

ihale alan Şahıs işletmesi Anonim Şirketine aktif ve pasifiyle birlikte devredilmiş olduğundan bu durumun ferdi işletme açısından işi bırakma olmayıp üstlenilen taahhüt işinin sermaye şirketi olarak devam ettirilmesi şeklinde anlaşılması gerektiği, bu nedenle ferdi işletme tarafından başlanılan devir tarihinden sonra davacı şirket tarafından bitirilen yıllara sâri inşaat onarma işi dolayısıyla doğan kazancın işin bittiği yılda beyan edilmesinde ve devir

tarihinden önce düzenlenen istihkak bedelleri üzerinden tevkif edilen vergilerin kurumlar vergisi beyannamesinde hesaplanan vergiden mahsup edilmelidir (Danıştay kararı 1)

idare ile mükellef arasında oluşan bir anlaşmazlık dolayısıyla Vergi Mahkemesi idarenin aleyhine karar vermiş ve idare tarafından kararın temyizi sonucunda Danıştay 4'ncü Dairesinin 16.10.2002 tarih ve Esas: 2001/4462, Karar: 2002/3245 sayılı Kararı ile Vergi Mahkemesinin kararını onamak suretiyle yukarıda yer alan özeltede belirtilen hususların yasa hükümlerine aykırı olduğuna karar vermiş bulunmaktadır.

Kararda özet olarak; "193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 42'nci maddesinde, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edilip tamamının o yılın geliri olarak sayılarak mezkûr yıl beyannamesinde gösterileceğinin belirtildiği, aynı Kanunun 94/3'üncü maddesinde; 42'nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara (Kurumlar dâhil) ödenen istihkak bedellerinden tevkifat yapılacağı, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 44 üncü maddesinde de beyannamede gösterilen kazançlardan bu kanuna ve Gelir Vergisi Kanununa göre kesilen vergilerin beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edileceğinin belirtildiği, olayda, Gelir Vergisi Kanunu'nun 81/2'nci maddesine uygun olarak ferdi işletme, sermaye şirketi olan... Taahhüt Ticaret Anonim Şirketine aktif ve pasifiyle birlikte

devredilmiş olduğundan bu durumun ferdi işletme açısından işi bırakma olmayıp üstlenilen taahhüt işinin sermaye şirketi olarak devam ettirilmesi şeklinde anlaşılması gerektiği, bu nedenle ferdi işletme tarafından başlanılan devir tarihinden sonra davacı şirket tarafından bitirilen yıllara sâri inşaat onarma işi dolayısıyla doğan kazancın işin bittiği yılda beyan edilmesinde ve devir tarihinden önce düzenlenen istihkak bedelleri üzerinden tevkif edilen vergilerin kurumlar vergisi beyannamesinde hesaplanan vergiden mahsup edilmesinde kanuna aykırılık bulunmadığı” şeklindeki Vergi Mahkemesi Kararının Onanmasına karar verildiği ifade edilmiştir.

–

Danıştay 4. Dairesi 2001/4462 E. 2002/3245 K. 16.10.2002 tarihli kararı da bu yöndedir.

“... İstemin Özeti: 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen rapora dayanılarak davacı adına re’sen kurumlar vergisi, gelir (stopaj) vergisi salınmış, fon payı hesaplanıp, ağır kusur cezası kesilmiştir. ...Vergi Mahkemesi... Günlü ve... Sayılı kararıyla; ferdi işletme tarafından başlanılan yıllara sâri inşaat ve onarma işlerinin ferdi işletmenin tüm aktif ve pasifiyle sermaye şirketi olan... Anonim Şirketine devredilmesi nedeniyle bu şirket tarafından devam ettirilip devir tarihinden sonra bitirilmesi sonucu devir tarihinden önceki istihkak bedelleri üzerinden yapılan tevkifatların, davacı şirket tarafından beyan edilen kurum kazancı üzerinden hesaplanan kurumlar vergisi ile gelir (stopaj) vergisine mahsubu talebi reddedilip idarece yükümlü şirket adına ihtilaflı dönemler için tarhiyat yapılmış ise de, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 42’nci maddesinde, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edilip tamamının o yılın geliri olarak sayılarak mezkûr yıl beyannamesinde gösterileceğinin belirtildiği, aynı Kanununun 94/3’üncü maddesinde; 42’nci madde kapsamına giren işler dolayısıyla bu işleri yapanlara (Kurumlar dâhil) ödenen istihkak

bedellerinden tevkifat yapılacağı, Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 44 üncü maddesinde de beyannamede gösterilen kazançlardan bu kanuna ve Gelir Vergisi Kanununa göre kesilen vergilerin beyanname üzerinden hesaplanan kurumlar vergisinden mahsup edileceğinin belirtildiği, **olayda, Gelir Vergisi Kanunu'nun 81/2'nci maddesine uygun olarak ferdi işletme, sermaye şirketi olan... Taahhüt Ticaret Anonim Şirketine aktif ve pasifiyle birlikte devredilmiş olduğundan bu durumun ferdi işletme açısından işi bırakma olmayıp üstlenilen taahhüt işinin sermaye şirketi olarak devam ettirilmesi şeklinde anlaşılması gerektiği, bu nedenle ferdi işletme**

Tarafından başlanılan devir tarihinden sonra davacı şirket tarafından bitirilen yıllara sâri inşaat onarma işi dolayısıyla doğan kazancın işin bittiği yılda beyan edilmesinde ve devir tarihinden önce düzenlenen istihkak bedelleri üzerinden tevkif edilen vergilerin kurumlar vergisi beyannamesinde hesaplanan vergiden mahsup edilmesinde kanuna aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı İdare, yapılan tarhiyatın yasal olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

...

