

Arsalarını kat karşılığı müteahhide verenlere gelir vergisi

Arsalarını kat karşılığı müteahhide verenlere gelir vergisi

GELİR İDARESİ'NİN UYGULAMASI

Gelir İdaresi, aralarını kat karşılığı müteahhitlere verip, karşılığında bağımsız bölümler (kat, daire veya işyeri) alanların bunları aynı yılda veya izleyen yıllarda birden fazla satmalarını Gelir Vergisi Kanunu'nun 37'nci maddesi kapsamında ticari kazanç saymakta ve gelir vergisi ve katma değer vergisine tabi tutmaktadır.

Bir yılda birden fazla veya izleyen yıllarda elden çıkarmayı ''devamlılık'' unsuru kapsamında değerlendirmektedir. Mükellefiyet tescil edip, vergilerini beyan etmeyenlere ise vergi ziyayı cezalı tarhiyat yapmaktadır. Mükellefler ile Gelir İdaresi arasında meydana gelen uyuşmazlıklar şimdiye kadar mükellefler lehine sonuçlanmaktaydı.

7104 sayılı Kanun ile KDV Kanununun 2 ve 27'nci maddelerine eklenen yasal düzenleme ile arsa payı karşılığı inşaat işlerinde katma değer vergisi uygulaması konusunda süregelen ihtilaflar ve tartışmalar Vergi İdaresi lehine yasalaştığı için yargı da buna paralel bir uygulama yoluna girdiği anlaşılmaktadır.

Bize göre yasal düzenleme sadece katma değer vergisi

uygulanmasında geçerli olmalıdır. Kanun koyucu isteseydi düzenlemeyi diğer kanunlar için de yapabilirdi.

YARGININ YERLEŞİK UYGULAMASI

Arsa karşılığı bağımsız bölümler elde edilmesi ile ilgili olarak mükelleflerle vergi idaresi arasında devam eden uyuşmazlıklar yargı tarafından mükellefler lehine sonuçlanmaktaydı. Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı ve Danıştay'ın 3, 4, 7 ve 9'ncü Daire kararları genel olarak mükellefler lehine verilmekteydi. Kararın daha iyi anlaşılması için tarafımdan aşağıdaki gibi özetlenmiştir.

1982 yılında satın alma yoluyla edinilen arsanın kat karşılığı müteahhide verilmesi yoluyla edinilen bağımsız bölümlerin 2006 ilâ 2011 yıllarında satılmasından elde edilen kazancın ticari kazanç kapsamında değerlendirilmesi için;

- Bu işin şahsi ihtiyaç dışında, ticari organizasyon kapsamında yapılması,
- Ticari organizasyonun açıkça belli olmadığı hallerde ise alım-satımda devamlılık unsurunun oluşup oluşmadığına bakılması,
- Sahibi olduğu arsayı kat karşılığı müteahhide vererek değerlendirmesi ticari bir girişim olarak değerlendirmemesi,
- Satın alma yoluyla edindiği bir arsayı ve arsa paylarını müteahhide vererek, kendi payına düşen taşınmazları zaman içerisinde satmasından elde ettiği gelirin büyüklüğünün vergilendirmeye etkisi olamayacağından hukuken bu faaliyetinin ticari olarak nitelendirilmeyeceği,
- Kat karşılığı inşaat sözleşmesi ile tek bir daire kalsa idi bunun satışından elde edilen gelir nasıl ki ticari kazanç olarak nitelendirilmeyecekse, 52 taşınmaz satışının da ortada ticari bir organizasyonun varlığı anlamına gelmeyeceği,

– Taşınmaz paylarının bir defada blok halinde satışı ile farklı yıllarda birer birer satılmasının, elde edilen gelirin niteliğinin saptanmasında bir fark yaratmayacağı,

– Ticari bir işlemin devamlılık arz etmesi için, ortada bir ticari organizasyon olmaması, satış işleminin bir defada yapılması ile dönem dönem/kısım kısım yapılması arasında, elde edilen gelirin ticari kazanç olup olmaması bakımından bir farkı bulunmadığı,

– Elde edilen gelirin şahsi ihtiyaç sınırlarını aşıp aşmadığının da ülkemizin asgari geçim standartlarının ölçüsünde ele alınabilecek bir husus olmadığı,

– Arsasını müteahhide verenlerin bağımsız bölümler elde etmeleri gayrimenkulün cins değişikliği olduğu için bir gelirden söz edilmeyeceği,

