

Serbest meslek erbabının aynı zamanda inşaat işi ile uğraşması halinde vergisel açıdan yükümlülükleri hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	27575268-105[193- -9012]-1369
Tarih	28.12.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Sayı : 27575268-105[193- -9012]-1369

28/12/2012

Konu : Serbest meslek erbabının aynı zamanda inşaat işi ile uğraşması halinde vergisel açıdan yükümlülükleri hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... T.C. kimlik numaralı mükellefi olarak mimarlık faaliyetinde bulunduğunuz, serbest meslek faaliyetine ilave olarak arsa sahibi ile aranızda noterde yapılan sözleşmeye istinaden, villa niteliğinde binanın anahtar teslimi yapımının müteahhitliğini üstlendiğiniz ve bu iş için ayrıca defter tasdiki yaptırıldığı ve fatura bastırıldığı belirtilerek, söz konusu inşaat işinin birden fazla yıla sarkması nedeniyle yıllara sari inşaat işi olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği, inşaatta kullanılan malzemelerin ve işçiliklerin ilgili dönemde gider olarak mı yoksa hesap özetinde stok olarak mı gösterileceği, yapılan işlerle ilgili giderlerin faturanın düzenlendiği tarihte mi kayıtlara alınacağı ve işletme defterine nasıl kaydedileceği hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

A) GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinde, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı maddenin ikinci fıkrasının 4 numaralı bendinde; gayrimenkullerin alım, satım ve inşa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespit edilmesi için indirilecek giderler bentler halinde sayılmış olup, aynı maddenin birinci fıkrasının 1 numaralı bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan giderlerin safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Aynı Kanunun 42 nci maddesinde, "Birden fazla takvim yılına sirayet eden inşaat (dekapaj işleri de inşaat işi sayılır) ve onarma işlerinde kâr veya zarar için bittiği yıl kati olarak tespit edilir ve tamamı o yılın geliri sayılarak mezkur yıl beyannamesinde gösterilir." hükmüne yer verilmiştir.

Bir işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilebilmesi için;

- a) Faaliyet konusunun inşaat ve onarma işi olması
- b) İnşaat ve onarma işinin birden fazla yıla sirayet etmesi
- c) İnşaat ve onarma işinin resmi veya özel taahhütlere bağlı olarak yapılması gerekmektedir.

Yukarıda yer verilen Kanun hükmü çerçevesinde, Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında inşaat ve onarım işleri, resmi ve özel taahhütler gereğince başkasının hesabına yapılan işlerden ibarettir. Söz konusu işin taahhüde bağlı olarak yapılması ise, inşaat ve onarım işinin başkasının nam ve hesabına yapılması ve karşılığında hakedişe bağlı bir istihkak ödemesinin ortaya çıkması ile mümkündür.

Buna göre, serbest meslek erbabı olarak mimarlık faaliyetinde bulunmanız ve inşaat sözleşmesi ile başkasının arsası üzerine villa niteliğindeki binanın inşaatının yapılması işini üstlenmeniz nedeniyle, serbest meslek faaliyetinden ayrı olarak yaptığınız söz konusu faaliyetin ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmekte olup, inşaat sözleşmesine istinaden yapılan iş birden fazla yıla sirayet etse bile söz konusu işin Gelir Vergisi Kanununun 42 nci maddesi kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Öte yandan, Kanunda yer alan düzenlemelerden anlaşılacağı üzere, ticari kazançta elde etme yönünden tahakkuk esası geçerlidir. Ticari kazancın hesap dönemleri itibarıyla tespit edilerek dönemler

itibarıyla gerçekleşmiş gelir ve giderlerin safi ticari kazancın tespitinde dikkate alınması gerekir. Dönemsellik ilkesi gereğince işletmenin sürekli kabul edilen ömrü belli dönemlere bölünür ve her dönemin faaliyet sonuçları diğer dönemlerden bağımsız olarak saptanır. Gelir ve giderler tahakkuk esasına göre muhasebeleştirilerek hasılat, gelir ve karlar; aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılır.

Bu itibarla, başkasının arazisi üzerine yapılan inşaat nedeniyle katlanılan malzeme ve işçilik harcamalarının doğrudan gider yazılmaksızın, söz konusu inşaat işinin maliyetine dahil edilmesi gerekmektedir. İnşaatın tamamen bitirildiği yıl villanın maliyet bedeli bulunarak maliyet bedeli ile sözleşme bedeli olarak arsa sahibinden alınan tutar arasındaki farkın (inşaat devam ederken alınan avanslar da dahil) ilgili yıl ticari kazancına dahil edilerek vergilendirilmesi gerekmektedir.

B) VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 172 nci maddesinde, serbest meslek erbabına defter tutma mecburiyeti getirilmiş, 210 uncu maddesinde de serbest meslek erbabının serbest meslek kazanç defteri tutacağı hüküm altına alınmış, 236 ncı maddesinde ise " Serbest meslek erbabı, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteride bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir." hükmü bulunmaktadır.

Öte yandan, anılan Kanunun 227 nci maddesi gereğince, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburi olduğundan, ticaret erbabınca 229 uncu maddesine göre satılan emtia veya yapılan iş karşılığında, müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere müşteriye ticari bir vesika olarak fatura düzenlenmesi, 177 nci maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birini taşıması halinde bilanço esasına göre, aksi takdirde işletme hesabı esasına göre defter tutulması gerekmektedir.

Buna göre, serbest meslek erbabı olarak mimarlık faaliyetinde bulunmanız ve inşaat sözleşmesi ile başkasının arsası üzerine villa niteliğindeki binanın inşaatının yapılması işini üstlenmeniz nedeniyle, serbest meslek faaliyetinden ayrı olarak yaptığınız söz konusu faaliyetin ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerektiğinden 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 177 nci maddede 6 bent halinde sayılan şartlardan birini taşımanız halinde bilanço esasına göre, aksi takdirde işletme hesabı esasına göre defter tasdik ettirilerek satılan emtia veya yapılan iş karşılığında fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Ayrıca, serbest meslek erbabı olarak mimarlık faaliyetinin diğer işlerden bağımsız olarak yapılması halinde bu faaliyetten elde edilen gelir serbest meslek faaliyeti olarak vergilendirilmesi ve bu faaliyetinizden elde edilen gelir için serbest meslek kazanç defteri tasdik ettirilerek serbest meslek makbuzu kullanılması gerekmektedir.

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.

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