

Hamza ERTEKİN
Denetim ve İdare Müdürü
Boğaziçi Bağımsız Denetim ve YMM A.Ş
www.bbdas.com.tr

YABANCILARA KONUT VEYA İŞYERİ SATIŞINDA KDV İSTİSNASI VE İADESİ

I-GİRİŞ

18/05/2012 tarih 28296 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 6302 sayılı Kanunun 1'inci maddesi ile, 2644 sayılı Tapu Kanunu'nun 35'inci maddesi değiştirilerek, yabancı uyruklu gerçek kişilerin ülkemizde taşınmaz edinmelerinde karşılıklılık şartı aranması uygulamasına son verilmiştir.

Yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları, Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler ile kanuni ve iş merkezi Türkiye'de olmayan ve Türkiye'de kazanç elde etmeyen kurumlara yapılan konut veya iş yerlerinin ilk teslimleri başlıca, teslim bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi ve satışı yapılan bağımsız bölümün bir yıl içinde satılmaması şartıyla KDV'den istisna edilmiştir.

Söz konusu istisnanın uygulanabilmesi ve tahsil edilmeyen yüklenilen KDV'lerin tam istisna kapsamında vergi dairesinden iade alınabilmesi için; kanun ve tebliğde yapılan düzenlemelere uygun hareket edilmesi çok önemli olup, aksi halde KDV iadesi alınamayacağı gibi, istisna uygulanarak yapılan satış nedeniyle KDV tarhiyatı ile karşılaşılması kaçınılmaz olabilecektir.

Yazımızda, bu istisna uygulamasının şartları ve tam istisnadan kaynaklanan KDV iadelerinin usul ve esasları üzerinde durulacaktır.

II-İSTİSNA UYGULAMASININ KAPSAMI VE ŞARTLARI

1. Yasal Dayanak

08/03/2017 tarih 30001 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 6824 sayılı Kanun’un 7’inci maddesi ile 3065 sayılı KDV Kanunu’nun 13’üncü maddesinin birinci fıkrasına eklenen aşağıdaki (i) bendi ile getirilen istisna, 01/04/2017 tarihinden itibaren uygulamaya konulmuştur.

“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.)”

İstisna ve istisnaya ilişkin KDV iade usul ve esasları ise; 05/05/2017 tarih 30057 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 12 Seri No.lu KDV Genel Uygulama Tebliği ile belirlenmiştir.

2. Tesliminde KDV İstisnası Uygulanabilecek Gayrimenkuller

3065 sayılı Kanunun (13/i) maddesinde düzenlenen istisnanın kapsamına konut veya iş yeri olarak inşa edilen binalar girmektedir.

İstisna kapsamına konut veya işyerleri girmekte olup; arsa tarla gibi gayrimenkullerin teslimlerinde istisna uygulanamayacaktır.

Konut veya iş yerinin bu 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 tevsiki aranmaz.

Uygulamada müstakil olarak inşa edilen dubleks, tripleks vb. bahçeli konutların, bahçeleri ile birlikte bu istisna kapsamında satılıp satılamayacağı konularında tereddütler oluşmaktadır.

Benzer bir konuda Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 15/08/2017 tarih 63611781-130[28-2017/6]-19 sayılı "İcra Dairesince satışı yapılan taşınmazın KDV oranı" konulu özelgesinde;

"Bu kapsamda;

-Net alanı 150 m² ve üstündeki konutların 2016/9153 sayılı Kararın yürürlük tarihi olan 8/9/2016 tarihinden önceki tesliminde % 18, 8/9/2016 ile 30/9/2017 tarihleri (bu tarihler dahil) arasındaki tesliminde % 8 oranında;

-Büyükşehir Belediyesi olmayan ilinde, net alanı 150 m²'ye kadar konutların tesliminde ise % 1 oranında KDV uygulanması gerekmektedir.

