

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
ÜÇÜNCÜ DAİRE	2003	3083	2002	2559	14/05/2003

KARAR METNİ

KENDİ ARSASI ÜZERİNE İNŞA ETTİĞİ İŞ HANI İÇİN 2.6.1998 TARİHİNDE YAPI KULLANMA İZİNİ ALDIKTAN SONRA AYNI YIL İÇİNDE SATAN DAVACININ ELDE ETTİĞİ GELİRİN DEĞER ARTIŞ KAZANCI KAPSAMINDA VERGİLENDİRİLMESİ GEREKTİĞİ HK.<

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Özel mülkiyetindeki arsası üzerine inşa ettiği gayrimenkulü 1998 yılında satmasından elde ettiği ticari kazancını beyan etmediği yolunda düzenlenen vergi inceleme raporuna dayanılarak davacı adına re'sen salınan ağır kusur cezalı gelir vergisi ve fon payını; 1990 yılında aldığı arsa üzerinde yöneticisi olduğu şirketleri bir yerde toplamak amacıyla 1991 yılında plaza inşaatına başlayan davacının, 1993 yılında tamamladığı inşaata yapı kullanma ruhsatı verilmesi için müracaat etmesine rağmen binadaki birtakım usulsüzlükler ve bunların halledilmesi sebebiyle 1997 yılında yapı kullanma ruhsatı verildiği, bu arada olumsuz ekonomik şartlar ve banka kredileri nedeniyle biriken borçlar yüzünden icra aşamasına gelmesi sebebiyle binanın 1998 yılında holding bünyesinde iki ayrı şirkete satılması üzerine bu satıştan ticari kazanç elde edildiği görüşüyle cezalı tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, bir faaliyetten elde edilen gelirin ticari kazanç sayılabilmesi için devamlılık unsurunu taşıması gerektiği, davacının kendi arsası üzerine inşa ettiği plazayı ekonomik zorluklar nedeniyle satmak durumunda kalması devamlılık unsurunu taşımadığından bu faaliyetin ticari olduğundan söz edilemeyeceği, söz konusu inşaat için her ne kadar 1997 yılında yapı kullanma ruhsatı verilmişse de 8.9.1993 tarihinde ruhsat için müracaatta bulunmuş olması yapının da bu tarih itibarıyla tamamlanarak iktisap edildiğini gösterdiğinden ve bu tarihten sonra inşaatın devam ettiğine dair bir tespit bulunmadığından, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun olay tarihinde yürürlükte bulunan mükerrer 80'inci maddesinin 1'inci fıkrasının 7'nci bendinde öngörülen dört yıllık süre geçirildikten sonra 1998 yılında satılan taşınmaz dolayısıyla değer artış kazancı da doğmayacağı, bu durumda gelir vergisine tabi kazanç unsurlarından hiç birisine girmeyen söz konusu faaliyetten elde edilen kazancın ticari kazanç olarak değerlendirilmesi suretiyle yapılan tarhiyatta yasaya uygunluk bulunmadığı gerekçesiyle kaldıran ... Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararının; gayrimenkul satışından elde ettiği ticari kazancını beyan etmediği vergi inceleme raporuyla saptanan davacı adına yapılan cezalı tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istemidir.

Savunmanın Özeti : Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Tetkik Hakimi : Birgül Ögülmüş

Düşüncesi : Dosyada bulunan yapı kullanma izin belgesine göre 2.6.1998 tarihinde ruhsatı alınan yapının aynı yıl içinde satılmış olması, Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80'inci maddesi kapsamında değer artış kazancının konusuna girdiğinden temyiz isteminin bu nedenle kabulü gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurten Karaçay

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49.maddesinin 1.fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp Vergi Mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince, işin gereği görüşülüp, düşünüldü:

1998 yılında gayrimenkul satışından elde ettiği ticari kazancını beyan etmediği görüşüyle davacı adına yapılan cezalı tarhiyatı kaldıran vergi mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun olay tarihinde yürürlükte olan 1'inci maddesiyle gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olarak tanımlandıktan sonra 2'nci maddesinde gelire giren kazanç ve iratlar; ticari kazançlar, zirai kazançlar, ücretler, serbest meslek kazançları, gayrimenkul sermaye iratları, menkul sermaye iratları, sair kazanç ve iratlar olarak belirlenmiş, 37'nci maddenin 2'nci fıkrasının 4'üncü bendinde gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerden sağladıkları kazançlar ticari kazanç olarak nitelendirilmiştir. 1998 yılında yürürlükte bulunan mükerrer 80'inci maddenin 7'nci bendinde ise ivazsız olması dışında iktisap şekli ne olursa olsun arazi ve binaların iktisap tarihinden başlayarak dört yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artış kazancı sayılmıştır.

