

**Sirküler No: 3337**

**Sirküler Tarihi:13.04.2021**

**KONU: YAP-IŞLET-DEVRET MODELİNE GÖRE İNŞA EDİLECEK BİNALARDA VERGİLENDİRME VE BELGE DÜZENLENMESİ HUSUSU.**

Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğünün 28.05.2014 tarih ve 45404237-130[I.13.201]-170 sayılı özelgesi aşağıda özetlenmiştir.

Bilindiği üzere Türk Medeni Kanunu'na göre üst hakkı, başkasına ait bir taşınmaz üzerindeki yapının maliki olma yetkisi veren bir irtifak hakkı olarak tanımlanmıştır. Taşınmaz malikinin, üçüncü kişi lehine arazinin altında veya üstünde yapı yapmak veya bir yapıyı muhafaza etmek yetkisi veren bir irtifak hakkı kurulabileceği aksi kararlaştırılmadığı sürece bu hakkın devredilebileceği ve mirasçılara geçebileceği üst hakkı sahibinin isteği üzerine tapu kütüğüne taşınmaz olarak kaydedilebilir.

Şirket aktifine kayıtlı arsanın yap-ışlet devret modeli ile müteahhit firma ile yapılacak bina yapım sözleşmesinde, binanın fiilen kullanım tarihi itibarıyla sözleşme süresinin sonuna kadar binanın kullanım hakkı müteahhit (kiracı)firmaya ait olacaktır.

Kiracı (müteahhit) firma, arsa sahibi şirkete bina yapım hizmeti vermiş demektir. Arsanın cins tashihinde veya binanın fiilen kullanılmaya başladığında binanın arsa sahibine teslim edildiği anlaşılacaktır.

Bina bitim tarihi itibarıyla müteahhit (kiracı) firma tarafından inşa edilen bina için yapılan harcamaların emsale uygun belirlenen bir kâr marjı (genelde %5) uygulanmak suretiyle arsa sahibi şirket adına %18 KDV oranı uygulanmak suretiyle fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Müteahhit (kiracı) firma tarafından fatura edilen tutarın binanın kullanılmaya başlandığı tarih itibarıyla sözleşmede belirlenen kira süresine bölünmek suretiyle hesaplanan kısmının ilgili yıllar itibarıyla alacak tutarından düşülerek safi kurum kazancının tespitinde ilgili yıllar itibarıyla kira gideri olarak dikkate alınacak olup, arsa sahibi şirkete hesaben yapılan kira ödemesi olarak kabul edilecektir.

Bu durumda fatura tutarı kadar arsa sahibi şirket borçlanacak, Müteahhit (kiracı) alacaklandırılacaktır. Bu aşamada hiçbir ödeme yapılmayacaktır

Arsa sahibi şirket, sözleşmede belirtilen bedelsiz kira dönemi sonuna kadar aylar itibarıyla %18 KDV oranı uygulanmak suretiyle müteahhit (kiracı) firmaya aylık kira faturası tanzim edecektir. Bu faturalar kiracının cari hesabına borç kaydedilecek olup, bu şekilde kiracı ile arsa sahibi arasındaki cari hesap kapanmış olacaktır.

Arsa sahibi şirket, işletmenin aktifine kayıtlı gayrimenkulden elde edilecek kira gelirleri için ilgili dönemlere ait kurum kazancı olarak kurumlar vergisi beyannamesi ile beyan etmesi gerekecektir.

Müteahhit (kiracı) firma ise, arsa sahibi şirkete düzenlemiş olduğu faturada yer alan ve hesaplanan KDV' tutarından inşaatın yapımı için alınan mal ve hizmet tutarına ilişkin düzenlenen fatura ile ödemiş olduğu KDV tutarından düşerek aradaki fark KDV'yi beyan ederek ödeyecektir.

Sözleşme süresi sonunda Müteahhit (kiracı) firma tarafından her aya ilişkin kira bedelini, fatura mukabili ödemeye başlayacaktır.

Bilgilerinize sunar, sağlıklı günler dileriz.

**Ş.A. Yeminli Mali Müşavirlik A.Ş.**