

KONUT ve İŞYERİ SATIŞLARINDA YABANCILARIN KDV AVANTAJI

VAT ADVANTAGE OF FOREIGNERS IN HOUSING AND WORKPLACE SALES



Ersoy ŞİMŞEK*

ÖZ

İnşaat sektöründe işyeri ve 150m2 üzerindeki konut satışlarında KDV oranının %18 olması (31.10.2018 tarihine kadar %18 kdv'ye tabi olan konutlar ve işyerleri için geçici olarak %8 kdv uygulanacaktır.) alıcılar açısından önemli finansman yükü oluştururken satıcılar açısından da pazarlama sorunlarının yaşanmasına neden olmaktadır. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununa eklenen 13-i bendi ile, madde metninde belirtilen şartların yerine getirilmesi halinde üreticilerin, yabancı kişi ve kurumlara konut ve işyeri teslimlerinde KDV hesaplanmayacağı ve tahsil edilmeyeceği hüküm altına alınmıştır.

Anahtar Kelimeler: Yabancılara konut satışında KDV istisnası, KDV 13-i bendi, işyeri ve konut teslimlerinde KDV

ABSTRACT

In the construction sector, 18% VAT rate (for temporary housing and workplaces subject to 18% VAT until 31.10.2018, 8% VAT will be applied temporarily.) in the housing sales of workplace and residences larger than 150m2 creates significant financial burden for the buyers and causes marketing problems for the sellers. With the 13-i clause added to the Value Added Tax Law No. 3065, if the conditions stated in this article are fulfilled, it is stipulated that VAT will not be calculated and collected in the delivery of housing and work place to the foreign persons and institutions.

Keywords: VAT Exemption In Housing Sale To Foreigners, VAT 13-I Clause, VAT In Housing And Workplace Sales

* Vergi Müfettişi

¹ YMM Hilmi Kırday "Konut Teslimlerinde Güncel KDV Oranları" başlıklı makale "Sunuş" bölümü; 05.05.2018 tarih ve 30412 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 30.04.2018 tarihli 2018/11674 BKK ve 18.05.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/11750 sayılı BKK ile 31.10.2018 tarihine kadar %18 kdv'ye tabi olan konutlar ve işyerleri için geçici olarak %8 kdv uygulanacaktır.

M.G.T.: 03.09.2018 / M.K.T.: 16.10.2018

GİRİŞ

İnşaat sektörü, girdi çeşitliliği nedeniyle birçok sektörü hareketlendirdiği için ülke ekonomisinde lokomotif sektör olarak adlandırılmaktadır. Son aylarda yaşanan döviz kuru hareketliliklerini baskı altına almak amacıyla Merkez Bankası tarafından alınan faiz artırımı kararları sonucunda, bankalarca uygulanan konut kredisi faiz oranları %0,90 lı oranlardan %2lik oranlara yaklaşmış olup, bu durum konut satışında ve üretiminde duraksama yaşanmasına neden olmuştur.

Türk lirasının döviz karşısında değer kaybettiği bu süreçte, özellikle gurbetçilerimiz başta olmak üzere yabancıların konut ve işyeri alımları için ülkemizde uygun bir yatırım ortamı da oluşmuş bulunmaktadır. Söz konusu gelişmelere ilave olarak 3065 sayılı KDV Kanununa, 6824 sayılı Kanunla Katma Değer Vergisi Kanununun istisnalarla ilgili 13. Maddesinin birinci fıkrasına (i) bendi olarak eklenen hükümlerle, 01.04.2017 tarihinden itibaren yurtdışında yaşayan Türk vatandaşları ile yabancılara konut ve işyeri satışında katma değer vergisi istisnası getirilmiş olup, inşaat sektöründe faaliyet gösteren mükellefler ve alıcılar tarafından çokta bilgi sahibi olunmayan bu yasal değişiklikle Türkiye’de inşaat sektörü yabancı yatırımcılar açısından cazip bir hale gelmiştir.

