

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

Sayı : 11395140-105[229-2014/VUK1-18805]-136642

08.09.2016

Konu : Miras kalan işyeri vasfındaki gayrimenkulün
vergi kanunları karşısındaki durumu.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; 1998 yılında vefat eden eşinizden şahsınıza intikal eden işyeri vasfındaki gayrimenkule başka bir adreste bulunan işyerinizi taşıyarak faaliyetinizi devam ettirdiğiniz, ancak gayrimenkul için amortisman ayırmadığınızı ve envanter defterine kayıt etmediğinizi belirterek, söz konusu gayrimenkulü satmanız durumunda fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği ile bu satıştan elde edilecek kazancın vergilendirilmesi hususunda Başkanlığımız görüşlerini talep ettiğiniz anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde; her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup, aynı Kanunun 38 inci maddesinde,

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerler arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce;

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir.

2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur"

hükmü yer almaktadır.

Aynı Kanunun 39 uncu maddesinde işletme hesabı esasına göre ticari kazancın bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet fark olduğu, elde edilen hasılatın, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları, giderlerin ise, tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade ettiği hükmü yer almıştır.

Mezkûr Kanunun "*Değer Artış Kazançları*" başlıklı Mükerrer 80 inci maddesinde (1.1.2003 tarihinden geçerli olmak üzere) "*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 (01/01/2007 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 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, (01.01.2014 tarihinden itibaren 9.700, 01.01.2015 tarihinden itibaren 10.600 TL.)Yeni Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır.

Faaliyetine devam eden ticarî bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticarî işletmeye dahil amortismanâ tâbi iktisadî kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar ticarî kazanç sayılır ve bunlara ticarî kazanç hakkındaki hükümler uygulanır." hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 187 nci maddesinde "Ferdî teşebbüslerde, mükellefin sahip olduğu bina ve arazi hakkında aşağıda yazılı esaslar cari olur:

1. Fabrika, ambar, atölye, dükkân, mağaza ve arazi işletmede ister kısmen, ister tamamen kullanılsınlar değerlerinin tamamı üzerinden envantere alınır.

2. Ticaret hanları gibi oda oda veya kısım kısım kullanılabilen binalarla evlerin ve apartmanların yarısından fazlası işletmede kullanıldığı takdirde envantere ithal edilir.

3. Envantere alınan gayrimenkullerin kullanılış tarzlarında sonradan vaki olacak değişiklikler, hesap yılı içinde nazara alınmaz." hükmü mevcuttur.

Bu hükümlerle, faaliyetin bütünlüğü dikkate alınarak işletmelerde faaliyetin yürütüldüğü bina ve arazinin de işletmeye dâhil edilmesi amaçlanmaktadır. Dolayısıyla, faaliyetin yürütüldüğü gayrimenkul ile faaliyet arasında bir bağ kurulmuş olmaktadır.

Öte yandan, mezkûr Kanununun 229 uncu maddesinde, "Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.", 231 nci maddesinin beşinci bendinde ise faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği hükmü yer almaktadır.

Yukarıdaki hüküm ve açıklamalara göre;

- 1998 yılında eşinizin vefatı nedeniyle veraset yoluyla tarafınıza intikal eden işyeri vasfındaki gayrimenkulün şahıs şirketinizin envanterine kaydedilmesi suretiyle sermaye olarak konulması Gelir Vergisi Kanununun Mükerrer 80 inci maddesi kapsamında elden çıkarma sayılmayacağından söz konusu işlem değer artışı kazancının konusuna girmemektedir.

- Miras yolu ile ivazsız iktisap edilen ve envantere dahil edilmesi zorunlu bulunan gayrimenkulün satış işlemi, KDV Kanununun 1/1 inci maddesi gereğince KDV ye tabi tutulacaktır.

- Miras yolu ile ivazsız iktisap edilen ve işletmenizde kullanılan ancak işletmenin envanterine kayıtlı bulunmayan gayrimenkulün, Vergi Usul Kanununun 187 nci maddesi uyarınca envantere dâhil edilmesi gerekmektedir. Ayrıca envantere dâhil edilmesi zorunlu bulunan gayrimenkulün satışından elde edilen kazanç ticari kazanç olarak vergilendirilecek olup, satış tarihinden itibaren azami yedi gün içinde fatura düzenleme mecburiyetiniz bulunmaktadır.

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.