

TİCARİ PLAKA DEVİR İŞLEMLERİNDE GELİR UNSURUNUN TESPİTİ ve VERGİLENDİRİLMESİ SORUNU

ISSUE ON DETERMINATION OF INCOME IN THE CONVEYANCING OF
LICENSE PLATES AND ITS TAXATION



Yunus DEMİRKOL*

ÖZ

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununda (GVK) gelir, bir gerçek kişinin bir takvim yılında elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarı olarak tanımlanmış olup, gelir unsurları da aynı Kanun'da tahdidi olarak sayılmıştır. Öte yandan bazı gelirler ise elde edenin gerçek/basit usulde ticari faaliyette bulunup bulunmamasına göre farklı ayrımlara tabi tutulmaktadır. Söz konusu bu ayırım ticari plaka (taksi, minibüs, vb.) devirlerinde de kendine yer bulmuştur. İş bu makalemizde söz konusu ticari plaka devirlerinin vergilendirilmesinde söz konusu kazancın hangi durumda hangi gelir unsuruna girebileceği ayrımları irdelenmiştir.

Anahtar Kelimeler: Ticari Plaka, Hat Bedeli, Taksi Plakası, Minibüs.

ABSTRACT

Income is stated as the net amount of earnings and revenues gained by an individual in a calendar year in the Personal Income Tax Law no. 193 (ITL), and the income elements are listed in the cited Law. On the other hand, some revenues are subject to different distinctions according to the taxpayer's commercial activity made in real or simple manner. In fact, this distinction exists in the conveyancing of licence plates (taxis, minibuses, etc.). In this article, the determination of income type in profits gained from conveyancing of licence plates and its taxation, is examined.

Keywords: Commercial plate, line ticket, taxi plate, minibüs

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 26.04.2017/M.K.T.: 24.05.2017

1- GİRİŞ

Ticari plaka (taksi, minibüs) devir işlemlerinin vergilendirilmesinde, elde edilen kazancın hangi gelir unsuruna girdiği vergilendirme açısından önem arz etmektedir. Söz konusu devir işlemlerinden sağlanan kazancın vergilendirilmesinde elde edilen kazancın ticari kazanç mı yoksa diğer kazanç ve iratlarda yer alan değer artış kazancını olduğu konusunda tereddütler yaşanmaktadır. İş bu çalışmamızda söz konusu kazancın hangi durumda ticari kazanç sayıldığı, hangi durumda değer artış kazancı sayıldığı hususları irdelenmiştir.

2- TİCARİ PLAKA ve BUNA İLİŞKİN MEVZUAT DÜZENLEMELERİ

2.1- Ticari Plakanın Mahiyeti

Ticari plaka ile ilgili olarak Bakanlar Kurulunca birden fazla karar bulunmakta olup, söz konusu kararlarda ticari plakaların verilmesinde uyulacak usul ve esaslara ilişkin çeşitli düzenlemeler yer almıştır. Bu maksatla Bakanlar Kurulunca çıkarılan 94/6311 ve 98/11158 sayılı kararlarla ticari plaka verilmesinde uyulacak usul ve esaslara ilişkin karardaki amacın “*Vatandaşın ulaşım ihtiyacını karşılamak üzere toplu taşımacılığın geliştirilmesi ve disiplin altına alınması, korsan taşımacılığın önlenmesi ve fiilen çalışmakta olan şoför esnafının haklarının korunması maksadıyla taksi, dolmuş, minibüs ve umum servis araçlarına verilecek ticari plakaların sayısı, verilme usul ve esaslarını tespit etmektir.*”¹ olduğu ifade edilmiştir.

Diğer taraftan ticari plaka bir işletme hakkı niteliğindedir. Keza Maliye idaresince verilen 08.02.2016 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.17.02-105[VUK.ÖZLG- 15-40]-24 sayılı özelgeye göre de ticari plaka hak olarak değerlendirilmiştir. Buna göre bağımsız bir kıymet olan ticari plaka işletme hakkının araçtan bağımsız olarak devri mümkün bulunmaktadır. Ticari plakanın araçtan bağımsız satılması durumu ile araç ile birlikte satılması durumu gerçek usul gelir vergisi mükellefi ile basit usul gelir vergisi mükellefi açısından vergilendirme konusunda farklılıklar yaratmaktadır. Söz konusu farklılıklara iş bu çalışmamızın ilerleyen bölümünde değinilecektir.

