

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
ÜÇÜNCÜ DAİRE	2001	584	1999	3352	20/02/2001

KARAR METNİ

VERASET YOLUYLA İNTİKAL EDEN ARSA ÜZERİNDE GERÇEKLEŞTİRİLEN İNŞAATTA AİT BAĞIMSIZ BÖLÜMLERİN SATIŞININ TİCARİ FAALİYET OLMADIĞI HK.<

Temyiz Eden : ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ...

İstemin Özeti: Davacı ile diğer mirasçılara veraset yoluyla intikal eden arsa üzerinde, 1992 yılında kurulan özel yapı ortaklığı tarafından inşa edilen bağımsız bölümlerin, 1995 yılında satılmasının ticari faaliyet olduğu görüşüyle davacı adına payı oranında re'sen salınan gelir vergisi ile hesaplanan fon payı ve kesilen ağır kusur cezasına karşı açılan davada; gayrimenkul alım,satım ve inşanın devamlılık taşıması koşuluyla Gelir Vergisi Kanununun 37'nci maddesinin 4'üncü bendine göre vergiye tabi olduğu, Kanunun ticari faaliyetin varlığı için hem alımda,hem de satımda devamlılık öngörmesi nedeniyle veraset yoluyla intikal eden arsa üzerinde özel yapı ortaklığı kurularak,1992 yılında inşasına başlanan inşaatın finansmanını karşıladıklarını ifade eden mirasçılar dışındaki ortaklara tapudaki devirlerin ticari faaliyet olarak kabul edilmesi mümkün olmadığından, sonucu itibarıyla servetin değerlendirilmesine ilişkin faaliyet nedeniyle davacı adına yapılan tarhiyatta hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle tarhiyatı kaldıran ... Vergi Mahkemesinin ... günlü ve ... sayılı kararının; olayda ticari faaliyetin mevcut olduğu ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : M.Oğuz Ulaş

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar Vergi Mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : O.Nuri Karabağ

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

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddiyle Vergi Mahkemesi kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan Vergi Mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle Dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar, sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına, 20.2.2001 gününde esasta oybirliği gerekçede oyçokluğuyla karar verildi.

KARŞI OY

Gelir Vergisi Kanununun 37'inci maddesinin birinci fıkrası, her türlü ticari ve sınai faaliyetten elde edilen kazancı ticari kazanç olarak tanımlanmıştır. İkinci fıkrada ise altı bent halinde sayılan işlerin de ticari kazanç sayılacağı kurala bağlanmıştır. Bu düzenleme karşısında bir faaliyetin ticari faaliyet olup olmadığının faaliyetin niteliğine göre belirlenmesi, ikinci fıkranın bentlerine giren işlerde bu nitelik araştırılmaksızın elde edilen kazancın ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir. Dolayısıyla, ikinci fıkranın (4) işaretli bendinde öngörüldüğü üzere gayrimenkul alım,satım ve inşayla devamlı olarak uğraşılmamakla birlikte ticari amaçla bu işlerden birinin yürütülmesinden elde edilen kazancın ticari kazanç

esaslarına göre vergilendirilmesi, maddenin ilk fıkrası gereğidir. Bu yüzden, birinci fıkradaki genel tanımlamaya giren işlerin, Ticaret Kanunu hükümlerinde yer alan ticari iş ve faaliyet tanımlamalarıyla birlikte değerlendirilmesi gerekeceğinden, ticari faaliyetin, sadece ikinci fıkranın bentlerinde yazılı işlerden ibaret olacağı yönündeki yargı hukuka uygun değildir. Kaldı ki Gelir Vergisi Kanununun 42'inci maddesinde, birden fazla takvim yılına yayılan inşaat ve onarma işleri de ticari faaliyet kapsamında kabul edilmiş, 44'üncü maddede geçici ve kesin kabule tabi olmayan hallerde işin fiilen tamamlandığı tarihin, işin bittiği yıl kabul edilmesi ve kazancın bu yıl kazancı olarak vergilendirilmesi de kurala bağlanmıştır. Bütün bu düzenlemeler, inşaat taahhüt işlerinin ticari faaliyet kapsamında kabul edildiğini göstermektedir.

Veraset yoluyla intikal eden arsa üzerine arsa payı karşılığı inşaat sözleşmesi uyarınca inşa olunan binadan müteahhit tarafından arsa sahibi durumundaki mirasçılara bırakılan bağımsız bölümlerin miras şirketi adına ya da taksim sözleşmesine göre mirasçılar adına satılması servetin biçim değiştirmesidir. Bu yüzden elde edilen kazancın ticari kazanç niteliği yoktur. Ancak, dosyadaki inceleme raporu ve eki tutanaklardaki anlatımlar ve tapu tescil belgelerinden olayda durumun bu şekilde gelişmediği anlaşılmaktadır.

Sağ kalan eş ve dört çocuğundan oluşan miras şirketi, veraset yoluyla intikal eden arsa üzerine, tamamlandıktan sonra tapuda tamamı 1200 pay kabul edilerek farklı arsa payları üzerinden tescil gören ve mimari projesine göre 11 garaj, iki dükkan, ikisi son katta dublex olmak üzere 11 daireli bir apartman inşası konusunda altı ayrı gerçek kişi ile yapı ortaklığı kurmuş, Ağustos 1992'de yapılan bu anlaşma uyarınca inşaata Mayıs 1993'te başlanmış ve inşaat Ağustos 1995'te tamamlanmış olup, ortaklığa miras şirketi arsa, diğer ortaklar ise nakdi sermaye koymuşlardır. Ayrı ayrı ifadesine başvuru ortaklar, ortaklık sözleşmesini inşaatın tamamlanması nedeniyle muhafaza etmediklerini inşaatın aylık toplantılarda alınan kararlara göre yürütülüp, tamamlandığını, herhangi bir defter tutmadıklarını, gider belgelerinin de bulunmadığını, müteahhit istihdam edilmediği, inşaata fiilen miras şirketinin 3/16 paylı paydaşı ...'nin nezaret ettiğini ifade etmişlerdir. Tapu Sicil Müdürlüğü veya noterde yapılmış bir sözleşme bulunmadığı, bu yüzden inşaat ruhsatı, işçi ücreti stopajları, kat irtifakına geçiş, yapı kullanma izni gibi resmi işlemlerin miras şirketi adına yürütüldüğü ve kat mülkiyetine geçilmesinden sonra tümü miras şirketi paydaşları adına kayıtlı bağımsız bölümlerin, adi ortaklık niteliğindeki yapı ortaklığının mirasçılar dışındaki paydaşlarına miras şirketi paydaşı olan mirasçılar tarafından satıldığı tapu ferağ belgeleriyle sabittir.

Yukarıda açıklanan tüm hususlar, ortada peçelenmiş bir inşaat adi ortaklığı bulunduğunu gösterdiği halde mirasçı olan ve olmayan onbir ortaklı adi ortaklığın paydaşları adına taşınmazdan edinilen arsa payları göz önüne alınarak yapılması gereken tarhiyatın sadece miras şirketi paydaşları adına uygulanması yasaya aykırıdır.

Tarhiyatın bu nedenle kaldırılması gerekirken, özette yazılı nedenlerle kaldırılması yolundaki karara karşı yapılan temyiz isteminin aynı hukuksal nedenlerle reddi yolundaki kararın gerekçesine katılmıyorum.

YÖ/ŞGK