

**T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)**

Sayı :38418978-120[Mük.80-13/28]-328

Tarih : 04/04/2014

Konu :İzale-i şuyu yoluyla iktisap edilen gayrimenkullerin satışı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; annenizden kalan mirasın paylaşılmasını istemeyen yeğenlerinizin izale-i şuyu davası açtığı ve miras kalan gayrimenkullerin 16.09.2013 tarihinde ihale yoluyla satışa çıkarıldığı, sizin de ihaleye girdiğiniz ve ihale sonucunda 11 adet arsanın üzerinize kaldığı belirtilerek, 4 kardeş olarak söz konusu arsaları satmanız halinde gelir vergisi yönünden sorumluluğunuzun olup olmadığı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançların ticari kazanç olduğu, aynı maddenin d.rdüncü bendinde de gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettiği kazançların da ticari kazanç sayılacağı hüküm altına alınmıştır.

Ticari faaliyet emek ve 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.

Devamlılık unsuru, bir hesap dönemi içinde aynı veya ayrı faaliyet alanlarında ticari mahiyet arz eden işlemlerin birden fazla yapılmasını ifade etmektedir. Aynı hesap döneminde tek işlem nedeniyle ticari faaliyetin devamlılık unsurunun oluştuğunu kabul etmek mümkün olmamakla birlikte, faaliyetin organizasyon gerektirmesi veya amacının ticari olması durumunda devamlılık unsurunun varlığı kabul edilir.

Ticari organizasyon, sermaye tahsisi, işyeri açılması, personel istihdamı, ticaret siciline kaydolmak gibi unsur ve şartlardan tümü veya bir kısmı yerine getirilmek suretiyle belirli şekilde kurulmuş olacaktır. Bu takdirde bu organizasyon içinde bir takvim yılında veya iki veya üç yılda tek bir işlem yapılmış olsa dahi, ticari faaliyetin varlığı kabul edilecektir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanunu'nun "Değer Artışı Kazançları" başlıklı 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" deyimi, 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 (284 Seri No'lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile 1.1.2013 tarihinden itibaren 9.400 TL.) Yeni Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır." hükmü yer almaktadır.

Gayrimenkul ve benzeri kıymetlerin elden çıkarılmasından doğan kazancın değer artışı kazancı olarak vergilendirilmesi için ilgili mal ve hakların arızı olarak iktisap ve elden çıkarılmaları gerekmekte olup, iktisabın ivazsız olarak yapılması halinde değer artışı kazancından bahsetmek mümkün olmayacaktır.

Bu çerçevede, izale-i şuyu davası neticesinde ihale yoluyla satın alınan gayrimenkullerin ivazsız olarak intikal ettiğinden bahsetmek mümkün olmayıp, söz konusu arsaların beş yıl içerisinde elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artışı kazancı olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Öte yandan, bahse konu arsaların satışının ticari bir organizasyon içerisinde yürütülmesi veya bu tür bir organizasyon içinde yürütülmemekle beraber;

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

Diğer taraftan, 4 kardeş olarak satmak istediğiniz söz konusu arsaların satışı nedeniyle elde edilecek kazancın Gelir Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesine göre ticari kazanç veya aynı Kanunun mükerrer 80'nci maddesine göre değer artışı kazancı olarak vergilendirilmesinde her bir kardeşin durumunun hisseleri oranında ayrı ayrı değerlendirileceği tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.