

## Belediyenin hizmet binası yapımı için kat karşılığı arsa teslimi hk.

|                   |                                           |
|-------------------|-------------------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                                    |
| <b>Kanun</b>      | VERGİ USUL KANUNU                         |
| <b>Özelge no</b>  | 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]--1541 |
| <b>Tarih</b>      | 02.06.2014                                |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**Mükellef Hizmetleri Usul Grup Müdürlüğü**

Sayı : 11395140-105[229-2012/VUK-1- . . .]--1541

02/06/2014

Konu : Belediyenin hizmet binası yapımı için kat karşılığı arsa teslimi.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun ve dilekçenizin incelenmesinden, Belediyenize ait arsa üzerine yapılacak olan belediye hizmet binasının inşaatı için müteahhit firma ile anlaşıldığı, arsa teslimi için Belediyenizin fatura kesme yükümlülüğünün doğmasına karşın fatura bastırma yükümlülüğünün bulunmadığı, kat karşılığı arsa tesliminde nakit girişinin gerçekleşmemesi dolayısıyla Belediyeniz tarafından tahsilat makbuzunun kesilemediği belirtilerek, müteahhit firmanın keseceği faturaya karşılık KDV yönünden mahsuplaşma işleminin nasıl yapılacağı hususunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

### **I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (c) bendinde, iktisadi kamu kuruluşları vergi mükellefiyeti kapsamına alınmış olup, aynı Kanunun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında da Devlete, il özel idarelerine, belediyelere, diğer kamu idarelerine ve kuruluşlarına ait veya bağlı olup faaliyetleri devamlı bulunan ve birinci ve ikinci fıkralar dışında kalan ticari, sınai ve zirai işletmelerin iktisadi kamu kuruluşu olduğu; altıncı fıkrasında ise iktisadi kamu kuruluşları ile dernek veya vakıflara ait iktisadi işletmelerin kazanç amacı gütmemeleri, faaliyetlerinin kanunla verilmiş görevler arasında bulunması, tüzel kişiliklerinin olmaması, bağımsız muhasebelerinin ve kendilerine ayrılmış sermayelerinin veya iş yerlerinin bulunmamasının mükellefiyetlerini etkilemeyeceği, mal veya hizmet bedelinin sadece maliyeti karşılayacak kadar olması, kar edilmemesi veya karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi niteliğini değiştirmeyeceği hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun uygulanmasına ilişkin açıklamaları içeren 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin (2.3.1.) bölümünde iktisadi kamu kuruluşunun ticari, sınai veya zirai bir işletme oluşturup oluşturmadığı hususunda. Tebliğin (2.4.) bölümünde yapılan açıklamaların dikkate alınması gerektiği belirtilmiştir.

Söz konusu Tebliğin (2.4.) bölümünde ise iktisadi işletmenin belirlenmesinde işletmenin belirgin özelliğinin bağlılık, devamlılık ve faaliyetin ticari, sınai veya zirai bir mahiyet arz etmesinin, diğer bir anlatımla iktisadi işletmenin unsurlarının ticari faaliyetin de temel özelliklerinden olan, bir organizasyona bağlı olarak piyasa ekonomisi içerisinde bedel karşılığı mal alım-satımı, imalatı ya da hizmet ifaları gibi faaliyetler olduğu, kanunun bu gibi halleri tek tek saymak yerine, dernek veya vakıf tarafından piyasa ekonomisi içerisinde icra edilen tüm iktisadi faaliyetleri kapsamına aldığı, satılan mal veya hizmete ait bedelin sadece maliyeti karşılayacak kadar olmasının, kar edilmemesinin, karın kuruluş amaçlarına tahsis edilmesinin bunların iktisadi işletme olma vasfını değiştirmeyeceği açıklanmıştır.

Dolayısıyla, belediyelerin tüzel kişiliği itibarıyla kurumlar vergisi mükellefi olmamakla birlikte devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai faaliyetleri nedeniyle belediyelerin tüzel kişiliğine bağlı oluşan iktisadi işletmelerin kurumlar vergisine tabi tutulması gerekecektir.

Bu hüküm ve açıklamalara göre, Belediyeniz adına kayıtlı bulunan arsa üzerinde kat karşılığı olarak belediye hizmet binası inşa ettirilmesi nedeniyle devamlılık arz eden ticari, sınai ve zirai bir faaliyetten söz edilemeyeceğinden, bu faaliyet nedeniyle Belediyenize bağlı bir iktisadi kamu kuruluşu oluşmayacaktır.

## **II- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN**

3065 sayılı Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun;

1/1 inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin, 1/3-d maddesinde müzayede mahallerinde yapılan satışların;

1/3-g maddesinde, genel ve katma bütçeli idarelere, il özel idarelerine, belediyeler ve köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere, üniversitelere, dernek ve vakıflara, her türlü mesleki kuruluşlara ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşların veya bunlara ait veya tabi diğer müesseselerin ticari, sınai, zirai ve mesleki nitelikteki teslim ve hizmetlerinin KDV ye tabi olduğu,

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

17/4-r maddesinde ise; belediyelerin mülkiyetinde, en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin KDV'den istisna olduğu ancak, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında tutulduğu

hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 60 No.lu KDV Sirkülerinin "1.8. Arsa Karşılığı İnşaat İşleri" başlıklı bölümünde belirtildiği üzere, arsa karşılığı inşaat işlerinde iki ayrı teslim söz konusu olup, bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi; ikincisi ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine bağımsız birim (konut veya işyeri) teslimidir.