Bu makalede yabancılara işyeri ve konut satışında kdv istisnasının şartları ve uygulaması ele alınacaktır.

1- KDV İSTİSNASININ YASAL MEVZUATTAKİ YERİ

3065 sayılı KDV Kanununun 13.maddesine eklenen i bendi ile “Konut veya iş yeri olarak inşa edilen binaların ilk tesliminde uygulanmak ve bedeli döviz olarak Türkiye’ye getirilmek kaydıyla, Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde belirtilenler hariç olmak üzere çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler ile kanuni ve iş merkezi Türkiye’de olmayan ve bir işyeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye’de kazanç elde etmeyen kurumlara yapılan konut veya iş yeri teslimleri (Şu kadar ki bentte öngörülen şartları taşımadığı halde istisnanın uygulandığının tespit edilmesi halinde zamanında tahsil edilmeyen vergi, vergi ziyai cezası ve gecikme faizinden mükellef ile birlikte alıcı müteselsilen sorumludur. İstisna kapsamında teslim alınan konut veya iş yerinin bir yıl içerisinde elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen verginin, 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre hesaplanan tecil faiziyle birlikte tapu işleminden önce elden çıkaran tarafından ödenmesi şarttır.)” KDV’den müstesna tutulmuştur. Bu maddede belirtilen hükümlerle yurtdışında yaşayan Türk vatandaşları ile yabancılara ilk tesliminde uygulanmak üzere 01.04.2017 tarihinden itibaren konut ve işyeri satışında katma değer vergisi istisnası getirilmiştir.

Söz konusu istisnanın uygulamasına yön vermek amacıyla 05/05/2017 tarih ve 30057 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No: 12) ile yabancılara konut ve işyeri satışında katma değer vergisi istisnasının uygulanmasına ilişkin açıklamalar yapılmıştır.² Bu açıklamalara göre istisnanın kapsamını özetle ifade etmek gerekirse;

- İstisna kapsamındaki taşınmazın; ilk teslimi yapılacak bina veya işyeri olması,
- İstisnadan faydalanacakların; çalışma ve oturma izni alarak yurtdışında yaşayan gurbetçiler, yabancı uyruklu kişiler, Türkiye’de ticari ve zirai kazanç elde etmeyen dar mükellef kurumlar olması,

² Birleşik Uzmanlar YMM ve Bağımsız Denetim AŞ 2017/34 Sirküler.

- İstisna kapsamında alınan konut veya işyerinin bir yıl süre ile elden çıkarılamayacak olması,
 - Bedelin dövizle Türkiye'ye getirilmiş olması,
- Şartlarının birlikte gerçekleşmiş olması gerekmektedir.

Söz konusu istisna KDV Kanununun 13.maddesinde yer alması nedeniyle tam istisna olarak anılacak olup, KDV Kanununun 32. maddesi gereği beyanlarının uygun olması halinde, satışa konu taşınmazlar için yüklenilen KDV konut veya işyeri satışı yapan mükellefler tarafından nakden veya mahsuben iade olarak alınabilecektir.

İstisna uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 05/05/2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 12 seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğde ayrıntılı olarak aşağıdaki şekilde açıklanmıştır.³

1.1- İstisna Kapsamına Giren Taşınmazların Konut veya İşyeri Olması

Konut veya iş yeri olarak inşa edilen binaların 3065 sayılı Kanunun (13/i) maddesinde belirtilen istisna kapsamında teslimine konu edilebilmesi için;

- Konut veya iş yeri olarak inşa edilen binanın yapı ruhsatının bulunması ve alıcıların kullanımına hazır vaziyette fiilen teslim edilmesi şarttır.
- Kat irtifakı kurulabilen konut veya iş yerlerinde ayrıca kat irtifakının kurulmuş olması gerekir.
- Yapı ruhsatında konut, dükkan, ofis, büro, rezidans, apart daire, devre mülk ve benzeri olarak tanımlanan konut veya iş yerleri istisna kapsamında değerlendirilir.

