

Kendi arsası üzerine ikamet olarak kullanılmak üzere yapılan, daha sonra satışı gereken gayrimenkulün G.V.K., V.U.K. ve K.D.V. yönünden yükümlölükleri hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	39044742-KDV.29-648
Tarih	02.05.2013

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

MÜKELLEF HİZMETLERİ KDV GRUP MÜDÜRLÜĞÜ

Sayı : 39044742-KDV.29-648

02/05/2013

Konu : Kendi arsası üzerine ikamet olarak kullanılmak üzere yapılan, daha sonra satışı gereken gayrimenkulün G.V.K., V.U.K. ve K.D.V. yönünden yükümlölükleri

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; Kasım/2009 döneminde kendinize ait arsa üzerine inşaat yapmaya başladığınız ve inşaatın devam ettiği, inşaatın özel inşaat olduğu, ticari kazanç elde etme amacıyla yapılmadığı ancak, inşaatla yaşanan maddi sorunlar nedeniyle daire satılması gereğinin doğduğu belirtilerek, yapılacak işlemin vergilendirilmesinin gerekip gerekmediği hususunda görüş talep ettiğiniz anlaşılmıştır.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 inci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazancın ticari kazanç olduğu belirtilmiş, bu maddenin ikinci fıkrasının 4 numaralı

bendinde ise gayrimenkullerin alım satım ve inşaa işleri ile devamlı uğraşanların bu işlerden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Söz konusu hükümlerden de anlaşılacağı üzere, ticari faaliyet bir tür emek sermaye organizasyonuna dayanmakta olup, kazanç sağlama niyet ve kastının bulunup bulunmaması böyle bir organizasyon tarafından icra edilen faaliyetin ticari faaliyet olma niteliğine etki etmemektedir. Ancak bir faaliyetin ticari faaliyet sayılabilmesi için kazanç sağlama niyet ve kastı gerekmemekle birlikte, faaliyeti icra eden organizasyonun bütün unsurları ile birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Özel inşaat olarak adlandırılan organizasyonlarda, bu organizasyonu üstlenen kişinin organizasyon kapsamındaki faaliyetleri inşaatın yapımına ve organizasyona ilişkin her türlü işlerden (işçi ve usta temini, malzeme alımı, her türlü ödeme ve tahsilat vb.) meydana gelmektedir.

Buna göre, yukarıda sözü edilen ve ticari faaliyet olarak değerlendirilmeyen özel ihtiyaca ilişkin inşaat işleri, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşmayan mesken inşaatlarına yöneliktir.

Dolayısıyla, şahsi ihtiyaç kapsamı ve sınırlarının aşılması, işyeri ya da mesken ve dükkan ünitelerinden oluşan inşaatın yapılması durumunda ticari bir organizasyon şekli ve maddi unsurları ile açıkça ortaya çıkması bu faaliyetin ticari sayılması için yeterli olmaktadır. Bu uygulamada inşa edilen işyerinin satılmak amacıyla yapılıp yapılmamasının veya satılıp satılamamasının hiçbir önemi bulunmamaktadır.

Bu çerçevede kendi arsanız üzerine 2009 yılında yapmaya başladığınız 6 adet meskenden oluşan inşaatın, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması nedeniyle söz konusu faaliyetiniz ticari faaliyet kapsamında değerlendirilecek olup, inşaatın bitmesinden sonra söz konusu meskenlerin kendinize ya da başkalarına satışından elde edilecek gelirin ticari kazancınıza dahil edilmesi gerekmektedir.

Öte yandan Gelir Vergisi Kanunu'nun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespitinde indirilecek giderler bentler halinde sayılmış olup, söz konusu maddede sayılan giderlerinizin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

"Maliyet Bedeli" başlıklı 262 nci maddesinde; maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade edeceği,

"Gayrimenkuller" başlıklı 269 uncu maddesinde; iktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkullerin maliyet bedelleri ile değerlendirileceği,

"Gayrimenkullerde maliyet bedeline giren giderler" başlıklı 270 inci maddesinde; gayrimenkullerde maliyet bedeline, satın alma bedelinden başka, makine ve tesisatta gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri ile mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsanın tesviyesinden mütevellit giderlerin gireceği, ayrıca noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerinin maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükelleflerin serbest oldukları,

"İnşa ve imal giderleri" başlıklı 271 inci maddesinde; inşa edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makina ve tesisatta, bunların inşa ve imal giderlerinin, satın alma bedeli yerine geçeceği,

153 üncü maddesinde; vergiye tabi ticaret ve sanat erbabı, serbest meslek erbabı, kurumlar vergisi mükellefleri, kollektif ve adi şirket ortaklarıyla, komandit şirketlerin komandite ortaklarından işe başlayanların keyfiyeti vergi dairesine bildirmeye mecbur oldukları,

168 inci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendinde; Gerçek kişilerde işe başlama bildirimlerinin, işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde kendilerince veya 1136 sayılı Avukatlık Kanununa göre ruhsat almış avukatlar veya 3568 sayılı Kanuna göre yetki almış meslek mensuplarınca, şirketlerin kuruluş aşamasında işe başlama bildirimlerinin ise işe başlama tarihinden itibaren on gün içinde ticaret sicili memurluğunca ilgili vergi dairesine yapılacağı, şirketlerin işe başlama bildirimleri dışında yapılacak bildirimler ile işi bırakma ve değişiklik bildirimlerinin, bildirilecek olayın vukuu tarihinden itibaren bir ay içerisinde mükellef tarafından vergi dairesine yapılacağı

hüküm altına alınmıştır.

