

TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYENLERE YAPILAN KONUT VE İŞYERİ TESLİMLERİNDE KDV İSTİSNASI UYGULAMASI



CENTRUMAUDITING
Sworn-In Financial Advisory & Consulting

TÜRKİYE'DE İKAMET ETMEYENLERE YAPILAN KONUT VE İŞYERİ TESLİMLERİNDE KDV İSTİSNASI UYGULAMASI

1. KDV İSTİSNASI HANGİ KANUN İLE DÜZENLENMİŞTİR?

08.03.2017 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan "6824 sayılı Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun" ile KDV Kanunu'nun 13/1. maddesine (i) bendi eklenmiş ve böylelikle, 01.04.2017 tarihinden başlamak üzere, Türkiye'de ikamet etmeyenlere konut ve iş yerlerinin ilk teslimi şeklinde gerçekleştirilen işlemler KDV'den istisna edilmiştir.

2. İSTİSNA KAPSAMINDAKİ BİNALARIN TESLİME KONU EDİLEBİLMESİ İÇİN HANGİ ŞARTLARI TAŞIMALARI GEREKMEKTEDİR?

- Konut veya iş yeri olarak inşa edilen binanın yapı ruhsatının bulunması,
- Alıcıların kullanımına hazır vaziyette fiilen teslim edilmesi

gerekmektedir.

Kat mülkiyeti kurulan konut veya iş yerlerinin tesliminde fiili teslimin tevsiki aranmayacaktır.

Ayrıca kat irtifakı kurulabilen konut veya iş yerlerinde, kat irtifakının kurulmuş olması gerekmektedir. Yapı ruhsatında konut, dükkan, ofis, büro, rezidans, apart daire, devre mülk ve benzeri olarak tanımlanan konut veya iş yerleri istisna kapsamında değerlendirilecektir.

3. KONUT VEYA İŞYERLERİNİN İLK TESLİMİ NEYİ İFADE ETMEKTEDİR?

Yukarıda belirtilen istisna, 01.04.2017 tarihinden itibaren, konut veya iş yerini inşa eden mükelleflerin yapacağı ilk teslimde uygulanacaktır. Konut veya iş yerinin inşa edenlerden satın alınarak bir başkasına satılması halinde, yapılan konut veya iş yeri

teslimi ilk teslim olarak değerlendirilmeyecektir.

Örnek: (A) Yapı A.Ş. inşa ettiği toplam 10 adet bağımsız bölümden oluşan binayı toplu olarak (B) Emlak A.Ş.'ye satmıştır. (B) Emlak A.Ş. de satın aldığı bu konut ve iş yerlerinin bir kısmını Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere satmıştır. Bu durumda (B) Emlak A.Ş. tarafından yapılan bu teslimler ilk teslim olmadığından istisna kapsamında değerlendirilmeyecektir.

4. ARSA (KAT) KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİ İSTİSNA KAPSAMINDA MIDIR?

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 iş yeri teslimidir. Buna göre arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya iş yerinin arsa sahibi mükellef tarafından teslimi ilk teslim kapsamında değerlendirilmeyecektir.

Örnek: (B) Konut A.Ş. kat karşılığı inşaat sözleşmesi kapsamında (C) Emlak Ltd. Şti.'den aldığı arsa üzerinde inşa ettiği konutlardan bir kısmını sözleşme gereği (C) Emlak Ltd. Şti. ye devretmiştir. (C) Emlak Ltd. Şti. de bu konutları istisna kapsamında bulunan alıcıya satmıştır. Söz konusu satış işlemi, istisnanın diğer şartları sağlanmış olsa dahi ilk teslim kapsamında değerlendirilmeyeceğinden yapılan satış işleminde istisna uygulanmayacaktır.

5. İSTİSNANIN KAPSAMI BELİRLİ SAYIDA KONUT VEYA İŞYERİ İLE SINIRLI MIDIR?

İstisnadan yararlanma şartlarını taşıyan alıcıların, istisna kapsamında birden fazla konut veya iş yeri alması mümkün bulunmaktadır.

6. KİMLER İSTİSNADAN FAYDALANABİLİR?

İstisnadan;

- Çalışma veya oturma izni olarak altı aydan fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları,



- Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler,
- Kanuni ve iş merkezi Türkiye’de olmayan ve bir iş yeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye’de kazanç elde etmeyen kurumlar

faidalanabilecektir.

7. İSTİSNADAN YARARLANABİLECEK OLAN TÜRK VATANDAŞLARI KİMLERDİR?

Türk vatandaşlarının istisnadan yararlanabilmesi için;

- İstisna kapsamında teslimin yapılacağı tarih itibarıyla 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

gerekmektedir.

Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye’de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen kişilerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşları söz konusu istisnadan faydalanamayacaktır.

8. İSTİSNA KAPSAMINDAKİ YABANCI UYUKLU GERÇEK KİŞİLER HANGİLERİDİR?

- Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve
- GVK’ya göre Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler

bu istisnadan faydalanabilecektir.