İstisna uygulamasında, kat mülkiyeti kurulan konut veya iş yerlerinin tesliminde fiili teslimin tevsihi aranmaz.

1.2- İstisnanın Konut veya İş Yerinin İlk Tesliminde Uygulanması

İstisna, konut veya iş yerini inşa eden mükellefin yapacağı ilk teslimde uygulanır. Konut veya iş yerinin inşa edenlerden satın alınarak bir başkasına satılması halinde yapılan konut veya iş yeri teslimi ilk teslim olarak değerlendirilmez. KDV Genel Tebliğinde "Kat karşılığı olarak arsa sahibi tarafından teslim alınan konutların satışında da, ilk teslim olmaması nedeniyle istisna uygulanması mümkün olmayacaktır." denilmektedir. Ancak kat karşılığı/arsa karşılığı/hasılat paylaşımına dayalı inşaat işlerinde, uygulamada genellikle arsa müteahhit şirkete devredilmeyip, yapı ruhsatı/ kat irtifakı arsa sahibi adına çıkmaktadır. Bu nedenle müteahhit firmaya kalan bağımsız bölümlerin arsa sahibi tarafından inşaatı yapan firmaya devri ve müteahhit firma tarafından kanunun 13/i maddesinde yazılı kişilere satışı halinde, uygulamada ilk teslim olmadığı gerekçesiyle söz konusu istisnadan yararlanamayacağı yönünde sorunlar olabilmektedir. Bu nedenle Tebliğin bu bölümünün kat karşılığı inşaat uygulamalarını kapsayacak şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

1.3- İstisnadan Yararlanacak Alıcılar

İstisna;

- Çalışma veya oturma izni olarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarına (Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde belirtilen

³ 12 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği ile yapılan açıklamalar, 26/4/2014 tarihli ve 28983 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin (II/B) kısmına 11 inci bölümünden sonra gelmek üzere eklenmiştir.

- hükme göre resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen daire, müessese, teşekkül ve teşebbüslerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları hariç),
- Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere,
 - Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de olmayan ve bir iş yeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye'de kazanç elde etmeyen kurumlara (Kurumlar Vergisi Kanunu 3/3 ve 3/4 maddeleri gereği Türkiye'de ticari ve zirai kazanç elde etmeyen dar mükellef kurumlar)⁴
- yapılan konut veya iş yeri teslimlerinde uygulanır.

Bu istisnadan yararlanma şartlarını taşıyan alıcıların, istisna kapsamında birden fazla konut veya iş yeri alması mümkündür.

1.4- Bedelin Döviz Olarak Türkiye'ye Getirilmesi

Konut veya iş yeri tesliminde KDV istisnasının uygulanabilmesi için, bedelin en az %50'sinin satışa ilişkin faturanın düzenlendiği tarihten önce, kalan kısmının da en geç bir yıl içerisinde alıcı tarafından döviz olarak Türkiye'ye getirilerek satıcıya ödenmesi gerekir.

Yurt dışında bulunan dövizin, Türkiye'deki bir bankaya transfer edilmek suretiyle getirilmesi esastır. Dövizin Türkiye'deki bankaya transfer edilmesi durumunda, yapılan transfer işlemi banka dekontu ile tevsik edilir. Ödemenin, yurt dışındaki bankalar tarafından verilen kredi kartları ile yapılması mümkün olup, bu kredi kartları ile yapılan ödemelere ilişkin dövizin Türkiye'ye getirildiğinin yurt içindeki ilgili banka tarafından verilecek bir dekont veya yazı ile tevsik edilmesi gerekir.

