

Serbest meslek erbabının yapacağı özel inşaatın vergilendirilmesi, belge düzeni ve beyanı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[262-2012/VUK-1- . . .]-1776
Tarih	08.01.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[262-2012/VUK-1- . . .]-1776

08/01/2016

Konu : Serbest meslek erbabının yapacağı özel inşaatla ilişkin belge düzeni ve beyanı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; serbest meslek mensubu olduğunuzu, adınıza kayıtlı arsanız üzerine, 6 daire ve 2 dükkandan oluşan özel inşaat yapacağınızı dairelerden bir kısmını ve dükkanları satacağınızı belirterek söz konusu malzeme giderlerine ilişkin giderlerin serbest meslek kazancının tespitinde indirim konusu yapıp yapılmayacağı, KDV tutarlarının tek bir beyannamede beyan edilip edilmeyeceği, KDV ödemelerinin inşaat maliyetine eklenip eklenmeyeceği ile inşaat bitiminde dairelerin maliyet bedeli üzerinden mi yoksa emsal bedel üzerinden mi faturalandırılması gerektiği hususlarında Başkanlığımız görüşleri talep edilmektedir.

I-GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci 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.

Anılan Kanunun 38 inci maddesinde; "Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;

2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur ... " hükmü yer almış olup, 39 uncu maddesinde de, "İşletme hesabı esasına göre ticari kazanç, bir hesap dönemi içinde elde edilen hasılat ile giderler arasındaki müspet farktır.

(Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise, tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder.)

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümlerine yer verilmiştir.

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 gerekmekle 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.

Özel inşaat yapımında gayrimenkullerin şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması ve ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurlarının açıkça bulunması yapılan faaliyetin ticari sayılması için yeterlidir. Dolayısıyla, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşan konut inşaatı ile işyeri inşaatının ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, Gelir Vergisi Kanununun 65 ve 66 ncı maddelerinde, her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançların serbest meslek kazancı, serbest meslek faaliyetini mutad meslek halinde ifa edenlerin, serbest meslek erbabı olduğu, serbest meslek faaliyetinin yanında meslekten başka bir iş veya görev ile devamlı olarak uğraşılmasının bu vasfı değiştirmeyeceği hükme bağlanmış olup, "Mesleki giderler" başlıklı 68 inci maddesinde de serbest meslek kazancının tespitinde indirilecek giderlere yer verilmiştir.

Anılan Kanunun "Gelirin Toplanması ve Beyan" başlıklı 85 inci maddesinde ise, "Mükellefler, ikinci maddede yazılı kaynaklardan bir takvim yılı içinde elde ettikleri kazanç ve iratları için bu kanunda aksine hüküm olmadıkça yıllık beyanname verirler. Bu kanuna göre beyanı gereken gelirlerin yıllık beyannamede toplanması zorunludur. Tacirlerle çiftçiler ve serbest meslek erbabı ticari, zirai ve mesleki faaliyetlerinde kazanç temin etmemiş olsalar bile, yıllık beyanname verirler. ... " hükmü yer almaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, serbest meslek faaliyetinizin yanı sıra adınıza kayıtlı arsa üzerine yapacağınız şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşan özel inşaat ticari faaliyet kapsamında olduğundan söz konusu faaliyetinizin Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançla ilişkin hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmekte olup, inşaat faaliyetinizin serbest meslek faaliyetiniz ile ilişkilendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Dolayısıyla, inşaat faaliyetiniz dolayısıyla yapacağınız harcamaların serbest meslek kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkün olmayıp, Gelir Vergisi Kanununun ilgili hükümleri çerçevesinde tespit edilecek ticari kazancınız ile serbest meslek kazancınızın yıllık gelir vergisi beyannamesinin ilgili bölümlerinde ayrı ayrı gösterilmek suretiyle beyan edilmesi gerektiği tabiidir.

II- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 262 nci maddesinde; maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade edeceği,

269 uncu maddesinde, iktisadi işletmelere dâhil bilumum gayrimenkullerin maliyet bedeli ile değerlendirileceği,

270 inci maddesinde ise 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,

271 inci maddesinde de, inşa edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makine ve tesisatta, bunların inşa ve imal giderlerinin, satın alma bedeli yerine geçeceği,

hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 267 nci maddesinde ise emsal bedelin, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer olduğu belirtilmektedir.

Buna göre;

Şahsınız adına kayıtlı arsa üzerine yapmış olduğunuz inşaat faaliyetiniz ticari faaliyet kapsamında değerlendirildiğinden inşaaata ilişkin tüm gelir ve giderlerinizi ticari faaliyetiniz için tasdik ettirilen deftere kaydetmeniz, daire ve dükkanları, inşaatların tamamlandığı tarih itibariyle maliyet bedeli ile değerleyerek kayıtlarınıza almanız ve Vergi Usul Kanununun 270 ve 271 inci maddelerinde belirtilen giderlerden ihtiyari olanlar dışındakileri, daire ve dükkanların maliyetine ilave etmeniz gerekmektedir.

Diğer taraftan ticari işletmenizin kayıtlarında yer alan daire ve dükkanları işletmenizden çekerek şahsınıza devretmek istemeniz durumunda her bir daire ve dükkan için şahsınız adına emsal bedelinden düşük olmamak üzere tespit edilecek bedel üzerinden fatura düzenlemeniz gerekmektedir.

Ayrıca daire veya dükkanların üçüncü kişilere satılması durumunda gerçek satış bedeli üzerinden tarafınızca fatura düzenlenmesi gerektiği tabiidir.

III-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun; 1/1 inci maddesinde; ticari, sınai, 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,

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 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.

Buna göre, serbest meslek faaliyetinde bulunuyor olmanız ve adınıza kayıtlı arsa üzerine yaptırdığınız özel inşaat, ticari faaliyet kapsamında olduğundan KDV yönünden mükellefiyet tesis ettirmeniz ve bu çerçevede inşa edilen konutlar ile işyerlerinin tesliminde söz konusu taşınmazlar için belirlenen oranlarda hesaplanan KDV'nin, tarafınızca mükellef sıfatıyla beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Ayrıca, bahsi geçen taşınmazların işlem tarihindeki (tarafınıza fatura edildiği tarihteki) Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacak emsal bedelinden düşük olmamak üzere tespit edilecek bedeli üzerinden KDV hesaplanması ve hesaplanan bu KDV'nin işlemin gerçekleştiği dönem KDV beyannamesi ile beyan edilerek ödenmesi gerekmektedir.

Öte yandan, tarafınızca gerçekleştirilen söz konusu ticari faaliyetlere ilişkin teslim ve hizmetler için ayrı bir KDV beyannamesi vermeniz söz konusu olmayıp bu teslim ve hizmetlerin de serbest meslek faaliyeti dolayısıyla verdiğiniz KDV beyannamesine dahil edeceğiniz tabiidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026