

Kat karşılığı inşaat sözleşmesine göre müteahhide teslim edilen arsa için belge düzenlenmesi

Belge türü	Özelge
Kanun	GELİR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	62030549-120[37-2016/628]-598228
Tarih	14.08.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : 62030549-120[37-2016/628]-598228 14.08.2020

Konu : Kat karşılığı inşaat sözleşmesine göre müteahhide teslim edilen arsa için belge düzenlenmesi

İlgi : 29/07/2016 tarih ve 488273 evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunda, 07/10/1991 tarihinde almış olduğunuz arsanızı 14/11/2013 tarihinde müteahhit firma ile düzenleme şeklinde gayrimenkul hissesi karşılığında inşaat yapımı ve satış vaadi sözleşmesi yapmak suretiyle müteahhide verdiğiniz, inşaatı tamamlanan dairelerin teslimi 2016 yılı içerisinde gerçekleşeceğinden dairelerinizi üçüncü şahıslara satmak amacıyla 01/01/2016 tarihinde adınıza mükellefiyet tesis ettirdiğinizi belirtilerek, sözleşme imzalamış olduğunuz müteahhide, aktifinizde kayıtlı olmayan arsa için fatura düzenleyip düzenlemeyeceğiniz hususunda bilgi talep edildiği anlaşılmakta olup, konu hakkındaki Başkanlığımız görüşü aşağıda açıklanmıştır.

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 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 müsbet 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 işletme hesabı esasına göre ticari kazancın tespitine ilişkin Gelir Vergisi Kanununun 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.

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, şahsi ihtiyaç kapsam ve sınırlarını aşması gerekmektedir.

Bu itibarla, gayrimenkullerin 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 edilen kazancın Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesine göre ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre; sözleşme kapsamında müteahhitten teslim aldığınız gayrimenkullerin devamlılık arz edecek şekilde satışından elde ettiğiniz kazancın Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesine göre ticari kazanç olarak vergilendirilmesi gerekmektedir.

Öte yandan; düzenleme şeklinde gayrimenkul hissesi karşılığında inşaat yapımı ve satış vaadi sözleşmesi kapsamında, müteahhit tarafından inşa edilen bağımsız bölümler karşılığında tarafınıza fatura edilen tutar ile ticari işletmenizin aktifinde bulunan ve maliyet bedeliyle değerlenmiş olan arsa bedeli arasında fark olması halinde, bu farkın ticari kazancınızın tespitinde dikkate alınacağı tabiidir.

II-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

-187 nci maddesinde;"*Ferdi teşebbüslerde, mükellefin sahip olduğu bina ve arazi hakkında aşağıda yazılı esaslar cari olur:*

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

...",

- 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 vesikadır.*",

- 231 inci maddesinin birinci fıkrasının (5) numaralı bendinde; "*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*",

- 234 üncü maddesinde; "*Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin:*

...

3.Vergiden muaf esnafa; yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia içinde tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir... ."

hükümlerine yer verilmiştir.

Ayrıca, mezkûr Kanunun 267 nci maddesinde, gerçek bedeli belli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değer emsal bedeli olduğu hüküm altına alındıktan sonra emsal bedelin sıra ile hangi esaslara göre tayin olunacağı hükmüne bağlanmıştır. Anılan madde hükmüne göre emsal bedeli sırasıyla; ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esası olmak üzere bu üç esastan birisiyle belirlenecektir.

Diğer taraftan, genel itibariyle, kat/arsa karşılığı inşaat işlerinde;

- Arsa karşılığı olmak üzere arsa sahibine daire/işyeri verilmesi durumunda, karşılığı aynı olan bir taahhüt söz konusudur. Arsa sahibi arsasının bir kısmını müteahhide devretme, müteahhit ise bunun karşılığında inşa edeceği dairelerin/işyerlerinin bir kısmını arsa sahibine devretme taahhüdünde bulunmaktadır.

- Arsa sahibi, arsasının belli bir payını devretmiş olup, karşılığında müteahhidin verdiği dairelere, işyerlerine veya belli bir nakit paraya sahip olmaktadır. Arsa payının bir kısmı ise arsa sahibinde kalmakta, bu kalan kısım da müteahhit tarafından kendisine verilen dairelerin arsa payına isabet etmektedir.

- Arsa sahibinin, ticari işletme bakımından, bu işlem sonucunda arsası aktifinden çıkmakta olup, bunun karşılığında dairelere, işyerlerine veya belli bir nakit paraya sahip olmaktadır. Ticari işletmenin müteahhide devretmediği arsa payı, müteahhitçe verilen dairelere/işyerlerine isabet ettiği için ticari işletmenin bu iktisadi kıymetleri kayıtlarına arsa payı dâhil olarak kaydetmesi gerekmektedir.