176 ve izleyen maddelerinde defter tutma ile ilgili hükümlere yer verilmiş ve "Tüccar Sınıfları" başlıklı 176'ncı maddesinde;

"Tüccarlar, defter tutmak bakımından iki sınıfa ayrılır:

I inci sınıf tüccarlar, bilanço esasına göre;

II nci sınıf tüccarlar, işletme hesabı esasına göre;

defter tutarlar." hükmüne yer verilmiştir.

Defter tutma bakımından kimlerin I inci sınıfa dahil olacağı hususu Kanunun 177 nci maddesinde 6 bent halinde, kimlerin II nci sınıfa dahil olacağı hususu ise aynı kanunun 178 inci maddesinde 2 bent halinde sayılmak suretiyle belirlenmiş, son fıkrasında da, yeniden işe başlayan tüccarların yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılınca kadar II nci sınıf tüccarlar gibi hareket edebilecekleri, 221 inci maddesinin 3 üncü bendinde ise, yeniden işe başlayanlar, sınıf değiştirenler ve yeni bir mükellefiyete girenlerin işe başlama, sınıf değiştirme ve yeni mükellefiyete girme tarihinden önce defterlerini tasdik ettirmeye mecbur oldukları belirtilmiştir.

Öte yandan, mezkûr kanunun 229 uncu maddesinde; faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu, 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde de, faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre,

- Ticari faaliyet kapsamında değerlendirilen özel inşaat faaliyetiniz ile ilgili olarak işe başlama bildiriminde bulunma, işe başlama tarihi itibarıyla veya daha evvel defter tasdik ettirme ve yaptığınız teslimlere ilişkin olarak fatura düzenleme mecburiyetiniz bulunmaktadır.

- Özel inşaat işinden önceki faaliyetinizde bilanço esasına göre defter tutmuş olsanız bile yeniden işe başlamanız nedeniyle işletme hesabı esasına göre defter tutmanız mümkün bulunmaktadır. Ancak, bir sonraki yılda tutulacak defterin tayininde 180 inci madde hükümlerinin dikkate alınması gerekmektedir.

- İnşa edilen dairelerin işletmenize dahil ettiğiniz tarih itibarıyla maliyet bedeli ile değerleyerek kayıtlarınıza almanız gerekmekte olup, işyerlerinin maliyetine Vergi Usul Kanununun 270 ve 271 inci maddelerinde belirtilen giderleri de eklemeniz mümkün bulunmaktadır.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde; ticari, sınaî, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/3-f maddesinde, Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinde belirtilen mal ve hakların kiralanması işlemlerinin KDV ye tabi olduğu,

2/1 inci maddesinde, teslimin; bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi olduğu,

8/a maddesinde; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde bu işleri yapanların KDV nin mükellefi olduğu,

10/a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması anında, 10/b maddesinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura ve benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği,

17/4-d maddesinde, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin KDV den müstesna olduğu,

27/1 inci maddesinde, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi, paradan başka değerler olması halinde verginin matrahının işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya

emsal ücreti olacağı,

29/2 nci maddesinde, indirimli orana tabi teslim ve hizmetler nedeniyle yüklenilen ve işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla telafi edilemeyen vergilerden tutarı ilgili yıl için Bakanlar Kurulunca belirlenen sınırı aşan kısmının yılı içerisinde mahsuben, izleyen yıl içerisinde talep edilmesi kaydıyla nakden veya mahsuben iade edileceği,

29/3 üncü maddesinde ise, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği

hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, KDV Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Kararname eki (I) sayılı listenin 11 inci sırasına göre, net alanı 150 m²'ye kadar olan konut teslimlerinde KDV oranı % 1 olarak tespit edilmiştir.

Buna göre, sahibi olduğunuz arsa üzerine yaptıracağınız özel inşaat, ticari faaliyet kapsamında olduğundan KDV yönünden mükellefiyet tesis ettirmeniz gerekmektedir. Bu çerçevede inşa ettiğiniz konutlar ile işyerlerinin tesliminde söz konusu taşınmazlar için belirlenen oranlarda hesaplanacak KDV, tarafınızdan mükellef sıfatıyla beyan edilip ödenecektir.

Diğer taraftan, 150 m²'ye kadar olan konut teslimlerinde KDV oranı % 1 olarak tespit edildiğinden 150 m²'den küçük konut teslimleriniz için işlem bedeli üzerinden % 1 oranında KDV hesaplamanız ve indirimli orana tabi bu işleminiz ile ilgili olarak yüklenip, işlemin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirim yoluyla gideremediğiniz vergilerin iadesini 119 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde belirlenen usul ve esaslar göre talep etmeniz mümkün bulunmaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