Bunlara ilaveten, 60 Seri No.lu KDV Sirkülerinde, satılan konutun bahçeli olması halinde 150 m² lik alanın hesabında ilke olarak bahçenin göz önünde bulundurulmayacağı, konutun bağımsız olarak kullanılmaya esas her bir bölümünün tek başına dikkate alınacağı; konutu çevreleyen arsa ve arazinin, bu konutla birlikte değerlendirileceği ve konutun tabi olduğu oranda KDV'ye tabi olacağı; konutla birlikte değerlendirilecek arsa ve arazinin büyüklüğünün ise mahalli örf ve adete göre tespit edileceği; tapu sicilinde bahçeli ev, bahçeli konut gibi ibarelerle kayıtlı taşınmazların üzerinde fiilen ve kullanılabilir halde konut bulunmaması halinde, bu taşınmazların konut olarak nitelendirilmesi mümkün olmadığından, arsa veya arazi sayılmak suretiyle genel oranda (% 18) KDV'ye tabi tutulması gerektiği; öte yandan, tapu sicilinde arsa ve arazi olarak kayıtlı bulunan taşınmazların üzerinde kullanılabilir halde konut olduğu takdirde de bu satışın konut sayılacağı açıklanmıştır.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ekinde yer alan taşınmazın açık artırma ilanı ve bilirkişi raporunda; İlçesi, Köyü, Mevkii, ... Ada, ... Parsel üzerinde bulunan binanın yetmiş yaşlarında olduğu, söz konusu yapının kullanım ömrünü tamamladığı ve keşif günü itibariyle de kullanılmadığı anlaşılmıştır.

Buna göre, işlem tarihi itibariyle geçerli fiili durumu dikkate alındığında bu tarih itibariyle kullanılamaz halde olan taşınmazın tapuda "kerpiç ev ve arsası" olarak kayıtlı bulunsa dahi, arsa olarak kabul edilmesi ve genel oranda (% 18) KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir." denilmektedir.

02/03/2015 tarih 18008620-130[ÖZG-2014-59]-8 sayılı "Arsa, İşyeri ve Meskenin Birlikte satışında KDV Oranı" konulu bir diğer özelgede de,

"Buna göre, satılan konutun bağımsız olarak kullanılmaya esas her bir bölümü tek başına dikkate alınacaktır. Konutu çevreleyen arsa ve arazi, bu konutla birlikte değerlendirilecek ve konutun tabi olduğu oranda KDV'ye tabi olacaktır. Konutla birlikte değerlendirilecek arsa ve arazinin büyüklüğü ise mahalli örf ve adete göre tespit edilecektir.

Tapu sicilinde bahçeli ev, bahçeli konut gibi ibarelerle kayıtlı taşınmazların üzerinde fiilen ve kullanılabilir halde konut bulunmaması halinde, bu taşınmazların konut olarak nitelendirilmesi mümkün olmadığından, arsa ve arazi sayılmak suretiyle genel oranda (%18) KDV' ye tabi tutulması gerekmektedir.

Öte yandan, tapu sicilinde arsa ve arazi olarak kayıtlı bulunan taşınmazların üzerinde kullanılabilir halde konut olduğu takdirde de bu satışın yukarıdaki açıklamalara göre konut sayılacağı tabiidir.

Buna göre, bilirkişi raporu ile 150 m²'nin altında olduğu ve konut olarak kullanıldığı tespit edilen 2 adet dairenin ve bu konutla birlikte değerlendirilecek arsa payının ayrıştırma yapılmaksızın %1 oranında; bunun haricindeki arsa bedeli ve 2 adet dükkanın ise genel oranda (%18) KDV'ye tabi tutulması gerekmektedir." denilmektedir.

