

**Kooperatife ait arsanın kat karşılığı bir inşaat firmasına verilerek
herbir hisse için bir konut elde edilmesi durumunda
vergilendirmenin nasıl olacağı ile belge düzeni hk.**

Belge türü	Özelge
Kanun	KURUMLAR VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[267-2012/VUK-1- . . .]-1123
Tarih	22.03.2012

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : B.07.1.GİB.4.34.19.02-105[267-2012/VUK-1- . . .]-1123

22/03/2012

Konu : Kooperatife ait arsanın kat karşılığı bir inşaat firmasına verilerek her bir hisse için bir konut elde edilmesi durumunda vergilendirmenin nasıl olacağı ile belge düzeni hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesi neticesinde, 22.07.1999 tarihinde kurulan kooperatifinizin konut yapmak amacıyla satın aldığı arsayı kat karşılığı inşaat sözleşmesi düzenlemek suretiyle müteahhit firmaya teslim ettiği ve yapılacak konut sayısı 199 olduğu için 240 olan üye sayısının genel kurulda her bir hisse için bir konut olacak şekilde yeniden belirlendiği belirtilerek, kooperatifinizin kurumlar vergisi ve katma değer vergisinden muaf olup olmadığı ile belge düzeni hususlarında özelge talep edildiği anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Muafiyetler" başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde; "Tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması,yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.) ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanunun 13. maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatiflerinin" kurumlar vergisinden muaf oldukları hükme bağlanmıştır.

1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin; "4.13.1.4. Sadece ortaklarla iş görülmesi" başlıklı bölümünde, "Kooperatifler ortaklarının belirli ekonomik çıkarlarının ve özellikle meslek ve geçimlerine ait ihtiyaçlarının sağlanıp korunmasını amaçladıkları için faaliyetin normalolarak sadece ortaklarla sınırlı olması gerekmektedir. Bu nedenle, bir kooperatifin kurumlar vergisi muafiyetinden yararlanabilmesi için ana sözleşmesinde sadece ortaklarla iş görülmesine ilişkin hüküm bulunması ve fiilen de bu hükme uyulması gerekmektedir.

Ortak dışı işlemler, sadece ortak olmayanlarla yapılan işlemleri değil, ortaklarla kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda yapılan işlemleri de kapsamaktadır."

açıklamaları yer almış,

Aynı Tebliğin "4.13.1.4.3. Yapı kooperatiflerinde ortak dışı işlemler" başlıklı bölümünde de, "Yapı kooperatiflerinin, arsalarını kat karşılığı vererek işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılacaktır. Ancak, bu kooperatiflerin, her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmesi halinde, bu işlem ortak dışı işlem olarak kabul edilmeyecektir." denilmiştir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, yukarıda belirtilen şartlarla kooperatifinizin muafiyet hükmünden yararlanması mümkün olup kooperatifinize ait arsanın kat karşılığı bir inşaat firmasına verilerek her bir hisse için bir konut elde edilmesi halinde de, bu işlem ortak dışı işlem olarak kabul edilmeyecek ve muafiyetinizi etkilemeyecektir.

II-KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

Katma Değer Vergisi (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,

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

-4/2 inci maddesinde, bir hizmetin karşılığının bir mal teslimi veya diğer bir hizmet olması halinde bunların her birinin ayrı işlem olduğu, hizmet veya teslim hükümlerine göre ayrı ayrı vergiye tabi tutulacağı,

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

-17/4-r maddesinde ise kurumların aktifinde veya belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin vergiden istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisseleri teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu,

-27 inci maddesinde, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrahın işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olduğu, hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, KDV oranları KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye istinaden yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile Kararname eki I sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %1, II sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için %8, listelerde yer alanlar hariç olmak üzere vergiye tabi işlemler için %18 olarak tespit edilmiştir.

Kararname eki I sayılı listenin 11 inci sırasında yer alan "net alanı 150 m² ye kadar olan konut teslimleri" % 1 oranında, Kararname eki listelerde yer almayan net alanı 150 m² yi aşan konut ve işyeri teslimleri ise % 18 oranında KDV ye tabi tutulmaktadır.

Öte yandan, KDV Kanununun geçici 28 inci maddesine göre, 03/07/2009 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatifleri tarafından üyelerine yapılan konut teslimleri KDV den müstesnadır.

30 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinin (D) bölümünde arsa karşılığı inşaat işinde KDV uygulamasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

Buna göre, arsa karşılığı inşaat işinde 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.

Arsa sahibi tarafından müteahhide arsa tesliminde, arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımının mutlak ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürülmesi 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 KDV uygulanmayacaktır.

Ayrıca, 60 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin 1.8. Arsa Karşılığı İnşaat İşlerinde başlıklı bölümü ile 8.2.2. Konut Yapı Kooperatiflerinin Üyelerine Konut teslimi başlıklı bölümlerinde konuya ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde,

1- Kooperatifiniz tarafından müteahhit firmaya yapılan arsa teslimi genel oranda KDV ye tabi olacaktır. Ancak, söz konusu arsanın en az iki tam yıl süreyle kooperatif aktifinde kayıtlı olması halinde arsa teslimi işlemi Kanunun 17/4-r maddesi kapsamında KDV`den istisna olacaktır.

