

DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 28.11.2018
Duyuru No : 2018/176
Yayımlandığı Yer : YAKLAŞIM DERGİSİ
ARALIK 2018
SAYI : 312

Mehmet MAÇ
Yeminli Mali Müşavir

mehmet.mac@bdo.com.tr

ŞİRKETLERİN ARSA KARŞILIĞI İNŞAAT VEYA HASILAT PAYI KAPSAMINDA ARSA DEVRETMELERİNDE KURUMLAR VERGİSİ VE KDV İSTİSNALARI

Özet:

Kurumlar 2 yıldan fazla aktiflerinde kalmış olan taşınmazları sattıklarında diğer istisna şartları da sağlanmış olmak kaydıyla;

- Bu satıştan doğan kurumlar vergisinin %50'si kadar istisna uygulayabilmekte,
- Taşınmaz satış faturasını KDV istisnalı olarak düzenleyebilmektedirler.

Bu yazımızda, diğer istisna şartlarının sağlandığı varsayımına göre, taşınmazın nakit karşılığı satılmayıp arsa karşılığı inşaat sözleşmesine veya hasılat payı karşılığı arsa satış sözleşmesine konu edilmesi durumunda söz konusu %50 kurumlar vergisi istisnasının ve KDV istisnasının geçerli olup olmayacağı ele alınmıştır.

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağıının toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'den fazla ülkede bulunan 1.500 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 74.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

Vardığımız sonuç, arsa karşılığı inşaatta %50 KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASININ UYGULANAMAYACAĞI hasılat payı karşılığı arsa satışında ise UYGULANABİLECEĞİ şeklindedir.

Maliye İdaresi'nin KDV konusundaki görüşü, yine her iki durumda da KDV İSTİSNASININ UYGULANABİLECEĞİ yönündedir.

Anahtar Kelimeler: Arsa karşılığı inşaat, hasılat payı karşılığı arsa satışı, kurumlar vergisi 5/1-e, KDV 17/4-r, taşınmaz ticareti.

1. KURUMLAR VERGİSİ İSTİSNASI AÇISINDAN:

1.1.Arsa Karşılığı İnşaat Konu Edilen Arsalar İçin Kurumlar Vergisi İstisnası Uygulanamaz:

1 No.lu KV Tebliği'nin 5.6.2.4.1. no.lu bölümünde aşağıdaki ifadeler mevcuttur:

“5.6.2.4.1. Taşınmazlar ile iştirak hisselerinin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, trampası ve kamulaştırılması

İstisna uygulanabilmesi için taşınmazlar ile iştirak hisselerinin satılması ve bu işlemde bir kazanç elde edilerek, satan kurumun mali yapısında bir iyileşmenin olması gerekmektedir. Bu nedenle, söz konusu aktif kalemlerin para karşılığı olmaksızın devir ve temlik, TRAMPASI gibi işlemler İSTİSNA KAPSAMINA GİRMEKTEDİR.

KAT KARŞILIĞINDA ARSA DEVRİNDE olduğu gibi, bir mal veya hakkın başka bir mal veya hak ile değiştirilmesini ifade eden TRAMPA işlemlerinde de söz konusu İSTİSNA HÜKMÜ UYGULANMAYACAKTIR.”

Görüldüğü gibi Maliye İdaresi kurumlar vergisi istisnasının gerektirdiği diğer şartlar sağlanmış olsa bile, taşınmazın arsa karşılığı inşaat ilişkisi çerçevesinde elden çıkarılması halinde KV istisnası uygulanmayacağı yönündeki görüşünü net bir şekilde ortaya koymuştur. (5, 6, 7 no.lu dipnotlarda belirttiğimiz özelgelere bu idari görüş tekrarlanmaktadır.)

7104 sayılı Kanun'la KDV Kanunu'na hüküm eklenmek suretiyle getirilen, arsa karşılığı inşaat ilişkisi kapsamında arsa verilip karşılığında inşaat alınmasının trampa işlemi olduğu hükmü, Maliye İdaresi'nin bu görüşüne destek vermiş bulunmaktadır.

Danıştay'ın da Maliye İdaresi'nin bu görüşüne paralel kararı mevcuttur.

