

Kat karşılığı yapılan inşaatta arsa karşılığı arsa sahibine verilen ve müteahhit tarafından işletmeden çekilen bağımsız bölümlerle ilgili olarak VUK, KDV ve GVK kapsamında yapılması gerekler özelge

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-2010-14001-33-8
03/01/2012

Konu: Kat karşılığı yapılan inşaata ilişkin maliyetlerin ne şekilde hesaplanması gerektiği ile arsa karşılığı arsa sahibine verilen ve kendi adına işletmeden çekilen bağımsız bölümler hk.

İlgide kayıtlı dilekçenizde; devlet memuru olan eşinize ait bir arsa üzerinde müteahhitlik yaptığınız, 3 işyerinin eşinize verilmesi ve 1 işyerinin ise işletmenizde kalması şartını içeren noter vasıtasıyla kat karşılığı inşaat sözleşmesi düzenlediğiniz, inşaatın tamamlanması üzerine 31/12/2009 tarihi itibarıyla mükellefiyetinizin sonlandırıldığı, üçüncü kişilere herhangi bir satışınızın olmadığı, sözleşme gereğince

işletmenize kalan 1 işyerini kendi adınıza, kalan 3 işyerini de eşiniz adına maliyet bedeli üzerinden %18 katma değer vergisi (KDV) hesaplayarak faturalandırdığınız, hesap özetinde zarar ortaya çıktığı belirtilerek konu ile ilgili olarak Başkanlığımız görüşü sorulmaktadır.

I- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 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 yedi gün içinde düzenleneceği,
- 262 nci maddesinde, maliyet bedelinin, iktisadi bir kıymetin iktisap edilmesi veyahut değerinin arttırılması münasebetiyle yapılan ödemelerle bunlara müteferri bilumum giderlerin toplamını ifade ettiği,
- 269 uncu maddesinde, iktisadî işletmelere dâhil bulunan gayrimenkullerin maliyet bedeliyle değerlendirileceği;
- 270 inci maddesinde ise, gayrimenkullerde, maliyet bedeline, satın alma bedelinden başka, makine ve tesisatta gümrük vergileri, nakliye ve montaj giderleri ile mevcut bir binanın satın alınarak yıkılmasından ve arsasının tesviyesinden mütevellit giderlerin girdiği ve mükelleflerin noter, mahkeme, kıymet takdiri, komisyon ve tellaliye giderleri ile Emlak Alım ve Özel Tüketim Vergilerini maliyet bedeline ithal etmekte ve genel giderler arasında göstermekte serbest olduğu,
- 271 inci maddesinde, inşa edilen binalarda ve gemilerde, imal edilen makine ve tesisatta, bunların inşa ve imal giderlerinin, satın alma bedeli yerine geçeceği,

hükme bağlanmıştır.

Genellikle kat karşılığı inşaatlarda;

– Arsa karşılığı olmak üzere arsa sahibine daire/işyeri verilmesi durumunda karşılığı ayniolan 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.

– Arsa sahibi arsasının belli bir payını devretmiş olup, karşılığında müteahhidin verdiği dairelere, işyerlerine veya belli bir nakit paraya sahip olmaktadır. Arsa payının bir kısmı ise kendisinde kalmakta, bu kalan kısım da müteahhit tarafından kendisine verilen dairelere isabet etmektedir.

– Arsa sahibi ticari işletme ise, bu işlem sonucunda arsasının bir kısmı elden çıkmakta, 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 dahil olarak kaydetmelidir.

– Müteahhit ise inşa ettiği dairelerden/işyerlerinden 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, arsa sahibine bırakılan dairelerin/işyerlerinin karşılığında müteahhit ise kendisinde kalan dairelere/işyerlerine isabet eden arsapayını devralmaktadır.

– Müteahhit açısından arsa maliyet bedeli (arsa payı karşılığında) arsa sahibine teslim edilen daire ve işyerlerinin yapımı için yapılan harcamaların toplamını oluşturmakta olup, bu bedel inşaat maliyetinin de içerisinde yer almaktadır. Buna göre, arsa karşılığında müteahhit firma

tarafından arsa sahibine verilecek daireler, işyerleri için yapılan harcamalar veya ödenen nakit para anılan müteahhit firma açısından arsa sahibinden alınan arsa payının maliyet bedeli olacaktır.

Bu durumda müteahhit açısından arsa maliyeti, Arsa sahibine bırakılan dairelerin/işyerlerinin maliyet bedeli = Müteahhide devredilen arsa payı olmaktadır.