Yurt dışında bulunan dövizin Türkiye'ye alıcı tarafından fiziki olarak getirilmesi de mümkün olup, bu durumda dövizin Türkiye'ye getirilmiş olduğunun tevsikinde gümrük idaresinden alınan belgeler kullanılır.

Diğer taraftan, dövizin Türkiye'ye fiziken getirilmesi veya alıcının Türkiye'de bulunan hesabına yurt dışından transfer edilmesi durumunda, söz konusu bedelin satıcıya banka aracılığıyla ödenmesi ve bu ödemenin banka dekontuyla tevsik edilmesi gerekmektedir. Yurt dışından döviz olarak getirilen bedelin satıcıya Türk Lirası olarak ödenmesi de mümkündür.

İstisnaya ilişkin KDV iadesi, bedelin tamamının Türkiye'ye getirilerek satıcıya ödenmesinden sonra yapılır.

1.5- Konut veya İş Yerinin Bir Yıl İçerisinde Elden Çıkarılması

İstisna kapsamında satış yapanlar, konut veya iş yeri satışının 3065 sayılı Kanununun (13/i) maddesi kapsamında KDV'den istisna olarak yapıldığını tapu müdürlüklerine bildirirler. Bu bildirim üzerine, tapu müdürlükleri tarafından tapu kütüğünün beyanlar hanesine, bu konut veya işyerlerinin bir yıl içerisinde (bir yıllık süre olarak izleyen yılın aynı ay ve aynı günü dikkate alınır) elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen verginin, 6183 sayılı Kanununun 48 inci maddesine göre tecil faizi oranında hesaplanan gecikme faiziyle birlikte ödeneceği hususunda şerh konulur.

İstisna kapsamında teslim alınan konut veya iş yerinin bir yıl içerisinde elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen vergi, 6183 sayılı Kanununun 48 inci maddesine göre tecil faizi oranında

⁴ Kurumlar Vergisi Kanunu 3/3, 3 / 4 ve 4. Maddeleri ile Gelir Vergisi Kanunu 7.maddesine göre; dar mükellef kurumların Türkiye'de bir işyeri veya daimi temsilci vasıtasıyla elde ettikleri kazançlar ticari kazanç sayılmaktadır.

hesaplanan gecikme faiziyle birlikte tapu işleminden önce elden çıkaran tarafından taşınmazın bulunduğu yer vergi dairesine ödenir. Ödemenin yapıldığına ve devrin yapılmasının mümkün olduğuna dair ilgili vergi dairesinden alınan yazı ibraz edilmeden tapu müdürlükleri tarafından devir işlemi gerçekleştirilmez.

1.6- İstisnanın Usulüne Uygun Olarak Gerçekleşmemesi

3065 sayılı Kanunun (13/i) maddesinde öngörülen şartları taşımadığı halde istisnanın uygulandığının tespit edilmesi halinde, zamanında tahsil edilmeyen vergi, vergi ziyai cezası ve gecikme faizinden mükellef ile birlikte alıcı da müteselsilen sorumlu tutulur.

İstisna kapsamında teslim konu edilen konut veya iş yerine ilişkin bedelin en az %50'sinin satışa ilişkin faturanın düzenlendiği tarihten önce, kalan kısmının da en geç bir yıl içerisinde alıcı tarafından döviz olarak Türkiye'ye getirilerek satıcıya ödenmemesi halinde zamanında tahsil edilmeyen vergi, satıcı ile birlikte alıcıdan vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte aranır.

1.7- Örnek Olay

Çalışma ve oturma izni alarak 5 yıldır Almanya'da yaşayan Türk Vatandaşı Selami TOZLU (A) İnş. Ltd.Şti den, inşası tamamlanan 200.000 Dolar bedelindeki dükkanı, bedelin %50'si peşin, kalan tutarın 2 eşit taksitte ödenmek suretiyle satışı konusunda anlaşmış ve tapu devri 01.07.2018 tarihinde gerçekleşmiştir. 100.000 Dolar, faturanın düzenlenmesinden önce döviz olarak Türkiye'ye getirilmiş ve satıcıya ödenmiştir. Kalan tutar ise fatura düzenlendikten sonra aylık taksitler halinde yurt dışından döviz olarak getirilecek ve satıcıya ödenecektir.