Karara konu olayda bir şirket aktifinde 2 yıldan fazla kalmış arsanın %55'ini vermek suretiyle bu arsa üzerinde yapılan inşaatın %45'ini teşkil eden 31 adet bağımsız bölümü almış ve bunların 26'sını süratle satarak mali durumunu güçlendirmiştir. İdare'nin olumsuz görüşü nedeniyle istisnanın uygulanmadığı kurumlar vergisi beyannamesini ihtirazı kayıtlı vererek dava açmıştır.

Bu dava vergi mahkemesi tarafından reddedilmiştir. Mükellef, arsa teslimi nakit karşılığı yapılmamış olmakla beraber, teslim alınan bağımsız bölümlerin süratle paraya çevrilmesi suretiyle, Kanunun gerekçesinde aranan, mali yapının güçlendirilmesi durumunun gerçekleştiği savıyla Danıştay'a başvurarak kararın bozulmasını istemiştir. Danıştay ise, vergi mahkemesini haklı bularak temyiz talebini reddetmiştir.¹

Sonuç olarak taşınmaz, arsa karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında devredilmişse, inşaatın bitiminde müteahhitte karşılıklı olarak düzenlenecek trampa faturasının sebebiyet vereceği kurumlar vergisi, KVK'nun 5/1-e maddesindeki istisnaya konu edilememektedir.

1.2. Hasılat Paylaşımı Yoluyla Satılan Taşınmazlarda Kurumlar Vergisi İstisnası Bakımından Durum:

Hasılat payı karşılığında arsa satışı niteliği itibariyle arsa karşılığı inşaattan farklıdır.

Çünkü,

- Hasılat payı karşılığı arsa satışında SATIŞ BEDELİ NAKİT OLARAK ALINMAKTADIR.
- Arsa karşılığı inşaatta ise, SATIŞ BEDELİ NAKİT DEĞİL AYINDIR. (Bu işlemin trampa olduğu Kanun hükmü² ile sabittir.)

Kurumlar vergisi istisnasının uygulanmasında taşınmaz satış bedelinin 2 yıl içinde nakit olarak tahsil edilmesi şartı vardır. Bu nedenle arsa karşılığı inşaat yoluyla taşınmaz devrinde, devir bedelinin nakit değil ayın (bağımsız bölüm) olması nedeniyle istisna uygulanamayacağı yönündeki yorum, istisna hükmünün lafzı ile uyumludur.

¹ Danıştay 3. Dairesi'nin 28.09.2010 tarih ve E.2008/3855, K.2010/2827 sayılı kararı.

² KDV Kanunu'nun 2/5. maddesi.

Ancak hasılat payı karşılığında arsa satışı NAKİT KARŞILIĞI yapılan bir taşınmaz satışı olup 2 yıllık süre içinde yapılan tahsilat, diğer şartların da mevcudiyeti halinde kurumlar vergisi istisnasının uygulanmasını bize göre gerekli kılar. Çünkü, işlemin hasılat payı karşılığı yapılması sadece satış bedelinin ilgili arsa üzerinde yapılacak bağımsız bölümlerin satış bedeline endekslenmesi hali demek olup, bunun diğer nakit karşılığı satış işlemlerinden bize göre farkı yoktur.³

Hasılat payı karşılığı arsa satışı yapıldığında kurumlar vergisi istisnasının uygulanıp uygulanmayacağı yönünde yargı kararına rastlanmamıştır.

Bu konuda ortaya çıkabilecek tek tereddüt, 60 No.lu KDV Sirküleridir. Bu Sirkülerin 1.8.2. no.lu bölümünde İdare hasılat payı karşılığı arsa satışının arsa karşılığı inşaat olarak değerlendirilmesi gerektiğini ileri sürmüştür. Böyle bir benzetme, arsa karşılığı inşaat KV istisnasının kabul edilmediği ortamda, hasılat payı karşılığı arsa satışında da KV istisnasının uygulanılabileceğini akla getirmektedir.

Biz böyle bir tereddüt duyulmaksızın hasılat payı karşılığı arsa satışlarında KV istisnası uygulanabileceği görüşündeyiz. Çünkü, 60 No.lu Sirkülerdeki benzetme yerinde değildir. Söz konusu benzetmenin yerinde olmadığı hususu KDV Kanunu'nun 2. maddesine eklenen, arsa karşılığı inşaat işleminin trampa olduğu hükmü ile daha belirgin hale gelmiştir. Trampa Borçlar Kanunu'nda düzenlenmiş olan özel bir sözleşme türüdür. Hasılat payı karşılığı arsa satışı ise, alelade nakit karşılığı satış işlemidir. Bu işlemin ticari organizasyon ve adi ortaklık teşkil ettiği şeklindeki görüşlere katılmıyoruz.

