

## ÖZEL MATRAH ŞEKİLLERİ İLE

### ARSA KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİNDE KDV DÜZENLEMESİ

#### ÖZET

06/04/2018 tarihli ve 30383 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 7104 sayılı Kanunla Katma Değer Vergisi Kanununda önemli değişiklikler yapılmıştır. Bu çalışmanın konusu anılan Kanun ile KDV Kanunundaki özel matrah şekilleri ile arsa karşılığı inşaat işlerinde yapılan düzenlemelerdir.

#### ÖZEL MATRAH UYGULAMASINA İLİŞKİN DÜZENLEME

KDV Kanununun 23’üncü maddesinde yapılan değişiklikle ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticareti ile iştigal eden mükelleflere, KDV mükellefi olmayanlardan (mükellef olanlardan istisna kapsamında yapılan alımlar dahil) alınarak vasfında esaslı değişiklik yapılmaksızın satılan ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmazların tesliminde özel matrah uygulama imkanı getirilmiştir. Bu işlemlerde matrah teslim bedelinden alış bedeli düşüldükten sonra kalan tutardır.

Uygulamanın usul ve esasları 06/07/2018 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan 19 seri no’lu KDV genel tebliği ile belirlenmiştir. Buna göre, ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz teslimlerinde özel matrah uygulaması yalnızca ikinci el motorlu kara taşıtı veya taşınmaz ticaretiyle iştigal eden mükellefler tarafından uygulanacaktır. KDV hesaplanarak alınan ikinci el motorlu kara taşıtları ile taşınmazların teslimlerinde ise özel matrah uygulanmayacağı tabiidir.

İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal edenler, 13/02/2018 tarihli ve 30331 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında işletmesi adına yetki belgesi alan tacirler ile esnaf ve sanatkârlardır. İkinci el motorlu kara taşıtı ticareti ile iştigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, İkinci El Motorlu Kara Taşıtlarının Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler. Bu durumda olan mükelleflerin 13/08/2019 tarihine kadar yönetmelikle belirlenen yetki belgesini almaları gerekmektedir.

Taşınmaz ticareti ile iştigal edenler, 05/06/2018 tarihli ve 30442 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmelik kapsamında yetki belgesi alan ticari işletmeler ile esnaf ve sanatkârlardır. Taşınmaz ticareti ile iştigal etmekle birlikte henüz yetki belgesi almamış olanlar, Taşınmaz Ticareti Hakkında Yönetmeliğe göre yetki belgesi alınması için verilen süre ile sınırlı olmak üzere yetki belgesi olmaksızın, özel matrah uygulayabilirler. Bu durumda olan mükelleflerin 05/12/2019 tarihine kadar yönetmelikle belirlenen yetki belgesini almaları gerekmektedir.

#### ARSA KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİ (Uygulamadaki adıyla KAT KARŞILIĞI İNŞAAT)

KDV Kanununun 2’inci maddesinin 5’inci fıkrasına “Bu Kanunun uygulanmasında arsa karşılığı inşaat işlerinde; arsa sahibi tarafından konut veya işyerine karşılık müteahhide arsa payı teslimi, müteahhit tarafından arsa payına karşılık arsa sahibine konut veya işyeri teslimi yapılmış sayılır.” Cümlesi eklenmiştir.

Yine KDV Kanununun 27’inci maddesine 6 numaralı “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.” Fıkrası eklenmiştir.

#### YAPILAN DÜZENLEMELERİN DEĞERLENDİRİLMESİ

Yapılan değişiklikle arsa karşılığı inşaat işlerinde, arsa sahibi tarafından müteahhide yapılan teslimin, arsanın tamamı yerine, müteahhide kalacak konut veya işyerlerine isabet eden arsa payı itibariyle gerçekleştiğini, müteahhit tarafından yapılan işlemin de arsa payına karşılık konut veya işyeri teslimi olduğunu öngören yeni bir uygulamaya geçilmiştir.

Öte yandan teslim konu olan arsa payı ile konut veya işyerlerinin bedelinin tespitinde, müteahhit tarafından arsa sahibine bırakılan konut veya işyerlerinin VUK'un 267'inci maddesinin ikinci fıkrasında yer alan ikinci sıradaki maliyet bedeli esasına göre belirlenen tutarının esas alınacağına yönelik düzenleme yapılmıştır. Bu durumda, 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.

