

**SİRKÜ : 2018/27**

**Konu : 7104 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun matrahla ilgili maddelerinde yapılan düzenlemeler**

**KAYSERİ  
16.07.2018**

7104 Sayılı Kanun ile 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun arsa karşılığı inşaat işleri ile ikinci el araç ve taşınmaz satışlarında KDV matrahına ilişkin hükümlerinde aşağıdaki değişiklikler yapılmıştır.

### **1- Arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin düzenlemeler**

#### **1.1- Arsa karşılığı inşaat işlerinde arsa sahibi açısından teslim, müteahhide devredilen arsa payı için yapılmış sayılacaktır.**

7104 Sayılı Kanun ile 06.04.2018 tarihinden sonra gerçekleşen teslimlere uygulanmak üzere 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun teslimle ilgili 2. Maddesinin trampanın iki ayrı teslim sayılacağına ilişkin 5. fıkrasına "KDV uygulamasında arsa karşılığı inşaat işlerinde; arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı tesliminin, müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine konut veya işyeri tesliminin yapılmış sayılacağı" hükmü eklenmiştir. Bu düzenlemenin gerekçesinde; arsa karşılığı inşaat işlerinde, arsa sahibi tarafından müteahhide yapılan teslimin, arsanın tamamı yerine, müteahhide kalacak konut veya iş yerlerine isabet eden arsa payı itibarıyla gerçekleştiğinin, müteahhit tarafından yapılan işlemin de arsa payına karşılık, konut veya işyeri teslimi yapıldığının kabulünü içeren yeni bir uygulamaya geçilmesinin amaçlandığı ifade edilmiştir.

Bu düzenlemeler, KDV mükellefiyeti bulunan arsa sahipleri açısından geçerli olup, KDV mükellefiyeti bulunmayanların ticari faaliyet olarak nitelendirilmeyecek arsa teslimleri KDV'nin konusuna girmemektedir. Arsa sahibinin KDV mükellefiyetinin olmaması müteahhit tarafından arsa sahibine teslim edilecek bina ile ilgili KDV mükellefiyetini kaldırmamaktadır.

#### **1.2- Arsa karşılığı inşaat işlerinde müteahhit tarafından arsa sahibine verilen konut ve/veya işyerlerinin KDV matrahı ile KDV mükellefi arsa sahibi açısından, müteahhide devredilen arsa payının KDV matrahı**

7104 Sayılı Kanun ile 06.04.2018 tarihinden sonra gerçekleşen teslimlere uygulanmak üzere 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 27. Maddesine 6. Fıkra olarak "Arsa karşılığı inşaat işlerine ilişkin bedelin tespitinde, müteahhit tarafından arsa sahibine bırakılan konut veya işyerinin, Vergi Usul Kanununun 267'nci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarı esas alınır." hükmü eklenmiştir.

Yukarıda belirtilen düzenleme uyarınca 06.04.2018 tarihinden sonra gerçekleşen teslimlere uygulanmak üzere arsa karşılığı inşaat işlerinde, müteahhitlerce arsa payı karşılığında arsa sahibine teslim edilecek konut ve/veya işyerlerinin KDV matrahı, bu konut ve/veya işyerlerinin maliyet bedeline toptan teslimler için %5, perakende teslimler için %10 oranındaki tutarın eklenmesi sonucu bulunacaktır. Bu hesaplamada arsa sahibinden alınan arsa payı inşaat maliyet bedeline eklenmeyecektir.

Arsa sahibinin KDV mükellefiyetinin bulunması halinde müteahhit tarafından konut ve/veya işyerlerinin maliyet bedeli esas alınarak tespit edilen emsal bedel, arsa sahibin müteahhide devredeceği arsa payının da KDV matrahını oluşturacaktır.

Arsa karşılığı inşaat işlerinde, müteahhitlerce arsa payı karşılığında arsa sahibine teslim edilecek konut ve/veya işyerlerinin KDV matrahı bulunurken, konut ve/veya işyerlerinin inşaat maliyet bedellerine eklenecek oranın tespitinde, yapılan teslimin toptan teslim mi? perakende teslim mi? sayılacağı KDV Genel Uygulama Tebliğinde bu uygulamaya ilişkin olarak verilen örneklerde gösterilmiş ve **iktisadi işletmeye dahil arsa karşılığında yapılan konut teslimleri toptan teslim, iktisadi işletmeye dahil olmayan arsa karşılığında yapılan konut teslimleri perakende teslim sayılmış** ve maliyet bedeline eklenecek kâr oranları buna göre belirlenmiştir.

### 1.3- Arsa karşılığı inşaat işlerinde KDV açısından vergiyi doğuran olay

3065 Sayılı KDV Kanunu'na göre teslimden önce fatura düzenlenmesi, kısım kısım teslim, ithalat gibi özel haller haricinde malın teslimi veya hizmetin ifası ile vergiyi doğuran olay meydana gelmektedir. Uygulamada arsa karşılığı inşaat işlerinde inşaaata başlandığı sırada veya inşaatın tamamlanma derecesine göre arsanın tamamının veya belli kısımların müteahhide devredildiği veya inşaatın belli aşamalarında müteahhit veya gösterdiği kişiler adına arsa üzerinde kat irtifakı kurulduğu görülebilmektedir.

60 no.lu KDV Sirkülerinin 1.8.1 numaralı bölümünde **arsa karşılığı inşaat işlerinde vergiyi doğuran olayın, müteahhidin arsa karşılığı konut, işyeri gibi bağımsız birimleri arsa sahibine teslimiyle gerçekleştiği, bu tarih itibarıyla arsa açısından da vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu, taşınmazlarda kural olarak tapuya tescil ile teslimin gerçekleştiği, tapuya tescilden önce bağımsız birimlerin alıcının tasarrufuna terk edilmesi durumunda da vergiyi doğuran olayın gerçekleştiği** açıklanmıştır.

**2- İkinci el araç ve taşınmaz ticareti ile uğraşanların (KDV mükellefiyeti bulunmayanlardan veya mükellef olanlardan istisna uygulanması sebebiyle) KDV ödemeden aldıkları ikinci el taşıt ve taşınmazların vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılmasında KDV matrahı ikinci el taşıt ve taşınmazların alış bedeli düşüldükten sonra bulunacaktır.**

7104 Sayılı Kanun ile 01.06.2018 tarihinde yürürlüğe girmek üzere 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 23. Maddesine (f) bendi olarak "İkinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükelleflerce, katma değer vergisi mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dâhil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde matrah, alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır." hükmü eklenmiştir.

Buna göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulamasından yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden ve İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik ve Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında ikinci el taşıt ve taşınmaz alım satımında yetki belgesi alan ticari işletmeler ile esnaf ve sanatkârlar yararlanabilecektir. Yetki belgeleri olmayanlar söz konusu yönetmeliklerde yetki belgelerinin alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilecektir.

Verilen süre içinde yetki belgesini almamış olanlar, yetki belgesi olmaksızın ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticareti ile iştigal edenler, başka sektörlerde faaliyet göstermekle birlikte ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz satanların teslimleri genel hükümlere göre (istisna hükümleri saklı kalmak üzere) KDV'ye tabi olacaktır.

