

## **Birden fazla gayrimenkul alım satımını ticari kapsamda değerlendirilmeyeceği**

### **4. Daire 2011/9055 E. , 2014/911 K. "İçtihat Metni"**

T.C.

D A N I Ş T A Y

DÖRDÜNCÜ DAİRE

Esas No : 2011/9055

Karar No : 2014/911

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü /...

2-...

İstemin Özeti : Davacının 2008 yılında yaptığı **birden fazla gayrimenkul alım satımı** nedeniyle elde ettiği ticari kazancını beyan etmediği ileri sürülerek bulunan matrah üzerinden salınan gelir vergisi, 2008/10-12 nci dönemi için salınan geçici vergi ile kesilen vergi ziyai cezaları, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/1 inci maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezası ile işe başlamayı bildirmediği iddiasıyla aynı Kanunun 352/I-7 gereğince kesilen usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. ... Vergi Mahkemesinin ... günlü ve E:..., K:... sayılı kararıyla; davacının, 2008 yılında ... Belediyesi'nden ihale ile beş taksitle aldığı beş arsayı aynı yıl içinde farklı alıcılara sattığının tespit edildiği, ticari faaliyet kapsamında olduğu ileri sürülen söz konusu arsaların alım ve satım bedelleri arasındaki farkın davacının beyanlarına dayalı olarak belirlendiği belirtilerek bu farkın matrah farkı olarak dikkate alınarak dava konusu cezalı gelir vergisinin salınıp, aslı aranmayan geçici vergi üzerinden vergi ziyai cezasının kesildiği, anılan satışlar için fatura düzenlenmediği için özel usulsüzlük cezası ile işe başlamayı zamanında bildirilmemesi nedeniyle usulsüzlük cezası kesildiği, davacının 2008 yılı içerisinde çok sayıda gayrimenkul üzerinde yine çok sayıda tapu işlemine taraf olduğu ve gayrimenkul alım-satım işlemlerindeki yoğunluğu ticaret boyutuna vardığı sonucuna ulaşıldığından davacı adına salınan gelir vergisi ile kesilen vergi ziyai cezalarında ve işe başlamayı zamanında bildirmemesi nedeniyle kesilen usulsüzlük cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı, uyumsuzlukta özel usulsüzlük cezası kesilmesini öngören ve bu cezanın kesilmesine dair koşulları düzenleyen maddede belirtilen unsurların bir arada gerçekleşmediğinden davacı adına kesilen özel usulsüzlük cezasında yasal isabet görülmediği gerekçesiyle davanın kısmen reddine, kısmen kabulüne karar verilmiştir. Hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek kararın bozulmasını istemektedirler.

Savunmanın Özeti : Davalı İdare temyiz isteminin reddi gerektiğini savunmuş, davacı, savunma vermemiştir.

Tetkik Hakimi ...'in Düşüncesi : Taraflarca temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, temyize konu mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından taraflar temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

### **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

Davacının 2008 yılında yaptığı **birden fazla gayrimenkul alım satımı** nedeniyle elde ettiği ticari kazancını beyan etmediği ileri sürülerek bulunan matrah üzerinden salınan gelir vergisi, 2008/10-12 nci dönemi için salınan geçici vergi ile kesilen vergi ziyai cezaları, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353/1 inci maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezası ile işe başlamayı bildirmediği iddiasıyla aynı Kanunun 352/I-7 gereğince kesilen usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle açılan davanın kısmen reddine, kısmen kabulüne karar veren Vergi Mahkemesi kararı temyiz edilmiştir. Davalı İdarenin temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir.

Davacının temyiz istemine gelince;

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3 üncü maddesinde, vergilendirmede vergiyi doğuran

olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu; vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği hükme bağlanmıştır. 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 37 nci maddesinin 1 inci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş, olay tarihinde yürürlükte bulunan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun 3 üncü maddesinde, bir ticarethane veya fabrika yahut ticari şekilde işletilen diğer bir müesseseyi ilgilendiren bütün muamele, fiil ve işlerin ticari işlerden olduğu açıklanmış, Ticaret Sicili Tüzüğü'nün 14 üncü maddesinin 2 nci fıkrasında ise, bir gelir sağlamayı hedef tutmayan veya devamlı olmayan faaliyetlerin ticari işletme sayılmayacağı belirtilmiş, 193 sayılı Kanunun 37 nci maddesinin 2 nci fıkrasının 4 üncü bendinde de, gayrimenkullerin alım-satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri gelirin ticari kazanç olduğu öngörülmüştür. Buna göre, gayrimenkul alım satımının ticari faaliyet sayılabilmesi için ticari amaçla yapılması ve bu muamelelerin devamlılık arz etmesi gerekmekte olup, bu unsurun saptanmasının ise işin niteliği, özellikleri, organizasyonu ile muamelelerin sayısal çokluğu dikkate alınarak yapılabilecektir.

Davacı hakkında düzenlenen inceleme raporunda, 2008 yılında ... Belediyesi'nden ihale ile beş taksitte aldığı beş arsayı aynı yıl içerisinde farklı alıcılara sattığının tespit edildiği, söz konusu alım ve satım işlemlerinin ticari faaliyet kapsamında olduğu ileri sürülerek arşaların davacının ifadesine göre belirlenen alım ve satım bedelleri arasındaki farkın matrah farkı olarak esas alınarak dava konusu tarhiyatın yapıldığı, Vergi Mahkemesince, davacının 2008 yılı içerisinde çok sayıda gayrimenkul üzerinde yine çok sayıda tapu işlemine taraf olduğu ve gayrimenkul alım-satım işlemlerindeki yoğunluğu ticaret boyutuna vardığı sonucuna ulaşıldığından davacı adına salınan gelir vergisi ile kesilen vergi ziyai cezalarında ve işe başlamayı zamanında bildirmemesi nedeniyle kesilen usulsüzlük cezasında hukuka aykırılık bulunmadığına karar verildiği anlaşılmıştır.

Ancak, uyuşmazlık döneminde alınan beş taşınmazı ihale yoluyla satın alan davacının bu gayrimenkulleri aynı dönem içinde satması dışında taşınmaz alım satımı faaliyetine yönelik başka bir tespit bulunmaması karşısında, yalnızca bir yıl içinde gerçekleşen söz konusu alım satımların devamlılık arz ettiğinin kabulü mümkün olmadığından 193 sayılı Kanunun 37 nci maddesinin 2 nci fıkrasının 4 üncü bendinde öngörülen koşulların gerçekleşmediği sonucuna ulaşılmıştır. Bu bakımdan, söz konusu gayrimenkullerin elden çıkarılması ticari faaliyet kapsamında değerlendirilemeyeceğinden davacı adına salınan vergiler ve kesilen cezalarda hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davacının temyiz isteminin kabulüyle, ... Vergi Mahkemesinin ... günlü ve E:..., K:... sayılı kararının redde ilişkin kısmının bozulmasına, davalı İdarenin temyiz isteminin reddiyle kararın kabule ilişkin kısmının onanmasına 17/02/2014 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.