2.2- Ticari Kazanç ve Değer Artış Kazancına İlişkin Yasal Düzenlemeler

2.2.1- Gelir Vergisine İlişkin Mevzuat Düzenlemeleri

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 1. maddesinde; gerçek kişilerin gelirlerinin gelir vergisine tabi olduğu belirtildikten sonra gelirin tanımı yapılmıştır. Buna göre; “*Gelir bir gerçek kişinin bir takvim yılı içinde elde ettiği kazanç ve iratların safi tutarıdır*”. Öte yandan aynı Kanunun 2. maddesinde gelir unsurları sayılmış olup 37. maddesinde ticari kazanç, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazanç olarak ifade edilmiştir.

Ticari kazanç ise gerçek usulde ticari kazanç (bilanço veya işletme hesabı esası) ve basit usulde ticari kazanç olarak ikili bir ayrıma tabi tutulmuştur.

Öte yandan aynı Kanun’un mükerrer 80. maddesinde, ilgili maddede sayılan mal ve hakların elden çıkarılmasından sağlanan kazancın değer artış kazancı olduğu düzenlenmiştir.

¹ <http://www.ibb.gov.tr/sites/TopluUlasimHizmetleri/Documents/TopluUlasimDocs/geneldocuments/86-10553%20Say%C4%B1l%C4%B1%20Ticari%20Plakalar%C4%B1n%20Verilmesinde%20Uyulacak%20Usul%20ve%20Esaslar.pdf>
Erişim tarihi: 26 Mayıs 2017

İlgili maddenin 1. fıkrasının 4. bendinde “Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar”ın, 5. bendinde; “Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar”ın değer artış kazancı olduğu açık olarak ifade edilmiştir.

Aynı maddenin 3. fıkrasında, bir takvim yılı içinde elde edilen değer artış kazancının –menkul kıymet ve diğer sermaye piyasası araçlarının elden çıkarılmasından sağlananlar hariç- bir kısmı vergiden istisna edilmiştir. Ayrıca maddenin son fıkrasında, faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dahil amortisman tabii iktisadi kıymetler ile maddenin 1. fıkrasında yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazancın ticari kazanç sayılacağı ve değer artış kazancına ilişkin madde hükümlerinden yararlanamayacağı ifade edilmiştir.

Ayrıca GVK mükerrer madde 81’in son fıkrasında endeksleme müessesesi düzenlenmiş olup, mal ve hakların elden çıkarılmasında iktisap bedelinin elden çıkarılan ay hariç Türkiye İstatistik Kurumu’na (TÜİK) belirlenen Üretici Fiyat Endeksindeki (ÜFE) artış oranında artırılacağı, ancak 1.1.2006 tarihinden itibaren iktisap edilen mal ve hakların elden çıkarılmasında endeksleme yapılabilmesi için artış oranının %10 veya üzerinde olması gerekmektedir.

2.2.2- Katma Değer Vergisine İlişkin Mevzuat Düzenlemeleri

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1. maddesine göre; Türkiye’de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin verginin konusuna girdiği ifade edilmiştir. Aynı Kanun’a göre teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olarak tanımlanmıştır.

Diğer taraftan Kanun’un 17. maddesinde katma değer vergisinden istisna edilmiş teslim ve hizmetler belirlenmiş olup, söz konusu maddenin 4/a bendinde Gelir Vergisi Kanunu’na göre vergiden muaf esnaf ile basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından yapılan teslim ve hizmetlerin KDV’den istisna olduğu ifade edilmiştir.

3- TİCARİ PLAKA DEVİRLERİNDE VERGİLENDİRME

3.1- Ticari Plaka Devrinde Gelir Unsurunun Tespiti ve Gelir Vergisi Kanunu’na İlişkin Değerlendirme

Ticari plaka devirlerinde elde edilen hasılatın ticari kazanç mı yoksa değer artış kazancı mı olduğu kazancı elde edenin ticari faaliyette bulunmasına bağlıdır. Öte yandan basit usulde vergilendirilen mükelleflerin elde ettiği kazanç ticari kazanç dahi olsa ticari plaka devri değer artış kazancı sayılacaktır.

