

**Arsa sahipleri adına düzenlenen faturalardaki tutarların brüt satış hasılatı hesabında dikkate alınıp alınmayacağı hk.**

|                   |                     |
|-------------------|---------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge              |
| <b>Kanun</b>      | VERGİ USUL KANUNU   |
| <b>Özelge no</b>  | 67854564-1741-85866 |
| <b>Tarih</b>      | 22.02.2018          |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İZMİR VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : 67854564-1741-85866

22.02.2018

Konu : Arsa sahipleri adına düzenlenen faturalardaki tutarların brüt satış hasılatı  
hesabında dikkate alınıp alınmayacağı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, inşaat müteahhitliği faaliyetinden dolayı ilimiz ... Vergi Dairesi Müdürlüğünün ... vergi kimlik numarasında kayıtlı mükellefi olduğunuz, adi ortaklığınızın 2015 yılında teslim ve hizmetler karşılığının 12.221.654,00.-TL olduğu, bunun 7.551.000,00.-TL'sinin arsa sahiplerine teslimler dolayısıyla 4.670.654,00.-TL'sinin ise satışlarınız dolayısıyla düzenlenen faturalardaki tutarlardan oluştuğu, 454 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile brüt satış hasılatı 10.000.000,00.-TL üzeri olan mükelleflere e-defter ve e-fatura kullanma zorunluluğu getirildiği

belirtilerek, kat karşılığı inşaat işlerinizde arsa sahiplerine kalan bağımsız bölümlerle ilgili arsa sahipleri adına düzenlenen faturalardaki tutarların brüt satış hasılatı hesabında dikkate alınıp alınmayacağı hususunda Başkanlığımız görüşü istenilmektedir.

Bilindiği gibi 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinde, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu,

- 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,

hükümleri yer almaktadır.

Bunun yanı sıra, genel itibariyle, kat/arsa karşılığı inşaat işlerinde;

- Arsa karşılığı olmak üzere arsa sahibine daire/işyeri verilmesi durumunda, karşılığı ayni olan bir taahhüt söz konusudur. Arsa sahibi arsasının bir kısmını müteahhide devretme, müteahhit ise bunun karşılığında inşa edeceği dairelerin/işyerlerinin bir kısmını arsa sahibine devretme taahhüdünde bulunmaktadır.

- Bu taahhüt nedeniyle müteahhit işletme, inşa ettiği dairelerden/işyerlerinden bir kısmını arsa sahibine vermekte olup, bunun karşılığında arsa sahibinden, kendinde kalan daire/işyerlerinin arsa payını devralmaktadır.

Ayrıca, kat/arsa karşılığı inşaat işlerinde, arsa karşılığında daire/işyeri 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 daire/işyeri teslim tarihinden itibaren yedi gün içerisinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir. Arsa sahibinin arsa tesliminin ticari nitelikli olmaması durumunda ise arsa için, müteahhit tarafından arsa sahibi adına gider pusulası düzenleneceği tabiidir.

Diğer taraftan; 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 37 nci maddesinin birinci fıkrasında, her türlü ticari ve sınai faaliyetlerden doğan kazançların ticari kazanç olduğu hükmüne yer verilmiş olup, aynı maddenin ikinci fıkrasının (4) numaralı bendinde ise, gayrimenkullerin alım, satım ve inşaa işleriyle devamlı olarak uğraşanların bu işlerinden elde edilen kazancın ticari kazanç sayılacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı Kanunun 38 inci maddesinde;

"Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsdeki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müsbet farktır. Bu dönem zarfında sahip ve sahiplerce:

1. İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;
2. İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari Kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanunu'nun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41' inci maddeleri hükümlerine uyulur."

hükmüne yer verilmiştir.

Ayrıca ticari kazancın tespitine ilişkin Gelir Vergisi Kanununun 39 uncu maddesinin ikinci fıkrasında;

"Elde edilen hasılat, tahsil olunan paralarla tahakkuk eden alacakları; giderler ise, tediye olunan ve borçlanılan meblağları ifade eder."

parantez içi hükmü yer almaktadır.

Kat karşılığı inşaat sözleşmelerine göre müteahhit tarafından arsa sahibinin arsası üzerine istenilen ve kararlaştırılan miktarda taşınmaz (konut-işyeri) inşa edilmekte ve inşa edilen taşınmazların bir kısmı arsa karşılığı olarak arsa sahibine verilmektedir.

Buna göre, kat karşılığı inşaat sözleşmesine göre arsa karşılığı olarak arsa sahibine verilecek taşınmazların emsal bedelinin ticari kazancın tespitinde hasılat olarak dikkate alınması gerekmektedir.

