

Üç hisseli arsa üzerinde yapılacak özel inşaat.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.16.01-120[37-2015/157]-13200
Tarih	17.02.2016

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 62030549-120[37-2015/157]-13200 17/02/2016

Konu : Üç hisseli arsa üzerinde yapılacak özel inşaat.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda; üç hisseli arsanız üzerine özel inşaat yapmak istediğiniz belirtilerek, yapı ruhsatı çıkarılması için tek ortak adına mükellefiyet tesis edilip edilmeyeceği, fatura düzenlenip düzenlenmeyeceği ve söz konusu faaliyetin vergi kanunları karşısındaki durumu hususlarında Başkanlığımızdan görüş talep edilmektedir.

I. GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında; her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup, aynı maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise; gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden 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 unsurlarıyla birlikte değerlendirildiğinde kazanç sağlama potansiyeline sahip olması gerektiği ortaya çıkmaktadır.

Öte yandan, özel inşaat olarak adlandırılan organizasyonda, 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.

Bu durumda, 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, adi ortaklık sözleşmeleri, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiş olup, anılan Kanunun 620 nci maddesinde, adi ortaklık sözleşmesi, iki ya da daha fazla kişinin emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleştirmeyi üstlendikleri sözleşme olarak tanımlanmıştır. Adi ortaklıkların tüzel kişiliği olmadığı gibi gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir. İki veya daha fazla gelir veya kurumlar vergisi mükellefinin, adi ortaklık kurmak suretiyle faaliyet göstermeleri halinde, ortaklığa stopaj ve katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmekte, ortakların ortaklıktan elde ettikleri karlar ise hisseleri oranında gerçek kişilerin ticari kazancına veya şirketlerin kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmektedir. Buna göre, adi ortaklıklarda her bir ortak, ortaklık faaliyetinden kendi payına düşen kar veya zararı, geçici vergi beyannameleri ile yıllık beyannamesine dâhil etmek zorundadırlar.

Bu itibarla, diğerk hak sahipleriyle birlikte yapacağınızı belirttiğiniz inşaatın şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması ve kazanç sağlama potansiyeline sahip olması veya bu inşaatı işyerinin de olması halinde, söz konusu inşaat işiniz ticari faaliyet kapsamında olacağından bu faaliyetiniz nedeniyle adi ortaklık olarak stopaj ve katma değerk vergisi yönünden, her bir ortağı ilişkin olarak ise ticari kazanç yönünden gelir vergisi mükellefiyetinizin tesis edilmesi ve her bir ortağın, ortaklık faaliyetinden kendi payına düşen kar veya zararı, geçici vergi beyannameleri ile yıllık beyannamesine dâhil etmesi gerekmektedir.

Ancak, yapacağınız inşaatın mesken inşaatı olması, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşmaması ve kazanç sağlama potansiyeline sahip olmaması halinde özel inşaat kapsamında gerçekleştirilen bu faaliyetinizle ilgili olarak Gelir Vergisi Kanununun ticari kazançla ilişkin hükümlerinin uygulanmayacağı ve bu faaliyet için mükellefiyet kaydınızın aranılmayacağı tabiidir.

II. VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 153 üncü maddesinde vergiye tabi ticaret ve sanat erbabının işe başlama bildiriminde bulunma yükümlülüğü düzenlenmiş olup işe başlama bildiriminin Kanunun 168 inci maddesine göre işe başlama tarihinden itibaren 10 gün içinde yapılması gerekmektedir.

Aynı Kanunun 229 uncu maddesinde fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmış, 230, 231 ve 232 nci maddelerinde, faturanın şekli ve nizamı ile fatura kullanma mecburiyetinde (fatura vermek ve almak zorunda) olanlara dair hükümlere yer verilmiştir.

Buna göre, somut olaydaki inşaat işinin ticari faaliyet kapsamında değerlendirilerek mükellefiyet tesisinin kabulü halinde; işe başlama bildirimi, fatura düzenleme gibi Vergi Usul Kanununda yer alan mükellefiyete ait ödevlerin yerine getirilmesi gerekmektedir.

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 kapsamında Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile Karara ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için % 18 olarak tespit edilmiştir.

Söz konusu Kararnameye ekli (I) sayılı listenin 11 inci sırası hükmü çerçevesinde, net alanı 150 m²'ye kadar olan konut teslimleri %1 oranında, 150 m²'nin üzerindeki konut teslimleri ile işyeri teslimleri % 18 oranında KDV'ye tabi tutulmaktadır.

Bu hüküm ve açıklamalar çerçevesinde, 3 hisseli arsa üzerine hissedarlar tarafından yapılacak olan inşaat işinin Gelir Vergisi Kanunu yönünden ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmesi ve mükellefiyet tesis ettirilmesi (şahıs işletmesi ya da adi ortaklık) halinde, KDV mükellefiyeti de tesis ettirilecek olup, iş bitiminde gayrimenkullerin işletmeden çekilerek hissedarlara tesliminde ise yukarıda işaret edilen Kararnamede belirlenen oranlarda KDV hesaplanarak beyan edilecektir.

İnşaat işinin ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmemesi durumunda ise söz konusu özel inşaat işinin KDV Kanununun 1 inci maddesi gereğince KDV nin konusuna girmeyeceği tabiidir.

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.