

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ESKİŞEHİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 11355271-120.07.01[M81-2016/5]-14172

09.03.2017

Konu : Değer Artış Kazancının Tespitinde Maliyet Bedelinin Belirlenmesi ve İndirilecek Giderler

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; 06/02/2013 tarihinde satın aldığınız gayrimenkulü 28/01/2015 tarihinde sattığınızı belirterek söz konusu gayrimenkule ilişkin yaptığınız giderlerin (PVC Cam Balkon Yapımı, Elektrik Tesisatının Yenilenmesi, Banyo Dolabı Yapımı, Duşa kabin konulması vs...) ve konutun alımı için bankaya ödediğiniz kredi faizleri ile erken ödeme bedellerinin değer artışı kazancı matrahının tespitinde indirim olarak dikkate alınıp alınamayacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 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" 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 artışı kazancının, menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç, 6.000 (2015 takvim yılı gelirleri için 10.600-TL; 2016 takvim yılı gelirleri için 11.000-TL) Yeni Türk Lirası gelir vergisinden müstesnadır..." hükmü yer almaktadır.

Öte yandan aynı Kanunun mükerrer 81 inci maddesinde ise, "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. Hâsılâtın ayın ve menfaat olarak sağlanan kısmının tutarı Vergi Usul Kanununun değerlendirme 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.

Diğer taraftan, 5429 sayılı Türkiye İstatistik Kanununun geçici 8 inci maddesinde, "Diğer mevzuatta Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığına yapılmış olan atıflar, Türkiye İstatistik Kurumu Başkanlığına, 53 sayılı Devlet İstatistik Enstitüsünün Görev; Yetki ve Kuruluşu Hakkında Kanun ile 219 sayılı Devlet İstatistik Enstitüsü Başkanlığının Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnameye yapılmış olan atıflar, bu Kanuna aykırı hükümleri hariç, bu Kanuna yapılmış sayılır.",

213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 298 inci maddesinin (C) bendinde, "Vergi kanunlarında yer alan "toptan eşya fiyatları genel endeksi" ibaresi "üretici fiyatları genel endeksi" ve "TEFE" ibaresi "ÜFE" olarak uygulanır." hükmü yer almıştır.

Öte yandan, Vergi Usul Kanununun 262 inci maddesinde, "Maliyet bedeli, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilimum giderlerin toplamını ifade eder."

272 inci maddesinde ise, "Normal bakım, tamir ve temizleme giderleri dışında, gayrimenkulü veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarını genişletmek veya iktisadi kıymetini devamlı olarak artırmak amacıyla yapılan giderler, gayrimenkulün veya elektrik üretim ve dağıtım varlıklarının maliyet bedeline eklenir.

...

Gayrimenkuller veya elektrik üretim ve dağıtım varlıkları için yapılan giderler hem tamir, hem de kıymet artırma giderlerinden terekküp ettiği takdirde, mükellef bu giderlerden maliyet bedeline eklenecek kısmı ayrı göstermek mecburiyetindedir." hükmüne yer verilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, 2013 takvim yılında satın aldığımız gayrimenkulün 2015 takvim yılında, iktisap tarihinden itibaren 5 yıllık süre içinde elden çıkarılması nedeniyle elde ettiğiniz kazanç değer artış kazancıdır. Değer artış kazancınızın hesaplanmasında; ekte sunduğunuz ve yapmış olduğunuz giderlere ait belgelerin incelenmesinden söz konusu giderlerin; gayrimenkulü iktisap etmeniz ve iktisadi değerini artıracak surette tevsii, tadili veya bunlara ilave yapılması için ihtiyar olunan giderlerden olduğu ve maliyet artırıcı bir nitelik taşıdığı anlaşıldığından iktisap bedelinin tespitinde maliyete dahil edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan; safi değer artışı kazancının hesaplanmasına esas olmak üzere söz konusu konutun iktisap bedelinin belirlenmesinde, konutun elden çıkarıldığı ay hariç olmak üzere Devlet İstatistik Enstitüsünce belirlenen toptan eşya fiyat endeksindeki artış oranında artırılmak suretiyle tespit edilen iktisap bedelinin dikkate alınması gerekmektedir. Ayrıca, bu şekilde artırılmak suretiyle dikkate alınan iktisap bedeline, gayrimenkulünüzün iktisabında kullandığınızı tevsik etmeniz şartıyla, kullandığımız konut kredisinin vadesi sona ermeden ve kredi bakiyesi kapanmadan konutu satmanız nedeniyle, bankaca şahsınızdan tahsil edilen erken ödeme bedelinin ve konut kredi faizlerine ilişkin ödemelerinizin başkaca bir gelirinizden dolayı indirim konusu yapılmaması kaydıyla herhangi bir endeksleme yapılmaksızın ilave edilmesi suretiyle maliyet bedelinin tespit edilmesi 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.