

T.C.  
**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**  
**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**  
**Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-019.01-431

03/02/2012

Konu : Satmak amacıyla inşa edilen  
gayrimenkullerin satılmasından  
vazgeçilmesi durumunda mükellefiyetin  
sona erdirilmesinin vergisel boyutu.

İlgide kayıtlı dilekçenizden, kendi arsanız üzerinde satmak amacıyla inşaat işine başladığınız, ancak daha sonra bu faaliyetten vazgeçtiğiniz, oluşan tüm maliyeti ile inşaatı adınıza fatura etmek suretiyle ticari faaliyetinizi sonlandırmak istediğinizi belirterek Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmaktadır. Talebinize ilişkin gerekli açıklamalar aşağıda yapılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "İşi Bırakmanın Tarifi" başlıklı 161'inci maddesinde "Vergiye tabi olmayı gerektiren muamelelerin tamamen durdurulması ve sona ermesi işi bırakmayı ifade eder..." hükmü yer almaktadır.

Bir faaliyete tamamen son verme ifadesinden, mükellefin elinde bulunan emtiaların ve işletmeye kayıtlı demirbaşların elden çıkarılması, satışının yapılması veya işletmeden adına fatura düzenleyerek çıkışının yapılmış olmasının anlaşılması gerekmektedir.

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (K.D.V.) Kanunu'nun;

- 1'inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınıflı, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu,

- 2'nci maddesinin 1'inci fıkrasında, teslimin, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

- 3/a maddesinde, vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesinin teslim hükmünde sayıldığı,

- 10/a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması anında, (b) bendinde; malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği,

- 27/1'inci maddesinde, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi, paradan başka değerler olması halinde verginin matrahının işlemin mahiyetine göre emsal bedel veya emsal ücret olacağı

hükümlerine yer verilmiştir.

Öte yandan, gayrimenkullerde mülkiyetin devri esas itibarıyla tapuda alıcı adına tescil suretiyle gerçekleşmektedir. Tapuda alıcı adına tescil yapılmayan ancak fiili olarak teslim edilerek alıcının malik gibi kullandığı gayrimenkullerde, gayrimenkulün teslimi ile K.D.V. doğmaktadır.

Bu itibarla, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde satmak amacıyla yapmış olduğunuz gayrimenkulleri satmaktan vazgeçmeniz halinde, işletmenizin aktifinde yer alan gayrimenkullerin emsal bedelleri üzerinden kendi adınıza fatura düzenlemeniz suretiyle işletmeden çıkışını yapmanız ve K.D.V. hesaplayıp beyan etmeniz gerekmekte olup, başkaca bir ticari faaliyetinizin olmaması halinde mükellefiyetinizin kapatılmasını bağlı bulunduğunuz vergi dairesi müdürlüğünden talep etmek suretiyle mükellefiyetinizi sona erdirmeniz mümkün bulunmaktadır.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Değer Artışı Kazançları" başlıklı mükerrer 80'inci maddesinde, hangi mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancı olacağı belirtilmiş ve bunların neler olduğu da bentler halinde sıralanmıştır. Söz konusu maddenin birinci fıkrasının 6'ncı bendinde, "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 içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar (Kooperatiflerin ortaklarına bu sıfatları dolayısıyla tahsis ettikleri gayrimenkulleri tahsis tarihinde ortak tarafından satın alınmış sayılır.)" hükmü,

İkinci ve üçüncü fıkralarında ise; "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 artış kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 8.000 TL'si gelir vergisinden müstesnadır." hükmü yer almıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, ticari faaliyetin sona erdirilmesinde mükellefin kendi adına fatura etmek suretiyle iktisap edeceği dairelerin, iktisap (tapuda tescili veya fiilen teslim) tarihinden itibaren beş yıl içerisinde bir defada aynı kişiye satılması (topluca elden çıkarılması) durumunda, gayrimenkullerin satışından elde edilen toplam bedele, ilgili yılda geçerli olan istisna tutarı bir kez uygulandıktan sonra bakiye kazancın, değer artışı kazancı olarak vergilendirilmesi gerekir.

Ancak, söz konusu dairelerin; aynı kişiye farklı tarihlerde; farklı kişilere aynı tarihte; birbirini izleyen yıllarda; bir kısmının teslim alınan takvim yılı içinde toplu olarak, diğer kısmının ise takip eden takvim yılı içinde yine toplu olarak satılması ise, devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden elde edilen kazancın, ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

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.