Şöyle ki; 215 seri numaralı GVK Genel Tebliğine göre basit usulde vergilendirilen mükellefler, sabit kıymetlerini gider yazamayacak ve bunlar üzerlerinden amortisman hesaplayamayacaklardır. Diğer taraftan basit usule tabii mükelleflerin doğrudan veya amortisman ayırmak suretiyle gider yazabilecekleri her türlü taşıt, makine, teçhizat vb. iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları halinde de elde ettikleri kazanç ticari kazanç olarak gelire dahil edilmeyecektir. Bu tür mal varlıkları elden çıkarılmasında şahsi mal varlığı gibi değerlendirilecek ve şartların sağlanması halinde GVK mükerrer madde 80’de düzenlenen değer artış kazancı sayılacaktır. Buna göre basit usulde vergilendirilen gerçek kişi, sahibi olduğu ticari plakalarını ve minibüs hatlarını elden çıkarmaları karşılığı elde edilen hasılat şahsi mal varlığını elden çıkarması gibi değerlendirilerek değer artış kazancı olarak vergilendirilecektir.

Diğer taraftan değer artış kazancı olarak vergilendirilecek söz konusu hasılat için ticari plaka hisse oranı önem arz etmektedir. Buna göre, ticari plakanın adi ortaklık halinde olduğu durumlarda hisseler bölünmüş ticari plakanın her bir ortak tarafından kendi hissesinin elden çıkarılması halinde söz konusu

kazanç Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80. maddenin 1. fıkrasının 4. bendine göre, yani ortaklık hakkı veya hisselerinin elden çıkarılmasından sağlanan kazanç hükmüne göre vergilendirilecektir.

Bununla birlikte ortaklık halinde olmayıp hissenin tek kişiye ait olması halinde, ticari plakanın elden çıkarılması durumunda elde edilen hasılat Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80. maddesinin 1. fıkrasının 5. bendine göre yani, faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından sağlanan kazanç hükmüne göre vergilendirilecektir.

Diğer taraftan aynı Kanunun Mükerrer 80. maddesinin 1. fıkrasının 6. bendine göre Gelir Vergisi Kanunu'nun 70. maddesinin 1, 2, 4 ve 7 numaralı bentlerinde yer alan mal ve hakların iktisap tarihinden başlayarak 5 yıl içinde elden çıkarılmasından doğan kazançların değer artış kazancı olduğu ifade edilmiştir. Buna göre basit usul gelir vergisi mükellefin yukarıda da ifade edildiği üzere şahsi malı niteliğinde olan minibüs ve taksilerin elden çıkarılması işlemi GVK'nın gerek yukarıda belirtilen maddesi gerekse de diğer maddelerine göre, herhangi bir gelir unsuruna girmeyecek olup, söz konusu elden çıkarma işlemi verginin konusuna girmeyecektir.

Ticari plaka sahibi gerçek kişinin GVK'ya göre gerçek usulde ticari kazanç sahibi olması durumunda ise elde edilen gelir söz konusu plakanın işletmeye dahil olup olmadığına bakılmaksızın ticari kazançtır. Diğer taraftan Gelir Vergisi Kanunu'na göre ortaklık halinde bulunan işletmelerde basit usule tabi olmak için ortaklardan tamamının basit usule tabi olmanın genel ve özel şartlarını taşıması gerekmektedir. Buna göre ortaklardan birisi gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olan adi ortaklıkların diğer ortakları basit usule tabi olmanın şartlarını taşıyacakları dahi bu ortaklar da gerçek usulde vergilendirilecektir. Yani bu ortakların ticari plaka hisselerini satmaları halinde elde edilen kazanç değer artış kazancı hükmüne göre değil, ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilecektir.

Bununla birlikte başkaca ticari faaliyeti yönünden gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olan kişilerin ticari plaka işletmesi ile ilgili olarak basit usulde gelir vergisi mükellefi olamayacağı tabiidir. Diğer yandan gerçek usulde ticari kazanç sahibi olup da bunun yanında işletmeye dahil olmayan ticari plakası ve aracı da bulunan mükellefler bunu işletmeye dahil etmeseler dahi yukarıda ifade edildiği üzere işletme hakkı niteliğinde olan ticari plaka ile aracın gerek tek başına gerekse her ikisinin birlikte elden çıkarılmasından elde edilen gelir ticari kazançta dahil edilerek vergilendirilecektir. Şöyle ki; ticari plakalı araç gerek Maliye idaresince verilen özelgelere göre, gerekse de şahsi görüşümüze göre bizzat işyeri-ticari işletme olma niteliğine sahip olduğundan söz konusu aracın da elden çıkarılmasından elde edilen kazanç basit usul gelir vergisi mükelleflerinin aksine gelir unsurlarından biri olan ticari kazanç tanımına girerek vergilendirilmesi gerekecektir.

