

DENET DUYURU

Vergi

AUDIT | TAX | ADVISORY

For the latest from BDO Turkey, follow us



Duyuru Tarihi : 12.10.2022
Duyuru No : 2022/101
Yayımlandığı Yer : MUHASEBE TR -06.10.2022

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

SERBEST MESLEK ERBABININ ŞAHSİ GAYRİMENKULUNÜ MESLEKİ FAALİYETİNDE KULLANMASINA İLİŞKİN VERGİSEL ÖZELLİKLER VE KATILMADIĞIMIZ ÖZELGELER

1. GENEL AÇIKLAMA:

Bilindiği üzere, GVK'nun 65 inci maddesi uyarınca **bağımsız olarak** faaliyet gösteren avukatlar, noterler, mali müşavirler, doktorlar, mühendisler, gümrük müşavirleri ve diğer serbest meslek erbabı, bu faaliyetleri çerçevesinde gelir vergisi mükellefidirler ve mesleki kazançlarını serbest meslek kazanç defteri tutarak belirlerler. (VUK'nun 210-212 inci maddeleri)

Şahsen ve bağımsız olarak serbest meslek faaliyetinde bulunan ve dolayısıyla serbest kazanç defteri tutan meslek mensupları kimi zaman bu faaliyetlerini ikametgâhlarında sürdürmekte,¹ kimi zaman da kendi

¹ Özmal veya kiralık olan ve konut olarak kullanılan mekanda mesleki faaliyet yapılması hakkındaki açıklamalarımız Yaklaşık Mayıs 2022 sayısında yayımlanan "VERGİSEL AÇIDAN HOME O" başlıklı yazımızda yer almaktadır.

www.denet.com.tr/yayinlarimiz/makaleler/mehmetmac/21

DENET DUYURU

Sayı : 2022/101

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2021 yılında 11,8 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 167'dan fazla ülkede bulunan 1.728 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 97.292 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

şahsi mülkleri olan gayrimenkulü işyeri olarak kullanmak suretiyle mesleki faaliyette bulunmaktadırlar.

Bir serbest meslek erbabının kendi evinde veya kendi mülkiyetindeki bir büro veya işyerinde faaliyette bulunması durumunda

- Bu mülkün serbest meslek erbabının envanterine dahil edilmesi,
- KDV'sinin indirilmesi,
- Bu mülk satıldığında KDV hesaplanması,
- Serbest meslek faaliyetinde kullanım durumu sona erdiğinde, bu mülkün işletmeden çekiş sayılarak gelir vergisi hesabına konu edilmesi,

bizim anlayışımıza göre mümkün değildir.

Bu görüşümüz ve aksi yönde görüş içeren katılmadığımız özelgeler bu yazımızın konusunu oluşturmaktadır.

2. KENDİ MÜLKİYETİNDEKİ BÜROYU İŞYERİ OLARAK KULLANAN SERBEST MESLEK ERBABININ BU BÜROSUNU MESLEKİ ENVANTERİNE DAHİL ETMESİ GEREKTİĞİ HAKKINDAKİ KATILMADIĞIMIZ ÖZELGE:

İlişikte metnini sunduğumuz özelgede ², serbest meslek erbabının şahsi mülkü olan büroda mesleki faaliyet göstermesi halinde;

- Bu büroyu mesleki envanterine dahil etmesi gerektiği,
- Büronun satılması veya işletmeden çekilmesi halinde mesleki kazanç doğacağı, serbest meslek makbuzu düzenleneceği ve KDV hesaplanması gerektiği,

görüşlerine yer verilmiştir.

Bu görüşler, bizim anlayışımıza göre vergi mevzuatımıza uygun değildir. Söz konusu özelgedeki bu görüşlere niçin katılmadığımız, aşağıdaki bölümde açıklanmıştır.

² Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 1.2.2008 tarih ve B.07.1.GİB.4.16.16.02-300-08- /271 sayılı özelge.