Öte yandan, KDV oranları, KDV Kanununun 28 inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak 30/12/2007 tarih ve 26742 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi ile Kararnameye ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 1, (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için % 8, bu listelerde yer almayan vergiye tabi işlemler için % 18 olarak tespit edilmiştir.

Söz konusu Kararname Eki (I) sayılı listenin 11 inci sırasında "Net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konut teslimleri" ibaresi yer almaktadır. Bu itibarla, KDV'ye tabi taşınmaz teslimlerinde KDV oranı; net alanı 150 m<sup>2</sup>'yi aşmayan konutlar için % 1, 150 m<sup>2</sup>'yi aşan konutlar ile metrekare sınırlaması olmaksızın diğer bütün taşınmazlar için % 18'dir.

Bu çerçevede, Belediye Başkanlığınız ile müteahhit firma arasında düzenlenen sözleşme uyarınca "Kat Karşılığı Belediye Hizmet Binası Yapım İşİ" için müteahhide yapılacak arsa teslimi, açık arttırma suretiyle yapılması ya da arsanın belediyenizin bir iktisadi işletmesine ait olması halinde KDV'ye tabi olacak aksi takdirde söz konusu arsanızı belediye hizmet binası yapımı karşılığında müteahhide tesliminiz KDV'ye tabi tutulmayacaktır. Arsa tesliminizin vergiye tabi olması halinde ise söz konusu arsayı tesliminiz, arsanın iki tam yıldan fazla süreyle Belediye Başkanlığınızın mülkiyetinde ya da iktisadi işletmenizin aktifinde kayıtlı olması kaydıyla, KDV Kanununun 17/4-r maddesine göre KDV'den istisna tutulacak, aksi takdirde yukarıda belirtildiği şekilde KDV uygulanacaktır.

Diğer taraftan, kat karşılığı inşaat sözleşmesi imzalanan müteahhit tarafından Belediye Başkanlığınıza arsa karşılığında yapılacak olan Belediye Hizmet Binası teslimine ilişkin olarak müteahhit tarafından düzenlenecek olan faturada % 18 oranında KDV hesaplanması gerektiği tabiidir.

### **III-VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN**

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, 231 inci maddesinin 5 inci fıkrasında faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenleneceği, 232 nci maddesinde ise sattıkları veya yaptıkları işler için fatura vermek ve fatura almak zorunda olanlar hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 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 iş 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. hükmü yer almaktadır.

Mezkur Kanunun 262 nci maddesinde; maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin arttırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade ettiği, 267 nci maddesinde, emsal bedelinin gerçek bedeli olmayan veya bilinmeyen veyahut doğru olarak tespit edilemeyen bir malın, değerlendirme gününde satılması halinde emsiline nazaran haiz olacağı değer olduğu, emsal bedelinin sıra ile ortalama fiyat esası, maliyet bedeli esası ve takdir esasına göre tayin edileceği, 269 uncu maddesinde, iktisadi işletmelere dahil bulunan gayrimenkullerin maliyet bedeliyle değerlendirileceği, 270 inci maddesinde ise gayrimenkullerde maliyet bedelini satın alma bedelinin oluşturacağı, 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 hüküm altına alınmıştır.

Genellikle kat/arsa karşılığı inşaatlarda;

- Karşılığı ayni 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 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, 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.

Kat karşılığı inşaat işlerinde konutların; fiilen tamamlanmadan önce kat mülkiyetine geçilmesi halinde mülkiyetin devri tapuda tescil suretiyle gerçekleştiğinden satışa ilişkin faturanın tapuya tescil tarihinden veya herhangi bir suretle tapuya tescilinden evvel fiilen kullanılmaya başlanması amacıyla hak sahiplerine tahsis edilmesi durumunda satışa ilişkin olarak konutların fiilen kullanım için tahsis edildiği tarihten itibaren yedi gün içinde düzenlenmesi gerekmektedir.

Yukarıda yer alan hüküm ve açıklamalar doğrultusunda;

- Belediyenize ait arsanın müteahhide teslimi ile ilgili olarak müteahhit tarafından Belediyeniz adına gider pusulası düzenlenmesi,

- Kat karşılığı olmak üzere Belediyenize bırakılan hizmet binası için, söz konusu binanın teslim edilmesinden (inşaatın tamamlanarak mülkiyetin tarafınıza geçmesinden veya tescilden önce dairelerin Belediyeniz kullanımına terk edilmesinden) itibaren yedi gün içerisinde Belediyeniz adına yine müteahhit tarafından Vergi Usul Kanununun 267 nci maddesine göre tespit edilen emsal bedel üzerinden fatura 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 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