Sonucuna varılmayacağından, bu durumda 2006-2011 yılı satışlarında elde edilen gelirin ne ticari kazanç ne de değer artışı kazancı olarak vergilendirilmeyecektir. (Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 11.05.2016 tarih ve E.2016/532, K.2016/545 sayılı Kararı)

Ancak son iki yıldan beri Danıştay Vergi Daireleri ve Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu tarafından farklı kararlar da verilmektedir. Bu yargı içtihat değişikliğine 7104 sayılı kanunla kat karşılığı arsa işlemlerinin vergiye tabi tutulmasının etkili olduğu düşünmek mümkündür. Buna göre;

– Arsa üzerinde birden çok bağımsız bölümden oluşan yapı yapılması, arsanın vasfını değiştirmekte ve üzerindeki mülkiyet hakkının paylara bölünerek birbirinden bağımsız hale gelen payların ayrı ayrı elden çıkarılmasına olanak sağladığı,

– Tapuda ayrı bağımsız bölümler olarak tescil edilmiş her taşınmaz satışı, ayrı ve bağımsız işlemler olup aynı takvim yılında birden fazla bağımsız bölüm satılması sürekliliğin göstergesi olduğu,

Şeklinde yeni kararlar vermektedir. (Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 29.01.2020 tarih ve E.2019/174, K.2020/43 sayılı Kararı).

DANIŞTAY'IN İÇTİHAT DEĞİŞTİRMESİ VE YENİ UYGULAMA

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu tarafından aşağıdaki yeni görüşü bundan sonra içtihat olacak mı? Danıştay bu yönde içtihat değiştirmiş olsa bile katma değer vergisi bakımından bu içtihat değişikliği kanuni düzenleme öncesi için uygulanacak, yeni dönemde yasal düzenleme nedeniyle katma değer vergisi zaten uygulanacaktır.

Önceki dönemler için ise yeni içtihat gereği uygulama;

- Arsa üzerinde birden çok bağımsız bölümden oluşan yapı yapılması arsanın vasfını değiştirmekte ve üzerindeki mülkiyet haklarının paylara bölünerek birbirinden bağımsız hale gelen payların elden çıkarılmasına olanak sağlayacağı,
- Tapuda ayrı bağımsız bölümler olarak tescil edilmiş her taşınmaz satışı, ayrı ve bağımsız işlemler olması,
- Aynı takvim yılında birden fazla bağımsız bölüm satılması sürekliliğin göstergesi olması,

Şeklinde olacağı görülmektedir. (Danıştay, Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 29.01.2020 tarih ve E.2019/175, K.2020/44 sayılı Kararı).

BELGE DÜZENİ HAKKINDA YARGI GÖRÜŞÜ

Mükellefler arsalarını kat karşılığında bağımsız bölüm edinmek üzere müteahhitlere vermelerinden dolayı gelir vergisine tabi olmadıkları varsayımı ile hareket ederek, vergi ödevlerini yani; defter tasdiki, fatura bastırma yazar kasa kullanma ve benzeri ödevlerini de yerine getirmemektedirler. Vergi İdaresi de bu vergi ödevlerini yerine getirmediikleri nedenleriyle

re'sen matrah takdiri için işlemlere başlamakta ve bazı usulsüzlük cezaları kesmektedirler.

Aşağıdaki, karar geçmişteki bazı vergi ödevlerinin yerine getirmeme yaptırımlarının geriye yönelik olarak usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları ile cezalandırılmayacağına ilişkin içtihat Kararı aşağıdaki gibidir:

Kat karşılığı inşaat sözleşmesiyle edindiği dairelerin satışından dolayı fatura düzenlenmemesi nedeniyle özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezası kesilebilmesi için;

– Anlaşmalı matbaalarda belge bastırmak ve noterlerde defter tasdik ettirmek için öncelikle vergi mükellefiyet tescili zorunluluğunun olması ve faaliyetle ilgili düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin anlaşmalı matbaalara noterlerde bastırılması veya onaylatılmasının gerekeceği,

– Bu işlemler yapılmaksızın geçmişe yönelik mükellefiyetin düzeltildiği durumlarda mükelleflerin adlarına mükellefiyet tesis ettirildiği tarihten önceki dönemler için belge düzenleme yükümlülüğünden söz edilemeyeceği,

Nedenleriyle özel usulsüzlük ve usulsüzlük cezaları kesilmez. (Danıştay, Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun 29.01.2020 tarih ve E.2019/169, K.2020/46 sayılı Kararı).

ALINTI : SABRİ ARPAÇ