Öte yandan; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi ( KDV ) Kanununun;

- 1/1 inci maddesine göre; Türkiye'de yapılan ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesindeki teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

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

- 4/2 nci 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,

- 20 nci maddesinde, Teslim ve hizmet işlemlerinde matrah, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedeldir. Bedel deyimi, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal

ve diğ er suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade ettiği,

- 27 nci maddesinde ise, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal,menfaat, hizmet gibi paradan baş ka değerler olması halinde matrahın işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olduğ u

hükme bağ lanmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin " I/B-8.2. Müteahhit Tarafından Arsa Sahibine Konut veya İşyeri Teslimi bölümünde "Müteahhit tarafından arsa sahibine arsanın karş ılığı olarak yapılan teslimlerde, emsal bedel üzerinden KDV uygulanır." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, müteahhitler tarafından arsa sahibine teslim edilen bağımsız bölümler KDV'ye tabidir. Söz konusu teslimler nedeniyle düzenlenecek faturada emsal bedeli üzerinden işlemin tabi olduğ u oranda KDV hesaplaması gerekmektedir.

Diğ er taraftan; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 175 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Bakanlığımıza verdiğ i yetkiye dayanılarak düzenlenen 1 Sıra No.lu Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Teblię i ve izleyen tebliğlerle mükelleflerin muhasebe sistemlerinde uymakla yükümlü bulundukları kurallar belirlenmiştir.

Bu belirlemelere göre, mükelleflerin muhasebenin temel kavramlarına, muhasebe politikalarının açıklanması ve mali tablolar ilkelerine, tekdüzen hesap planı ve işleyişine ilişkin yapılan düzenlemelere uymaları gerekmektedir.

Söz konusu teblięin "**6. GELİR TABLOSU HESAPLARI**" bölümünde;

## **60. BRÜT SATIŞLAR**

"İşletmenin esas faaliyetleri çerçevesinde satılan mal yada hizmetler karşılığında alınan yada tahakkuk ettirilen toplam değerleri kapsar. Satılan mal ve hizmetlerle ilgili sübvansiyonlar, satış tarihindeki vade farkları, ihracatla ilgili dönem içinde ortaya çıkan kur farkları, vergi iadeleri brüt satışlar içinde gösterilir. Brüt Satışlara Katma Değer Vergisi dahil edilmez." şeklinde açıklanmıştır.

Buna göre; arsa sahiplerine kat karşılığı teslim edilen bağımsız bölümlerle ilgili düzenlenen faturaların brüt satış hasılatı toplamına eklenmesi gerekeceği tabiidir.

454 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin "*Elektronik Defter ve Elektronik Fatura Kullanma Zorunluluğu Getirilen Mükellefler*" başlıklı 2'nci bölümünde, "*421 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile zorunluluk getirilen mükelleflere ilave olarak aşağıda sayılan mükelleflere elektronik defter tutma ve e-fatura uygulamasına geçme zorunluluğu getirilmiştir.*

*a) 2014 veya müteakip hesap dönemleri brüt satış hasılatı 10 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler.*

...

*(a) bendindeki şartı, 2014 hesap döneminde sağlayan mükellefler 1/1/2016 tarihinden itibaren, 2015 veya müteakip hesap dönemlerinde sağlayan mükellefler ise ilgili hesap dönemine ilişkin gelir/kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği tarihi takip eden hesap döneminin başından itibaren,...elektronik fatura ve elektronik defter uygulamasına geçmek zorundadır."* şeklinde düzenleme yapılmıştır.

Bu düzenlemeye göre 2015 hesap dönemi brüt satış hasılatı 10 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler ilgili hesap dönemine ilişkin gelir/kurumlar vergisi beyannamesinin verileceği tarihi takip eden hesap döneminin başından itibaren elektronik fatura ve elektronik defter uygulamasına geçmek zorundadırlar.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre, şirketiniz tarafından, arsa sahiplerine teslim edilen bağımsız birimler (daireler/iş yerleri) için arsa sahibi adına fatura düzenlenmesi icap etmektedir.

Ayrıca, söz konusu işlemin tekdüzen muhasebe sisteminin uygulanması ile ilgili olarak yayımlanan Muhasebe Sistemi Uygulama Genel Tebliğlerinde yapılan açıklamalar doğrultusunda kayıtlara intikal ettirilmesi gerektiği tabiidir.

Öte yandan, brüt satış hasılatınızın hesaplanmasında, 2015 yılı gelir tablonuzda yer alan bütün satışlarınızı gösteren brüt satış hasılatınızın dikkate alınması gerekmektedir.

Bu durumda, 2015 hesap dönemi brüt satış hasılatınızın 10 Milyon TL ve üzeri olması halinde ilgili hesap dönemine ilişkin kurumlar vergisi beyannamenizin verileceği tarihi takip eden hesap döneminin başından itibaren elektronik fatura ve elektronik defter uygulamasına geçmek zorunluluğunuz bulunmaktadır.

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 hlinde, 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. Resm işlemlerde Resm Gazete metni esastır. — 09.09.2026