Diğer taraftan çalışmamızın yukarıdaki bölümlerinde de ifade edildiği üzere ticari plaka bir işletme hakkı olarak değerlendirilmelidir. Buna göre işletme hakkı olarak değerlendirilen ticari plakaların 365 sıra no.lu VUK Genel Tebliği uyarınca faydalı ömrü 15 yıl olarak belirlenmiş olup, plaka bedellerinin 15 yıl süreyle amortisman yoluyla itfa edilmesi mümkündür.

3.2- Ticari Plaka Devirlerinin Katma Değer Vergisi Yönünden Değerlendirilmesi

Bu çalışmamızın önceki bölümlerinde de belirtildiği üzere, Türkiye'de gerçekleştirilen ticari faaliyet çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler Katma Değer Vergisine tabi bulunmaktadır. Bununla beraber her ne kadar Kanun'un 1. maddesinde bu ifade yer alsın da kanunun müteakip maddelerinde çeşitli istisnai düzenlemeler yer almaktadır. Bunlardan birisi de basit usulde ticari faaliyette bulunan mükelleflere ilişkindir. Buna göre kazancı basit usulde tespit edilen gelir vergisi mükelleflerinin yapmış olduğu teslim ve hizmetler KDV'den istisna edilmiştir.

Yukarıda açıklanan nedenlerle çalışmamızın önceki bölümlerinde belirtilen gelir vergisi mükelleflerinden kazancı gerçek usulde tespit edilenler tarafından gerçekleştirilen ticari plaka ve araç teslimleri katma değer vergisine tabidir. Bunun yanında kazancı basit usulde vergilendirilen gelir vergisi mükelleflerinin ise yukarıda açıklanan düzenleme uyarınca yaptıkları ticari plaka ve araç teslimleri ise KDV'den istisnadır.

3.3- Konu ile İlgili Mahkeme Kararları ve Özelgeler

Ticari plaka devirlerinde elde edilen kazancın ticari kazanç mı yoksa değer artış kazancı mı olduğu konusunda mahkeme kararları ve Maliye idaresi bir noktada karşı karşıya gelmektedir. Şöyle ki, mahkeme kararlarına göre gerçek kişi basit usulde vergilendirilse dahi ticari plaka devirlerinde elde edilen kazancın ticari kazanç olduğu dikkate alınmıştır. Maliye idaresi ise vermiş olduğu özelgelerde gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olan gerçek kişilerin ticari plaka devirlerinde elde ettikleri kazancın ticari kazanç, basit usulde vergilendirilen mükelleflerin elde ettiği kazancın ise değer artış kazancı olduğu görüşünü benimsemiştir.

Söz konusu görüşün yer aldığı mahkeme kararı aşağıdaki gibidir:

Danıştay 4. Dairesinin 07.02.2007 tarih ve 2006/1584 E., 2007/256 K. sayılı kararında; *“Uyuşmazlık konusu dönemde yürürlükte bulunan şekliyle 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 46 ncı maddesinde, 47 ve 48 inci maddelerinde yazılı şartlara topluca haiz olanların ticari ve sınai işlerden sağladıkları safi kazançlarının Maliye Bakanlığı'nca tanzim edilecek cetvellerde belirtilen iş nevelerine göre götürü olarak tespit edileceği öngörülmüş, 80 inci maddenin birinci fıkrasının üçüncü bendinde, 70 inci maddenin birinci fıkrasının 5 numaralı bendinde yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların 500.000 lirayı aşan kısmının değer artış kazancı olduğu belirtilmiştir.*

Aynı Kanunun mükerrer 80 inci maddesinin son fıkrasında, faaliyetine devam eden ticari bir işletmenin kısmen veya tamamen satılmasından veya ticari işletmeye dahil amortismanına tabi iktisadi kıymetlerle birinci fıkrada yazılı hakların elden çıkarılmasından doğan kazançların ticari kazanç sayılacağı ve bunlara ticari kazanç hakkındaki hükümlerin uygulanacağı ifade edilmiştir.