– Ticari işletmenin müteahhide devretmeyerek uhdesinde kalan arsa payı herhangi bir satış işlemine konu edilmediği için bu arsa payı için bir fatura düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

– Müteahhit açısından kendisine kalan dairelerin/işyerlerinin maliyeti ise, hem kendi daireleri/işyerleri hem de bu daireler işyerlerine isabet eden arsa payı için ödediği bedelin (arsa sahibine bıraktığı dairelerin, işyerlerinin maliyet bedeliveya nakit paranın) toplamı olmaktadır.

Bu açıklamalara göre;

– Müteahhide teslim edilen arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde; arsa sahibince müteahhide teslim edilen arsa ayrı bir teslim olacağından, arsa sahibi tarafından müteahhit adına fatura düzenlenmesi,

– Arsa sahibinin, gerçek usulde mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde, arızı bir faaliyet olarak arsasını daire veya işyeri karşılığında müteahhide tesliminde, arsa sahibinin mükellef olmamasından dolayı müteahhit tarafından arsa sahibine gider pusulası düzenlenmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan, söz konusu dairelerin/işyerlerinin arsa sahibine teslim edilmesinden (inşaatın tamamlanarak mülkiyetinalıcıya geçmesinden) itibaren yedi gün içinde müteahhit tarafından arsa sahibi adına dairelerin/işyerlerinin emsal bedeli üzerinden fatura düzenleneceği de tabiidir.

Öte yandan, mükellefiyetinizi sonlandırmanız nedeniyle kendi adınıza işletmeden çekmiş olduğunuz bağımsız bölüm için emsal bedel üzerinden azamî yedi gün içerisinde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Diğer yandan, Vergi Usul Kanununun 176 ncı maddesi kapsamında ikinci sınıf tüccar olarak işletme hesabı esasına göre defter tutmakta olduğunuzdan, söz konusu bağımsız bölümlerin devrine ilişkin hâsılatın, aynı Kanunun 194 üncü maddesi uyarınca işletme hesabının hâsılat kısmına intikal ettirilmesi ve aynı Kanunun 196 ncı maddesi uyarınca da işletme hesabı hulasasının hâsılat tablosuna dâhil edilmesi gerekeceği tabiidir.

II- GELİR VERGİSİ YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

Kat karşılığı başkalarının arsasına yapılan inşaatlarda toplam maliyet arsa maliyeti ile inşaat maliyetinin toplanması suretiyle hesaplanmakta olup, her bir kat, dükkan veya dairenin maliyeti ise, her kat, daire veya dükkana belirli ölçü ve esaslara göre binanın tüm maliyetinden pay verilmek suretiyle tespit edilmektedir.

Toplam inşaat maliyeti, inşaatı yapanlar tarafından arsa sahibine verilen dairelerin inşası için yapılan harcamalar ile kendilerine ait daireler için yapılan harcamalardan oluşmakta, inşaatın toplam maliyetinin arsa sahibine verilen dairelere isabet eden kısmı ile arsa sahibine yapılan nakit ödemelerin toplamı ise toplam arsa maliyetini (müteahhidin kendisine ait dairelerin arsa maliyeti) vermektedir.

Arsa üzerinde müteahhidin payının bulunması durumunda ise, toplam arsa maliyeti, müteahhidin hissesine düşen arsa payının maliyeti ile diğer arsa payı karşılığı arsa sahibine verilen dairelere isabet eden inşaat maliyeti ve arsa sahibine yapılan nakit ödemelerden oluşmaktadır.

III- KATMA DEĞER VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN DEĞERLENDİRME:

KDV Kanununun;

1/1 inci maddesinde, Türkiye’de ticari, sınai, zırai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin KDV ye tabi olduğu, maddenin 2 nci fıkrasında ise bu faaliyetlerin kapsamı, niteliği ve devamlılığının Gelir Vergisi Kanunu hükümlerine göre Gelir Vergisi Kanununda açıklık bulunmadığı hallerde Türk Ticaret Kanunu ve diğer ilgili mevzuat hükümlerine göre tayin ve tespit edileceği,

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

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 ise emsal bedel ve emsal ücretin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit olunacağı

hükme bağlanmıştır.

30 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin D bölümünde; “Arsa karşılığı inşaat işinde iki ayrı teslim söz konusudur. Bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi; ikincisi ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyeri teslimidir.” açıklaması yer almaktadır.

Buna göre, işletmeniz tarafından arsa karşılığı arsa sahibine teslim edilen bağımsız birimler KDV ye tabi olup, arsa sahibine verilen bağımsız birimlerin (işyerinin) arsa payı dahil emsal bedeli üzerinden %18 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

Diğer taraftan, işletmenizin arsa karşılığı inşa ettiği işyerlerinden bir tanesini adınıza fatura etmesi halinde bu işyerinin emsal bedeli üzerinden % 18 oranında KDV hesaplanması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.