Yapılan değişiklikler vergilendirme açısından önemli sonuçlar doğurmaktadır. Değişiklik öncesi uygulama, yapılan işlemin bir trampa olduğu, iki ayrı teslim bulunduğu, birinci teslimin arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi; ikinci teslimin ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyeri teslimi olduğu esasına dayanmaktaydı.

Yapılan düzenlemeyle arsa sahibi müteahhide kalacak konut veya işyerlerinin arsa payını, müteahhit ise arsa sahibine, kendisine kalan konut veya işyerlerinin arsa payına karşılık konut veya işyeri teslim etmektedir. Müteahhidin arsa sahibine teslim ettiği konut veya işyerlerinin emsal bedeli ise arsa payını içermemektedir. Bu durumda tarafların birbirlerine düzenleyecekleri fatura tutarı düşük olacaktır. Arsanın bir iktisadi işletmeye dahil olması veya arsa sahibinin arsa alım satımını mutad ve sürekli bir faaliyet olarak sürdürmesi halinde arsa için fatura düzenlenecektir.

Örnek: Müteahhit firma (X) İnşaat AŞ, arsa sahibi bay (A) ile arsa karşılığı inşaat sözleşmesi imzalamışlardır. Sözleşmeye göre müteahhit, arsa sahibinin arsası üzerine 10 adet konut, 5 adet işyeri inşa edecek; konutların 6 adedi, işyerlerinin ise 3 adedi müteahhide kalacak, diğerleri ise arsa sahibine verilecektir. Taraflar bağımsız bölümlerin dağılımı konusunda aşağıdaki şekilde anlaşmışlardır. Konuyu dağıtmamak adına muhasebe madde kayıtları yapılmamıştır.

B.B.No	Niteliği	(M2)'si	Kime Ait Olduğu
1	İşyeri	90	Müteahhit
2	İşyeri	90	Müteahhit
3	İşyeri	90	Müteahhit
4	İşyeri	95	Arsa Sahibi
5	İşyeri	95	Arsa Sahibi
6	Konut	140	Müteahhit
7	Konut	140	Müteahhit
8	Konut	140	Müteahhit
9	Konut	140	Müteahhit
10	Konut	140	Müteahhit
11	Konut	140	Müteahhit
12	Konut	145	Arsa Sahibi
13	Konut	145	Arsa Sahibi
14	Konut	145	Arsa Sahibi
15	Konut	145	Arsa Sahibi
Toplam		1.880	

Müteahhide kalan bağımsız bölümlerin (9 adet) toplam alanı 1.110 m2, arsa sahibine verilen bağımsız bölümlerin (6 adet) toplam alanı ise 770 m2'dir.

Müteahhit inşaatla ilgili arsa payı hariç 1.880.000 TL harcama yapmış olup, dağılımı aşağıdaki gibidir.

İnşaat Malzemesi Giderleri	1.000.000,00
İşçilik Giderleri	800.000,00
Genel Üretim Giderleri	80.000,00
<b>TOPLAM</b>	<b>1.880.000,00</b>

Verilen örneğin 7104 sayılı Kanunla düzenleme öncesi ve sonrası çözümü aşağıda yapılmıştır.

### 7104 SAYILI KANUN ÖNCESİ UYGULAMA

Müteahhit 1.880.000 TL maliyete katlanarak 1.110 m2 alanı olan 9 adet bağımsız bölümün sahibi olmuştur. Bu maliyetten hareketle toplam maliyet, birim maliyet ve arsa sahibine teslim edilen bağımsız bölümlerin emsal bedelinin tespit edilmesi gerekmektedir.

A-İnşaat Maliyeti	1.880.000,00
B-Müteahhit B.B m2'si	1.110
C-Birim Maliyet (TL/m2)	1.693,69
D-% 10 ilave (C*0,10)	169,37
E-Emsal Bedel TL/m2 (C+D)	1.863,06
F-Arsa Sahibi B.B. m2'si	770
G-Arsa Sahibine Teslim Edilen B.B.Tutarı	1.434.556,20

Müteahhit arsa sahibine teslim ettiği 6 adet bağımsız bölüm için 1.434.556,20 TL + KDV olmak üzere fatura düzenleyecek, bu tutar aynı zamanda projenin, diğer bir ifadeyle 15 adet bağımsız bölümün arsa maliyetini oluşturacaktır.

