

Adi ortaklığın ortaklarından birisinin ortaklıktan ayrılması, diğerinin üzerine kat irtifakı kurulmuş olan gayrimenkullerden birini üçüncü kişiye satmak istemesi durumunda vergisel işlemler hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[267-2012/VUK-1- . . .]-662
Tarih	13.04.2015

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[267-2012/VUK-1- . . .]-662

13/04/2015

Konu : Adi ortaklık tarafından kat irtifakı kurulmuş inşaatın vergilendirilmesi ve belge düzeni.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve dilekçenizde; arsa üzerinde müşterek mülkiyetle hissedar olan ... ortağın, söz konusu arsaya anahtar teslimi konut yapmak ve yapılan konutu hisseleri oranında ortaklar arasında paylaşmak üzere Borçlar Kanunu'na tabi bir adi ortaklık kurduğunuz, Adi Ortaklık tarafından yapılan inşaatın kabasının bittiği, ortaklar üzerine kat irtifakı kurulduğu, ortakların dairelerinin belirlendiği, ortaklardan birisinin Ortaklıktan ayrılmak istediği, diğer ortağın ise üzerine kat irtifakı kurulmuş olan gayrimenkullerinden birini üçüncü kişiye satmak istediği belirtilerek,

- İnşaat bitmediği için ortağın Adi Ortaklıktan ayrılıp ayrılamayacağı,

- Mükellefiyet yönünden nasıl işlem yapılması gerektiği, inşaatın maliyetinin ayrılan ortağa mı fatura edileceği,

- Ortaklardan birisinin gayrimenkullerinden birini üçüncü kişiye satması halinde Adi Ortaklığın yapısında değişiklik olup olmayacağı,

- Gayrimenkulü satın alan şahsın Adi Ortaklığın ortağı olup olmayacağı,

- İnşaat maliyetinin ayrılan ortağa ve gayrimenkul satın alan ortağa ne zaman ve hangi değerden fatura edileceği

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

I- GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Adi ortaklığın amacı, ortakların sorumlulukları, sermayesi, borçları ve alacakları 1/7/2012 tarihinde yürürlüğe giren 6098 sayılı Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiştir. Kanunun 620 nci maddesinde adi ortaklık, iki ya da daha fazla kişinin, bir sözleşmeye dayanarak, emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleştirmesi olarak tanımlanmış olup iştirak halinde mülkiyet esasına göre faaliyet sürdüren adi ortaklıklar elde ettikleri gelirin vergilendirilmesi açısından bağımsız bir ünite olarak kabul edilmemiştir. Adi ortaklıkların tüzel kişiliği olmadığı gibi gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir. Adi ortaklık olarak faaliyette bulunulması halinde, ortaklığa stopaj ve katma değer vergisi mükellefiyeti tesis ettirilmektedir. Adi ortaklıkların ortaya çıkan kar veya zararı, adi ortaklığı oluşturan ortaklar tarafından hisseleri oranında kendi kazançlarına dahil edilerek vergilendirilmektedir.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetten doğan kazançların ticari kazanç olduğu belirtilmiş olup ticari kazancın tespitinde "tahakkuk esası ilkesi" ve "dönemsellik ilkesi" olmak üzere iki temel ilke geçerlidir. Tahakkuk esası ilkesinde, gelir veya giderin miktar ve mahiyet itibarıyla kesinleşmiş olması yani geliri veya gideri doğuran işlemin tekemmül etmesinin yanı sıra miktarının ve işlemten kaynaklanan alacağının veya borcun ödeme şartlarının da belirlenmiş olması gereklidir. Dönemsellik ilkesi ise bu gelir veya giderin ilgili olduğu döneme intikalinin sağlanmasıdır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Adi Ortaklıkta ortaklardan birisinin, üzerine kat irtifakı kurulmuş olan gayrimenkullerinden birini üçüncü şahıslara devretmesi ve ortaklardan birisinin Adi Ortaklıktan ayrılması halinde mevcut Adi Ortaklık, ortak sayısındaki değişiklik dışında aynen devam ediyorsa, Ortaklıktan ayrılma ile hisse devri işlemleri, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğurmayacaktır. Diğer bir ifadeyle, ortak değişikliğinin, ortak sayısındaki artış veya azalışın mükellefiyete etkisi olmayacaktır.

