

Konut Yapı Kooperatiflerce emanet usulüyle yaptırılan inşaat taahhüt işleri ve parsellerin satılması veya ortaklara tahsisinde KDV hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-4:2009-14008-100-1002
Tarih	16.11.2011

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.06.17.01-KDV-4:2009-14008-100-1002

16/11/2011

Konu : Konut Yapı Kooperatiflerce emanet usulüyle yaptırılan inşaat taahhüt işleri ve parsellerin satılması veya ortaklara tahsisinde KDV

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, mülkiyeti kooperatifinize ait olan ve 90 parselden meydana gelen arsa üzerine emanet usulü ile 27 adet konut yaptırılacağı ve bu konutları üyelere dağıtılacağı, geri kalan parsellerden 27 adedinin ortaklara verileceği ve 36 parselin ise konutların yapımında kullanılmak üzere satılacağı belirtilerek, söz konusu parsellerin satılması veya ortaklara tahsisi ile 27 konutun inşası nedeniyle gerçekleştirilecek ödemelerin kurumlar vergisi ve katma değer vergisi karşısındaki durumu hakkında görüş talep edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Yönünden:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde, tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, kooperatiflerin ana sözleşmelerinde;

a) Sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması,

b) Yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi,

c) Yedek akçelerinin ortaklara dağıtılmaması,

ç) Sadece ortaklarla iş görülmesi, (Yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir iş yeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz.)

şartlarının yazılı bulunması ve fiilen bu şartlara uyulması halinde kooperatiflerin kurumlar vergisinden muaf tutulacakları hükme bağlanmış; bu şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üslenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanunun 13 üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılan 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 tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

Diğer taraftan, 1 Seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde konuya ilişkin açıklamalar yapılmış olup Tebliğin 4.13.1.4. Sadece ortaklarla iş görülmesi başlıklı bölümünde; ortak dışı işlemlerin, sadece ortak olmayanlarla yapılan işlemleri değil, ortaklarla kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda yapılan işlemleri de kapsadığı belirtilmiştir.

Aynı Tebliğin, 4.13.1.4.4.3. Yapı Kooperatiflerinde Ortak Dışı İşlemler başlıklı bölümünde ise "..... Kooperatife ait taşınmazların, ortaklara veya ortak olmayanlara kiraya verilmesi veya kooperatifin inşa ettiği konut veya işyerlerinin ortaklara dağıtımından sonra elinde kalan işyeri, konut veya arsaların satılması ortak dışı işlem sayılacaktır." açıklaması yapılmıştır.

Bu çerçevede, adı geçen kooperatifin mülkiyetinde olan ve 90 parselden oluşan arsa üzerine emanet usulü ile 27 adet konut yaptırması ve bu konutları üyelerine dağıtması işlemi ortak içi işlem olup, Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde belirtilen şartların da varlığı halinde muafiyet şartları ihlal edilmiş olmayacaktır.

Ancak, geri kalan parsellerden 27 adedinin ortaklara verilmesi ile 36 parselin konutların yapımında kullanılmak üzere satılması işlemleri ise ortak dışı işlem olacağından bu işlemlerin yapıldığı tarih itibariyle kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesisi gerekmektedir.

Katma Değer Vergisi Yönünden:

Katma Değer Vergisi (KDV) Kanununun geçici 15 inci maddesi ile 29/7/1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı alınmış olan inşaatlara ilişkin olarak konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri KDV den istisna edilmiştir.

29/7/1998 tarihinden sonra bina inşaat ruhsatı alınmış inşaatlara ilişkin olarak konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri ise 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli (I) sayılı listenin 12 nci sırası uyarınca % 1 oranında KDV ye tabidir.

Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde KDV uygulamasına ilişkin açıklamalara 49, 66 ve 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 60 No.lu KDV Sirkülerinde yer verilmiştir.

Bu düzenlemelere göre konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde istisna veya indirimli oran uygulanabilmesi için;

- Kooperatifin konut yapı kooperatifi statüsünde olması,
 - İşin konut yapı kooperatifine yapılması,
 - Yapılan işin inşaat işi olması ve taahhüde dayanması,
- şartlarının birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir.

İşin konut yapı kooperatifine yapılmasına ilişkin şartın gerçekleşip gerçekleşmediği, yapı ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olmasına (bir başka deyişle, ruhsatın "yapı sahibi" bölümünde yalnızca konut yapı kooperatifinin adına yer verilmiş olmasına) göre belirlenecektir.

Yapı ruhsatının "yapı sahibi" bölümünde adı bulunmamasına rağmen "yapı müteahhidi" bölümünde adı yer alan bir konut yapı kooperatifine yapılan inşaat taahhüt işlerinde ise "işin konut yapı kooperatifine yapılmasına" yönelik şart gerçekleşmediğinden istisna ya da indirimli oran uygulanmayacaktır.

Buna göre, yukarıda açıklanan şartlar çerçevesinde, konut yapı kooperatiflerine ifa edilecek inşaat taahhüt işleri, bina inşaat ruhsatının 29/7/1998 tarihinden önce alınmış olması halinde KDV den istisna tutulacak, bina inşaat ruhsatı bu tarihten sonra alınmışsa %1 oranında KDV ye tabi olacaktır.

Ancak inşaat yapı ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmediği durumlarda, söz konusu kooperatiflere verilecek inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oranda KDV uygulanması mümkün bulunmadığından bu kooperatiflere yapılacak teslim ve hizmetler, söz konusu teslim ve hizmetler için belirlenen oranlarda KDV ye tabi tutulacaktır.

Dilekçeniz ve eki yapı ruhsatlarının incelenmesinden, Kooperatifinizin 9/11/2009 tarihinde yapı ruhsatı aldığı anlaşıldığından, emanet usulüyle yaptıracağınız inşaatlara ilişkin Kooperatifinize

müteahhitler ve taşeronlar tarafından taahhüde dayalı olarak verilen işçilik hizmetine % 1 oranında KDV uygulanacaktır. Ancak, Kooperatifinizin piyasadan temin edeceği mallar genel hükümlere göre KDV ye tabi tutulacaktır.

Diğer taraftan, 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.

Buna göre, Kooperatifinizin 9/11/2009 tarihinde aldığı yapı ruhsatı ile inşa ettiği konutların üyelerinize teslimi KDV Kanununun geçici 28 inci maddesi kapsamında yer almadığından, üyelerinize konut teslimlerinizin genel hükümlere göre KDV ye tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, KDV Kanununun 17/4-r maddesinde, 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 teslimleri ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık gayrimenkul ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin KDV den müstesna olduğu ancak, istisna kapsamındaki kıymetlerin ticaretini yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin ise istisna kapsamı dışında olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Kooperatifiniz tarafından 13/6/2002 tarihinde iktisap edilen araziye imar planlarının uygulanması sonucu ortaya çıkan arsaların 27 adetinin üyelerinize satışı suretiyle devri ve 36 adetinin de üyeleriniz dışındakilere satışı, bu kıymetlerin ticaretinin yapılması nedeniyle KDV Kanununun 17/4-r maddesindeki istisna kapsamında yer almamakta, genel hükümlere göre KDV ye tabi 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 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.