3. ÖZELGEDEKİ GÖRÜŞLERE VE KATILMAMA NEDENLERİMİZ:

- Ekli özelgede serbest meslek erbabının şahsen sahip olduğu gayrimenkulü mesleki faaliyetinde kullanıyor olmasının bu gayrimenkulün maliyet bedeli üzerinden mesleki envantere dahil edilmesini gerektirdiği ileri sürülmekte olup buna dayanak olarak VUK'nun 187 inci maddesi gösterilmektedir.
- Her ne kadar VUK'nun 187 inci maddesine göre ferdi teşebbüslerde mükellefçe sahip olunan ve işe tahsis edilen gayrimenkullerin envantere alınması mecburiyeti var ise de, bu mecburiyet, serbest meslek erbabını kapsamamaktadır.

Çünkü VUK'nun 187 inci maddesi, “*BİLANÇO ESASINA GÖRE DEFTER TUTMA*” başlığı altında bulunmaktadır ve bu nedenle **söz konusu hüküm, serbest meslek erbabı açısından geçerli değildir.**

- Kendi mülkünü işinde kullanan serbest meslek erbabının bu mülkü envanterine alması sözkonusu olamaz. Nitekim serbest meslek erbabı açısından dikkate alınması gereken VUK'nun 210,211 ve 212 inci maddelerinde, mesleki faaliyette kullanılan şahsi mülkün envantere alınacağı hükmü yoktur.

VUK'un 211 inci maddesinde, amortisman listelerinde gösterilmesi gereken mal olarak sadece tesisat ve demirbaş eşyadan söz edilmekte taşınmazlar zikredilmemektedir. Bunun anlamı serbest meslek erbabının şahsi mülkü olan gayrimenkulü mesleki faaliyetinde kullanması halinde bu gayrimenkulün amortismanını haricen hesaplayarak gider yazabileceğidir.

- Mesleki giderlerin sıralandığı GVK'nun 68 inci maddesinde yer alan 4 no.lu bentte, mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve taşıtlar için VUK hükümlerine göre hesaplanacak amortismanlar ve bunların elden çıkarılması halinde doğabilecek zararlar mesleki gider kalemleri olarak kabul edilmiştir.

Mesleki faaliyete tahsis edilen taşınmaza ilişkin satış hasılatının mesleki hasılat olduğuna ve satış zararının mesleki geliri etkileyeceğine dair bir hüküm yoktur.

- GVK'nun 68 inci maddesinde serbest meslek kazancının tespitinde dikkate alınabilecek mesleki giderlerin neler olduğu sıralanmaktadır. Bu maddenin 1 no.lu bendinde, mesleki gider kalemlerinden biri olarak “Mesleki kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için ödenen GENEL GİDERLER” zikredilmiştir. Aynı bentteki parantez içi hükümde işyeri kendi mülkü olanların kira yerine amortismanı, ikametgahı kendi mülkü olup, bunun bir

kısmını işyeri olarak kullananların amortismanının yarısını gider yazabilecekleri hükme bağlanmıştır.

Serbest meslek erbabı işine tahsis ettiği kendi gayrimenkulünün amortismanını yukarıda belirtildiği şekilde mesleki gider olarak dikkate alabilmekle beraber bu gayrimenkulün mesleki envantere dahil edilmesi gerektiği hakkında hiçbir hüküm mevcut değildir.

Hatta bilanço usulünde defter tutan gelir vergisi mükelleflerinin ticari veya zirai faaliyete tahsis ettiği gayrimenkulün envantere alınması mecbur kılınmışken, serbest meslek erbabı açısından buna paralel bir hüküm bulunmayışı, serbest meslek erbabının mesleki işinde kullanıyor da olsa şahsen sahip olduğu büroyu veya ikametgah olarak kullandığı kendi evini mesleki envantere dahil etmesinin kanunen söz konusu olmadığını göstermektedir.

