

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
ÜÇÜNCÜ DAİRE	2003	3636	2000	2887	19/06/2003

KARAR METNİ

ORTAKLARINI MESKEN SAHİBİ YAPMAK AMACIYLA KURULAN DAVACI KOOPERATİFE AİT ARSANIN KAMULAŞTIRILMASI ÜZERİNE ELDE EDİLEN KAMULAŞTIRMA BEDELİNİN; TİCARİ FAALİYET SONUCU ELDE EDİLMİŞ BİR KAZANÇ OLMADIĞI, ORTAKLARA DAĞITILMIŞ OLMASININ MUAFİYET ŞARTLARININ İHLALİ ANLAMINI TAŞIMAYACAĞI HK.<

Temyiz Eden : ...Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Konut Yapı Kooperatifi

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Ortaklarını konut sahibi yapmak üzere kurulan davacı kooperatifin 8 dönümlük arsasının kamulaştırılmasından elde ettiği kamulaştırma bedelinin muafiyet şartları ihlal edilmediğinden vergilendirilmemesi gerektiği ihtirazi kaydıyla verdiği muhtasar beyanname üzerinden 1999/Nisan dönemi için tahakkuk ettirilen gelir (stopaj) vergisi ve fon payını; olayda davacı kooperatife ait arsanın kamulaştırma yoluyla satılması münhasıran ortaklar ile iş görülmesi koşulunun ihlal edildiği şeklinde değerlendirilmesi sonucunda 5422 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 7'nci maddesinin 16'ncı bendindeki muafiyet şartlarının kaybedildiğinin belirtilmesi üzerine ihtirazi kayıtla verilen beyanname üzerinden dava konusu tahakkuk işleminin yapıldığının anlaşıldığı, kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmek için öngörülen şartların esas olarak ticari amaç güden teşekküllerin vergi dışı kalmasını önleyecek rekabet eşitliğini sağlamak amacıyla getirildiği, kurumlar vergisinin genel esirisinin bu verginin kurum kazancı üzerinden alınması olduğu, kurumun ticari faaliyeti sonunda elde ettiği kazançların kurumlar vergisine tabi tutulacağı, ticari faaliyet sonunda elde edilmiş bir kazanç bulunmaması halinde kurumlar vergisinin de söz konusu olamayacağı, bu durumda kar gayesiyle değil de ortaklarını mesken sahibi yapmak amacıyla kurulan davacı kooperatife ait arsanın kamulaştırılması üzerine elde edilen kamulaştırma bedelinin ticari faaliyet sonucu elde edilmiş bir kazanç olmadığı tasfiye haline girecek olan kooperatifin zorunlu olarak kamulaştırma bedelini ortaklara dağıtmış olması Kurumlar Vergisi Kanununun 7'nci maddesinin 16'ncü bendindeki muafiyet şartlarının ihlal edildiği anlamını taşımayacağından davacı kooperatif adına yapılan tahakkuk işleminde hukuka uygunluk görülmediği gerekçesiyle kaldıran ... Vergi Mahkemesinin ... gün ve ... sayılı kararının; kamulaştırma nedeniyle de olsa söz konusu satıştan kazanç elde edildiğine göre muafiyet koşullarını ihlal eden kooperatifin vergilendirilmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Ahmet Derin

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

Savcı : Sefer Yıldırım

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:

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, 19.6.2003 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

K A R Ş I O Y :

Ortaklarını konut sahibi yapmak amacıyla kurulan ve satın aldığı 56 dönüm arazide 350 konut yapmayı planlamışken araziye kısım kısım imar izni verilmesi ve 8 dönümünün otoyol yapımına ayrılması nedeniyle 1989 yılında 191, 1994 yılında da 53 konutu paydaşlarına teslim eden ve otoyola ayrılan arazinin kamulaştırılması üzerine kamulaştırma bedeli ve bedel artırımını davasıyla hüküm altına alınan ve tahsil edilen bedeli anasözleşmesinde ortak dışı işlemlerden sağlanan kazancın dağıtımını öngören kural bulunduğu ve amacına ulaştığı için ortaklarına dağıtmaya karar veren davacı kooperatifin, başvurusu üzerine Maliye Bakanlığınca verilen mukteza nedeniyle ihtirazi kayıtlı verdiği beyanname üzerinden adına yapılan tahakkuku kaldıran vergi mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 1'inci maddesi kooperatifleri; sermaye şirketleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler, iktisadi kamu müesseseleri ile birlikte kurumlar vergisi mükellefi kabul etmiştir. Aynı Yasanın 13'üncü maddesinin ikinci fıkrası ise vergiye tabi kurum kazancının, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tespitine ilişkin kurallarına göre

saptanmasını öngörmüş ve 1'inci maddesinin son fıkrasında, kurum kazancının; gelir vergisinin konusuna giren gelir unsurlarından oluştuğu kabul edilmiştir.

Bu düzenlemeler nedeniyle kooperatifler, kural olarak ticari, zirai, mesleki faaliyetlerinden yahut menkul ve gayrimenkul sermaye iradı ile diğer kazanç ve iratların elde edilmesine ilişkin etkinliklerinden dolayı kurumlar vergisi mükellefidir. Yasa yapıcı, kooperatiflerin hukuk düzenimize özgü özellikleri ve amacını göz önüne alarak ve diğer kurumlar vergisi mükellefleri ile rekabet eşitliğini bozmamak üzere kimi koşullara da bağlayarak, Kurumlar Vergisi Kanununun 7'nci maddesinin 16'ncı bendiyle kooperatiflerin kurumlar vergisinden bağışık tutulmasına olanak tanımıştır. Sözü edilen bağışıklık kuralının öngörülüş amacına sıkı sıkıya bağlı kalınarak uygulanması bu yüzden gereklidir.