Bu düzenlemeler uyarınca kazancı basit usulde vergilendirilen bir mükellefin, faaliyetinin sona erdirilmesiyle ilgili olarak her türlü satıştan elde ettiği kazancın, ticari kazanç olarak değerlendirilmesi gerekmektedir. Davacının basit usulde ödediği gelir vergisi, onun bu faaliyetiyle ilgili olarak elde edebileceği her türlü kazancın vergisidir. 8.1.1997 tarihinde satın aldığı ticari taksiiyi 30.4.1997 tarihinde satan davacının değer artışı kazanana ait gelirini beyan etmediği ileri sürülerek tarhiyat yapılmışsa da; ticari araç ve plaka satışı davacının ticari faaliyetinin sona erdirilmesine ilişkin olup, ticari faaliyetten ayrı olarak vergilendirilmesine hukuken olanak yoktur.” denilmiştir.²

Ancak, mahkemenin yukarıda ifade edildiği üzere basit usul gelir vergisi mükelleflerinin ticari faaliyetini sona erdirmesi neticesinde elde etmiş olduğu kazancın ticari kazançtan ayrı düşünülmemeyeceğine ilişkin vermiş olduğu kararının aksine Maliye Bakanlığı'nca verilen özelgeler aşağıdaki gibidir:

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen ticari plaka ortaklık hissesinin devrine ilişkin 03.06.2014 tarih ve 27575268-105[229-2013-288]-562 sayılı özelgede özetle; *“193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun “Değer Artışı Kazançları” başlıklı mükerrer 80 inci maddesinde, “Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır.*

...

² <http://emsal.danistay.gov.tr/VeriBankasistemciWeb/> Erişim tarihi:29 Mart 2017

4. Ortaklık haklarının veya hisselerinin elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

...

Buna göre, söz konusu adi ortaklıktaki hissesini devreden ... 'ın bu devir işlemi karşılığında elde ettiği kazancın değer artışı kazancı olarak değerlendirilmesi ve Gelir Vergisi Kanununun mükerrer 80 inci maddesinde yazılı istisna tutarını (2013 yılı için 9.400 TL.) aşması halinde, aşan tutarın yıllık gelir vergisi beyannamesi ile beyan edilmesi gerekmektedir.” denilmektedir.³

İstanbul Valiliği Defterdarlık Vasıtasız Vergiler Gelir Müdürlüğü tarafından verilen ticari plaka satışı ve kiralanması işlemlerinde vergilendirme konulu B.07.4.DEF.0.34.11/GVK-37-11589 sayılı özeldede özetle; “Basit Usulde Vergilendirilecek mükellefler gerek hasılatlarını gerekse alış ve giderlerini belgelendirilecekler ve bir hesap dönemi içindeki hasılatları ile bu hasılatlarına esas olan satılan malların alış bedelleri ve bu faaliyetlerine ilişkin diğer giderleri arasındaki müspet fark üzerinden vergilendirileceklerdir.

Bu suretle yapılacak hesaplamada mükelleflerin faaliyetleri ile ilgili bulunmakla birlikte evvelce sahip oldukları veya faaliyetlerinin devamı esnasında satın aldıkları amortismana tabi iktisadi kıymet niteliğindeki değerler için yaptıkları harcamalar dikkate alınmayacaktır.

Diğer bir ifade ile bu türden değerler (motorlu araç, ticari plaka, dükkan gibi) Vergi Usul Kanunu'na göre amortismana tabi iktisadi kıymet niteliğinde olmasına rağmen, basit usulde ticari kazancın tespitinde gerek gider yönünden, gerekse bunların satışı halinde hasılat bakımından hesaplama katılmayacaktır.

Bir diğer deyişle bu tür değerler Basit usulde vergilendirilen mükelleflerin bir anlamda şahsi malları olarak kabul edilecektir.

Diğer taraftan Gelir Vergisi Kanunu'nun mükerrer 80. maddesinde değer artış kazançları düzenlenmiştir.

Bu hükümlere göre, basit usule tabi mükelleflerin şahsi malı niteliğinde bulunan ve basit usulde kazanç tespitinde hiçbir şekilde dikkate alınmayan amortismana tabi iktisadi kıymet niteliğindeki (taksi, kamyonet, minibüs ve bunların ticari plakaları) mal ve hakların elden çıkarılması halinde hasılatın maliyet bedeli ve yapılan diğer giderlerin indirilmesi suretiyle bulunacak fark diğer kazanç ve irat olarak vergilendirilecektir.” denilmektedir.

Diğer taraftan Maliye idaresince verilen bir başka özeldede ticari plaka satışı gerçekleştiren mükellefin gerçek usul gelir vergisi mükellefi olması durumu açıklanmış olup, plaka devrini gerçekleştiren mükellefin gerçek usulde gelir vergisi mükellefi olması durumunda plakanın ticari işletmeye kayıtlı olup olmadığına bakılmaksızın elde edilen kazancın ticari kazanç hükümlerine göre vergilendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Söz konusu özeldede aşağıdaki gibidir:

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen gerçek usulde ticari kazanç mükellefine ait işletmeye kayıtlı olmayan ticari taksinin elden çıkarılması konulu 18.02.2013 tarih ve 62030549-120[37-2012/792]-222 sayılı özeldede özetle; “193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınıai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş...