Diğer taraftan, ortak tarafından yapılan gayrimenkul satışı hisse devri niteliğinde bulunmadığından gayrimenkulü satın alan kişinin Adi Ortaklığın ortağı olması gerekmemektedir.

Öte yandan, inşaat devam ederken kat irtifakı kurulmak suretiyle alıcıya fiilen teslim edilen gayrimenkullerde vergiyi doğuran olay, gayrimenkullerin tamamlanarak bunlar üzerindeki tasarruf hakkının devredilmesi ile gerçekleşeceğinden, ortak tarafından inşaat devam ederken arsa üzerine kat irtifakı kurulmak suretiyle üçüncü kişiye yapılan satışlar karşılığında tahsil edilen bedellerin, avans olarak değerlendirilmesi ve inşaatın tamamlanıp teslimin yapıldığı yılın kazancı olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Ayrıca, muvazaalı bir durumun tespit edilmesi durumunda, gerekli cezai işlemlerin uygulanacağı tabiidir.

II-KATMA DEGER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun 1/1 maddesinde ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-7) bölümünde (mülga 25 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin C bölümü),

- Adi ortaklıklarda, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğurmayan hisse devri işlemlerinin KDV'ye tabi olmayacağı, ortaklığın sona ermesi sonucunu doğuran devir işlemlerinde ise vergi uygulanacağı;

- KDV yönünden işletme bazında değerlendirilen adi ortaklıklarda, KDV beyannamesinin ortaklık adına düzenleneceği ve ortaklardan birisi tarafından imzalanmak suretiyle ilgili vergi dairesine verileceği;

- Ortakların verginin ödenmesi bakımından müteselsil sorumluluk taşımaları nedeniyle, ortakların adı, soyadı, adresleri ve bağlı bulundukları vergi dairelerini gösteren bir listenin vergi dairesine verileceği; listede yer alan bilgilerde değişiklik olması halinde bu değişikliklerin de vergi dairesine bildirileceği

açıklanmıştır.

Buna göre, ... ortaklı adi ortaklıkta, bir ortağın hisselerini diğer ortaklara veya üçüncü kişilere devretmesi durumunda mevcut adi ortaklık, ortak sayısındaki değişiklik dışında aynen devam ediyorsa, bu işlem ortaklığın sona ermesi sonucunu doğurmayacağından KDV hesaplanmayacak; ortaklık yapısındaki değişikliğin vuku bulduğu dönem beyannamesine, ortakların adı, soyadı, adresleri ve bağlı bulundukları vergi dairelerini gösteren liste eklenecektir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu belirtilmiş, 231 inci maddesinin 5 inci bendinde ise faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 262 nci maddesinde maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin arttırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade ettiği, 269 uncu maddesinde, iktisadi işletmelere dahil bulunan gayrimenkullerin maliyet bedeliyle değerlendirileceği ve 270 inci maddesinde de gayrimenkullerde, maliyet bedeline, satın alma bedelinden başka makina ve tesisatta gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderlerinin, mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderlerin gireceği noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile emlak alım ve özel tüketim vergilerini maliyet bedeline ithal etmekte veya genel giderler arasında göstermekte mükelleflerin serbest oldukları hükmü yer almaktadır.

Mezkur 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 hükme bağlanmıştır. Anılan madde hükmüne göre emsal bedeli sırasıyla, ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esası olmak üzere bu üç esastan birisiyle belirlenecektir. Emsal bedeli tayini için belirlenen esaslardan üçüncü sırada yer alan takdir esasına göre; ilk iki sırada yer alan esaslara göre belli edilemeyen emsal bedelleri ilgililerin müracaatı üzerine takdir komisyonunca takdir yolu ile belli edilir. Takdirler, maliyet bedeli ve piyasa kıymetleri araştırılmak ve kullanılmış eşya için ayrıca yıpranma dereceleri nazara alınmak suretiyle yapılmaktadır.

Buna göre; ortaklara tahsisli daireler ile ilgili olarak; ortaklıktan ayrılmak isteyen ortağa ait daire ve diğer ortak tarafından üçüncü bir kişiye satılmak istenen daire için, söz konusu dairelerin teslim edilmesinden (inşaatin tamamlanarak mülkiyetin ortağa geçmesinden veya tescilden önce dairenin söz konusu ortağın kullanımına terk edilmesinden) itibaren yedi gün içerisinde söz konusu ortak adına Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesine göre tespit edilen emsal bedel üzerinden fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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