2- Müteahhit firma tarafından Kooperatifinize arsa karşılığında yapılan konut tesliminde emsal bedel üzerinden fatura düzenlenerek, net alanı 150 m² ye kadar olan konutlar için %1, net alanı 150 m² yi aşan konut ile arsa ve işyeri teslimleri için %18 oranında KDV hesaplanacaktır.

3- Kooperatifiniz adına düzenlenen yapı ruhsatının; 3/7/2009 tarihinden önce alınmış olması halinde üyelerinize konut tesliminiz KDV Kanununun geçici 28 inci maddesi kapsamında KDV den istisna olacaktır. Ancak, yapı ruhsatının 3/7/2009 tarihinden sonra alınmış olması halinde üyelerinize net alanı 150 m² ye kadar konut tesliminiz %1, 150 m² nin üzerindeki konut teslimleriniz ile işyeri ve arsa teslimleriniz %18 oranında KDV ye tabi tutulacaktır.

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, 231 inci maddesinin 5 inci fıkrasında faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği belirtilmiştir.

Aynı Kanunun 262 nci maddesinde maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin artırılması 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, satın alma bedelinden başka, 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;

"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) aynı cins ve nevideki mallardan sıra ile değerlemenin yapılacağı ayda veya bir evvelki veya bir daha evvelki aylarda satış yapılmışsa, emsal bedeli bu satışların miktar ve tutarına göre mükellef tarafından çıkarılacak olan "Ortalama satış fiyatı" ile hesaplanır. Bu esasın uygulanması için, aylık satış miktarının, emsal bedeli tayin olunacak her bir malın miktarına nazaran %25'ten az olmaması şarttır.

İkinci sıra: (Maliyet bedeli esası) Emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilinir veya çıkarılması mümkün olursa, bu takdirde mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için %5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedelini bizzat belli eder.

Üçüncü sıra: (Takdir esası) Yukarıda yazılı 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 yapılır. Takdir edilen bedellere mükelleflerin vergi mahkemesinde dava açma hakkı mahfuzdur. Ancak, dava açılması verginin tahakkuk ve tahsilini durdurmaz.

Emsal bedelinin mükellef tarafından bizzat hesaplandığı hallerde, bu hesaplara ait kayıt ve cetveller ispat edici kağıtlar olarak muhafaza edilir.

Yukarıdaki esaslarla mukayyet olmaksızın kaza mercilerinin re'sen biçtikleri değerler ile zirai kazanç ölçülerini tespit eden kararnamelerde yer alan unsurlar emsal bedeli yerine geçer.

Ücretle yapılan imalatla ücretin gerçek miktarının bilinmemesi veya doğru olarak tayin edilememesi hallerinde tespit edilecek emsal ücret de aynı esaslara göre tayin olunur."

hükmü bulunmaktadır.

Genellikle kat/arsa karşılığı inşaatlarda;

- Kat karşılığı olmak üzere arsa sahibine daire verilmesi durumunda karşılığı aynı olan bir taahhüt söz konusudur. Arsa sahibi arsasının bir kısmını müteahhide devretme, müteahhit ise bunun karşılığında inşa edeceği dairelerin 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 sahibi ticari işletme ise, 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 isabet ettiği için ticari işletme bu iktisadi kıymetleri kayıtlarına arsa payı dâhil olarak kaydetmelidir.

- Müteahhit ise, inşa ettiği dairelerden bir kısmını arsa sahibine vermekte olup, bunun karşılığında elde ettiği iktisadi kıymet ise müteahhidin arsa sahibinden devraldığı (müteahhide kalan dairelere isabet eden) arsa payıdır. Buna göre, arsa sahibine bırakılan dairelerin karşılığında müteahhit kendisinde kalan dairelere isabet eden arsa payını devralmaktadır. Diğer bir deyişle, müteahhit açısından arsa maliyet bedeli, arsa sahibine teslim edilen daire ve işyerlerinin inşaatı için yapılan harcamaların toplamını oluşturmakta olup, bu bedel inşaat maliyetinin de içerisinde yer almaktadır.

Kooperatifinize ait arsanın kat karşılığı bir inşaat firmasına verilerek her bir hisse için bir konut elde edilmesi işlemi ortak dışı işlem kabul edilmeyerek, kooperatifiniz muafiyet kapsamında değerlendirildiğinden;

- Müteahhit firma tarafından kat karşılığı olmak üzere kooperatifinize 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 kooperatifiniz adına Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesine göre tespit edilen emsal bedel üzerinden fatura düzenlenmesi,

- Kooperatifinizin kurumlar vergisi mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde arsasını müteahhit firmaya tesliminde, kooperatifinizin kurumlar vergisi mükellefi olmamasından dolayı müteahhit firma tarafından kooperatifiniz adına teslim edilen dairelerin emsal bedeli üzerinden gider pusulası 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 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. — 18.09.2026