Arsa sahibine aşağıdaki şekilde fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

NO	NİTELİĞİ	(M2)'si	M2 Fiyatı	Tutarı	KDV (1-18)	Gen. Toplam
4	İşyeri	95	1.863,06	176.990,70	31.858,33	208.849,03
5	İşyeri	95	1.863,06	176.990,70	31.858,33	208.849,03
12	Konut	145	1.863,06	270.143,70	2.701,44	272.845,14
13	Konut	145	1.863,06	270.143,70	2.701,44	272.845,14
14	Konut	145	1.863,06	270.143,70	2.701,44	272.845,14
15	Konut	145	1.863,06	270.143,70	2.701,44	272.845,14
Toplam		770		1.434.556,20	74.522,42	1.509.078,62

Projenin inşaat maliyeti olan 1.880.000 TL ile arsa maliyeti olan 1.434.556,20 TL inşaatın toplam maliyetini verecektir. Bu durumda inşaatın Toplam ve birim maliyeti aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

İnşaat Maliyeti	1.880.000,00
Arsa Maliyeti	1.434.556,20
Toplam Maliyet	3.314.556,20
Toplam M2	1.880
Birim Maliyet	1.763,06

Bağımsız bölümlerin muhasebe kayıtlarındaki görünümü aşağıdaki şekilde olacaktır.

B.B.No	152-Mamül	600-Yİ-Satış (Arsa Sahibine)	620-SMM	Brüt Satış Karı	Kime Ait
1	158.675,60				Müteahhit
2	158.675,60				Müteahhit
3	158.675,60				Müteahhit
4	167.490,90	176.990,70	167.490,90	9.499,80	Arsa Sahibi
5	167.490,90	176.990,70	167.490,90	9.499,80	Arsa Sahibi

6	246.828,60				Müteahhit
7	246.828,60				Müteahhit
8	246.828,60				Müteahhit
9	246.828,60				Müteahhit
10	246.828,60				Müteahhit
11	246.828,60				Müteahhit
12	255.643,90	270.143,70	255.643,90	14.499,80	Arsa Sahibi
13	255.643,90	270.143,70	255.643,90	14.499,80	Arsa Sahibi
14	255.643,90	270.143,70	255.643,90	14.499,80	Arsa Sahibi
15	255.644,30	270.143,70	255.644,30	14.499,80	Arsa Sahibi
<b>Toplam</b>	<b>3.314.556,20</b>	<b>1.434.556,20</b>	<b>1.357.557,80</b>	<b>76.998,40</b>	

Arsa sahibine 6 adet bağımsız bölüm bedeli olarak 1.434.556,20 TL tutarında fatura düzenlenmiştir. Bu bağımsız bölümlerin Maliyeti 1.357.557,80 TL'dir. Bu işlemten müteahhit açısından 76.998,40 TL brüt satış kârı oluşmuştur. Oysa müteahhidin böyle bir kârı bulunmamaktadır. Bu kâr, müteahhide kalan 9 adet bağımsız bölümün maliyetleri içerisinde yer almaktadır. Bu durumu şu şekilde tespit edebiliriz.

Toplam Maliyet	3.314.556,20
Arsa Sahibi B.B. Maliyetleri	-1.357.557,80
Müteahhit B.B. Maliyetleri	1.956.998,40
Müteahhit Başlangıç Toplam Maliyeti	1.880.000,00
Fark (=A. Sahibine Satışların Kârı)	76.998,40

Müteahhit inşaatı tamamladığında 9 adet bağımsız bölüm için 1.880.000 TL maliyete katlanmıştır. Oysa şimdi (arsa sahibine teslimi yapılan 6 adet bağımsız bölümden sonra) stoğunda kalan 9 adet bağımsız bölümün maliyeti 1.956.998,40 TL'dir. 76.998,40 TL fark, arsa sahibine teslim edilen bağımsız bölümlerin emsal bedeli ile bunların maliyetleri arasındaki farktan oluşmaktadır. Burada dikkat edilmesi gereken nokta şurasıdır: Müteahhit, kendisine kalan bağımsız bölümlerden herhangi birini satmamıştır. Müteahhit kendisine kalan bağımsız bölümlerin tamamını arsa sahibine fatura düzenlediği yılda satarsa, 76.998,40 TL (fiktif) kâr oluşmayacaktır. Aksi halde bu kâr, kendisine kalan bağımsız bölümleri sattıkça maliyete dönüşecektir. Bu durum sistemin eleştirilecek yönü olarak karşımıza çıkmaktadır.

