

OSB'de arsa tahsisi için alınan avansın yeniden değerlendirme oranına göre geri verilmesinde KDV oranı ve belge düzeni

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	E-95462982-105[VUK.ÖZLG-22-26]-273958
Tarih	17.11.2022

T.C.

HAZİNE VE MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Sayı : E-95462982-105[VUK.ÖZLG-22-26]-273958

17.11.2022

Konu : OSB'de arsa tahsisi için alınan avansın yeniden değerlendirme oranına göre geri verilmesinde KDV oranı ve belge düzeni

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin "Arsa Tahsisinin İadesi veya İptali" başlıklı 62 nci maddesinin (3) numaralı fıkrasında, *"OSB tarafından parsel tahsis veya satış işleminin gerçekleştiği tarihten itibaren, arsa tahsis iadesi veya iptali işleminden dolayı ödeme yapılacak tarihe kadar, 213 sayılı Kanun uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile güncellenir."* hükmünün yer aldığı, daha önce arsa tahsisi yaptığınız ve tahsis bedeli tahsil edilen katılımcınızın arsa tahsisinin iptal edileceği, tahsis işleminin gerçekleştiği tarihten ödeme yapılacak tarihe kadar 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca belirlenen yeniden değerlendirme oranı ile hesaplanacak tutarın katılımcıya ödeneceğinden bahisle, katılımcıya iade edilecek arsa tahsis bedelinin yeniden değerlendirme oranı dikkate alınarak güncellenmesi nedeniyle oluşan fark tutar için, iade aşamasında katılımcı firma tarafından Organize Sanayi Bölgenize fatura kesilip kesilmeyeceği, fatura kesilecekse KDV oranının ne olacağı hususunda Başkanlığımızdan görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

I- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinin birinci fıkrasında, *"Bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça, bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."* hükmü yer almakta olup, söz konusu kayıtların, Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerle tevsik edilmesi gerekmektedir.

Bu kapsamda, mezkûr Kanunun;

- 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. Hazine ve Maliye Bakanlığı; mal veya hizmetin nev'i, miktarı, fiyatı, tutarı, satışın yapılma şekli, faaliyet konusu, sektör veya mükellefiyet türünü ayrı ayrı veya birlikte dikkate alarak, bu süreyi indirmeye ya da faturanın malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı anda düzenlenmesi zorunluluğu getirmeye yetkilidir. Bu süreler içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır."*,

- 232 nci maddesinin birinci fıkrasında, *"Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:*

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;

2. Serbest meslek erbabına;

3. Kazançları basit usulde tesbit olunan tüccarlara;

4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;

5. Vergiden muaf esnafa.

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

hükümlerine yer verilmiştir.

Buna göre, KDV mükellefiyeti bulunan Organize Sanayi Bölgemizce 213 sayılı Kanun kapsamında tutulan kayıtların mezkûr Kanunun 229 uncu ve müteakip maddelerinde yer alan veya Bakanlığımıza verilen yetkiye dayanılarak kullanılma zorunluluğu getirilen belgelerle tevsik edilmesi icap etmektedir. Dolayısıyla, katılımcılarınıza yapılan arsa tahsisinin iptali nedeniyle, daha önce tahsil edilen bedelin mezkûr Kanunun 232 nci maddesi gereğince işlemlerine ilişkin fatura düzenleme zorunluluğu bulunan katılımcılarınıza iadesinde, iade edilecek tutarın Organize Sanayi Bölgeleri Uygulama Yönetmeliğinin (62/3) maddesi gereğince güncellenmesi neticesinde ortaya çıkan fark tutarın iadesine ilişkin kayıtlarınızın, katılımcı mükellef tarafından genel hükümler çerçevesinde adınıza düzenlenecek fatura ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

- (1/1) maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu,
- (17/4-k) maddesinde, organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimlerinin KDV den istisna olduğu,
- 35 inci maddesinde, malların iade edilmesi, işlemin gerçekleşmemesi, işlemten vazgeçilmesi veya sair sebeplerle matrahta değişiklik vuku bulduğu hallerde, vergiye tabi işlemleri yapmış olan mükellef bunlar için borçlandığı vergiyi; bu işlemlere muhatap olan mükellef ise indirim hakkı bulunan vergiyi değişikliğin mahiyetine uygun şekilde ve değişikliğin vuku bulduğu dönem içinde düzeltereği, şu kadar ki, iade olunan malların fiilen işletmeye girmiş olması ve bu girişin defter kayıtları ile beyannamede gösterilmesinin şart olduğu

hüküm altına alınmıştır.

Konuyla ilgili olarak, KDV Genel Uygulama Tebliğinin "*B/1.2.3. Malların İade Edilmesi, İşlemin Gerçekleşmemesi veya İşlemden Vazgeçilmesi*" başlıklı bölümünde de, matrahta değişikliğin vuku bulduğu tarihte işlemin tabi olduğu KDV oranının değişmiş olması halinde düzeltme işleminin, ilk teslim veya hizmetin yapıldığı tarihte bu işlemler için geçerli olan KDV oranı esas alınmak suretiyle yapılması gerektiği belirtilmiştir.

Ayrıca, mezkur Tebliğin "Organize Sanayi Bölgeleri ve Küçük Sanayi Sitelerine Tanınan İstisna" başlıklı (II/F-4.23.) bölümünde ise, "3065 sayılı Kanunun (17/4-k) maddesine göre; organize sanayi bölgeleri ile küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla oluşturulan iktisadi işletmelerin arsa ve işyeri teslimleri KDV'den istisnadır.

Organize sanayi bölgesi veya küçük sanayi sitelerinin kurulması amacıyla, müteşebbis heyet, kooperatif veya diğer isimler altında iktisadi işletmeler oluşturulmaktadır. Bu organizasyonlar, arsayı temin etme, altyapıyı tamamlama, işyerlerini inşa etme gibi hizmetlerin tamamını veya bir kısmını yürütmek üzere kurulmaktadır.

Sözü edilen organizasyonların sadece arsa teslimleri ile işyeri teslimleri istisna kapsamına alınmıştır. Bu organizasyonların yapacakları her türlü hizmetler ile arsa ve işyeri dışındaki teslimlerinin yanı sıra bölge ve site dışındaki arsa ve işyeri teslimleri de genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

3065 sayılı Kanunun 17/4-k maddesinde yer alan istisna kapsamındaki arsa teslimine, söz konusu arsa için organize sanayi bölgeleri tarafından yapılan ve parsel birim maliyeti içinde yer alan harcamalar da dahil edilir." açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, katılımcılara 3065 sayılı Kanunun (17/4-k) maddesi kapsamında yapılacak arsa tahsislerine ilişkin olarak düzenlenen sözleşmelere istinaden katılımcılardan alınan avansın, işlemin gerçekleşmemesi nedeniyle yeniden değerlendirme oranı uygulanmak suretiyle iade edilmesi işlemi, yeni bir teslim olmayıp, işlemin mahiyetine uygun bir düzeltme sayılacağından, bahse konu iade işlemi sırasında KDV hesaplanması gerekmemektedir.

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.