- Serbest meslek kazancının tespitinde mesleki gider olarak dikkate alınabilecek amortismanlar, 68'inci maddenin 4 no.lu bendinde düzenlenmiştir. Buna göre serbest meslek erbabının amortismanları sadece mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş eşya ve envantere dahil taşınmazların amortismanından ibarettir. 68'inci maddenin birinci bendinde ise GENEL GİDERLER düzenlenmiş olup, serbest meslek işine tahsis edilen gayrimenkulün amortismanı da bu bentte genel gider kalemi olarak sayılmıştır.

Başka bir anlatımla BU AMORTİSMAN BİLİNEN ANLAMDA AMORTİSMAN DEĞİL, AMORTİSMANIN ÖLÇÜ OLARAK KULLANILDIĞI GÖTÜRÜ NİTELİKTEKİ BİR GENEL GİDER KALEMİDİR. Bu nedenle serbest meslek işine tahsis edilen gayrimenkuller üzerinden amortisman ayrıldığı gerekçesiyle bu gayrimenkuller mesleki envantere dahil edilemez. Başka bir anlatımla bu gayrimenkuller mesleki envantere dahil amortismanına tabi iktisadi kıymet olarak nitelendirilemez.

4. SERBEST MESLEK FAALİYETİNE TAHSİS EDİLEN TAŞINMAZIN ALIMINDA KULLANILAN KREDİLERE İLİŞKİN FAİZLER ve DİĞER MALİYETLER:

Serbest meslek erbabının şahsi mülkiyetindeki büro veya konutun mesleki faaliyette kullanılsa bile mesleki envantere dahil edilemeyeceği açık olduğuna göre, mesleki faaliyete tahsis niyetiyle de alınmış olsa, gayrimenkul alımına ilişkin kredi faizlerinin ve kur farklarının mesleki gider olarak dikkate alınamayacağı bize göre kuşkusuzdur.

Ancak bir özalgede ³, mesleki faaliyette kullanılacak gayrimenkulün satın alınmasıyla ilgili kredi faizlerinin alım yılına ait olanlarının gayrimenkul maliyetine ilavesi gerektiği, izleyen yıllara ait faizlerin gider olarak dikkate alınabileceği veya maliyete eklenebileceği görüőüne yer verilmiş olup, bu görüőe katılmıyoruz.

5. MESLEKİ FAALİYETE TAHSİS EDİLMEK ÜZERE SATIN ALINAN TAŞINMAZ İÇİN YÜKLENİLEN KDV'nin İNDİRİLEBİLECEĞİ YÖNÜNDEKİ ÖZELGELERE KATILMIYORUZ:

Maliye İdaresi, satın alınan taşınmazın mesleki faaliyette kullanılması durumunda bu taşınmaz için yüklenilen KDV'nin indirilebileceği görüőündedir.

Nitekim konu ile ilgili bir özalgede ⁴;

"..... 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 211 inci maddesinde; serbest meslek erbabının, işlerinde bir yıldan fazla kullandıkları ve amortismanına tabi tuttıkları tesisat ve demirbaş eşyanın kıymetleri ile amortismanlarını 189 uncu maddede yazılı şekilde tutulan "Amortisman kayıtlarında" gösterecekleri, 189 uncu maddesinde ise amortisman defteri veya liste kayıtlarının envanter kaydı hükmünde olduğu belirtilmiştir.

Bu hükümler doğrultusunda, serbest meslek faaliyetinde kullanılmak üzere satın alınan iş yerinin serbest meslek kazanç defterinin ayrı bir bölümüne kaydedilmesi şartıyla bu işyerine ait alış faturası veya benzeri vesikalarda gösterilen KDV nin indirim konusu yapılması mümkün bulunmaktadır."

açıklaması mevcuttur.

Yukarıdaki özalgeye katılmıyoruz.