Özellikle kurumlar vergisi istisnasında 2 yıl içinde nakden tahsil edilme şartının aranıyor olması ve hasılat payı karşılığı arsa satışında bu şartın yerine getirilebiliyor oluşu, satış işleminin hasılat payı ölçüsüne göre fiyatlandırılarak yapılmasının kurumlar vergisi istisnasına engel teşkil etmediğini, aksine istisna hükmünde aranan şartın yerine getirilebildiği bir satış şekli olduğunu ortaya koymaktadır.

ANCAK ;

8 no.lu dipnotta belirttiğimiz özelgelerde yer alan ve katılmadığımız aşağıdaki ifadeler, bu konuda tespit edebildiğimiz olumsuz idari görüşler olarak göz önünde tutulmalıdır:

“İlgide kayıtlı özelge talep formunda, şirketinizin aktifinde iki tam yıldan uzun süredir kayıtlı bulunan ve üzerinde üretim tesislerinin de yer aldığı arsayı "hasılat paylaşımı" modeliyle, bir inşaat şirketine satmayı düşündüğünüzü

³ Hasılat payı karşılığı arsa satışı işlemlerini vergisel yönden incelediğimiz yazımız Lebib Yalkın Dergisi'nin 2011 Mart sayısında yayımlanmış olup bu yazı www.denet.com.tr (yayınlarmız - makaleler - Mehmet MAÇ - 2011) adresli sitemizde görülebilir.

belirterek; satış sonrası oluşacak gayrimenkul satış kazancının, kurumlar vergisinden ve arsa tesliminin katma değer vergisinden istisna olup olmadığı konusunda Başkanlığımız görüşü talep edilmektedir.

.....

Bu durumda, her ne kadar firmanızca yapılan arsa tesliminde inşaa edilen bağımsız bölümler yerine bunların satışından elde edilen hasılatın pay alınmış olsa da, aslında yapılan işin arsa karşılığı inşaat olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

Buna göre, arsa satışında uygulayacağınız hasılat paylaşımı modeliyle, taşınmaz ticareti yapmış olacağınızdan, bu satış nedeniyle oluşacak kazanç, Kurumlar Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (e) bendinde yer alan istisnanın uygulanması mümkün değildir.

Yukarıda belirttiğimiz nedenlerle bu özelve kesinlikle katılmıyoruz. Zaten aynı özelve aşağıdaki 2.2. no.lu bölümde belirttiğimiz üzere KDV açısından da bariz hata içermektedir.

2. KDV İSTİSNASI AÇISINDAN:

Bilindiği üzere KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesi ile kurumların aktifinde en az 2 tam yıl süre ile bulunan taşınmazların satışı suretiyle gerçekleşen devir ve teslimler KDV'den istisna edilmiş, sadece taşınmaz ticareti yapan kurumların bu amaçla aktiflerinde bulundurdıkları taşınmazlar istisna kapsamı dışında tutulmuştur. (Nakit tahsilat şartı yoktur.)

2.1.Arsa Karşılığı İnşaat Konu Edilen Arsalar İçin, Diğer Şartlar Sağlanmış Olmak Kaydıyla KDV İstisnası Uygulanabilmektedir:

KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesindeki istisna, kurumların 2 yıl aktifinde kalmış taşınmazların satış suretiyle teslimini konu almaktadır. ⁴

Arsa karşılığı inşaat ilişkisinin bir trampa ilişkisi olduğu Kanun hükmü ile sabitlenmiştir. (KDV Kanunu'nun 2/5. maddesine 7104 sayılı Kanun ile eklenen hüküm.)

6098 Sayılı Borçlar Kanunu'nun 282 nci maddesi şöyledir :

“MADDE 282- MAL DEĞİŞİM SÖZLEŞMESİ, taraflardan birinin diğer tarafa bir veya birden çok şeyin zilyetlik ve mülkiyetini, diğer tarafın da karşı edim olarak başka bir veya birden çok şeyin zilyetlik ve mülkiyetini devretmeyi üstlendiği sözleşmedir.”