İmar planlarında genel hizmetlerden birinin yürütülmesine özgülenen taşınmazların kamulaştırılması, İmar Kanunu ve Kamulaştırma Kanununa; kamulaştırılan taşınmazların gerçek değerinin ödenmesi ise Anayasa ve Kamulaştırma Kanununa dayanmaktadır. Bilindiği gibi belirtilen düzenlemeler uyarınca tapu siciline kamulaştırma şerhi konulup, taşınmaz malikine yapılan yazılı bildirim üzerine malik, kamulaştırma işlemini idari yargı yerlerinde, kamulaştırma bedelinin yükseltilmesine ilişkin istemlerini de hukuk mahkemelerinde dava konusu yapabilmekte, dava konusu yapılmaksızın veya yapılmışsa hükmünün kesinleşmesi üzerine kamulaştırılan taşınmazın mülkiyetini; kamulaştıran idareye devretmektedir.

Dolayısıyla kamulaştırma, taşınmazın mülkiyetinin malik tarafından idareye intikal ettirilmesini ifade etmekte ve malik ile idare arasında ferağ muamelesi yapılmasını gerektirmektedir. Taşınmazın işlem tarihindeki gerçek değeri üzerinden yapılan bu hukuki işlemin, taşınmazın malikinin iradesi ile üçüncü kişiye satılmasından herhangi bir farkı da yoktur. Esasen vergi sistemimizde, "elden çıkarma" kavramı ortak anlatımı kullanılan bu konudaki düzenlemelerde yasa yapıcının bu kavramın; satış, ivaz karşılığı devir ve temlik, trampa, takas, kamulaştırma, devletleştirme, ticaret şirketlerine aynı sermaye olarak koyma işlemlerini kapsadığını birçok kuralında da açıkca düzenlenmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun, vergilendirme döneminde yürürlükte bulunan düzenlemesi olan değer artış kazancına ilişkin mükerrer 80'inci maddenin 7'nci bendinin ikinci fıkrasında olduğu gibi taşınmazların; satış, bedel karşılığı devir ve temlik, kamulaştırılması gibi işlemler sonucu elden çıkarılmasından doğan kazançların vergi kapsamına alınmasında malikin istenci veya istenci dışında yapılan işlemler arasında vergilendirmeye etkili bir ayırım gözetilmemesi de vergi hukuku yönünden bu işlemlerin tümüne aynı hukuksal sonucun bağlanması gerektiğinin benimsendiğine kanıttır.

Vergi bağışıklığı öngören kuralların uygulanmasında ve bağışıklık koşullarının varlığı noktasındaki değerlendirmenin bağışıklığın yasa yapıcının öngördüğü sınırlar aşılarda uygulanması sonucunu yaratan yorumlar, Anayasal düzenin gereği olarak yasa yapıcının dahi gözetmekle yükümlü kıldığı vergi yükünün adil ve dengeli dağılımı, mali güç gibi ilkelerle korunan aynı işlemleri yapan vergi yükümlülükleri arasındaki eşitliği bozucu durumlar yaratır. Kurumlar Vergisi Kanununun 7'nci maddesinin 16'nci bendinde kooperatiflere tanınan kurumlar vergisi bağışıklığının koşullarından biri de ortaklar dışındaki kimselerle işlem yapılmaması koşuludur. Kamulaştırma nedeniyle taşınmazın elden çıkarılması olan mülkiyetin kamulaştıran idareye devri, taşınmazı kamulaştırılan kooperatifin belirtilen idare ile işlem yapması olduğuna göre böyle durumlarda bağışıklık koşulunun sürdüğünü düşünmeye olanak yoktur. Tapu siciline işlenerek ve tapu sicil müdürü huzurunda devreden ve devralan kurumların temsilcilerinin yaptığı bu işlemin temelinde devralan idarenin İmar Kanunu ve Kamulaştırma Kanununa dayanarak kurduğu kamulaştırma kararının bulunması, bu devirden doğmuşsa kazancın vergilendirilmesine herhangi bir etkisinin olmadığı yasa yapıcı tarafından Gelir Vergisi Kanununda açıkca düzenlendiğinden, davacı kooperatif 8 dönüm arazisinin kamulaştırılması nedeniyle açtığı bedel artırım davası sonucunda tahsil edilip banka hesabında izlediği ve ortaklara dağıtacağı kamulaştırma bedeli, temerrüt faizi ve mevduat faizinden oluşan tutarla maliyet bedeli arasındaki farktan doğan kazancın, bu işlemin kooperatifin iradesi dışındaki nedenlerle yapıldığı ve 5422 sayılı Yasanın 7'nci maddesinin 16'nci bendinden dolayı vergilendirilemeyeceği gerekçesiyle verilen vergi mahkemesi kararının bozulması gerektiği görüşüyle karara katılmıyoruz.

DAN-KAR-DER ; SAYI:3

YÖ/ŞGK