Bizim anlayışımıza göre, mesleki faaliyette kullanılmak üzere satın alınan taşınmazlar için yüklenilen KDV indirilemez. Çünkü mesleki faaliyette kullanılan şahsi taşınmazın serbest meslek defterine veya serbest meslek ile ilgili amortisman listelerine dahil edilmesi kanunen mümkün değildir ve KDV indirimi yapılabilmesi için indirime dayanak teşkil eden belgenin yasal defterlere kaydedilmesi şarttır. (KDV Kanunu'nun Md. 29/3 üncü maddesi)

³ İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 14.04.2005 tarih ve 11357 sayılı özalgde. (Bu özalgdenin metni, Vergi Denetmeni Sn. Fatih GÜNDÜZ tarafından hazırlanan ve Yaklaşım Dergisinin Eylül 2007 sayısında yayımlanan yazıda yer almaktadır.)

⁴ Çanakkale Defterdarlık Genel Müdürlüğü tarafından verilen 16.02.2012 tarih ve B.07.4.DEF.0.17.10.00-KDV-2010-16 sayılı özalgde.

6. MESLEKİ FAALİYETLERDE KULLANILAN BÜRO VEYA KONUTUN SATILMASI VEYA MESLEKİ FAALİYETE TAHSİS HALİNİN SONA ERDİRİLMESİNİN SERBEST MESLEK MAKBUZU İLE BELGELENECEĞİ VE KDV HESAPLANACAĞI GÖRÜŞÜNÜN YASAYA UYGUN OLMADIĞINI DÜŞÜNÜYORUZ:

Ekli özalgede, mesleki faaliyette kullanılan ve şahsen sahip olunan büronun satılması veya mesleki faaliyette kullanıma son verilmesi halinde KDV doğacağı, satış işleminin serbest meslek makbuzu ile belgelenmesi öngörülmektedir.

Bizim anlayışımıza göre ise, serbest meslek erbabının şahsen sahip olduğu işyerini mesleki faaliyetine tahsis etmesi veya bu faaliyetini mülkiyeti kendisine ait konutunda icra etmeye başlaması, bu işyerinin veya konutun vergisel açıdan pozisyon değiştirmesini gerektirmez.

Çünkü yukarıda açıkladığımız nedenle, böyle durumlarda amortisman hesaplayıp gider yazma hakkı doğmakla beraber, konutun veya işyerinin mesleki sabit kıymet envanterine dahil edilmesi gerekmekte, konut veya işyeri mükellefin şahsi malı olarak kalmaya devam etmekte, mesleki boyuta geçmemektedir.

Şahsen sahip olunan gayrimenkullerin teslimi bilindiği üzere KDV'nin konusuna girmemektedir. Şahsen sahip olunan gayrimenkulün mesleki faaliyette kullanılması, bu gayrimenkulün envantere ve dolayısıyla KDV'li alana girmesine sebebiyet vermediği için, gayrimenkulün mesleki faaliyette kullanılmasına son verilmesi olayının işletmeden çekiş sayılarak KDV hesaplanmasına konu edilmesi söz konusu olamaz.

Mesleki faaliyette de kullanılan konutun veya içinde meslek icra edilen işyerinin serbest meslek erbabı tarafından satılmasında ortaya çıkan bedel mesleki hasıllata dahil değildir. Çünkü hiçbir gayrimenkul, mesleki envanter içinde düşünülemez. Bu nedenle söz konusu konut veya işyerinin satışında serbest meslek makbuzu düzenlenmesi de söz konusu olamaz.

Şahsi mal varlığı edinilmesinde ödenen KDV indirilemez. Mesleki faaliyete tahsis edilmiş de olsa şahsi taşınmazlar, şahsi mal olma vasfını korumaktadır.

7. MESLEKİ FAALİYETTE KULLANILAN ŞAHSİ GAYRİMENKULÜN SATIŞINDAN ELDE EDİLEN KAZANÇ SERBEST MESLEK KAZANCI OLAMAZ. BU GAYRİMENKUL ENVANTERE DAHİL OLAMAYACAĞI İÇİN İŞLETMEDEN ÇEKİLMESİ VE BU SURETLE MESLEKİ KAZANÇ OLUŞMASI DA SÖZ KONUSU DEĞİLDİR:

Yine ekteki katılmadığımız özalgede serbest meslek erbabının mesleki faaliyetine tahsis ettiği gayrimenkulü;

- Satması halinde doğan kazancın mesleki hasılat olacağı,

- İşletmeden çekmesi halinde emsal bedel üzerinden serbest meslek makbuzu düzenlemesi gerektiği

ileri sürülmektedir.