Müstakil inşa edilen dubleks ve tripleks tipi konutlar ile müstakil işyerlerinin üzerinde bulunduğu arsaları ile birlikte, bu istisna kapsamında satılacak olması durumunda, 60 Seri No.lu KDV Sirkülerinde yapılan belirleme ve uygulamaya yön veren yukarıdaki özgelge örneklerinde belirtildiği şekilde; konutun bağımsız olarak kullanılmaya esas her bir bölümünün tek başına dikkate alınacağı; konutu çevreleyen arsa ve arazinin, bu konutla birlikte değerlendirileceği ve istisnanın uygulanabileceği; konutla birlikte değerlendirilecek arsa ve arazinin büyüklüğünün ise mahalli örf ve adete göre tespit edileceği, arsa bedelinin örf ve adete göre yüksek olması halinde, istisnanın konuta uygulanacağı, arsa bedeline uygulanmasının mümkün olmadığı hususunun istisnayı uygulayan mükelleflerin göz önünde bulundurması faydalı olacaktır.

3. KDV İstisnası Konut Veya İşyerinin "İlk Tesliminde" Uygulanabilecektir

Konut veya iş yeri olarak inşa edilen binaların "ilk teslimlerinde" bu teslimi yapan mükellefler tarafından istisna uygulanabilecek olup, aktife kayıtlı olsun olmasın ikinci ve sonraki safhalarda yapılan teslimlerde bu istisnanın uygulanması mümkün değildir.

Diğer bir ifade ile istisna; binanın inşaat tarihi ya da iskan belgesi ile ilişkilendirilmeden 01/04/2017 tarihinden itibaren satışı yapılacak, konut veya iş yerini inşa eden müteahhit mükelleflerin yapacağı ilk teslimlerde uygulanabilecektir.

3065 sayılı Kanununun (2/5) inci maddesine göre trampa, iki ayrı teslim hükmündedir. Bu hükme göre, arsa karşılığı inşaat işinde iki ayrı teslim söz konusudur. Bunlardan birincisi, arsa sahibi tarafından müteahhide arsa teslimi; ikincisi ise müteahhit tarafından arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyeri teslimidir. Buna göre arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyerinin arsa sahibi tarafından teslimi ilk teslim kapsamında değerlendirilmez.

Örnek 1: (A) inşaat firması, kat karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında (B) Konut A.Ş.'den aldığı arsa üzerinde inşa ettiği konutlardan bir kısmını sözleşme gereği (B) Konut A.Ş.'ye devretmiştir. (B) Konut A.Ş.'de bu konutları istisna kapsamında bulunan alıcıya satmıştır.

Söz konusu satış işlemi, istisnanın diğer bütün şartları sağlanmış olsa dahi ilk teslim kapsamında değerlendirilmeyeceğinden yapılan satış işleminde istisna uygulanmayacaktır.

Örnek 2: Müteahhit (C), inşa ettiği toplam 10 adet bağımsız bölümden oluşan binayı toplu olarak (D) Evim A.Ş.'ye satmıştır. (D) Evim A.Ş.'de satın aldığı bu konut ve iş yerlerinin bir kısmını Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere satmıştır.

Bu durumda (D) Evim A.Ş. tarafından yapılan bu teslimler ilk teslim olmadığından istisna kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmamaktadır.

4. Katma Değer Vergisi İstisnasından Yararlanabilecek Alıcılar

Konut veya işyeri teslimlerinde uygulanan KDV istisnasından aşağıda sayılan kişi ve kurumlar faydalanabilmektedir.

- Çalışma veya oturma izni olarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarına (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 işyeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye'de kazanç elde etmeyen kurumlara,

istisna uygulanmaktadır.

4.1. Türk Vatandaşları

Çalışma veya oturma izni olarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları bu istisnadan faydalanır. Ancak, 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 bu istisnadan faydalanamazlar.

Bu istisnadan faydalanacak Türk vatandaşının,

- İstisna kapsamında teslimin yapılacağı tarih itibariyle geçerli olan yurt dışında çalışma veya oturma iznine sahip olması,
- Çalışma veya oturma iznini, istisna kapsamında teslimin yapılacağı tarihten en az altı ay önce almış olması,
- Çalışma veya oturma izninin alındığı tarih ile istisna kapsamında teslimin yapılacağı tarih arasında en az altı ay yurt dışında bulunması,

şartlarını birlikte sağlaması gerekmektedir.

