

Adi ortaklık adına alınan gayrimenkullere ait yüklenilen KDV'nin indirimi ve kiralanması işleminin vergi kanunları karşısındaki durumu

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	45404237-130[I-20-28]-156995
Tarih	28.06.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : 45404237-130[I-20-28]-156995

28.06.2022

Konu : Adi ortaklık adına alınan gayrimenkullere ait yüklenilen KDV'nin indirimi ve kiralanması işleminin vergi kanunları karşısındaki durumu

İlgi : ... tarihli özelge başvuru formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, Adi Ortaklığınız adına alınan gayrimenkullerin Ortaklığınızın faaliyet konusuyla ilgili olarak kullanılmayacağından, gayrimenkullerin alımında ödenen katma değer vergisinin (KDV) indirim konusu yapıp yapılamayacağı ile söz konusu gayrimenkullerin Ortaklığınıza dahil edilmeden kiraya verilmesi işleminin Gelir Vergisi Kanunu karşısındaki durumu hususunda Başkanlığımız görüşünün talep edildiği anlaşılmıştır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- (3/B) maddesinde, "*B) İspat: Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.*

...",

- 171 inci maddesinde, "*Mükellefler bu kanuna göre tutacakları defterleri vergi uygulaması bakımından aşağıdaki maksatları sağlayacak şekilde tutarlar:*

1. *Mükellefin vergi ile ilgili servet, sermaye ve hesap durumunu tesbit etmek;*

2. *Vergi ile ilgili faaliyet ve hesap neticelerini tesbit etmek;*

3. *Vergi ile ilgili muameleleri belli etmek;*

4. Mükellefin vergi karşısındaki durumunu hesap üzerinden kontrol etmek ve incelemek;

5. Mükellefin hesap ve kayıtlarının yardımıyla üçüncü şahısların vergi karşısındaki durumlarını (emanet mahiyetindeki değerler dahil) kontrol etmek ve incelemek.",

- 186 ncı maddesinde, "Envanter çıkarmak, bilânço günündeki mevcutları, alacakları ve borçları saymak, ölçmek, tartmak ve değerlemek suretiyle kesin bir şekilde ve müfredatlı olarak tespit etmektir.

Şu kadar ki; ticari teamüle göre tartılması, sayılması ve ölçülmesi mûtat olmıyan malların değerleri tahminen tesbit olunur.

Mevcutlar, alacaklar ve borçlar işletmeye dahil iktisadi kıymetleri ifade eder."

hükümleri yer almaktadır.

Ayrıca, mezkûr Kanunun uygulamasında mükelleflerin ödevleri (bildirim, defter tutma, belge düzeni gibi) Kanunun ikinci kitabında yer almakta olup, mezkûr Kanun uyarınca düzenlenmesi/kullanılması zorunlu olan vesikalar, esas itibarıyla, Kanunun 229 ve müteakip maddelerinde düzenlenmiştir.

Diğer taraftan, adi ortaklık sözleşmeleri, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 620-645 inci maddelerinde düzenlenmiş olup, anılan Kanunun 620 nci maddesinde, adi ortaklık sözleşmesi, iki ya da daha fazla kişinin emeklerini ve mallarını ortak bir amaca erişmek üzere birleştirmeyi üstlendikleri sözleşme olarak tanımlanmıştır. Adi ortaklıkların tüzel kişiliği olmadığı gibi gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olmaları da söz konusu değildir. İki veya daha fazla gelir veya kurumlar vergisi mükellefinin, adi ortaklık kurmak suretiyle faaliyet göstermeleri halinde, ortaklıktan elde ettikleri karlar, hisseleri oranında gerçek kişilerin ticari kazancına veya şirketlerin kurum kazancına dahil edilerek vergilendirilmektedir. Ancak, adi ortaklık olarak faaliyette bulunulması halinde, adi ortaklıkların bağımsız işletme birimleri olarak ayrı stopaj ve katma değer vergisi mükellefiyeti tesis edilmekte ve adi ortaklıklarca defter tutma, belge düzenleme,

muhafaza ve ibraz gibi vergi ödevleri ile beyanname verme ve vergi ödeme gibi mükellefiyetleri ortaklardan ayrı olarak yerine getirilmektedir.

Buna göre, Adi Ortaklığınız tarafından satın alındığı, ancak ortaklık faaliyetinde kullanılmadığı belirtilen gayrimenkulün (konut, ofis) Adi Ortaklık aktifine/envantere dahil edilmesi gerekmekte olup, söz konusu gayrimenkulün kiralanması işlemine ilişkin olarak da Adi Ortaklığınız tarafından genel hükümler çerçevesinde fatura veya fatura düzenleme zorunluluğunun bulunmadığı durumda perakende satış vesikası düzenlenmesi icap etmektedir.

