

DÖNEM SONU İŞLEMELERİ İLE İLGİLİ ÖZEL DOSYALAR

**YAP-İŞLET-DEVRET MODELİNE GÖRE İNŞAAT YAPILAN
GAYRİMENKULÜN ANLAŞMA SÜRESİ SONUNDA BEDELSİZ
OLARAK SAHİBİNE DEVREDİLMESİ DURUMUNDA NASIL
İŞLEM YAPILMALIDIR?**

**ÖZEL DOSYA
NO:13**

Yap-İşlet-Devret Modeline göre üzerinde inşaat yapılan gayrimenkulün anlaşma süresi sonunda bedelsiz olarak gayrimenkul sahibine devredilmesi durumunda vergisel yükümlülüklerin aşağıda açıklandığı gibi olması gerekmektedir.

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanunu'nun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır. Ayrıca, bu hüküm uyarınca tespit edilecek kurum kazancından Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 8. maddesi ile Gelir Vergisi Kanunu'nun 40. maddesinde yer alan giderlerin indirilebileceği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinde gayrimenkul sermaye iradının tarifi yapılmış ve maddede 8 bent halinde yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları, zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesinden elde edilen iratların gayrimenkul sermaye iradı olduğu, 72. maddesinde de "Gayrimenkul sermaye iratlarında gayrisafi hasılatın 70. maddede yazılı mal ve hakların kiraya verilmesinden bir takvim yılı içinde o yıla veya geçmiş yıllara ait olarak nakden veya aynen tahsil edilen kira bedellerinin tutarı olduğu, ayın olarak tahsil edilen kiralayana Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre emsal bedeli ile paraya çevrileceği, kiracı tarafından gayrimenkulü genişletecek veya iktisadi değerini devamlı surette artıracak şekilde gayrimenkule ilave edilen kıymetlerin, kira müddetinin hitamında bedelsiz (kıymetlerin emsal bedelinden düşük değerle devri halinde, aradaki fark bedelsiz devir sayılır) olarak kiralayana devrolunduğu takdirde, mezkur kıymetlerin kiralayan bakımından bu tarihte aynen tahsil olunmuş addolunacağı" hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanununun 94. maddesinde vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar sıralanmış olup, maddenin 5/a bendinde de 70.maddede yazılı mal ve hakların kiralanması karşılığında yapılan kira ödemelerinden % 20 oranında tevkifat yapılacağı” hüküm altına alınmıştır.

Bu açıklamalar ışığında, şahsa ait arsa üzerine bir şirket tarafından inşa edilen işyerlerinin kiralanmak suretiyle belli bir süre işletildikten sonra arsa sahibine devredilmesi durumunda, gayrimenkulün iktisadi kıymetini artırıcı nitelikteki harcamaların, arsa sahibi şahıs tarafından Gelir Vergisi Kanunu’nun 70.maddesi uyarınca gayrimenkul sermaye iradı olarak değerlendirilerek, kira süresinin sonunda yapılan “işyerlerinin emsal bedelinin” gayrimenkul sermaye iradı olarak beyan edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, şirket tarafından inşa edilen ve belli bir süreyle işletilecek olan işyerleri için nakden veya hesaben bir kira ödemesi söz konusu olmadığı için şirket tarafından gelir vergisi tevkifatı da yapılmasına gerek bulunmamaktadır. Ayrıca binanın arsa sahibine devrinde de tevkifat yapılmayacaktır.

Bu konuda İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın B.07.1.GİB.4.34.16.01/GVK-94/5 sayılı muktezası mevcuttur.