Dosyadaki bilgilerden ... İli ... İlçesi ... Mahallesinde bulunan tapunun ... pafta, ... ada ve ... parsel numarasında kayıtlı arsası üzerine inşa ettiği zemin kat hariç altı katlı işhanı için 2.6.1998 tarihinde yapı kullanma izni aldıktan sonra aynı yıl içinde ... Holding'e satan davacının bu faaliyeti; devamlılık unsuru taşınmaması nedeniyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesi kapsamına girmemekte birlikte, yapı kullanma ruhsatına göre 2.6.1998 tarihinde tamamlanarak iktisap edilen taşınmazın aynı yıl içinde satılması; Kanunun 2'nci maddesindeki gelir unsurlarından sair kazanç ve iratlar arasında sayılan değer artış kazancının konusuna girmekte olup uyumsuzluğun bu kapsamda değerlendirilmesi ve matrahın miktarının, değer artış kazancı ile ilgili düzenlemelere uygun olup olmadığının ortaya konulması gerekirken hukuken itibar edilebilir bilgi ve belge olmadan sadece yapı kullanma izni için başvuru yapıldığı 8.9.1993 tarihi esas alınarak fiilen bu tarih itibarıyla tamamlandığı kabul edilen yapının satışından dolayı değer artış kazancı da doğmayacağı gerekçesiyle tarhiyatı kaldıran vergi mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile ... Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararının bozulmasına, 492 sayılı Harçlar Kanununun 13'üncü maddesinin (j) bendi parantez içi hükmü uyarınca alınması gereken harç dahil olmak üzere yargılama giderlerinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine 14.5.2003 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

KARŞI OY

Davacının inşasına başladığı iş hanını 2.6.1998 yılında bitirdiği Yapı Kullanma Ruhsatından anlaşıldığından, inşa edilen binanın iktisabı 1998 yılında gerçekleşmiştir. İktisap tarihinden itibaren 4 yıl geçmeden aynı yıl içinde satıldığına göre 193 sayılı Kanunun mükerrer 80'inci maddesinin 7'nci bendi uyarınca, olayın değer artış kazancı kapsamında değerlendirilerek vergilendirme yapılması gerekmektedir.

Olayda 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesinin 4'üncü bendinde öngörüldüğü şekilde devamlılık unsurunun olmaması nedeniyle, satışı yapılan iş hanından dolayı ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirme yapılmasında hukuka uygunluk bulunmamaktadır. Bu bakımdan; hukuka aykırı olan tarh işleminin iptaline karar verilmelidir.

Arizi kazanç hükümlerine veya değer artış gelirine göre vergilendirilme yapılacağı kabul edildiğine göre, idarece yeniden sözü edilen hükümlere göre tarh yapılması gerekmektedir. Vergi mahkemesince; gelir unsurlarının değiştiği durumlarda, idare yerine geçilerek yapılan hukuka aykırı işlemin, uygulanması gereken hükümlere göre, hukuka uygun şekle getirilmesi yerindelik denetimi anlamına gelir. İdari mahkemeler hukuka aykırı işlemlerin hukuka aykırı kısımlarını değiştirerek işleme yeni bir şekil veremezler.

Vergileme işlemlerinde de; Gelir Vergisi yönünden, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 2'nci maddesinde sayılan 7 gelir unsuru vergiyi doğuran olay, muafiyet, istisna matrahın belirlenmesi yönünden hükümlerle düzenlenmiştir.

Yapılan tarh işlemlerinin dayandığı hükümler bir yana bırakılarak; uygulanması gereken hükümlerine göre yeniden tarh işlemine şekil verilmesi idarenin yerine geçmek demektir. Daha açık anlatımla, gayrimenkul sermaye iradı veya menkul sermaye iradı veya serbest meslek kazancı veya zirai kazanç olarak vergilendirilmesi gereken durumlarda, hatalı veya hukuka aykırı olarak ticari kazanç olarak vergilendirme işlemi yapılması durumunda işlemin iptali yerine vergilendirilmesi gereken gelir unsuruna göre tarh işleminin değiştirilmesine veya işlemin hukuka uygun hale getirilmesine yargı yerince karar verilmesi olanaksızdır. Bütün bu açıklamalar karşısında mahkemece olayda ticari kazanç olmadığı gibi değer artışı kazancıda bulunmadığı yolunda verilen karar hukuka uygun olmadığından, değer artış kazancının, ticari kazanç olarak vergilendirilmesinin hukuka aykırı olduğu bu nedenle tarhiyatın kaldırılması gerektiği gerekçesiyle, mahkeme kararının gerekçeli olarak onanması görüşünde olduğumdan çoğunluk kararına katılmıyorum.

DAN-KAR-DER ; SAYI:2
YÖ/ÖEK