

Konut Yapı Kooperatiflerinin Üyelerine Konut Tesliminde KDV Matrahı hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU
Özelge no	37009108-130[20-2015-458]-87025
Tarih	13.10.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

KONYA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI

Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü

Sayı : 37009108-130[20-2015-458]-87025 13.10.2020

Konu : Konut Yapı Kooperatiflerinin Üyelerine Konut Tesliminde KDV Matrahı

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzda, Kooperatifinizin 29.6.2011 tarihinde kurulduğu, kat karşılığı arsa olarak 108 adet konut üyelerinize, 42 adet konut arsa sahiplerine olmak üzere 150 adet konut inşasına başladığı, inşaatın en az 10 yıl devam etmesinin öngörüldüğü, 2015 yılı Mayıs ayında üyelerinize kura ile 24 adet konut teslim edileceği, erken teslimin tüm üyelerin konut sahibi olana ve kooperatifin feshine

kadar devam edeceği, ödemelerin üyeler tarafından her yıl ve kooperatifin feshine kadar yapılan/yapılacak olağan genel kurulda belirleneceği, kesin maliyeti bilinmeyen ve tapusu verilmeyen erken teslim konutların teslimi sırasında belge düzenlenip düzenlenmeyeceği ile belge düzenlenecek ise katma değer vergisi (KDV) matrahının ne olacağı hususlarında görüş sorulmaktadır.

KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (b) bendiyle kooperatifler kurumlar vergisinin kapsamına alınmış olup aynı Kanunun 2 nci maddesinin ikinci fıkrasında 24/4/1969 tarihli ve 1163 sayılı Kooperatifler Kanununa veya özel kanunlarına göre kurulan kooperatifler ile benzer nitelikteki yabancı kooperatiflerin kurumlar vergisi mükellefi oldukları hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanunun "Muafiyetler" başlıklı 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendi hükmüyle; tüketim ve taşımacılık kooperatifleri hariç olmak üzere, ana sözleşmelerinde sermaye üzerinden kazanç dağıtılmaması, yönetim kurulu başkan ve üyelerine kazanç üzerinden pay verilmemesi, yedek akçelerin ortaklara dağıtılmaması ve sadece ortaklarla iş görülmesine ilişkin hükümler bulunup, bu hükümlere fiilen uyan kooperatifler ile bu kayıt ve şartlara ek olarak kuruluşundan inşaatın bitim tarihine kadar yönetim ve denetim kurullarında, söz konusu inşaat işlerini kısmen veya tamamen üstlenen gerçek kişilerle tüzel kişi temsilcilerine veya Kanunun 13 üncü maddesine göre bunlarla ilişkili olduğu kabul edilen kişilere veya yukarıda sayılanlarla işçi ve işveren ilişkisi içinde bulunanlara yer vermeyen ve yapı ruhsatı ile arsa tapusu kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olan yapı kooperatifleri (Kooperatiflerin ortakları dışındaki kişilerle yaptıkları işlemler ile kooperatif ana sözleşmesinde yer almayan konularda ortakları ile yaptıkları işlemler "ortak dışı" işlemlerdir. Kooperatiflerin faaliyetin icrasına tahsis ettikleri ve ekonomik ömrünü tamamlamış olan demirbaş, makine, teçhizat, taşıt ve benzeri amortismanına tabi iktisadi kıymetleri elden çıkarmaları ile yapı kooperatiflerinin kendilerine ait arsalarını kat karşılığı vererek her bir hisse için bir işyeri veya konut elde etmeleri ortak dışı işlem sayılmaz. Kooperatiflerin ortak dışı işlemleri nedeniyle kooperatif tüzel kişiliğine bağlı ayrı bir iktisadi işletme oluşmuş kabul edilir. Kooperatiflerin, iktisadi işletmelerinden ve tam mükellefiyete tabi başka bir kurumun sermayesine katılımlarından kazanç elde etmelerinin ve bu kazançların daha sonra ortaklara dağıtılmasının muafiyete etkisi yoktur. Ortak dışı işlemlerden elde edilen kazançların vergilendirilmesine ilişkin usul ve esaslar Hazine ve Maliye Bakanlığınca belirlenir.) kurumlar vergisinden muaf tutulmuşlardır.

Ayrıca, kooperatiflerin hangi şartlar dahilinde kurumlar vergisinden muaf tutulacakları hususunda ayrıntılı açıklamalara 1 Seri No'lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinin "4.13" bölümünde yer verilmiş olup, özge talep formunuzun incelenmesinden, arsa tapusunun kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmemiş olduğu anlaşıldığından kooperatifinizin Kurumlar Vergisi Kanununun 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (k) bendinde yer alan muafiyetten faydalanması mümkün bulunmamaktadır.

VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Bilindiği üzere, 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 tevsiki mecburidir.*",

- 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.*",

- (231/5) maddesinde, "*Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre 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 tespit 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."

hükümleri yer almaktadır.