#### 7104 SAYILI KANUN SONRASI UYGULAMA

Yukarıda verilen örneğin 7104 sayılı kanunla getirilen düzenlemeler çerçevesinde çözümü aşağıdaki şekilde olacaktır.

Müteahhit 1.880.000 TL maliyet yapmak suretiyle toplam 15 adet bağımsız bölüm inşa etmiştir. İnşaatın toplam alanı 1.880 m<sup>2</sup>'dir. Müteahhide kalan bağımsız bölümlerin toplam alanı 1.110 m<sup>2</sup>, arsa sahibine verilen bağımsız bölümlerin toplam alanı 770 m<sup>2</sup>'dir. Arsa sahibine verilen bağımsız bölümlerin emsal bedeli aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır.

A-İnşaat Maliyeti	1.880.000,00
B-Toplam İnşaat Alanı (m <sup>2</sup> )	1.880
C-Birim İnşaat Maliyeti (TL/m <sup>2</sup> )	1.000,00
D-% 10 ilave (C*0,10)	100,00
E-Emsal Bedel TL/m <sup>2</sup> (C+D)	1.100,00
F-Arsa Sahibi B.B M <sup>2</sup> 'si	770
G-Arsa Sahibi B.B.Teslim Tutarı	847.000,00

Arsa sahibine teslim edilecek bağımsız bölümlerin emsal bedeli 847.000,00 TL olacaktır. Bu tutar aynı zamanda müteahhide kalan bağımsız bölümlerin arsa payı bedeli olacaktır. Müteahhit arsa sahibine aşağıdaki şekilde fatura düzenleyecektir.

NO	NİTELİĞİ	(M2)'Sİ	M2 Fiyatı	Tutarı	KDV (1-18)	Gen. Toplam
4	İşyeri	95	1.100,00	104.500,00	18.810,00	123.310,00
5	İşyeri	95	1.100,00	104.500,00	18.810,00	123.310,00
12	Konut	145	1.100,00	159.500,00	1.595,00	161.095,00
13	Konut	145	1.100,00	159.500,00	1.595,00	161.095,00
14	Konut	145	1.100,00	159.500,00	1.595,00	161.095,00
15	Konut	145	1.100,00	159.500,00	1.595,00	161.095,00
Toplam		770		847.000,00	44.000,00	891.000,00

Arsa sahibine teslim edilen 770 m2 (6 adet) bağımsız bölümün emsal bedeli müteahhide kalan 1.110 m2 (9 adet) bağımsız bölümün arsa payı bedeli olarak bu bağımsız bölümlerin maliyetine eklenecek. Müteahhide kalan 1 m2 inşaat için (847.000,00 TL / 1.110 m2) 763,06 TL/m2 arsa maliyeti oluşacaktır.

Bağımsız bölümlerin maliyet bileşenleri ve görünümü aşağıdaki şekilde oluşacaktır.

NO	M2	İnş. Mal. TL/m2	Arsa Mal. TL/m2	Top. Mal. TL/m2	B.B. Maliyeti	Kime Ait
1	90	1.000,00	763,06	1.763,06	158.675,40	Müteahhit
2	90	1.000,00	763,06	1.763,06	158.675,40	Müteahhit
3	90	1.000,00	763,06	1.763,06	158.675,40	Müteahhit
4	95	1.000,00	0,00	1.000,00	95.000,00	Arsa Sahibi
5	95	1.000,00	0,00	1.000,00	95.000,00	Arsa Sahibi
6	140	1.000,00	763,06	1.763,06	246.828,40	Müteahhit
7	140	1.000,00	763,06	1.763,06	246.828,40	Müteahhit
8	140	1.000,00	763,06	1.763,06	246.828,40	Müteahhit
9	140	1.000,00	763,06	1.763,06	246.828,40	Müteahhit
10	140	1.000,00	763,06	1.763,06	246.828,40	Müteahhit
11	140	1.000,00	763,06	1.763,06	246.831,80	Müteahhit
12	145	1.000,00	0,00	1.000,00	145.000,00	Arsa Sahibi
13	145	1.000,00	0,00	1.000,00	145.000,00	Arsa Sahibi
14	145	1.000,00	0,00	1.000,00	145.000,00	Arsa Sahibi
15	145	1.000,00	0,00	1.000,00	145.000,00	Arsa Sahibi
TOP	1.880				2.727.000,00	

Yapılan hesaplamalardan elde edilen sonuçlar aşağıdaki şekilde özetlenebilir.