Selami TOZLU kanun maddesinde belirtilen yurtdışında oturma şartlarını taşıdığından,

Satışa konu iş yerinin ilk teslimi söz konusu olduğundan,

Faturanın düzenlenmesinden önce bedelin yarısı alıcı tarafından döviz olarak Türkiye'ye getirilip satıcıya ödendiğinden,

bu satış işleminde KDV hesaplanmaz ve gurbetçi Selami Tozlu tarafından satıcıya KDV ödenmez.

Selami Tozlu satın aldığı işyerini 01.07.2019 tarihine kadar (satın alma tarihinden itibaren 1 yıl süre ile) elden çıkaramaz. Bu süre içerisinde elden çıkarması halinde istisna nedeniyle ödemediği KDV'yi tecil faiziyle birlikte öder.

Satış bedelinin kalan kısmı bir yıl içerisinde (01.07.2019 tarihine kadar) döviz olarak satıcı şirkete ödenmezse, istisna nedeniyle tahsil edilmeyen KDV, satıcı ile birlikte alıcıdan vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte aranır.

(A)İnş.Ltd.Şti. istisna kapsamındaki satış beyanını Temmuz/2018 döneminde yapacak ancak bu işyeri nedeniyle yüklendiği KDV'nin iadesini, satış bedelinin tamamının döviz olarak kendisine ödendiği dönemde talep edecektir.

SONUÇ

KDV Kanunu 13/i maddesinde düzenlenen yabancılara konut ve işyeri satışındaki KDV istisnası, gerek inşaat sektöründe faaliyet gösteren mükellefler gerekse alıcılar tarafından fazlaca bilinen bir uygulama değildir.

3065 sayılı Kanunun (13/i) maddesinde yer alan istisna tam istisna kapsamında olduğundan, satıcı mükelleflerin satışa konu konut veya işyeri nedeniyle yükledikleri KDV'nin iadesinin mümkün olması da çok önemli bir avantajdır.

Türk Lirasının değer kaybettiği, dolayısıyla başta gurbetçi vatandaşlarımız olmak üzere yabancı kişi ve kurumların ülkemizde satın alma güçlerinin arttığı bu günlerde, inşaat sektöründe faaliyet gösteren kişi ve kurumların, alıcıları bilgilendirmek ve cezbetmek adına yoğun reklam faaliyetlerine başlaması duraksama dönemi yaşayan inşaat sektörünün canlanmasına, üretici stoklarının elden çıkarılmasına ve ülkeye döviz girişi sağlanarak yukarı yönlü kur hareketlerinin engellenmesine katkı sağlayacaktır.

KAYNAKÇA

- 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu
- 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu
- 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu
- 05/05/2017 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 12 seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ
- 05.05.2018 tarih ve 30412 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 30.04.2018 tarihli 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı
- 18.05.2018 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 2018/11750 sayılı bakanlar kurulu kararı
- Birleşik Uzmanlar YMM ve Bağımsız Denetim AŞ 2017/34 Sirküler, <http://www.birlesikuzmanlar.com.tr/image/catalog/images/haberler/BUZ-Sirkueles-2017-34.pdf>, Erişim Tarihi: 03 Eylül 2018
- YMM KİRDAY, H. Konut Teslimlerinde Güncel KDV Oranları (2018/11674 ve 2018/11750) sayılı BKK ile oluşan son durum <http://www.bilgidenetim.com/yymm-hilmi-kirday-konut-teslimlerinde-guncel-kdv-oranlari-2018-11674-sayili-bkk-ile-olusan-son-durum.html>, Erişim Tarihi: 03 Eylül 2018