Gelir Vergisi Kanunu’na göre, ikametgahı Türkiye’de bulunanlar ile bir takvim yılı içinde Türkiye’de devamlı olarak altı aydan fazla

süreyle oturanlar (geçici ayrılmalar Türkiye’de oturma süresini kesmez) Türkiye’de yerleşmiş sayılmaktadır. Dolayısıyla, bu koşulları taşıyan kişilere yapılan teslimler istisnadan yararlanacaktır.

Belli ve geçici görev veya iş için Türkiye’ye gelen iş, ilim ve fen adamları, uzmanlar ve durumları bunlara benzeyen diğer kimselerle tahsil veya tedavi ya da seyahat maksadıyla gelenler ile tutukluluk, hükümlülük veya hastalık gibi elde olmayan sebeplerle Türkiye’de bulunan yabancılar ise memlekette altı aydan fazla kalsalar dahi Türkiye’de yerleşmiş sayılmamaktadır. Dolayısıyla, bu kişilere yapılan teslimlerin istisnadan yararlanma imkanı olmayacaktır.

Öte yandan, kendilerine mavi kart verilen ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler de istisnadan faydalanabilecektir.

9. İSTİSNA KAPSAMINDAKİ TÜZEL KİŞİLER HANGİLERİDİR?

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

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.

10. İSTİSNA HANGİ BELGELER İLE İSPAT EDİLECEKTİR?

İstisna kapsamında konut veya iş yeri tesliminde bulunacak olan satıcı mükellefler, alıcının istisna kapsamında olduğunun tevsiki amacıyla, aşağıda sayılan belgeleri teslimden önce alıcıdan temin edeceklerdir.

- a) **Alıcı Türk vatandaşı ise;**
 - İkamet 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 6 ay yurt dışında bulunduğunu,
- Resmi daire ve müesseselere veya merkezi Türkiye'de bulunan teşekkül ve teşebbüslere bağlı olup adı geçen kişilerin işleri dolayısıyla yabancı memleketlerde oturan Türk vatandaşı olmadığını (GVK'nın 3/1-2. maddesi kapsamında bulunmadığını)

gösteren ilgili ülkede bulunan Türk elçilik veya konsoloslukları tarafından verilen belge

- **b) Yabancı uyruklu gerçek kişi ise;** Uyuğunda bulunduğu ülke tarafından verilmiş pasaportun fotokopisi (çıkma izni almak suretiyle Türk vatandaşlığını kaybeden kişilerde mavi kartın fotokopisi)
- Yabancı uyruklu gerçek kişinin Türkiye'de yerleşmiş olmadığına dair konut veya iş yerinin bulunduğu yer vergi dairesinden alınacak belge
- **c) Tüzel kişi ise;** Kuruluş ve faaliyetin devam ettiğine dair kurumun kanuni merkezinin bulunduğu ülke resmi makamlarından alınmış belge
- 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 belge

11. BİNA BEDELİNİN TÜRKİYE'YE GETİRİLMESİ İLE İLGİLİ SÜRE ŞARTI VAR MIDIR?

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.

Örnek: Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu Bay (A) ile (B) Yapı A.Ş., inşası tamamlanan 500.000 Dolar bedelindeki konutu, bedelin %50'si peşin kalan tutarı 6 eşit taksitte ödenmek suretiyle satış konusunda anlaşmıştır. Peşinat, 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. Faturanın düzenlenmesinden önce bedelin yarısı alıcı tarafından döviz olarak Türkiye'ye getirilip satıcıya ödendiğinden bu satış işlemi KDV hesaplanmayacaktır.

12. BİNA BEDELİNİN TÜRKİYE'YE GETİRİLDİĞİ NASIL İSPAT EDİLECEKTİR?

Yurt dışında bulunan dövizin, Türkiye'deki bir bankaya transfer edilmek suretiyle getirilmesi gerekmektedir. Dövizin Türkiye'deki bankaya transfer edilmesi durumunda, yapılan transfer işlemi banka dekontu ile tevsik edilecektir. Ödemenin, yurt dışındaki bankalar tarafından verilen kredi kartları ile yapılması da mümkündür. Anılan durumda, kredi kartları ile yapılan ödemelere ilişkin dövizin Türkiye'ye getirildiğinin yurt içindeki ilgili banka tarafından verilecek bir dekont veya yazı ile tevsik edilmesi gerekmektedir.

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 (Beyan Formları) kullanılacaktır.

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 mümkün bulunmaktadır.



13. ÖNCEKİ TARİHLERDE TÜRKİYE'YE GETİRİLEN DÖVİZLER İSTİSNA KAPSAMINDA DEĞERLENDİRİLECEK Mİ?

6824 sayılı Kanunun Resmi Gazete'de yayımlandığı 08.03.2017 tarihinden önce getirilen dövizler, bu istisna kapsamında Türkiye'ye getirilen döviz olarak değerlendirilmeyecektir. Ancak, belirli bir konut veya iş yerini almak amacıyla bu tarihten önce getirilen ve satıcıya ödenen dövizler, tevsik edilmek şartıyla istisna kapsamında teslim konu edilen konut veya iş yerlerine ilişkin Türkiye'ye getirilen döviz olarak kabul edilecektir.

