GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Kanun Numarası
7338

Kanun
VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU

Özelge No
B.07.1.GİB.4.34.18.01-160[1-2012/5-1.10.5791]-2658

Özelge Tarihi
22.08.2012

Miras yoluyla intikal eden kooperatif hissesinden edinilen dairenin satışında değer artış kazancı ve veraset ve intikal vergisi hk.

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı :B.07.1.GİB.4.34.18.01-160[1-2012/5-1.10.5791]-2658 **22/08/2012**

Konu:Miras yoluyla intikal eden kooperatif hissesinden edinilen dairenin satışında değer artış kazancı ve veraset ve intikal vergisi hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, babanız ... 'ın sağlığında 1/3/1989 tarihinde konut yapı kooperatifine üye olduğu, adı geçenin 29/6/2007 tarihinde vefat ettiği ve ölüm tarihinde dairelerin % 90'nın tamamlanmış olduğu, Sulh Hukuk Mahkemesinde görülen dava neticesinde 23/10/2008 tarihinde kooperatif hisselerinin ve 16/4/2009 tarihinde de tapu senetleri düzenlenerek kooperatif tarafından

bu hisselere tekabül eden dairelerin diğer mirasçılarla birlikte tarafınıza teslim edildiği, ... 'ın vefatı üzerine diğer mirasçılarla birlikte tarafınızdan verilecek veraset ve intikal vergisi beyannamesinde kooperatif hissesinin beyan edilmek istendiği, ancak ilgili vergi dairesince bu talebinizin kabul edilmediği ve bunun sonucunda veraset yoluyla intikal eden kooperatif hisselerinin beyan edilmediği belirtilerek söz konusu dairelerin bugün itibarıyla satılmak istenmesi halinde bu satışın gelir vergisine tabi olup olmayacağı hususundaki Başkanlığımız görüşünün sorulduğu anlaşılmaktadır.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "Değer Artış 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 (1/1/2007 tarihinden geçerli olmak üzere) 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 temliki, 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, (1.1.2012 tarihinden geçerli olmak üzere) 8.800 Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır."

hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, Gelir Vergisi Kanununun "Safi değer artışı" başlıklı Mükerrer 81 inci maddesinde;

"Değer artışında safi kazanç, elden çıkarma karşılığında alınan para ve ayınlarla sağlanan ve para ile temsil edilebilen her türlü menfaatlerin tutarından, elden çıkarılan mal ve hakların maliyet bedelleri ile elden çıkarma dolayısıyla yapılan ve satıcının uhdesinde kalan giderlerin ve ödenen vergi ve harçların indirilmesi suretiyle bulunur. Hâsılatın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı Vergi Usul Kanununun değerleme ile ilgili hükümlerine göre tayin ve tespit olunur.

Maliyet bedelinin mükelleflerce tespit edilememesi halinde maliyet bedeli yerine; Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre, takdir komisyonlarınca tespit edilecek bedel, kazancı bilanço veya işletme hesabı esasına göre tespit edilen işletmelerde ise son bilançoda veya envanter kayıtlarında gösterilen değer esas alınır.

...

Mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedeli, elden çıkarılan mal ve hakların, elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılarak tespit edilir. Şu kadar ki, bu endekslemenin yapılabilmesi için artış oranının % 10 veya üzerinde olması şarttır."

hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 4721 sayılı Türk Medeni Kanununun 704 ve 705 inci maddelerine göre taşınmaz mülkiyetinin konusuna giren gayrimenkulün mülkiyetinin kazanılmasının, tapuya tescille doğacağından "iktisap tarihi" olarak, tapuya tescil tarihinin esas alınması gerektiği, ayrıca miras, mahkeme kararı, cebrî icra, işgal, kamulaştırma hâlleri ile kanunda öngörülen diğer hâllerde, mülkiyetin tescilden önce kazanılacağı, ancak bu hâllerde malikin tasarruf işlemleri yapabilmesinin, mülkiyetin tapu kütüğüne tescil edilmiş olmasına bağlı olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre ... 'ın vefatı dolayısıyla tarafınıza intikal eden kooperatif hissesi için;

-Kooperatif sermayesine katılım payı ödemesinin miras yoluyla intikalden sonra bir kısmının tarafınızdan yapılmış olması halinde, bu kısma isabet eden gayrimenkul payının ivazlı iktisap olarak değerlendirilmesi ve dairenin kat irtifakıyla tapuya tescili işleminin yeni bir iktisap olarak değerlendirilmesi nedeniyle bu gayrimenkulün 16/4/2009 tarihinden başlayarak beş yıllık süre içerisinde satılması halinde bu satıştan elde edilecek kazancın ivazlı iktisaba tekabül eden kısmının, ilgili yıl için belirlenen istisna tutarını aşması halinde, değer artışı kazancı olarak beyan edilmesi,

-Söz konusu kooperatif payının veraset yoluyla edinilmesinden sonra bu hisseye tekabül eden gayrimenkulün herhangi bir ödeme yapılmadan kooperatiften teslim alınması halinde bu edinimin ivazsız iktisap olarak değerlendirilmesi gerekmekte olup bu dairenin herhangi bir tarihte satılması sırasında değer artış kazancı meydana gelmiş olmayacağından bu satış işleminin gelir vergisine tabi tutulmaması,

gerekmektedir.

VERASET VE İNTİKAL VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

7338 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, "Türkiye Cumhuriyeti tabiiyetinde bulunan şahıslara ait mallar ile Türkiye'de bulunan malların veraset tarikiyle veya herhangi bir suretle olursa olsun ivazsız bir tarzda bir şahıstan diğer şahsa intikali Veraset ve İntikal Vergisine tabidir." hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 2 nci maddesinin (b) fıkrasında da,"Mal" tabirinin, mülkiyete mevzu olabilen menkul ve gayrimenkul şeylerle mameleke girebilen sair bütün hakları ve alacakları ifade ettiği açıklanmıştır.

Bu hükümlere göre, malların veraset yoluyla veya her ne suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde bir şahıstan diğer şahısa intikali veraset ve intikal vergisine tabi olup şahsın verginin mükellefi olabilmesi ve kendisinden beyanname istenebilmesi için veraset yolu ile veya ne suretle olursa olsun ivazsız bir şekilde mal intikal etmesi gerekmektedir.

Öte yandan, 17/1/1997 tarihli ve 1997/1 sayılı Veraset ve İntikal Vergisi Kanunu İç Genelgesinde; veraset ve intikal vergisi matrahına kooperatif hissesinin dahil olması halinde, bu hissenin alacak olarak kabul edilerek, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 281 nci maddesine göre, mukayyet değeri (ölüm tarihine kadar ödenen aidatlar toplamı) ile değerlendirileceği açıklanmıştır.

Buna göre, intikal tarihinden sonra mirasçılarca kooperatif başkanlığından alınan ve intikale konu hisseye isabet eden tutarı gösteren yazının beyannameye eklenmesi ve ilgili vergi dairesince de bu tutarın veraset ve intikal vergisinin matrahının hesabında dikkete alınması gerekir.

Bu itibarla, ... 'ın vefatı üzerine diğer mirasçılarla birlikte tarafınıza intikal eden kooperatif hissesinin ölüm tarihine kadar ödenmiş olan aidatlar toplamının veraset ve intikal vergisine tabi tutulması gerekmekte olup söz konusu intikalin ... 'ın ikametgahının bulunduğu yerdeki veraset ve harçlar vergi dairesi müdürlüğüne bir beyanname ile beyan edilmesi 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.