

Hasılat Paylaşımı Esasına Göre Elde Edilen Gelirin Kurumlar Vergisi ve KDV'ye Tabi Olup Olmadığı

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.4.09.15.01-130-124696
Tarih	22.11.2017

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

AYDIN VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü

Sayı : 79690095-130[8-2017-120-3]-124696

22.11.2017

Konu : Hasılat Paylaşımı Esasına Göre Elde Edilen Gelirin Kurumlar Vergisi ve KDV'ye Tabi Olup Olmadığı

İlgi : 30.03.2017 tarihli özelge talep formu

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, tapuda Belediyeniz tüzel kişiliği adına kayıtlı arsa vasıflı taşınmazın, hasılat paylaşımı yöntemiyle yüklenici firmaya verildiği ve sözleşme imzalandığı belirtilerek bu işlem nedeniyle Belediyenizin kurumlar vergisi ve katma değer vergisi (KDV) karşısındaki durumu sorulmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ 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 açıklamalar 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 özelliklerinin 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.

İktisadi işletmenin tanımı içinde yer alan ve devamlı olarak yapılan ticari, sınai veya zirai faaliyetten söz edebilmek için bu işletmenin tedavül ekonomisine katılması, başka bir ifadeyle işletmede üretilen veya alınan malların veya verilen hizmetin bir bedel karşılığı satılmış olması gerekir. Aksi halde diğer unsurlar var olsa dahi bir iktisadi işletmenin varlığından söz edilemez.

Öte yandan, Belediyenizin tüzel kişiliği itibariyle kurumlar vergisi mükellefiyeti bulunmamakla birlikte ticari, sınai ve zirai faaliyetleri dolayısıyla tüzel kişiliğine bağlı oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekecektir.

Buna göre, tapuda Belediyeniz adına kayıtlı arsa üzerinden yürütülen inşaat faaliyetinin hasılat paylaşımı sözleşmesine istinaden icra edilmesi Belediyeniz yönünden ticari organizasyonun varlığına karine teşkil edeceğinden, söz konusu faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve bu faaliyet nedeniyle Belediyenize ait olarak oluşacak iktisadi kamu kuruluşu nezdinde kurumlar vergisi mükellefiyetinin tesis edilmesi gerekmektedir.

KATMA DEĞER VERGİSİ YÖNÜNDEN

3065 sayılı KDV Kanununun;

1/1 inci maddesinde; ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde Türkiye'de yapılan teslim ve hizmetlerin, 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 hükmünde olduğu,

17/4-p maddesinde; belediyeler ile il özel idarelerinin mülkiyetindeki taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimlerin KDV'den istisna olduğu,

17/4-r maddesinde; kurumların aktifinde en az iki tam yıl süreyle bulunan iştirak hisseleri ile taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler ile bankalara borçlu olanların ve kefillerinin borçlarına karşılık taşınmaz ve iştirak hisselerinin (müzayede mahallerinde yapılan satışlar dahil) bankalara devir ve teslimlerinin KDV'den istisna olduğu, istisna kapsamındaki kıymetlerin **ticaretini**

yapan kurumların, bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmaz ve iştirak hisselerinin teslimlerinin istisna kapsamı dışında olduğu

hüküm altına alınmıştır.

KDV Genel Uygulama Tebliğinin (I/B-8) bölümünde arsa karşılığı inşaat işlerindeki KDV uygulamasına ilişkin düzenleme yapılmıştır.

60 No.lu KDV Sirkülerinin (1.8.2.) bölümünde; uygulamada 'hasılat paylaşımı', 'gelir paylaşımı' vb. şekillerde düzenlenen sözleşmeler uyarınca yapılan işlerde, inşa edilen bağımsız birimler yerine bunların hasılatı paylaşılmakta olup, bu tür sözleşmeler gereğince yapılan işlerin de "arsa karşılığı inşaat" olarak değerlendirilmesi gerektiği ifade edilmiştir.

KDV oranları, 3065 sayılı KDV Kanununun 28 inci maddesinin Bakanlar Kuruluna verdiği yetkiye dayanılarak yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesi (BKK) ile BKK'ya 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. 2007/13033 sayılı BKK'ya ekli listelerde yer almayan arsa teslimleri %18 oranında KDV'ye tabi bulunmaktadır.

Buna göre, tapuda Belediyeniz tüzel kişiliği adına kayıtlı arsa vasıflı taşınmazın hasılat paylaşımı yöntemiyle yüklenici firmaya verilmesi, ticari faaliyet kapsamında değerlendirilmekte olup bu işlem nedeniyle Belediyenize ait olarak oluşacak iktisadi kamu kuruluşu tarafından arsa teslimine ilişkin düzenlenecek faturalarda %18 oranında KDV hesaplanacaktır.

Öte yandan, Belediyenize ait olarak oluşacak iktisadi kamu kuruluşunun arsa tesliminin 3065 sayılı Kanunun 17/4-p ve 17/4-r maddelerindeki istisnalar kapsamında değerlendirilmesi de mümkün değildir.

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