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Bu nedenle temyiz isteminin reddine 16.10.2002 gününde oybirliğiyle karar verildi."

Bu yargı kararlarına göre yaygın inşaat ve onarım işleri faaliyetinde bulunan işletmelerin birleşmesinde Gelir Vergisi Kanununun 42 ve 44. maddelerinde yer alan hükümler inşaat sürecinin başından bitimine kadar yapılmış olan hak ediş bedeli stopajlarının da kâr-zararın fiilen belirlendiği dönemde kurumlar vergisinden mahsup veya iade edilmek suretiyle sonuçlandırılması gerektiği belirtilmiştir.

Konuya Esas Olay ve Güncel Yargı Kararı

Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım faaliyetinde bulunan bir şahıs işletmesinin ilgili mevzuata uygun olarak (şahıs işletmesinden) anonim şirkete dönüşmesi sonrasında bağlı bulunulan vergi dairesi şahıs işletmesinin şirkete dönüşmesi sonrasında şahıs işletmesi ve şirket kazançlarının “Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Maliyetleri ve Yıllara Yaygın İnşaat ve Onarım Hak ediş bedelleri” ayrı ayrı değerlendirilip şahıs işletmesi ve devir olunan şirketten 2018 ve 2019 yılı beyannamelerinin şahıs işletmesinin ayrı devir olunan şirketin ayrı beyan etmiş oldukları kar zarar hesaplarının düzeltilerek verilmesi ve varsa iade taleplerinin buna göre oluşturulması. Düzeltmenin yapılmaması halinde iade talebinin yerine gerilmeyeceği belirtilerek düzeltme yapılmaması halinde incelemeye sevk edileceği belirtilmiştir.

Bu bildirim üzerine itirazı kayıtlı düzeltme beyannamesi veren mükellef işlemi dava konusu yaparak yargıya intikal ettirilmiştir. Dava konusu edilen işlemle ilgili olarak yargı aşağıdaki şekilde karar vermiştir.

“Bu durumda; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu’nun 42 ve 44. maddeleri uyarınca, birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat ve onarma işlerinde kar veya zararın işin bittiği yıl kati olarak tespit edileceği ve tamamının o yılın geliri sayılarak, mezkûr yıl beyannamesinde gösterileceği ve inşaat ve onarma işlerinde geçici ve kesin kabul usulüne tabi olan hallerde geçici kabulün yapıldığını gösteren tutanağın idarece onaylandığı tarihin bitim tarihi olarak kabul edileceği düzenlemelerine yer verilmiş olup, davacı şirketin tür değişikliği suretiyle ticari işletmeden anonim şirkete dönüştürüldüğü, dönüştürme tarihi itibarıyla ticari işletme bünyesinde yer alan henüz tamamlanmamış yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerine ait hesapların da anonim şirket bilançosuna aktarıldığı, yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin dönüştürülen şirket tarafından yapılmaya devam edildiği, dolayısıyla... Ticari işletmesi, ... A.Ş.’ne tüm aktif ve

pasifiyle devredilmiş olduğundan, bu durumun ticari işletme açısından işi bırakma olarak değerlendirilmeyip, üstlenilen yapım işinin dönüşülen anonim şirket olarak devam ettirilmesi şeklinde anlaşılması gerektiği ve bitmemiş olan yıllara yaygın inşaat ve onarım işlerinin tür değişikliği sonrasında devam edilerek usulüne uygun olarak bitirilmesi nedeniyle bu işler nedeniyle doğacak mahsup ve iade haklarının da dönüştürülen ve yıllara yaygın inşaat ve onarım işleri bilançosuna aktarılan... A.Ş.'ne devrolunması gerektiği, bu nedenle... Ticari işletmesi tarafından başlanılarak, tür değişikliğinden sonra... A.Ş. tarafından bitirilen yıllara sâri inşaat ve onarma işleri dolayısıyla doğan kazancın işin bittiği yılda beyan edilmesi ve tür değişikliğinden önce düzenlenen istihkak bedelleri üzerinden tevkif edilen vergilerin... A.Ş. tarafından sunulan kurumlar vergisi beyannamesinde hesaplanan vergiden mahsup edilmesi gerektiği sonucuna varıldığından, davacı şirket tarafından " ... Ticari İşletmesi olarak üstlenilen... 44 Derslikli Yapım İşİ ve... 26 Derslikli Yapım İşinin Türk Ticaret Kanunu hükümlerine uygun olarak tür değiştirilmesi suretiyle dönüşülen... A.Ş. tarafından yeni bir ihale ve sözleşme olmaksızın yıllara sâri inşaat ve onarım işi kapsamında devam edilerek tamamlanması neticesinde, tamamlanan yıllara sâri inşaat işlerine ilişkin olarak her iki inşaat işinin işin başlamasından bitişine kadar(... Ticari İşletmesi dönemi ve... A.Ş.) vergilendirilmesinin tür değişikliği sonrasında oluşan... A.Ş. üzerinden yapılması, her iki işin devamı sırasında... Ticari İşletmesi üzerinden yıl içerisinde yapılan kesintilerin... A.Ş. üzerinden yapılacak iş sonu vergilendirmesinde mahsuplarının yapılması" talebiyle... Vergi Dairesi Müdürlüğü'ne yapılan... Tarihli başvurunun reddine ilişkin... Tarih ve... Sayılı işlemden hukuka uyarlık görülmemiştir."

Bölge İdare mahkemesi Vergi Mahkemesi tarafından verilen kararı yerinde bularak onaylamıştır.