



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

SİNERJİ SİRKÜLER RAPOR

Sirküler Tarihi: 31.08.2018

Sirküler No : 2018/22

SON YASAL DÜZENLEMELER İŞİĞİNDA ARSA KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİNDE KDV UYGULAMASI

Maliye Bakanlığı'nca yayımlanan ilgili Genel Tebliğlerle, arsa karşılığı inşaat işlerinde iki ayrı teslimin söz konusu olduğu yönünde idari düzenleme yapılmıştır. Bakanlık açıklamalarına göre bunlardan birincisi arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi; ikincisi ise müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine yapılan konut veya işyeri teslimidir.

Arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutlak ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde, konut veya işyeri karşılığı müteahhide yapılan bu arsa payı teslimi KDV'ye tabi bulunmaktadır. Ancak arsa sahibinin gerçek usulde vergi mükellefiyetini gerektirmeyecek şekilde arazi bir faaliyet olarak arsa payını konut veya işyeri karşılığında müteahhide teslimi KDV'ye tabi bulunmamaktadır.

7104 sayılı Kanunla KDV Kanunu'nun 27. maddesine eklenen 6 numaralı fıkra hükmü ile arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedelin tespitinde, müteahhit tarafından arsa sahibine bırakılan konut veya işyerinin, Vergi Usul Kanunu'nun 267. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarının esas alınacağı yönünde yasal düzenleme yapılmıştır. Anılan düzenlemenin uygulamada doğurduğu en önemli sonuç; arsa sahibinin müteahhide teslim ettiği arsasının iktisadi işletmesine dahil olup olmamasının KDV uygulamasında artık farklı bir sonuç doğurmayacak olmasıdır. Zira Danıştay bugüne kadar vermiş olduğu kararlarda, arsa sahibinin herhangi bir iktisadi işletmeye dahil bulunmayan şahsına kayıtlı arsayı müteahhide teslimi karşılığında aldığı konut ve/veya işyerlerinin KDV'ye tabi olmadığı görüşündeydi. 7104 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile bu konudaki yasal boşluk doldurulmuş olup, müteahhitin arsa karşılığı konut ve işyeri teslimleri her halükarda KDV'ye tabi kılınmıştır.

KDV Kanunu'nun 27/6. maddesinin atf yaptığı Vergi Usul Kanunu'nun 267. maddesinin ikinci fıkrasına göre, maliyet bedeli esasında emsal bedeli belli edilecek malın, maliyet bedeli bilindir veya çıkarılması mümkün olursa, mükellef bu maliyet bedeline, toptan satışlar için %5, perakende satışlar için %10 ilave etmek suretiyle emsal bedeli tespit etmektedir.

Katma değer vergisi uygulaması bakımından emsal bedelin tayininde genel idare giderleri ve genel giderlerden mamule düşen hissenin bedele katılması mecburi olduğundan, genel idare giderleri ve genel giderlerden konut veya işyerine düşen hissenin arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedele dahil edilmesi zorunludur. Ayrıca, arsa sahibine kalacak konut veya işyerlerine ilişkin arsa payının müteahhide devri söz konusu olmadığından, arsa sahibine bırakılacak konut veya işyerlerinin maliyet bedelinin tespitinde arsa payı dikkate alınmayacaktır.



BAGIMSIZ DENETİM VE YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK LTD. ŞTİ.

Örnek 1:

KDV mükellefiyeti bulunan Bay (A), işletmesine dahil arsa için müteahhit (B) A.Ş. ile 15/5/2018 tarihinde arsa payı (kat) karşılığı inşaat sözleşmesi imzalamıştır. Söz konusu sözleşmeye göre arsa sahibi Bay (A), inşa edilecek 20 konuttan 8'ini ve 5 işyerinden 2'sini alacaktır.

(B) A.Ş., Vergi Usul Kanunu'nun 267. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre arsa sahibine vereceği 8 konut ve 2 işyeri için toptan satış olması nedeniyle maliyet bedeline %5 ilave etmek suretiyle sırasıyla 840.000 TL ve 315.000 TL olmak üzere toplam 1.155.000 TL bedel hesaplamıştır. Bu durumda, inşa edilen konutların %1 KDV oranına tabi olduğu varsayıldığında, (B) A.Ş. tarafından arsa sahibine teslim edilen konutlara ilişkin $(840.000 \times \%1)$ 8.400 TL KDV, işyerlerine ilişkin $(315.000 \times \%18)$ 56.700 TL KDV olmak üzere toplam 65.100 TL KDV hesaplanacaktır.

KDV mükellefi arsa sahibi Bay (A)'nın aldığı konut ve işyerlerinin karşılığı olarak (B) A.Ş.'ye yapmış olduğu arsa payı teslimi de konut ve işyerlerinin Vergi Usul Kanunu'nun 267. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarları dikkate alınarak 1.155.000 TL üzerinden genel oranda $(1.155.000 \times \%18)$ 207.900 TL KDV hesaplanacaktır.

Örnek 2:

Örnek 1'de yer alan Bay (A), iktisadi işletmesine dahil olmayan şahsına ait arsası için müteahhit (B) A.Ş. ile 20/5/2018 tarihinde arsa payı (kat) karşılığı inşaat sözleşmesi imzalamıştır. Söz konusu sözleşmeye göre arsa sahibi Bay (A), inşa edilecek 20 konuttan 8'ini ve 5 işyerinden 2'sini alacaktır.

(B) A.Ş., maliyet bedeli esasına göre arsa sahibine vereceği 8 konut ve 2 işyeri için perakende satış olması nedeniyle maliyet bedeline %10 ilave etmek suretiyle sırasıyla 880.000 TL ve 330.000 TL olmak üzere toplam 1.210.000 TL bedel hesaplamıştır. Bu durumda, inşa edilen konutların %1 KDV oranına tabi olduğu varsayıldığında, (B) A.Ş. tarafından arsa sahibine teslim edilen konutlara ilişkin $(880.000 \times \%1)$ 8.800 TL KDV, işyerlerine ilişkin $(330.000 \times \%18)$ 59.400 TL KDV olmak üzere toplam 68.200 TL KDV hesaplanacaktır.

Bay (A)'nın müteahhit (B) A.Ş.'ye arsa tesliminde ise vergi uygulanmayacaktır.

Saygılarımızla,

Erdal SÖNMEZ & Bülent ERSAN
SİNERJİ Bağımsız Denetim
Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Ltd. Şti.