⁴ www.denet.com.tr adresli web sitemizde bulunan KDV-6 isimli e-kitabımızın 17. maddeye ilişkin 5.19 no.lu bölümünde, bu maddenin 4-r bendi ile ilgili geniş açıklama mevcuttur.

Görüldüğü gibi, trampa ilişkisini içeren sözleşmeler Borçlar Kanunu'nda mal değişim sözleşmesi olarak isimlendirilmiştir. Borçlar Kanunu'nun 283 üncü maddesinde ise, mal değişim sözleşmelerinin satış sözleşmelerine ilişkin hükümlere tabi bulunduğu ve bu sözleşmelerde HER İKİ TARAFIN DA HEM SATICI HEM DE ALICI DURUMUNDA OLDUĞU belirtilmektedir.

Borçlar Kanunu'na göre trampanın tarafları alıcı ve satıcı sıfatına sahip olduğu ve arsa karşılığı inşaat trampa sayıldığı için arsa sahibinin, arsa karşılığı inşaat anlaşması kapsamında arsasının bir kısmını devretmesi KDV istisnası için aranan SATIŞ SURETİYLE DEVİR şartını sağlamaktadır.

Her ne kadar arsa karşılığı inşaat, arsa satışı nakit karşılığı değil (inşaat karşılığı) ise de KDV istisnası açısından nakit tahsilat şartı yoktur.

Taşınmaz ticareti yapmayan bir kurum, 2 yıl aktifte kalmış arsasını, arsa karşılığı inşaat işlemine konu etmekle, bu işlem kapsamında arsa satışı açısından taşınmaz ticaretine başlamış olamaz. Taşınmaz ticareti olsa olsa arsanın müteahhide devrinden sonra ele geçirilen bağımsız bölümlerin satışı suretiyle olabilir. Çünkü arsa karşılığı inşaat, arsa sahibi kendi payına düşen bağımsız bölümleri teslim aldığı müteahhide olan ilişkisi sona ermektedir. Teslim alınana bağımsız bölümlerin kiraya verilmesi, satılması veya kullanılması müstakil ve yeni bir işlem alanıdır. Bu gibi işlemler arsanın devrinden sonra gerçekleşeceği için, arsanın bir kısmını müteahhide devri, daha sonra yapılacak bağımsız bölüm satışlarının etkisi ile peşinen taşınmaz ticareti kapsamında yapılmış devir sayılamaz.

Her ne kadar KDV Kanunu'nun 17/4-r maddesine ilişkin Kanunun gerekçesinde “..... kurumların mali yapılarını güçlendirme” amacının bulunduğu belirtilmekte ise de, Kanun metninin açık olduğu hallerde gerekçe metninin dikkate alınmaması yönünde hukuk kuralı vardır. Kaldı ki arsanın nakit karşılığı satışı yerine arsa karşılığı inşaat yoluyla değerlendirilmesinin mali yapıyı güçlendirme açısından genellikle daha iyi netice vermekte oluşu, söz konusu gerekçe ifadesinin istisnaya engel teşkil etmediği, aksine desteklediği sonucunu vermektedir.

Zaten Maliye İdaresi özelgeler yoluyla taşınmaz satışının arsa karşılığı inşaat suretiyle yapılmasının KDV istisnasını engellemediği görüşünü kabul etmiş bulunmaktadır.

Tespit edebildiğimiz en eski tarihli özalgede ⁵ , arsa sahibi şirket ile müteahhit arasındaki arsa karşılığı inşaat ilişkisi ile ilgili olarak aşağıdaki açıklama yapılmıştır:

“..... teslim konu arsalar, en az iki tam yıl süreyle satışı yapan şirketin aktifinde kayıtlı olması halinde (arsa sahibi şirketin faaliyet konusunda arsa

⁵ Sivas Defterdarlık Gelir Müdürlüğü'nün 02.08.2012 tarih ve 55-8 sayılı özalgesi.

alım-satım işleminin yer almaması ve bu işin ticaretini yapmaması şartıyla)
Kanunun 17/4-r MADDESİ KAPSAMINDA KDV'den İSTİSNA OLACAKTIR."
Aynı görüşü içeren başka bir özelgede ⁶ ;

".....arsaların kat karşılığı inşaat sözleşmesine istinaden müteahhide tesliminde, arsanın en az 2 tam yıl aktifinizde kayıtlı olması, faaliyet konusu ile ilişkilendirilecek şekilde iktisadi işletmeye dahil olmaması ve arsa alım satımının mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürülmemesi şartlarının birlikte gerçekleşmesi kaydıyla KDV den İSTİSNA TUTULMASI MÜMKÜN BULUNMAKTADIR."

denilmiştir.