Bu görüşlere de katılmıyoruz. Çünkü mesleki faaliyete tahsis edilen gayrimenkul ile mesleki demirbaşlar farklı hükümlere tabi tutulmuşlardır. Mesleki demirbaşlar bir demirbaş envanteri oluşturmakta, bunların satışı halinde satış bedeli ile amortisman düşülmüş envanter değerleri arasındaki fark mesleki hasılatı dahil olmaktadır. Hatta demirbaş satışından zarar doğduğunda bu zararın mesleki gider olması söz konusudur. (GVK 68/4 ve VUK 328)

Buna mukabil mesleki faaliyete tahsis edilen gayrimenkuller, yukarıda açıkladığımız nedenlerle mesleki envantere dahil olmadığından, bunların amortismanını mesleki giderler arasında yer almakla beraber, (GVK 68/1) satılması veya mesleki faaliyete tahsisten çekilmesi nedenleri ile mesleki kazanç doğması mümkün değildir.

Mesleki faaliyete tahsis edilen konut veya işyeri ile yine mesleki faaliyette kullanılan tesisat, demirbaş ve taşıtların GVK'nun 68/1 ve 68/4 üncü maddelerinde ayrı ayrı düzenlenmiş olması ve 68/4 üncü maddede mesleki faaliyete tahsis edilen tesisat, demirbaş ve taşıtların satışından doğacak zararın mesleki gider olarak kabul edilmesine rağmen mesleki faaliyete tahsis edilen gayrimenkuller için böyle bir hükmün öngörülmemiş olması, gayrimenkul satışlarında doğacak karın da zararın da mesleki hasılatı veya mesleki gidere dahil edilemeyeceğini göstermektedir.

8. SONUÇ :

Bizim anlayışımız, serbest meslek erbabı, şahsi gayrimenkulünü mesleki faaliyetinde kullansa ve bu gayrimenkul üzerinden ayırdığı amortismanı genel giderlerinde gösterse dahi, bu gayrimenkulün mesleki envantere dahil edilemeyeceği yönündedir.

Bu görüşümüze paralel olarak;

- Serbest meslek erbabına ait gayrimenkul alımında ödenen KDV nin indirilemeyeceğini, gayrimenkul alımı ile ilgili finansman giderlerinin ve sair masrafların mesleki gider olamayacağını,
- Bu gayrimenkulün satılması veya mesleki faaliyette kullanımına son verilmesi halinde serbest meslek makbuzu düzenlenmesinin istenemeyeceğini, KDV doğmayacağını ve mesleki hasılat oluşmayacağını (Şahsi taşınmazların satışına ilişkin hükümlerin uygulanması gerektiğini)

düşünüyoruz.

Aksi yöndeki özelgelere katılmıyoruz.

Aksi yöndeki yorum, sonuçları itibariyle de kabul edilmeye müsait değildir. Örnek vermek gerekirse, 5 yıldan uzun süre şahsi mülkiyette bulundurulduğu için gelir vergisi doğmaksızın ve şahsi olması nedeniyle KDV hesaplanmaksızın satılabilecek bir büronun, bir süre mesleki faaliyette kullanıldığı gerekçesiyle KDV'li satılması ve satışta gelir vergisi hesaplanması gerektiğini ileri sürmek hiç mantıklı değildir.

NOT:

Yazarımızın bu makalesi Yaklaşım Dergisinin Nisan 2010 sayısında yayınlanmış olup, yazarımız tarafından Sitemiz için 30 Eylül 2022 tarihi itibariyle güncellenmiştir.