4.2. Yabancı Uyruklu Kişiler

193 sayılı Kanunun "Türkiye'de yerleşme" başlıklı 4'üncü maddesine göre, ikametgahı Türkiye'de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye'de devamlı olarak altı aydan fazla oturanlar (Geçici ayrılmalar Türkiye'de oturma süresini kesmez) Türkiye'de yerleşmiş sayılır.

Aynı Kanunun 5' inci maddesi uyarınca, belli ve geçici görev veya iş için Türkiye'ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar, memurlar, basın ve yayın muhabirleri ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi veya istirahat veya seyahat maksadıyla gelenler ile tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye'de alıkonulmuş veya kalmış olan yabancılar memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi, Türkiye'de yerleşmiş sayılmazlar.

Buna göre, Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler bu istisnadan faydalanabilir.

Öte yandan, 5901 sayılı Kanunun 28 inci maddesi uyarınca kendilerine mavi kart verilen ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler de bu istisnadan faydalanabilir.

4.3. Diğer Tüzel Kişiler

Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de olmayan ve bir iş yeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye'de kazanç elde etmeyen kurumlar bu istisnadan faydalanabilir.

Kanuni merkezden maksat, vergiye tabi kurumların kuruluş kanunlarında, tüzüklerinde, ana statülerinde veya sözleşmelerinde gösterilen merkezdir. İş merkezi ise iş bakımından işlemlerin bilfiil toplandığı ve yönetildiği merkezdir.

5. Satış Bedelin Döviz Olarak Türkiye'ye Getirilmesi Zorunludur

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 gerekmektedir.

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.

6824 sayılı Kanunun Resmî Gazete'de yayımlandığı 08/03/2017 tarihinden önce getirilen dövizler, bu istisna kapsamında Türkiye'ye getirilen döviz olarak değerlendirilmez. Ancak, belirli konut veya iş yeri almak amacıyla bu tarihten önce getirilen ve satıcıya ödenen dövizler, tevsik edilmek şartıyla istisna kapsamında teslim konu edilen konut veya işyerlerine ilişkin Türkiye'ye getirilen döviz olarak kabul edilir.

6. İstisna Uygulanarak Satışı Yapılan Taşınmazın Bir Yıl İçinde Satılmaması Gerekir

Konut veya iş yeri tesliminde istisna uygulanabilmesi için, tapuda işlem tesis edilmiş olması gerekir.

İstisna kapsamında satış yapanlar, konut veya iş yeri satışının 3065 sayılı Kanunun (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 elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen verginin, 6183 sayılı Kanunun 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 Kanunun 48'inci maddesine göre tecil faizi oranında 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.

Bir yıllık süre dolduktan (bir yıllık süre olarak izleyen yılın aynı ay ve aynı günü dikkate alınır) sonra yapılacak devir işlemlerinde vergi ve tecil faizi aranmaz.

Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü, 3065 sayılı Kanunun (13/i) maddesi kapsamında KDV'den istisna olarak yapıldığı beyan edilen devirleri işlem bazında aylık dönemler

itibariyle, en geç takip eden ayın 10 'uncu gününe kadar elektronik ortamda ve liste halinde Gelir İdaresi Başkanlığına bildirir.

7. İstisnalı Satış Sırasında Satıcıların Müşteriden Alması Gereken Belgeler

İstisna kapsamında satış yapacak müteahhitlerin, istisna kapsamında alım yapabilecek kişi ya da kurumlara bu satışı yapmaları halinde istisna uygulanabileceğinden, alıcıların istisna kapsamında olup olmadıklarına dair bazı belgeleri satış öncesinde alıcılardan alması gerekmektedir.