14. KDV'DEN İSTİSNA OLARAK SATIN ALINAN KONUT VEYA İŞYERİNİN BELİRLİ BİR SÜREYLE ELDE TUTULMASI GEREKİR Mİ?

KDV'siz satın alınan konut veya işyerinin istisnanın uygulandığı tarihten itibaren en az 1 yıl süreyle elde tutulması gerekmektedir.

15. KDV'DEN İSTİSNA OLARAK ALINAN KONUT VEYA İŞYERİNİN NE ZAMAN ELDEN ÇIKARILDIĞI KİMLER TARAFINDAN VE NASIL TESPİT EDİLECEKTİR?

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

İstisna kapsamında satış yapanlar, konut veya iş yeri satışının KDV Kanunu'nun (13/i) maddesi kapsamında KDV'den istisna olarak yapıldığını tapu müdürlüklerine bildireceklerdir. Bu bildirim üzerine, tapu müdürlükleri tarafından tapu kütüğünün beyanlar hanesine, bu konut veya iş yerlerinin bir yıl içerisinde elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen verginin, Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanunun (AATUHK) 48. maddesine göre tecil faizi oranında hesaplanan gecikme faiziyle birlikte ödeneceği hususunda şerh konulacaktır.

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

itibariyle, en geç takip eden ayın 10. gününe kadar elektronik ortamda Gelir İdaresi Başkanlığına bildirecektir.

16. KONUT VEYA İŞYERİNİN BİR YIL İÇERİSİNDE ELDEN ÇIKARILMASI DURUMUNDA NE OLACAKTIR?

İstisna kapsamında teslim alınan konut veya iş yerinin bir yıl içerisinde elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen vergi, Amme Alacakları Tahsil Usulü Hakkında Kanun'un 48. maddesine göre tecil faizi oranında hesaplanan gecikme faiziyle birlikte tapu işleminden önce elden çıkaran tarafından taşınmazın bulunduğu yer vergi dairesine ödenecektir.

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

17. BİR YILLIK ELDE TUTMA SÜRESİ GEÇTİKTEN SONRA YAPILAN SATIŞLARDA DURUM NEDİR?

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 aranmayacaktır. Dolayısıyla, bu tür satışlarda herhangi bir problem bulunmamaktadır.

18. İSTİSNANIN ÖNGÖRÜLEN ŞARTLARI TAŞIMADIĞININ TESPİT EDİLMESİ HALİNDE UYGULANACAK CEZALAR NELERDİR?

Öngörülen şartları taşımadığı halde istisnanın uygulandığının tespit edilmesi durumunda, zamanında tahsil edilmeyen vergi, vergi ziyai cezası ve gecikme faizinden mükellef ile birlikte alıcı da müteselsilen sorumlu tutulacaktır.

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 aranacaktır.

19. İSTİSNA İŞLEMİ KDV BEYANNAMESİNDE NASIL GÖSTERİLECEKTİR?

İstisna kapsamında 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 edilecektir.

Bu satırın "Teslim ve Hizmet Tutarı" sütununa istisnaya konu konut veya iş yerlerinin bedelinin KDV hariç tutarı, "Yüklenilen KDV" sütununa bu konut veya iş yerlerine ilişkin alış ve giderlere ait belgelerde gösterilen toplam KDV tutarı yazılacaktır. İade talep etmek istemeyenlerin "Yüklenilen KDV" sütununa "0" yazması gerekmektedir.

Satıcılar, her bir vergilendirme dönemi içinde gerçekleştirilen istisna kapsamındaki satışlarını KDV beyannamesi ekinde yer alan form (EK:24) ile bildirileceklerdir. Söz konusu form, işbu Rehberin ekinde bilgilerinize sunulmaktadır.

20. KONUT VEYA İŞ YERİ TESLİMLERİNDEN DOĞAN İADE TALEPLERİNDE HANGİ BELGELER ARANACAKTIR?

- 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 istisnadan yararlanma şartlarını taşıdığını gösteren 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

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

21. MAHSEBEN İADE İŞLEMİNDE YMM RAPORU GEREKLİ MİDİR?

İstisna işleminden kaynaklanan mahsuben iade talepleri, yukarıda sayılan belgelerin ibraz edilmesi halinde miktarına bakılmaksızın vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir.

22. NAKDEN İADE İŞLEMİ NASIL OLACAKTIR?

İstisna işleminden kaynaklanan ve 5.000 TL'yi aşmayan nakden iade talepleri vergi inceleme raporu, YMM raporu ve teminat aranmadan yerine getirilecektir. İade talebinin 5.000 TL'yi aşması halinde aşan kısmın iadesi, vergi inceleme raporu veya YMM raporuna göre yerine getirilecektir. Teminat verilmesi halinde iade talebi yerine getirilecek ve teminat, vergi inceleme raporu veya YMM raporu sonucuna göre çözülecektir.

Saygılarımızla,

EK: İstisna Kapsamında Yapılan Teslimlere İlişkin Bildirim Formu (EK:24)



Burçin GÖZLÜKLÜ

Founding Partner, Sworn-in Financial Advisor

Email: burcin.gozluklu@centrumdenetim.com