Anılan Kanun'un “Değer Artışı Kazançları” başlıklı mükerrer 80 inci maddesinde,

“Aşağıda yazılı mal ve hakların elden çıkarılmasından doğan kazançlar değer artışı kazançlarıdır.

...

5. Faaliyeti durdurulan bir işletmenin kısmen veya tamamen elden çıkarılmasından doğan kazançlar.

...

³ <http://www.gib.gov.tr/node/96126> Erişim tarihi: 03 Nisan 2017

Bu hüküm ve açıklamalara göre, gerçek usulde ticari kazanç mükellefi olmanız ve ticari taksit plakalı aracın bizzatı ticari işletme olması nedeniyle, işletme aktifine dahil edilsin veya edilmesin söz konusu ticari taksit plakası ve aracın satışından elde edilen gelirin ticari kazancınıza dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.” denilmektedir.⁴

4- SONUÇ

Bu çalışmamızın yukarıdaki bölümlerinde de belirtildiği üzere ticari plaka devirlerinde devir yapan mükellefin gerçek usulde mi yoksa basit usulde mi vergilendirildiği önem arz etmektedir. Gerek mahkeme kararı gerekse de Maliye idaresince verilen özelgelere bakıldığında gerçek usulde ticari kazanç sahibi mükellefler açısından tartışılacak herhangi bir husus bulunmayıp ticari plaka devir işlemlerinden elde edilen kazancın ticari kazanç olduğu açıktır. Ancak ticari plaka devrini yapan mükellefin basit usulde ticari kazanç sahibi olması durumunda elde edilen kazanç ticari kazanç mı yoksa değer artış kazancı mı olduğu yönünde mahkeme ile Maliye idaresi karşı karşıya gelmektedir.

Çalışmamızın önceki bölümlerinde belirtildiği üzere, basit usulde ticari kazanç sahibi mükellef almış olduğu amortisman tabi iktisadi kıymetlerini gerek yasal gerekse de tali düzenleme gereği gider yazamayacaktır. Hal böyle olunca söz konusu mükelleflerin alımında gider yazamadıkları bu tür kıymetlerin elden çıkarılmasında gelir yazmaları vergi adaleti ile bağdaşmamaktadır. Bu nedenle mahkeme tarafından verilen kararda belirtilen basit usulde vergilendirilen mükelleflerin elde ettikleri her türlü kazancı ticari kazanç olarak nitelendirmek suretiyle vergilendirmek kanaatimize göre hatalı olacaktır.

Yukarıda yer alan özelgelerden de görüleceği üzere ve tarafımızca da kabul edilen görüşe göre, basit usule tabi mükelleflerin sahip oldukları amortisman tabi iktisadi kıymetlerini elden çıkarmaları neticesinde elde edilen kazanç ticari kazanç olmayıp, söz konusu iktisadi kıymetler şahsi malları olarak değerlendirilecek ve GVK Mükerrer 80. maddesi uyarınca vergilendirilmesi gerekecektir. İş bu vergilendirme yapılırken söz konusu iktisadi kıymetin iktisap bedeli yasal sınırlar dahilinde endekslemeye tabi tutulacak ve kazançta istisna tutarı uygulandıktan sonra vergilendirilecektir.

Bununla birlikte ticari plaka işletme hakkı niteliğinde olduğundan gerçek usulde gelir vergisi mükellefleri söz konusu işletme hakkını 213 sayılı Vergi Usul Kanunu maddeleri uyarınca amortisman yoluyla itfa edebilecektir.

Öte yandan gerçek usul gelir vergisi mükellefleri tarafından gerçekleştirilen ticari plaka ve araç satış işlemleri Katma Değer Vergisine tabi iken, basit usul gelir vergisi mükelleflerinin ticari plaka ve araç satış işlemleri ise Katma Değer Vergisinden istisna tutulmuştur.

KAYNAKÇA

- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 215 seri numaralı Gelir Vergisi Genel Tebliği
- www.gib.gov.tr Erişim tarihi: 03 Nisan 2017
- emsal.danistay.gov.tr Erişim tarihi: 29 Mart 2017
- www.ibb.gov.tr Erişim tarihi: 26 Mayıs 2017

⁴ <http://www.gib.gov.tr/node/92982> Erişim tarihi: 03 Nisan 2017