“T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü)

Section 1.01 Tarih : 01.02.2008

Section 1.02 Sayı : B.07.1.GİB.4.16.16.02-300-08- /271

Section 1.03

(a) **Konu:** Mülkiyetinde bulunan büroyu iş yeri olarak kullanan serbest meslek erbabının söz konusu büroyu envanterine dahil edip etmeyeceği, edilmesi durumunda söz konusu büronun satışı veya faaliyetin sona erdirilmesi nedeniyle işletmeden çekilişinde fatura yada serbest meslek makbuzu düzenlenip düzenlenmeyeceği, katma değer vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı, ayrıca büroyu kullanmadan dolayı gayrimenkul sermaye iradı elde etmiş sayılıp sayılmayacağı.

İlgi : tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde, Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün vergi kimlik numarasında işlem gördüğünüz ve mülkiyetinizde bulunan büronuzu iş

DENET DUYURU
Sayı : 2022/101

yeri olarak kullandığınızdan bahisle, söz konusu büronun envanterinize dahil edilip edilmeyeceği, edilmesi durumunda söz konusu büronun satışı veya faaliyetinizin sona erdirilmesi nedeniyle işletmeden çekilişinde fatura yada serbest meslek makbuzu düzenlenip düzenlenmeyeceği, katma değer vergisi hesaplanıp hesaplanmayacağı, ayrıca büroyu kullanmanızdan dolayı gayrimenkul sermaye iradı elde etmiş sayılıp sayılmayacağınız konularında bilgi istenildiği anlaşılmıştır.

213 Sayılı Vergi Usul Kanununun “Bina ve arazinin envantere alınması” başlıklı 187’nci maddesinde; “Ferdi teşebbüslerde, mükellefin sahip olduğu bina ve arazi hakkında aşağıda yazılı esaslar cari olur:

1. Fabrika, ambar, atelye, dükkan, mağaza ve arazi (işletmede ister kısmen, ister tamamen kullanılsınlar) değerlerinin tamamı üzerinden envantere alınır.

2. Ticaret hanları gibi oda oda veya kısım kısım kullanılabilen binalarla evlerin ve apartmanların yarısından fazlası işletmede kullanıldığı takdirde envantere ithal edilir.

3. Envantere alınan gayrimenkullerin kullanım tarzlarında sonradan vaki olacak değişiklikler, hesap yılı içinde nazara alınmaz.” denilmektedir.

Anılan Kanunun 313’üncü maddesinde, işletmede bir yıldan fazla kullanılan ve yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunan gayrimenkullerle 269’uncu madde gereğince gayrimenkul gibi değerlendirilen iktisadi kıymetlerin, alet, edevat, mefruşat, demirbaş ve sinema filmlerinin birinci kısımdaki esaslara göre tespit edilen değerinin, bu Kanun hükümlerine göre yok edilmesinin amortisman mevzuunu teşkil edeceği, 269’uncu maddesinde iktisadi işletmelere dahil bilumum gayrimenkullerin maliyet değeri ile değerlendirileceği hükme bağlanmış olup, 270’inci maddesinde ise; gayrimenkullerde maliyet bedeline giren giderler belirtilmiştir.

Buna itibarla; bir iktisadi kıymetin amortismanına tabi tutulabilmesi için işletmede bir yıldan fazla kullanılması, yıpranmaya, aşınmaya veya kıymetten düşmeye maruz bulunması ve işletmenin aktifinde kayıtlı bulunması gerekmektedir.

Kanunun 5024 sayılı Kanunla değiştirilen 315’inci maddesinde, “Mükellefler amortismanına tabi iktisadi kıymetlerini Maliye Bakanlığının tespit ve ilan edeceği oranlar üzerinden itfa ederler. İlan edilecek oranların tespitinde iktisadi kıymetlerin faydalı ömürleri dikkate alınır.” hükmüne yer verilerek, 320’nci maddede ise; amortisman süresinin kıymetlerin aktife girdiği yıldan başlayacağı ifade edilmektedir.

Aynı Kanunun “Amortismanına tabi malların satılması” başlıklı 328’inci maddesinde; “Amortismanına tabi iktisadi kıymetlerin satılması halinde alınan bedel ile bunların envanter defterinde kayıtlı değerleri arasındaki fark kar ve zarar hesabına geçirilir. İşletme hesabı esasında defter tutan mükelleflerle serbest meslek

kazanç defteri tutan mükellefler bu farkı defterlerinde hasılat veya gider kaydederler.

