

Kat karşılığı arsa teslimi mukabilinde elde edilen gayrimenkullerin satışı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	84974990-130[1-2012-34]-571
Tarih	06.06.2014

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü

Sayı : 84974990-130[1-2012-34]-571

06/06/2014

Konu : Kat karşılığı arsa teslimi mukabilinde elde edilen gayrimenkullerin satışı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, kat karşılığı müteahhide vermiş olduğunuz arsa karşılığı almış olduğunuz dairelerden kat irtifakı yoluyla satmış olduğunuz dört adet daireden elde edilen gelirin vergisel durumu hakkında bilgi istenilmektedir.

GELİR VERGİSİ 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, anılan maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise, gayrimenkullerin alım, satım ve inşaa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde ettikleri kazancın ticari kazanç olduğu hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 38 inci maddesinde;

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari Kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu Kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca ticari kazancın tespitine ilişkin Gelir Vergisi Kanunu'nun 39 uncu maddesinin ikinci fıkrasında; "Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise, tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder." parantez içi hükmü yer almaktadır.

Diğer taraftan, ticari faaliyet 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, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması gerekmektedir.

Gayrimenkul alım satımı ticari bir organizasyon içinde yapıldığında alım satımın ticari faaliyetin bir unsuru sayılması, ancak ticari organizasyonun şekli ve maddi unsurları ile açıkça belli olmadığı hallerde ise faaliyetin devamlılık kasıt ve niyeti ile yapıldığını belirleyen objektif ölçü olarak, muamelede çokluk olup olmadığına bakılması gerekmektedir. Muamelede çokluk, gayrimenkullerin aynı takvim yılı içerisinde birden fazla defada veya takip eden birden fazla takvim yılında ard arda satılması, devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden elde edilen kazancın, Gelir Vergisi Kanunu'nun 37 nci maddesine göre "ticari kazanç" olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Kanunda yer alan düzenlemelerden anlaşılaacağı üzere, ticari kazancın tespitinde, 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. Tahakkuk ise gelirin ve giderin miktar ve mahiyet itibariyle kesinleşmesini ifade eder.

Özelge talep formunuzun incelenmesinden, elinizdeki arsayı kat karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında müteahhide verdiğiniz, karşılığında aldığınız sekiz daireden dördünü inşaat tamamlanmadan ve iskân alınmadan kat irtifakı satışı ile devrettiğiniz, ayrıca Başkanlığımız kayıtlarından, hakkınızda ticari

faaliyet dolayısıyla gerçek usulde ticari kazanç mükellefiyetinizin bulunduğu anlaşılmıştır.

Bu itibarla, tarafınızdan kat karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında elde edilen gayrimenkullerin dört adedinin iktisap tarihinden sonra aynı kişiye farklı tarihlerde veya farklı kişilere aynı tarihte veya birbirini izleyen tarihlerde satılması durumunda yapılan satışlar devamlı olarak gayrimenkul alım-satım işiyle uğraşıldığına karine teşkil edeceğinden, elde ettiğiniz kazancın Gelir Vergisi Kanunu'nun 37 nci maddesine göre ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, tarafınızdan müteahhide verilen arsanın üzerine yapılan dairelerin inşası tamamen bitirilmediği müddetçe inşaat maliyeti oluşmayacağından, inşaatın devamı sırasında yapılan satışlar karşılığında alınan tutarların avans olarak değerlendirilmesi ve söz konusu dairelerin teslim edildiği dönem kazancına dâhil edilmesi gerekmektedir. Ancak, dairelerin tamamlanması ile ilgili muvazaalı bir durumun tespit edilmesi durumunda, gerekli cezai işlemlerin uygulanacağı tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun;

-1/1 inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

-2/1 inci maddesinde; bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareketedenlerce, alıcı veya adına hareket edenlere devredilmesinin "teslim" olduğu,

hükme bağlanmıştır.

Öte yandan KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetki uyarınca yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi (BKK) ile BKK eki (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.

Buna göre, ticari faaliyet çerçevesinde teslim ettiğiniz konutlar 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV'ye tabidir. Konut olarak projelendirilen ve inşaat ruhsatı da konut olarak alınan inşaatların henüz tamamlanmadan kat irtifakı üzerinden satışları karşılığında alınan bedeller avans mahiyetinde olduğundan fatura düzenlenmediği ve fiili teslimat yapılmadığı sürece KDV hesaplanmasına gerek bulunmamaktadır. Ancak fatura düzenlenmesi durumunda faturanın düzenlendiği, tapu kayıtlarında devir yapılması durumunda devir işleminin tapuya tescil edildiği, tapuya tescilden önce alıcının fiili kullanıma bırakıldığı durumlarda taşınmazın alıcı tarafından fiilen kullanılmaya başlandığı tarih itibariyle net alana göre değerlendirme yapılarak, net alanı 150 m2 ye kadar olan konutların satışında %1, net alanı 150 m2 yi aşan konutların satışında %18 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

VERGİ USUL YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 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 tanımlanmıştır. Aynı Kanunun 231 inci maddesinin 5 numaralı bendinde de; faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 gün içinde düzenleneceği, bu süre içerisinde düzenlenmemiş olan faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 232'inci maddesinde ise, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla, kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek, satın aldıkları emtia ve hizmetler için de fatura istemek ve almak zorunda oldukları hükme bağlanmıştır.

Buna göre, konutlar fiilen tamamlanmadan önce kat mülkiyetine geçilmesi halinde mülkiyetin devri tapuda tescil suretiyle gerçekleştiğinden satışa ilişkin faturanın tapuya tescil tarihinden itibaren yedi gün içinde düzenlenmesi; konutların fiilen kullanılmaya başlanması durumunda ise, fiilen kullanıma başlandığı tarihten itibaren yedi gün içinde satış bedeli üzerinden faturanın düzenlenmesi 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