

Arsa sahibinin müteahhidin payına düşen kat irtifaklı bağımsız bölümü müteahhide devrederken hangi bedel üzerinden harç ödeyeceği ile hangi bedel üzerinden fatura düzenleneceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	HARÇLAR KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.38.15.01-130[29-2017/20-1385]-8674
Tarih	29.01.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KAYSERİ VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : 50426076-130[29-2017/20-1385]-8674

29.01.2020

Konu : Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde Sözleşmeye Göre Düzenlenecek Fatura Bedelleri

İlgi : 24.10.2017 tarih ve 182002 evrak kayıt numaralı özelge talep formunuz.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, kat karşılığı inşaat işi yaptığınız, arsa sahibine 40, Şirketinize 60 daire kalacak şekilde kat karşılığı inşaat sözleşmesi imzaladığınızdan bahisle, sözleşme hükümleri gereğince;

- Arsa sahibine isabet eden 40 daire için hangi bedel üzerinden fatura düzenleneceği,

- Müteahhide ait olan ancak tapu kaydı arsa sahibi adına bulunan kat irtifaklı dairenin müteahhit tarafından 3 üncü kişiye satışında arsa sahibi tarafından tapu devri yapılırken faturanın kim tarafından düzenleneceği,

- Arsa sahibi arsanın tamamını veya bir kısmını peyderpey müteahhide devrederken hangi belgenin düzenleneceği,

- Kat irtifakı kurulduktan sonra arsa sahibi tarafından müteahhide devredilecek bağımsız bölüm için hangi bedel üzerinden hangi belgenin düzenleneceği,

- Arsa sahibi, müteahhidin payına düşen kat irtifaklı bağımsız bölümü müteahhide devrederken hangi bedel üzerinden harç ödeneceği

hususlarında Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

VERGİ USUL KANUNUN YÖNÜNDEN :

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 3 üncü maddesinin (B) fıkrasında, "Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır.

Vergiye doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. řu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlama vasıtası olarak kullanılamaz.

İktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir.",

- 227 nci maddesinde, "Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve nc şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir.",

- 229 uncu maddesinde, "Fatura, satılan emtia veya yapılan iř 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.",

- 232 nci maddesinde, "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan iftiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan iftilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlara da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin 50.000.000 lirayı (2017 yılı için 900 -TL, 2018 yılı için 1.000 - TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan (2017 yılı için 900- TL, 2018 yılı için 1.000 -TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.",

- 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 için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir...",

- 267 nci maddesinde, "Emsal bedeli, gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsaline nazaran haiz olacağı değerdir.

Emsal bedeli sıra ile, aşağıdaki esaslara göre tayin olunur.

Birinci sıra: (Ortalama fiyat esası) ...

İkinci sıra: (Maliyet bedeli esası) ...

Üçüncü sıra: (Takdir esası) ..."

hükümlerine yer verilmiştir.

Diğer taraftan, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun;

- 2 nci maddesinin (5) numaralı fıkrasında, "... Bu kanunun uygulanmasında arsa karşılığı inşaat işlerinde; arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi, müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine konut veya işyeri teslimi yapılmış sayılır.",

- 27 nci maddesinin (6) numaralı fıkrasında, "... Arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedelin tespitinde, müteahhit tarafından arsa sahibine bırakılan konut veya işyerinin, Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarı esas alınır."

hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, genellikle kat/arsa karşılığı inşaatlarda;

- Kat karşılığı olmak üzere arsa sahibine bağımsız birim (daire/iş yeri) verilmesi durumunda, karşılığı aynı olan bir taahhüt söz konusudur. Arsa sahibi arsasının bir kısmını müteahhide devretme, müteahhit ise bunun karşılığında inşa edeceği bağımsız birimlerin bir kısmını arsa sahibine devretme taahhüdünde bulunmaktadır.

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

- Arsa sahibi ticari işletme ise, bu işlem sonucunda arsası aktifinden çıkmakta olup, bunun karşılığında bağımsız birimlere ve/veya belli bir nakit paraya sahip olmaktadır. Ticari işletmenin müteahhide devretmediği arsa payı, müteahhitçe verilen bağımsız birimlere isabet ettiği için ticari işletme bu iktisadi

kıymetleri kayıtlarına arsa payı dâhil olarak kaydetmelidir.

- Müteahhit, inşa ettiği bağımsız birimlerden bir kısmını arsa sahibine vermekte olup, bunun karşılığında elde ettiği iktisadi kıymet ise arsa sahibinden devraldığı (müteahhide kalan bağımsız birimlere isabet eden) arsa payıdır. Buna göre, arsa sahibine bırakılan bağımsız birimlerin karşılığında müteahhit kendisinde kalan bağımsız birimlere isabet eden arsa payını devralmaktadır.