- Müteahhit ise, inşa ettiği dairelerden/işyerlerinden bir kısmını arsa sahibine vermekte olup, bunun karşılığında elde ettiği iktisadi kıymet ise, arsa sahibinden devraldığı (müteahhide kalan dairelere/işyerlerine isabet eden) arsa payı olup, arsa sahibine bırakılan dairelerin/işyerlerinin karşılığında müteahhit kendisinde kalan dairelere/işyerlerine isabet eden arsa payını devralmaktadır.

Ayrıca, kat/arsa karşılığı inşaat işlerinde, arsa karşılığında daire/işyeri teslimi, karşılıklı olarak eş zamanlı olarak gerçekleşmektedir. Dolayısıyla, arsa sahibinin arsa tesliminin ticari nitelikli olması durumunda arsa için, müteahhidin ise arsa sahibine teslim ettiği bağımsız birimler için, eş zamanlı olarak gerçekleşecek arsa ve daire/işyeri teslim tarihinden itibaren yedi gün içerisinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Buna göre;

- Müteahhit firma tarafından kat karşılığı olmak üzere tarafınıza bırakılan daireler için, söz konusu dairelerin teslim edilmesinden (inşaatın tamamlanarak mülkiyetin alıcıya geçmesinden veya tescilden önce dairelerin alıcıların kullanımına terk edilmesinden) itibaren yedi gün i  inde tarafınıza Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesinde göre tespit edilen emsal bedel üzerinden fatura düzenlenmesi,

- Arsa karşılığında daire/işyeri tesliminin karşılıklı ve eş zamanlı olarak gerçekleştiği 2016 yılı içerisinde gayrimenkul satışı için ticari kazanç mükellefiyetinizin söz konusu bulunduğu ve bu bakımdan söz konusu arsanın ferdi te  ebb  s  n  z bünyesinde kullanılmış olduğu anlaşıldığından, arsanın 213 sayılı Kanunun 187 nci maddesi uyarınca envantere dahil edilmesi,

- Söz konusu arsanın bir kısmının müteahhide teslimine ilişkin olarak da, arsa karşılığı tarafınıza teslim edilen dairelerin emsal bedeli üzerinden müteahhit adına fatura düzenlenmesi

gerekmektedir.

III-KATMA DEĞER VERĐİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınaı, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin 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,

- 2/5 inci maddesinde, trampanın iki ayrı teslim hükmünde olduğu,

-10/a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması, 10/b maddesinde ise malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olayın meydana geldiği

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (18 Seri No.lu KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ ile değişiklik yapılmadan önceki hali);

- *"Arsa Karşılığı İnşaat İşleri" başlıklı (I/B-8.) bölümünde, "Arsa karşılığı inşaat i  inde iki ayrı teslim söz konusudur. Bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi; ikincisi ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyeri teslimidir. Karşılıklı olarak gerçekleşen bu teslimlerin her birinin KDV karşısındaki durumu aşağıda açıklanmıştır."*

- "Arsa Sahibi Tarafından Müteahhide Arsa Teslimi" başlıklı (I/B-8.1.) bölümünde, "Arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutat ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde, konut veya işyeri karşılığı müteahhide yapılan bu arsa teslimi KDV'ye tabidir.

Ancak arsa sahibinin, gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde, arazi bir faaliyet olarak arsasını daire veya işyeri karşılığında müteahhide tesliminde vergi uygulanmaz."

- "Vergiye Doğuran Olayın Meydana Gelmesi" başlıklı (I/Ç-1.) bölümünün onuncu paragrafında, "Arsa karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olay, müteahhidin arsa karşılığı konut, işyeri gibi bağımsız birimleri arsa sahibine teslimiyle gerçekleşir. Arsanın bir iktisadi işletmeye dâhil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi durumunda, vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu tarihte, müteahhide yapılan bu arsa teslimi nedeniyle düzenlenecek faturada arsa karşılığı alınan bağımsız birimlerin emsal bedeli üzerinden KDV hesaplanması gerekmektedir. Arsa sahibinin, gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde arazi faaliyet olarak arsasını bağımsız birimler karşılığında müteahhide tesliminde ise KDV uygulanmaz."

açıklamalarına yer verilmiştir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar çerçevesinde; arsa sahibi olarak 14/11/2013 tarihli "düzenleme şeklinde gayrimenkul hissesi karşılığında inşaat yapımı ve satış vaadi sözleşmesine" istinaden yapılacak inşaat işinde vergiyi doğuran olay, müteahhit firma olan A.Ş. tarafından dairelerin tarafınıza teslimi anında gerçekleşecektir.

Bu itibarla, işletme aktifine kayıtlı arsa teslimine ilişkin olarak söz konusu dairelerin tarafınıza teslimi anında müteahhit firma adına düzenlenecek olan faturada arsa karşılığı alınan bağımsız birimlerin emsal bedeli üzerinden KDV hesaplanması 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 zerine 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. — 13.09.2026