Keza, 2 yıldan fazla aktifte kalan arsasının bir kısmını bir müteahhit şirkete kat karşılığı olarak veren tekstilci firmaya verilen bir özelgede ⁷ ;

".....ana faaliyet konusu iplik örme işi olan şirketinizin 17.06.2009 tarihinde almış olduğu arsanın kat karşılığı olarak ...Şti.'ye tesliminde, arsanın en az iki tam yıl aktifinizde kayıtlı olması ve arsa alım satımının mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürülmemesi şartlarının birlikte gerçekleşmesi kaydıyla KDV'den İSTİSNA TUTULMASI MÜMKÜN BULUNMAKTADIR."

şeklinde görüş belirtilmiştir.

Yukarıdaki özelgelere göre, bağımsız bölüm alınması mukabilinde (arsa karşılığı inşaat yoluyla) arsa satılmış olması tek başına istisnayı engelleyen bir husus olmamakla beraber, istisna uygulanmasını engelleyen başka hususların bulunması halinde söz konusu arsa satışının KDV'li faturaya bağlanması gerektiği tabiidir.

2.2.Hasılat Paylaşımı Yoluyla Satılan Aarsalarda Diğer Şartlar Sağlanmış Olmak Kaydıyla KDV İstisnası Uygulanabilmektedir:

2011 yılında çıkarılmış olan 60 No.lu KDV Sirküleri ile, mevcut KDV Sirküleri yürürlükten kaldırılmış ve daha önceki 59 adet sirkülerin güncel hali tek metinde toplanmıştır.

60 No.lu Sirkülerin 1.8.2. no.lu bölümünde şöyle denilmektedir:

"1.8.2. Uygulamada "hasılat paylaşımı", "gelir paylaşımı" vb. şekillerde düzenlenen sözleşmeler uyarınca yapılan işlerde, inşa edilen bağımsız birimler yerine bunların hasılatı paylaşmakta olup, bu tür sözleşmeler gereğince yapılan işlerin de 30 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinde düzenlenen "arsa karşılığı inşaat" olarak değerlendirilmesi gerekmektedir.

⁶ İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 15.08.2012 tarih ve 766 sayılı özelgesi.

⁷ Gaziantep Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 04.10.2013 tarih ve 125-57 sayılı özelgesi.

Bu çerçevede;

- *Bağımsız birimlerin üçüncü şahıslara satışında, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarihte sadece müteahhit tarafından üçüncü şahıslara fatura düzenlenecek, faturada gösterilen toplam bedel üzerinden bağımsız birimin niteliğine göre % 1 veya % 18 oranında KDV hesaplanarak beyan edilecektir.*
- *Arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde, vergiyi doğuran olayın vuku bulunduğu tarih itibarıyla hasılattan kendisine kalan pay için müteahhide arsa satış faturası düzenleyecek, fatura bedeli üzerinden genel esaslara göre KDV hesaplayarak beyan edecektir. Arsa tesliminin, KDV'nin konusuna girmemesi veya KDV'den istisna edilmiş olması halinde bu teslimde KDV hesaplanmayacaktır”*

Görüldüğü gibi taşınmaz satış işleminin hasılat payı esası kapsamında yapılmış olmasının, tek başına KDV istisnasına engel teşkil etmediği yönünde Sirküler hükmü mevcuttur. ⁸

Ancak, hasılat payı karşılığı satılan arsa ile ilgili olarak istisna uygulanmasını engelleyen hususların bulunması halinde söz konusu arsa satışının KDV’li faturaya bağlanması gerektiği tabiidir.

⁸ Bu açık Sirküler hükmüne rağmen Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığınca verilen 18.04.2012 tarih ve 102 sayılı özelgede hasılat paylaşım modeli kapsamında arsa satış işlemi yapılması ticari faaliyet olarak değerlendirilmiş ve bu nedenle KDV Kanunu’nun 17/4-r maddesindeki istisnanın uygulanamayacağı ileri sürülmüştür.

