl alınacağı ve bu faturalarda gösterilen KDV'lerin indirim konusu yapıp yapılamayacağı veya maliyete ilave edilip edilemeyeceği hususlarında 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 hükme bağlanmış, aynı maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise, gayrimenkullerin alım, satım ve inşaa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca, aynı Kanunun 38 inci maddesinde; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir.

1. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye

*ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."* hükümleri yer almaktadır.

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 faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçü olarak, muamelede çokluk olup olmadığına bakılması gerekmektedir.

Buna göre, gayrimenkullerin iktisap tarihinden sonra aynı kişiye farklı tarihlerde veya farklı kişilere aynı tarihte veya birbirini izleyen tarihlerde 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.

Diğer yandan, aynı Kanunun "Değer Artışı Kazançları" başlıklı Mükerrer 80 inci maddesinin 1 inci fıkrasının 6 ncı 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 ve hakların, iktisap tarihinden başlayarak beş yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançların (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsisi ettikleri gayrimenkullerin tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.) değer artışı kazancı olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı maddenin ikinci fıkrasında, bu maddede geçen "elden çıkarma" deyiminin, maddede yazılı mal ve hakların satılması, bir ivaz karşılığında devir ve temlik, trampa edilmesi, takası, kamulaştırılması, devletleştirilmesi, ticaret şirketlerine sermaye olarak konulmasını ifade ettiği belirtilmiş, üçüncü fıkrasında da bir takvim yılında elde edilen değer artışı kazancının, (2013 takvim yılı gelirleri için) 9.400 Türk Liralık kısmının gelir vergisinden müstesna olduğu hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 25.03.2011 tarihli ve 76 sıra numaralı Gelir Vergisi Kanunu Sirkülerinin, "Gayrimenkullerde İktisap Tarihinin Belirlenmesi" başlıklı dördüncü bölümünde,

" Gayrimenkullerde iktisap, Türk Medeni Kanununun 705 inci maddesi uyarınca, tapuya tescille olmaktadır. Buna göre, kat karşılığı müteahhide veya kooperatiflere verilen arsa karşılığında alınan gayrimenkuller dahil, iktisap edilen gayrimenkullerin elden çıkarılması halinde, değer artışı kazancının tespiti yönünden iktisap tarihi olarak, gayrimenkulün tapuya tescil edildiği tarih esas alınacaktır.

Ancak, gayrimenkulün tapuya tescil tarihinden önce sahibinin fiilen kullanımına bırakıldığı bazı özel haller de iktisap tarihi olarak tapuya tescil tarihi yerine fiilen kullanıma bırakılma tarihinin kabul edilmesi gerekir.

..."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Mezkur Kanunun 106 ncı maddesinde ise, gelir vergisinin, mükellefin ikametgahının bulunduğu mahal vergi dairesince tarh edileceği, iş yeri ve ikametgahı ayrı vergi daireleri bölgesinde bulunan mükelleflerin vergilerinin, Maliye Bakanlığınca uygun görüldüğü takdirde ve mükellefe de evvelden bildirmek kaydıyla iş yerinin bulunduğu yerin vergi dairesince tarh edileceği hüküm altına alınmıştır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalar çerçevesinde;

-Arsanızın kat karşılığı müteahhide verilmesi karşılığında iktisap edilen gayrimenkullerin satışının ticari bir organizasyon içerisinde yürütülmesi veya bu tür bir organizasyon içinde yürütülmemekle beraber;

- a) Aynı kişiye farklı tarihlerde,
- b) Farklı kişi ve tüzel kişilere aynı tarihte,
- c) Değişik kişi ve tüzel kişilere, değişik tarihlerde veya birbirini izleyen yıllarda,
- d) Bir kısmının teslim alındığı takvim yılı içinde toplu olarak diğer kısmının ise takip eden takvim yılı içinde satılması

durumunda, 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.