Amortisman ayrılmış olanların değeri ayrılmış amortismanlar düşüldükten sonra kalan meblağdır.

Devir ve trampa satış hükmündedir.....” hükmü yer almaktadır.

Ayrıca, Kanunun 236’ncı maddesine göre serbest meslek erbabının, mesleki faaliyetleriyle ilgili tahsilatlarını serbest meslek makbuzu ile belgelendirmesi gerekmektedir. Ancak, mesleki faaliyetleri dışında da olsa serbest meslek erbabının faaliyet süreleri içinde belki bir kez ortaya çıkabilecek olan mesleki faaliyette kullanılan demirbaş eşya veya envantere dahil nakil vasıtası ile gayrimenkullerinin satışında da aldıkları bedeli serbest meslek makbuzu ile belgelendirmeleri mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 1’inci maddesinde, Türkiye’de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler ile her türlü mal ve hizmet ithalatının katma değer vergisine tabi olduğu, 3’üncü maddesinin (a) fıkrasında da; vergiye tabi malların her ne suretle olursa olsun, vergiye tabi işlemler dışındaki amaçlarla işletmeden çekilmesi, vergiye tabi malların işletme personeline ücret, prim, ikramiye, hediye, teberru gibi namlarla verilmesinin teslim sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan; gayrimenkul sermaye iradı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun gayrimenkul sermaye iradını tanımlayan ve kapsamını belirleyen 70 inci maddesinde yazılı mal ve hakların sahipleri, mutasarrıfları zilyetleri, irtifak ve intifa hakkı sahipleri veya kiracıları tarafından kiraya verilmesi karşılığında sağlanan gelir unsurunu ifade etmektedir.

Sahip deyimi, gerek gayrimenkul ve menkul şeklindeki maddi kıymetler gerekse gayrimaddi kıymetler üzerinde, mülkiyet hakkına malik olmayı ifade eder. Medeni Kanuna göre gayrimenkuller üzerindeki sahiplik tapuya tescil ile tekemmül eder.

Kiracı deyimi ise gayrimenkul niteliğindeki mal ve hakların birini kiralamış olan kimseyi ifade eder.

Aynı Kanunun “Emsal Kira Bedeli Esası” başlığı altındaki 73 üncü maddesinde de, kiraya verilen mal ve hakların kira bedellerinin emsal kira bedelinden düşük olamayacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre; sahibi olduğunuz ve işyeri olarak kullandığınız gayrimenkulun (büronun) maliyet bedeli üzerinden envantere dahil edilmesi gerekmekte olup, envantere kaydedilen gayrimenkul üzerinden de amortisman ayrılması mümkün bulunmaktadır. Öte yandan, söz konusu gayrimenkulun satılması halinde emlak değerinden aşağı olmamak üzere satış bedeli üzerinden, işletmeden çekilmesi halinde de emsal bedeli üzerinden serbest meslek makbuzu düzenlenmesi suretiyle

belgelendirilmesi ve düzenlenecek olan serbest meslek makbuzunda söz konusu büronun işletme faaliyetlerinde kullanılmak üzere vergi mükelleflerince satın alınması halinde katma değer vergisinin ayrıca gösterilmesi, bunun dışında katma değer vergisi dahil belge düzenlenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, gayrimenkullerin tamamının veya bir kısmının sahipleri tarafından serbest meslek faaliyetinin icrası için kullanılması, kiralama olarak değerlendirileme- yeceğinden ve dolayısıyla gayrimenkul sermaye iradının elde edilmesi gerçekleşmemiş olacağından, sahibi olduğunuz gayrimenkulun kendi işinizde büro olarak kullanılması nedeniyle gayrimenkul sermaye iradı elde etmiş sayılmanız mümkün değildir.

Bilgilerinizi rica ederim.”