Bu bağlamda, fatura düzenlenmesi ödemeye bağlı olmayıp mal teslimine veya hizmet ifasına bağlı olduğundan, faturanın malın tesliminden veya hizmetin ifasından itibaren yedi gün içerisinde düzenlenmesi gerekmekte olup, bu sürede düzenlenmeyen faturalar vergi kanunları bakımından hiç düzenlenmemiş sayılmaktadır.

Bu kapsamda, gayrimenkul (konut, iş yeri, arsa gibi) teslimlerinde azami; gayrimenkulün tapuya tescil edildiği (inşaatin tamamlanarak mülkiyetin alıcıya geçtiği) tarihten, tapuya tescilden önce hak sahiplerinin kullanımına tahsis edilmesi durumunda ise tahsisin yapıldığı tarihten itibaren, yedi gün içinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, kat irtifakı, herhangi bir arsa üzerinde yapılmakta veya ilerde yapılacak olan bir veya birden çok yapının kat, daire, iş bürosu, dükkân, mağaza, salon, depo gibi ayrı ayrı ve başlı başına kullanmaya elverişli bölümleri üzerinde, yapı tamamlandıktan sonra geçilecek kat mülkiyetine esas olmak üzere, o arsanın malik veya paydaşları tarafından arsa payına bağlı olarak kurulan kullanma hakkı olup, bu hak resmi senetle ve tapu siciline tescil ile doğmakta olup, kimi mevcut uygulamalarda, henüz inşaatı bitmemiş konutlar için de fiili teslim tarihinden önce kat irtifakı tesis edilebilmektedir. Dolayısıyla,

inşaatlar devam ederken kat irtifakı tesisi teslim mahiyetinde bir işlem olmadığından, bu aşamada fatura düzenleme zorunluluğu bulunmamakta olup, bu kapsamda kat irtifakına konu gayrimenkulün inşasının tamamlanarak tesliminden (alıcı adına tapuya tescil edildiği tarihten; tapuya tescilden önce alıcının kullanıma bırakılması/tahsis edilmesi durumunda ise kullanıma bırakılma/tahsis edilme tarihinden) itibaren yedi gün içinde alıcı adına fatura düzenlenmesi icap etmektedir.

Buna göre, somut durumda, inşası tamamlanarak Kooperatifiniz tarafından üyelerinize yapılan konut teslimlerinde (erken teslim dahil) üyeler adına tapuya tescil yapılmışsa tescil tarihinden, tapuya tescil tarihinden önce konutlar fiilen üyelerin kullanımına bırakılmışsa/tahsis edilmişse üyelerin kullanımına bırakıldığı/tahsis edildiği tarihten itibaren yedi gün içinde her bir üye adına fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

KDV KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

3065 sayılı KDV Kanununun;

- 1/1 inci maddesinde, Türkiye'de ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV'ye tabi olduğu,

- 10/a maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması; 10/b maddesinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olayın meydana geldiği,

- 27/1 inci maddesinde, bedeli bulunmayan veya bilinmeyen işlemler ile bedelin mal, menfaat, hizmet gibi paradan başka değerler olması halinde matrahın işlemin mahiyetine göre emsal bedeli veya emsal ücreti olduğu; 27/3 üncü maddesinde, emsal bedel ve emsal ücretin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacağı,

- Geçici 28 inci maddesinde, bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten (3/7/2009) önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimlerinin KDV'den istisna olduğu

hükme bağlanmıştır.

Konuya ilişkin olarak KDV Genel Uygulama Tebliğinin "Konut Yapı Kooperatiflerinin Üyelerine Konut Teslimleri" başlıklı (II/G-4.1.) bölümünde; *"3065 sayılı Kanunun 20 nci maddesi uyarınca konut yapı kooperatiflerinin inşa ettikleri konutların üyelerine tesliminin karşılığını teşkil eden bedel, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihte üyeler tarafından ödenen veya borçlanılan tutarlar toplamı olacaktır. Ancak, üyelerden toplanan aidatlara, kat karşılığında verilen arsaya ilişkin bedelin dâhil olmaması durumunda, matrahın tespitinde arsa bedelinin her bir üyeye düşen kısmı ile her bir üye tarafından ödenen veya borçlanılan tutarlar birlikte dikkate alınır."* açıklamaları yer almaktadır.

Buna göre, Kooperatifiniz tarafından arsa karşılığı olarak yapılan konutlardan Kooperatifinizin kendisine kalan konutların bittikçe üyelere fiili olarak tesliminde vergiyi doğuran olay gerçekleştiğinden, söz konusu teslimlere ilişkin olarak Tebliğin ilgili bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde tespit edilecek matrah üzerinden, matrahın bu şekilde tespit edilmesinin mümkün olmaması halinde ise emsal bedel üzerinden KDV hesaplanması 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