GELİR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 70 inci maddesinin birinci fıkrasında gayrimenkul sermaye iradının tarifi yapılmış, ikinci fıkrasında da birinci fıkrada yazılı mallar ve hakların ticari veya zirai bir işletmeye dahil bulunduğu takdirde bunların iratlarının ticari veya zirai kazancın tespitine müteallik hükümlere göre hesaplanacağı, üçüncü fıkrasında ise tüccarlara ait olsa dahi işletmeye dahil bulunmayan gayrimenkullerle haklar hakkında gayrimenkul sermaye iradiyle ilgili hükümlerin uygulanacağı belirtilmiştir.

Anılan Kanunun 94 üncü maddesinin birinci fıkrası ile de kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçilerin bu madde de yazılı bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Adi Ortaklığınız tarafından satın alınan ancak ortaklık faaliyetinde kullanılmadığı belirtilen gayrimenkullerin (konut, ofis), Adi Ortaklık aktifine/envantere dahil edilmesi gerektiğinden; söz konusu gayrimenkullerin kiraya verilmesinden elde edilen gelir ticari kazancın tespitine ilişkin hükümler çerçevesinde vergilendirilecek olup, elde edilen gelir üzerinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesine göre gelir vergisi tevkifatı yapılmayacağı tabiidir.

KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

3065 sayılı KDV Kanununun;

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

- 17/4-d maddesinde, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin kiralanması işlemlerinin KDV'den istisna olduğu,

- 29/1 inci maddesinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan KDV'den, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen KDV'yi indirebilecekleri, 29/3 üncü maddesinde, indirim hakkının vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde kullanılabileceği,

-34 üncü maddesinde, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait KDV'nin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği,

-53 üncü maddesinde, bu Kanunda geçen fatura ve benzeri vesikalar tabirinin Vergi Usul Kanununda düzenlenen vesikaları ifade edeceği,

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Adi Ortaklıklarda Vergileme" başlıklı (I/B-7) bölümünde; "*KDV uygulamasında adi ortaklıklar, bağımsız işletme birimleri olarak ayrı vergi mükellefiyetine sahiptir. Buna göre; adi ortaklıklarca defter tutma, belge düzenleme, muhafaza ve ibraz gibi vergi ödevleri ile beyanname verme ve vergi ödeme gibi mükellefiyetlerinin ortaklarından ayrı olarak yerine getirilmesi, ortaklığın KDV ile ilgili hesaplarının, ortakların varsa şahsi işletmelerindeki işlemlerden ayrı yapılması gerekir.*" açıklaması yer almaktadır.

Diğer taraftan, 6098 sayılı Türk Borçlar Kanununun 620 ve müteakip hükümlerine göre, birden çok kişinin bir taşınmaz satın alıp bunun adi şirket adına tescilini istemesi halinde, bu taşınmaz adi ortaklık adına değil ortakları adına elbirliği mülkiyeti esasına göre tescil edilmektedir. Diğer bir ifade ile adi şirketin tüzel kişiliği bulunmadığından taşınmazı satın alan gerçek veya tüzel kişilerin adları tapu kütüğüne yazılarak pay oranları gösterilmeksizin, el birliği halini oluşturan neden "adi şirket" şeklinde tapu kütüğüne tescil edilmektedir. Elbirliği halinde tescil hali, birlikte mülkiyet hali değil, esasında şirket adına tek mülkiyetin tescil halidir. Ayrıca, ortakların taşınmazdaki tasarrufları elbirliği mülkiyet hükümlerine göre yapılabilmekte olup, ortaklar paylarını ancak birbirlerine temlik edebilmekte üçüncü bir kişiye temlik edememektedirler. Bu itibarla, adi şirket adına tapu siciline tescil edilmek istenen taşınmaz, elbirliği mülkiyeti olarak tescil edilmekte ve adi şirket olduğu belirtilmektedir.

Buna göre, satın alınan gayrimenkullerin Adi Ortaklığa dahil edilmesi gerekmekte olup, söz konusu gayrimenkullerin tapu siciline yukarıda belirtilen şekilde tescil edilmesi ve ortakların isimlerine ayrı ayrı yer verilmesi suretiyle faturanın ortaklık adına düzenlenmesi şartıyla, gayrimenkullerin alımı sırasında ödenen KDV'nin vergiyi doğuran olayın vuku bulduğu takvim yılını takip eden takvim yılı aşılmamak şartıyla, ilgili vesikaların kanuni defterlere kaydedildiği vergilendirme döneminde indirim konusu yapılması mümkün bulunmakta olup, Adi Ortaklığa dahil edilen bu gayrimenkullerin kiralanması işlemleri de 3065 sayılı Kanunun 1/1 inci maddesine göre KDV'ye tabi olacaktır.

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