7.1. Türk Vatandaşlarından Alınması Gereken Belgeler

İstisna kapsamında konut veya iş yeri tesliminde bulunacak satıcı mükellefler; istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin olarak alıcı Türk vatandaşının,

- Yukarıda yer verilen şartları sağlayan ikamet ettiği ülke resmi makamlarından alınmış ikamet tezkeresi veya bu mahiyette bir belge veya ilgili ülke resmi makamlarından alınmış çalışma izninin bulunduğunu,
- Çalışma veya oturma izninin alındığı tarihten itibaren en az altı ay yurt dışında bulunduğunu,
- Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendi kapsamında olmadığını gösteren ilgili ülkede bulunan Türk elçilik veya konsoloslukları tarafından verilen belgeyi konut veya iş yeri tesliminden önce alıcıdan almalıdır.

7.2. Yabancı Uyruklu Gerçek Kişilerden Alınması Gereken Belgeler

İstisna kapsamında konut veya iş yeri tesliminde bulunacak satıcı mükellefler; alıcıların istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin olarak,

- Uyuşurunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaportun fotokopisini (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisini),
- Yabancı uyruklu gerçek kişinin Türkiye'de yerleşmiş olmadığına dair konut veya iş yerinin bulunduğu yer vergi dairesinden alınacak belgeyi konut veya iş yeri tesliminden önce alıcıdan almalıdır.

Yabancı uyruklu gerçek kişilerin Türkiye'de yerleşmiş olmadıklarına dair yazıların vergi dairelerinden istenmesi sırasında, vergi dairesi veri tabanında bu yönde bir veri olmadığından dolayı belirli bir süre yazı verilememiş, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 15/12/2017 tarihli genel yazısı uygulamaya yön vermiştir.

Buna göre; yabancı uyruklu gerçek kişinin Türkiye'de yerleşmiş olmadığına dair vergi dairesinden yazı talepleri sırasında aşağıda belirtilen belgelerle birlikte vergi dairesine müracaat etmeleri halinde, kendilerine bu yönde yazı verilebilecektir.

- Alıcı tarafından yurt dışında ikamet ettiğine dair ilgili ülke yetkili makamlarından alınan mukimlik belgesinin ibraz edilmesi,
- Alıcının altı aydan fazla süre Türkiye’de bulunmadığının Emniyet Genel Müdürlüğünden alınacak belge ile tevsik edilmesi,
- Alıcının Türkiye’de bir ikametgah adresi bulunmadığının tespiti,

üzerine ilgili vergi dairesi yabancı uyruklu gerçek kişilere Türkiye’de yerleşmiş olmadıklarına dair yazı verebilecektir.

7.3. Diğer Kurumlardan Alınması Gereken Belgeler

İstisna kapsamında konut veya iş yeri tesliminde bulunacak satıcı mükellefler; alıcıların istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin olarak,

- Kuruluş ve faaliyetin devam ettiğine dair kurumun kanuni merkezinin bulunduğu ülke resmi makamlarından alınmış belgeyi,

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de olmadığına ve bir iş yeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye’de kazanç elde etmediğine dair konut veya iş yerinin bulunduğu yer vergi dairesinden alınacak belgeyi,

konut veya iş yeri tesliminden önce alıcıdan almalıdır.

8. İstisnanın Usulüne Uygun Olarak Gerçekleşmemesi Durumları ve Uygulanacak Müeyyideler

8.1. Bedelin Belirtilen Süre ve Şartlarda Türkiye’ye Getirilmemesi

3065 sayılı Kanununun (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.

8.2. İstisna Kapsamında Alınan Konut Veya İşyerinin Bir Yıl İçerisinde Satılması

İstisna kapsamında teslim alınan konut veya iş yerinin bir yıl içerisinde elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen verginin, 6183 sayılı Kanununun 48 inci

maddesine göre hesaplanan tecil faiziyle birlikte tapu işleminden önce elden çıkaran tarafından ödenmesi şarttır.

Ödemenin yapıldığına ve devrin yapılmasının mümkün olduğuna dair ilgili vergi dairesinden alınan yazı ibraz edilmeden tapu müdürlükleri tarafından devir işlemi gerçekleştirilmez.