Söz konusu gayrimenkullerin iktisap tarihinden itibaren beş yıl içinde ticari organizasyon oluşturmayacak şekilde satılması halinde ise, elde edeceğiniz kazancın Gelir Vergisi Kanununun değer artışı kazancına ilişkin hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

## **VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:**

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 153 üncü maddesinde mükelleflerin işe başlamayı bildirmek zorunda oldukları,

-156 ncı maddesinde, ticari, sınai, zirai ve mesleki faaliyette iş yerinin; mağaza, yazıhane, idarehane, muayenehane, imalathane şube, depo, otel, kahvehane, eğlence ve spor yerleri, tarla, bağ, bahçe, çiftlik, hayvancılık tesisleri, dalyan ve voli mahalleri, madenler, taş ocakları, inşaat şantiyeleri, vapur büfeleri gibi ticari, sınai, zirai veya mesleki bir faaliyetin icrasına tahsis edilen veya bu faaliyetlerde kullanılan yer olduğu,

- 219 uncu maddesinde, muamelelerin defterlere 10 gün içinde veya kayıtlarını devamlı olarak muhasebe fişleri, primanota ve bordro gibi yetkili amirlerin imza ve parafını taşıyan mazbut vesikalara dayanarak yürüten müesseselerde, muamelelerin bunlara işlenmesi deftere işlenmesi hükmünde olduğundan 45 gün içinde kaydedileceği,

- 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen vesika olduğu,

- 262 nci maddesinde maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferrik bilumum giderlerin toplamını ifade ettiği

hükümleri yer almaktadır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre, gerçek kişilere mükellefiyet tesisi edilmesi halinde mükellefiyet tesis edilen faaliyet konusunun ayrı bir işyeri açılmasını gerektirmeyecek nitelikte olması halinde ikametgah adresinin işyeri olarak kabulü mümkün bulunmaktadır.

Sahibi olduğunuz arsanın elden çıkarılması nedeniyle vergiyi doğuran olay, müteahhidin arsa karşılığı yapmış olduğu konutları tarafınıza teslim etmesi ile gerçekleşmektedir. Buna göre, söz konusu konutların tarafınıza teslimini müteakip azami yedi gün içinde bu konutların emsal bedelleri üzerinden müteahhit tarafından (mükellefiyetiniz olmadığından) adınıza arsa satışı için gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, müteahhit tarafından şahsınıza teslim edilen konutlar için emsal bedelleri üzerinden fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Buna göre, gerek tarafınızdan müteahhide teslim edilen arsa için, gerekse müteahhit firma tarafından şahsınıza yapılan konut teslimlerinde, vergiyi doğuran olay karşılıklı olarak vuku bulduğundan, bu tarih itibarıyla eş zamanlı olarak gider pusulası ve fatura düzenlenmiş olacaktır.

Ayrıca, söz konusu müteahhit tarafından düzenlenen faturada yer alan bedelin iktisap ettiğiniz konutların maliyet bedeli olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup, adınıza mükellefiyet tesis edilmesi halinde ise anılan faturanın işe başlanılmasından itibaren 219 uncu maddede yer alan sürede tevsik edici vesika olarak kayıtlara alınması mümkün bulunmaktadır.

### **KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:**

Katma Değer Vergisi Kanununun;

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

-10 uncu maddesinin (a) bendinde, vergiyi doğuran olayın, mal teslimi ve hizmet ifası

hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması ile (b) bendinde ise, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi halinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi ile vuku bulunduğu,

-29/1 inci maddesinde; mükellefler, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri,

-29/3 üncü maddesinde ise, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabilmesi,

-34/1 inci maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinden ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği

hüküm altına alınmıştır.

Bu açıklamalar çerçevesinde, gayrimenkul satışlarınızın ticari mahiyet arz etmesi durumunda, KDV mükellefiyetinin tesisinden önce faaliyetinize ilişkin olarak yüklediğiniz KDV'nin, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu takvim yılı aşılmamak kaydıyla KDV mükellefiyetinin tesisinden sonra kanuni defterlere kaydedilmesi ve indirim konusu yapılması mümkündür.

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.