İnşaat Maliyeti	1.880.000,00
Arsa Maliyeti	847.000,00
Toplam Maliyet	2.727.000,00
Toplam B.B. Alanı (m2)	1.880
Müteahhit B.B. Alanı (m2)	1.110
Arsa Sahibi B.B. Alanı (m2)	770
Müteahhit B.B. Top. Maliyeti	1.957.000,00
Arsa Sahibi B.B. Top. Maliyeti	770.000,00
Müteahhit B.B. Birim Maliyeti (TL/m2)	1.763,06
Arsa Sahibi B.B. Birim Maliyeti (TL/m2)	1.000,00

Yukarıda da belirtildiği üzere yapılan değişiklik esas itibarıyla arsa sahibine kalan bağımsız bölümlerin maliyeti ve bu bağımsız bölümlerin emsal bedeline etki etmektedir. İhmal edilebilecek yuvarlama farkları hariç, müteahhide kalan bağımsız bölümlerin maliyetleri değişmemektedir. Arsa sahibine teslim edilen bağımsız bölümlerin emsal bedeli arsa maliyetini içermediğinden düzenlenecek fatura tutarı ve bu tutar üzerinden hesaplanacak KDV önceki uygulamaya göre daha düşük tutarda gerçekleşmektedir.

KDV uygulamaları açısından emsal bedel tespiti Kanunun 27'inci maddesinde düzenlenmiştir. Madde hükmüne göre emsal bedel Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre tespit edilecektir. Vergi Usul Kanununun 267'inci maddesine göre emsal bedel tespitinde üç yöntem bulunmakta olup bu yöntemlerin sırasıyla uygulanması gerekmektedir. Yapılan düzenleme ile KDV açısından emsal bedel tespitinin VUK'un 267'inci maddesinin ikinci fıkrasının ikinci sırasında yer alan maliyet bedeli esasının uygulanacağı hüküm altına alındığından örnek çözümünde bu yöntem kullanılmıştır. Diğer yöntemler 7104 sayılı Kanunun yayım tarihi olan 06/04/2018 tarihinden sonraki teslimlerde kullanılmayacaktır. Bu tarihten önceki teslimlerde ise duruma göre VUK'un 267'inci maddesinin ikinci fıkrasının birinci sırasında yer alan Ortalama Satış Fiyatı esasının uygulanması gerektiği durumlar göz ardı edilmemelidir.

Öte yandan Katma Değer Vergisi Kanununun 27'inci maddesine göre emsal bedelin tayininde genel idare giderleri ve genel giderlerden mamule düşen hissenin bedele katılması mecburidir. Verilen örnek çözümlemesinde genel idare giderleri ihmal edilmiştir.

Örnek çözümünün eski ve yeni halinde emsal bedel tespit edilirken maliyet üzerine % 10 ilave edilmiştir. Bunun sebebi arsa sahibi bay (A)'nın KDV mükellefiyeti bulunmadığı varsayımına dayanmaktadır. Zira KDV Genel Uygulama Tebliğindeki örnekte arsa sahibinin KDV mükellefiyeti olmaması halinde buna yapılan teslimin perakende teslim olduğu, arsa sahibinin KDV mükellefi olması halinde ise buna yapılan teslimin toptan teslim olduğu bu sebeple maliyete % 5 ilave yapılması gerektiği yönündeki düzenleme gereğidir.

## **ARSA SAHİBİNİN KDV MÜKELLEFİ OLMASI HALİ**

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 arsa (yeni düzenlemeye göre arsa payı) teslimi KDV'ye tabidir

## **7104 SAYILI KANUN ÖNCESİ UYGULAMA**

7104 sayılı Kanun öncesi uygulamaya göre arsa karşılığı inşaat işlerinde arsanın tamamının müteahhide teslim edildiği kabul edilmekteydi. Bu durumda yukarıdaki örneğe göre arsa sahibi müteahhide 1.434.556,20 + 258.220,12 KDV (% 18) olmak üzere 1.692.776,32 TL fatura düzenleyecektir. Arsanın 1.000 m2 olduğunu ve arsa sahibinin aktifinde 1.000.000 TL bedelle kayıtlı olduğu kabul edilirse arsa sahibinin defterinde bu işlemden dolayı 434.556,20 TL kâr oluşacaktır.