Ayrıca, kat/arsa karşılığı inşaat işlerinde, arsa karşılığında bağımsız birim 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 bağımsız birim teslim tarihinden itibaren yedi gün içerisinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalara göre,

- Şirketiniz tarafından kat karşılığı olmak üzere arsa sahibine bırakılan daireler için, söz konusu dairelerin teslim edilmesinden (inşaatın tamamlanarak mülkiyetin alıcıya geçmesinden veya tescilden önce dairelerin alıcıların kullanımına terk edilmesinden) itibaren yedi gün içerisinde arsa sahibi adına Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan maliyet bedeli esasına göre tespit edilen emsal bedel üzerinden fatura düzenlemeniz,

- Şirketinize teslim edilen arsanın bir iktisadi işletmeye dâhil olması veya arsa sahibinin gerçek usulde mükellefiyetini gerektirecek şekilde arsasını tarafınıza teslim etmesi halinde, arsa sahibine teslim edilen dairelerin mezkur Kanunun 267 nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan maliyet bedeli esasına göre tespit edilen emsal bedeli üzerinden yukarıda belirtilen faturanın düzenlenmesiyle eş zamanlı olarak arsa sahibi tarafından adınıza fatura düzenlenmesi; arsa sahibinin gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde, arızı bir faaliyet olarak arsasını tarafınıza teslim etmesi halinde ise, aynı bedel üzerinden şirketiniz tarafından arsa sahibi adına gider pusulası düzenlenmesi,

- Sözleşme gereği şirketinize kalan dairelerin üçüncü kişilere devrinde/satışında, daireler tapuda arsa sahibi adına kayıtlı olsa bile aranızdaki sözleşme gereği fiilen şirketinize ait olduğundan, devir/satışında

(mülkiyetin alıcıya geçmesinden veya tescilden önce dairelerin alıcıların kullanımına terk edilmesinden itibaren yedi gün içerisinde) gerçek satış bedeli üzerinden faturanın şirketiniz tarafından düzenlenmesi

gerekmektedir.

Diğer taraftan, sözleşme gereğince şirketinize ait olan daireler için arsa sahibi adına kat irtifakı kurulması halinde Vergi Usul Kanunu kapsamında her hangi bir belge düzenleme zorunluluğu bulunmamaktadır.

HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN :

Bilindiği üzere, 492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu belirtilmiştir.

Kanunun 63 üncü maddesinde ise; "Bu Kanunda sözü edilen "kayıtlı değer" veya "emlak vergisi değeri" deyimini; 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine göre belirlenen vergi değerini ifade eder.

Gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu ve kadastro harcı, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanır.

Kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisaplarında harç, devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanır." hükmüne yer verilmiştir.

Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I- Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 20/(a) fıkrasında, gayrimenkullerin ivaz karşılığında veya ölünceye kadar bakma akdine dayanarak yahut trampa hükümlerine göre devir ve iktisabında gayrimenkulün beyan edilen devir ve iktisap bedelinden az olmamak üzere emlak vergisi değeri üzerinden (Cebri icra veya şuyunun izalesi hallerinde satış bedeli, istimlaklerde takdir edilen bedel üzerinden) devir eden ve devir alan için ayrı ayrı harç alınacağı belirtilmiştir.

14/3/2009 tarih ve 27169 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 59 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinin 2 nci bölümünün, "63 üncü Maddede Yapılan Değişiklik" başlıklı 1 inci maddesinde ise; "Bilindiği gibi, 5766 sayılı Kanunla 492 sayılı Kanunun 63 üncü maddesinde yapılan değişiklikle gayrimenkul devir ve iktisaplarında gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı tahsil edilmesi esasına geçilmiş ve 56 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinde konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmiştir.

Ancak, kat irtifaklı gayrimenkullerin alım-satımına ilişkin tapu harcı uygulamasında tereddütler yaşanması üzerine, 5838 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile kat irtifakı tesis edilmiş gayrimenkullerin devir ve iktisabında tapu harcının, gayrimenkulün emlak vergisi değerinden az olmamak üzere devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanmasına yönelik uygulamaya açıklık kazandırılmıştır." şeklinde açıklama yapılmıştır.

Buna göre, arsa malikleri adına kat irtifakı tesis edilen gayrimenkullerin "Düzenleme Şeklinde Gayrimenkul Satış Vaadi ve Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi"ne istinaden arsa malikleri tarafından peyderpey şirketinize devredilmesi halinde, devre konu gayrimenkullerin emlak vergisi değerinden az olmamak üzere beyan edilen gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı 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 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