Keza Sivas Defterdarlık Gelir Müdürlüğü tarafından verilen 09.04.2014 tarih ve 2013/6-4 sayılı özelgede şahsi arsasını hasılat payı karşılığı olarak satan bir gerçek kişiye hitaben;

“.....tapuda adınıza kayıtlı arsa üzerinde yürütülen inşaat faaliyetinin hasılat paylaşımı sözleşmesine istinaden icra edilmesi şahsınız yönünden ticari organizasyonun varlığına karene teşkil edeceğinden, söz konusu faaliyetin ticari faaliyet olarak değerlendirilmesi ve hasılat paylaşımı sözleşmesine istinaden hissenize isabet eden gelirin de Gelir Vergisi Kanunun ticari kazanç hükümleri çerçevesinde vergilendirilmesi gerekmektedir.”

denilmiş olup, bu bakış tarzına göre hasılat payı karşılığında arsa satışı, arsa ticareti kapsamına girmekte dolayısıyla KDV istisnasının da uygulanamayacağı izlenimi doğurmaktadır. (Bu özelgedeki bakış tarzının da 60 No.lu Sirkülere uymadığı görülmektedir.)

3. SONUÇ:

Kurumlar 2 yıldan fazla aktiflerinde kalmış olan ve diğer istisna şartlarını da taşıyan arsalarını (veya binalarını yıkılıp yeni inşaat yapılmak üzere);

- Arsa karşılığı inşaat yoluyla devrettiklerinde,
 - Kurumlar vergisi istisnası uygulayamazlar,
 - KDV istisnası uygulayabilirler.
- Hasılat payı karşılığında sattıklarında ;
 - Tahsilat 2 yıl içinde yapılmak şartıyla kurumlar vergisi istisnası uygulanabileceği görüşündeyiz. (Bu konuda aksi yönde görüş içeren katılmadığımız bir özelge vardır, yargı kararına rastlanmamıştır.)
 - KDV istisnası uygulanacağı yönünde Sirküler hükmü vardır ve bu hüküm yerindedir. (Aksi yönde bir özelge bulunmakla beraber Sirkülere aykırılığı nedeniyle bu özelgenin hükmü bulunmadığı görüşündeyiz.)
 - Satış işlemi tekildir. Muhatap sadece müteahhittir. Arsanın inşaatın ve/veya tahsilatın ilerleyişine göre parça parça devredilmesi işleme ticari boyut kazandırmayacağı gibi, arsa paylarının bağımsız bölümler bazında tapuda doğrudan müteahhidin müşterilerine devredilmesi de bu tekil satışın parçalı ve farklı kişilere satış şeklinde algılanmasını gerektirmez.

KAYNAKÇA

- Kurumlar Vergisi Kanunu ve 1 No.lu Tebliği,
- KDV Kanunu ve 60 No.lu Sirkülerin 1.8. no.lu bölümü,
- Dipnotlardaki özeldeler ve Danıştay Kararı,
- Sayın Hayreddin ERDEM'in Yaklaşım Dergisi'nin Eylül 2008 sayısında yayımlanan “*Şirket Aktifine Kayıtlı Arsaların Kat Karşılığı Verilmesi İşleminde KDV*” başlıklı yazısı,
- Sayın Güray ÖĞRENDİK'in www.muhasibetr.com adresli sitede yer alan 11.09.2012 tarihli ve “*Şirketlerin Kat Karşılığı Arsa Teslimleri Taşınmaz Ticareti Yaptıkları Anlamına mı Gelir?*” başlıklı yazısı.
- Sayın Dr. İsmail PAMUK'un www.vergi360.com adresli sitede 12.03.2018 tarihinde yayımlanmış olan “*Kat Karşılığı İnşaat İşlerinde Arsa Sahibi Kurumların Vergilendirilmesi*” başlıklı yazısı.
- Sayın Çoşkun ARAS'ın Yaklaşım Dergisi'nin Mayıs 2010 sayısında yayımlanan “*En Az İki Tam Yıl Aktifte Kayıtlı Bulunan Arsaların Kat Karşılığı Verilmesi İşleminin KDV Karşısındaki Durumu*” başlıklı yazısı.