## **7104 SAYILI KANUN SONRASI UYGULAMA**

7104 sayılı Kanunla yapılan değişiklik gereği arsanın tamamı değil müteahhide kalan bağımsız bölümlerin arsa payı teslim edilmektedir. Bu durumda müteahhide kaç m2 arsa teslim edildiğinin tespiti gerekmektedir. Arsanın toplam alanının 1.000 m2 olduğunu ve arsa sahibinin aktifinde 1.000.000 TL ile kayıtlı olduğunu kabul edersek müteahhide teslim edilen arsa payı aşağıdaki şekilde hesaplanabilir.

Arsanın Kayıtlı Değeri	1.000.000,00
Toplam Alanı (m2)	1.000
Birim Değeri (TL/m2)	1.000,00
İnşaatın Toplam Alanı (m2)	1.880
Müteahhit B.B. Toplam Alanı (m2)	1.110
Arsa Sahibi B.B. Toplam Alanı (m2)	770
Devredilen Arsa Alanı m2 (1.000/1.880*1.110)	590,43
Devredilen Arsa Maliyeti (590,43 m2*1.000,00 TL)	590.430,00
Devir Bedeli (Arsa sahibine teslim edilen B.B emsal bedeli)	847.000,00
Arsa Devrinden Oluşan Kâr (847.000,00-590.430,00)	256.570,00

Arsa sahibi, müteahhide 847.000,00 + 152.460 KDV (%18) olmak üzere 999.460,00 TL arsa faturası düzenleyecektir. (arsanın özel matraha tabi olmadığı kabul edilerek KDV hesaplanmıştır)

Düzenlemeye göre karşımıza yeni ve özel bir durum çıkmaktadır. Bu durum arsa sahibine teslim edilen bağımsız bölümlerin arsa sahibinin aktifinde oluşacak değeridir. Arsa sahibi, aktifinde 1.000.000 TL bedelle kayıtlı arsasının 590,43 m2'sini müteahhide devretmiş, bunun karşılığında 847.000 TL tutarında 2 adet işyeri 4 adet konut olmak üzere 6 adet bağımsız bölüm teslim almıştır. Unutulmamalıdır ki bu tutar bağımsız bölümlerin arsa payını içermemektedir. Arsa payı, aktifinde kalan, müteahhide devretmediği kısımdır. Bu da  $1.000 \text{ m}^2 - 590,43 \text{ m}^2 = 409,57 \text{ m}^2$ , rakamsal değeri ise  $1.000.000 - 590.430 = 409.570$  TL'dir. Arsa sahibinin aktifinde yer alacak 6 adet bağımsız bölümün toplam ve birim maliyetleri aşağıdaki şekilde hesaplanmıştır.

Arsa Maliyeti	409.570,00
İnşaat Maliyeti	847.000,00
Toplam Maliyet	1.256.570,00
Toplam Alan (m2)	770
Birim Maliyeti (TL/m2)	1.631,91

Bu bağımsız bölümler arsa sahibinin aktifinde aşağıdaki değerlerle yer alacaktır.

B.B.No	Niteliği	(M2)'si	M2 Maliyet	Tutarı
4	İşyeri	95	1.631,91	155.031,45
5	İşyeri	95	1.631,91	155.031,45
12	Konut	145	1.631,91	236.626,95
13	Konut	145	1.631,91	236.626,95
14	Konut	145	1.631,91	236.626,95
15	Konut	145	1.631,91	236.626,25
Toplam		770		1.256.570,00

Arsa sahibinin bu işlemde doğan kazancı yukarıda 256.570 TL olarak hesaplanmıştır. Arsa sahibinin aktifinde 1.000.000,00 TL bedel ile kayıtlı olan arsa, yapılan işlem sonucunda 1.256.570,00 TL toplam maliyeti olan 2 adet işyeri, 4 adet konuttan ibaret 6 adet bağımsız bölüme dönüşmüştür. 15/10/2018

**Mesut SOLKOL**  
**Yeminli Mali Müşavir**