III- İSTİSNANIN BEYANI VE KDV İADESİ

1. İstisnanın KDV Beyannamesinde Gösterilmesi

Bu kapsamda yapılan satışlar, konut veya iş yeri tesliminin yapıldığı vergilendirme dönemine ait KDV beyannamesinin “İstisnalar-Diğer İade Hakkı Doğuran İşlemler” kulakçığında “Tam İstisna Kapsamına Giren İşlemler” tablosunda; 328 kod numaralı “Konut veya İş Yeri Teslimleri” satırı aracılığıyla beyan edilir. Bu satırın “Teslim ve Hizmet Tutarı” sütununa istisnaya konu konut veya işyerlerinin bedelinin KDV hariç tutarı, “Yüklenilen KDV” sütununa bu konut veya işyerlerine ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılır. İade talep etmek istemeyen mükellefler, “Yüklenilen KDV” sütununa “0” yazmalıdır.

Satıcılar, her bir vergilendirme dönemi içinde gerçekleştirilen bu kapsamdaki satışlarını KDV beyannamesi ekinde yer alan form (EK: 24) ile bildirir.

2. KDV İadesi Usul ve Esasları

2.1. KDV İadesinde Aranılan Belgeler

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

Konut veya iş yeri teslimlerinden doğan iade taleplerinde aşağıdaki belgeler aranır:

- Standart iade talep dilekçesi
- İstisnanın beyan edildiği döneme ilişkin indirilecek KDV listesi
- İade hakkı doğuran işleme ait yüklenilen KDV listesi
- İadesi talep edilen KDV hesaplama tablosu
- Satış faturaları listesi
- Satıcıların teslimden önce temin etmeleri gereken Tebliğin (II/B-12.1.3) bölümünde sayılan belgeler (Yazımızın (II/6.) bölümünde belirtilen belgeler)
- Dövizin tamamının Türkiye’ye getirildiğini tevsik eden banka dekontları veya gümrük idaresinden alınan belgeler ile satıcıya ödendiğini tevsik eden banka dekontları
- Satışa ilişkin tapu kayıt örneği

2.2. Nakden İade Talepleri

Mükelleflerin bu işlemde kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilir. Teminat verilmesi halinde mükellefin iade talebi yerine getirilir ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülür.

2.3. Mahsuben İade Talepleri

Mükellefin bu işlemde kaynaklanan mahsuben iade talepleri, yukarıdaki belgelerin ibraz edilmiş olması halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilir.

IV- SONUÇ

Çalışma veya oturma izni olarak 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 yerinin ilk teslimleri, teslim bedelinin döviz olarak Türkiye'ye getirilmesi şartıyla KDV'den istisna edilmiştir.

Söz konusu istisna uygulaması tam istisna kapsamında düzenlenmiş olup istisnanın, zaman zaman konut ve işyerleri teslimlerinde uygulanan KDV oranı indirim süreleri ile karıştırılarak, süre ile sınırlı olduğu yönünde bazı inşaat firmalarında tereddütler oluşsa da, aksine bir düzenleme yapılmadığı müddetçe istisna uygulamasında sınırlayıcı bir süre şartı bulunmamaktadır.

Bu kapsamda yapılan satışlar nedeniyle müşteriden tahsil edilmeyen KDV, tam istisna kapsamında satışa konu bağımsız bölümün inşaatında bünyesine giren yüklenilen KDV olarak tebliğde belirtilen usul ve esaslar dahilinde, indirimli KDV oranı uygulanarak satılan konut veya işyeri teslimlerinde yüklenilen KDV ise indirimli oran usul ve esasları dahilinde nakden ya da mahsuben iade talep edilecektir.

KAYNAKÇA

- 2644 Sayılı Tapu Kanunu
- 6824 Sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanun ve KHK'lerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun

- 3065 Sayılı KDV Kanunu
- 1 Seri No.lu KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair 12 Seri No.lu KDV Tebliği
- 60 Seri No.lu KDV Sirküleri
- GİB Özelgeleri (gib.gov.tr)