

# İNDİRİMLİ ORANA TABİ KONUT TESLİMLERİNDEN KAYNAKLANAN İADE TALEPLERİNDE YAŞANAN SORUNLAR



**Hüseyin F. Saltık**

**28.01.2016**

# ARSA KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİ

## VERGİYİ DOĞURAN OLAY

- Arsa karşılığı inşaat işlerinde müteahhide arsa teslimi ve arsa sahibine inşa edilen bağımsız bölümlerin teslimi şeklinde iki ayrı teslim söz konusudur.
- Vergiyi doğuran olay, **müteahhidin bağımsız bölümleri arsa sahibine teslim ettiği tarih** itibariyle meydana gelir.

## VERGİYİ DOĞURAN OLAY (devam)

- **Tapuya tescil (kat mülkiyeti),**
- **Yapı kullanım izin belgesinin alınması (iskân ruhsatı),**
- **Bağımsız birimlerin arsa sahibinin tasarrufuna bırakılması (fiili kullanım, fiili teslim)**

İşlemlerinden hangisi erken gerçekleşmiş ise vergiyi doğuran olayın o tarih itibariyle gerçekleşmiş olduğunu kabul etmek gerekir.

## VERGİYİ DOĞURAN OLAY (devam)

İlk iki seçenekte tartışılacak bir durum yoktur. Ancak üçüncü seçenekte bu tarihin tespiti konusunda farklı uygulama ve tartışmalar mevcuttur.

**Fiili teslimin önce iskân belgesinin sonra alındığı durumlarda arsa sahibine teslim edilen konutlar itibariyle erken iade talebinde bulunulduğu iddia edilebilir mi?**

## EMSAL BEDEL

- (60) No.lu Sirkülere göre, arsa sahibine teslim edilecek bağımsız bölümler nedeniyle bu taşınmazların **arsa payı dahil emsal bedeli** üzerinden KDV hesaplanarak beyan edilecektir.
- Emsal bedelin belirlenme yöntemi konusunda bir düzenleme yoktur.
- İdari uygulama bu bedelin 267/3'üncü sıraya göre belirlenmesi yönündedir.
- Mükellefler ikinci sıranın uygulanmasını tercih etmektedirler.

## EMSAL BEDEL (devam)

- Emsal bedelin VUK 267/3'üncü sıraya göre (Takdir Komisyonu) belirlenmesi zorunluluk mudur?
- Birinci (Ortalama fiyat) veya ikinci sıra (Maliyet bedeli esas) neden uygulanmasın?
- Üçüncü sıranın uygulanması durumunda çok önemli sorunların yaşanması muhtemeldir. (Kararların geç gelmesinin doğuracağı dönemselik sorunları, kararların ihtilaf konusu yapılması vb.)

## EMSAL BEDEL (devam)

- İkinci sıranın uygulanması, kanunun lafzına en uygun, en pratik ve aynı zamanda en az sorun yaratacak çözüm yolu olacaktır.
- Emsal bedele arsa payının dâhil edilmesi mantıklı mıdır? Zira teslim edilen bağımsız bölümlerin inşaat maliyeti ile arsa payı takas edilmektedir.
- Tersten baktığımızda arsa payının emsal bedeline kendi bedeli de dahil edilmektedir.

## EMSAL BEDEL (devam)

- Emsal bedel üzerinden hesaplanarak beyan edilen KDV tutarı çoğunlukla arsa sahibi tarafından ödenmemektedir. Yani müteahhit tarafından karşılanmaktadır.
- Bu durumda maliyet yazılacak arsa bedeli KDV dâhil bedel olabilir mi?



## EMSAL BEDEL (devam)

- Emsal bedelin kayıtlara satış hasılatı olarak alınmaması, KDV beyannamelerinde teslim bedeli olarak beyan edilmemesi, faturalarda gösterilen katma değer vergisinin ilave dilecek KDV satırına yazılması daha doğru bir uygulama olacaktır.
- Arsa sahibine teslim edilen konutlar için yüklenilen vergiler ile bunların emsal bedeli üzerinden hesaplanan vergilerin iade hesaplamalarına dahil edilmesi gerekir.

## NET ALAN HESABI

KDV Genel Uygulama Tebliğinin indirimli orana tabi olacak konutların net alanın tespitiyle ilgili bölümünün yürütmesinin durdurulmasına karar verilmiştir. (Danıştay 4. Dairesi 10.12.2014 tarih ve 2014/4835 Esas No.lu Kararı)

Kararın gerekçesinde özetle; ***“net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konut ”un tanımlamasında, Bakanlık tarafından Tebliğle yapılan tanımlama ile Çevre Şehircilik Bakanlığı tarafından yayımlanan Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği'nin yaptığı tanımlamanın çeliştiğinden bahisle, bu konuda teknik düzeyde düzenleme ve tanımlama yapma yetkisi ve yeterliliği bulunan Çevre Şehircilik Bakanlığı tarafından yayımlanan yönetmeliğin dikkate alınması gerektiği“*** ifade edilmiştir.

## NET ALAN HESABI (devam)

- Tebliğin ilgili bölümünün yürütmesi durdurulduğuna göre net alan hesaplamasında “Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği” esas alınabilir mi?
- Net alan hesabı onaylı projeler esas alınarak mükellefler tarafından teknik elemanlara yaptırılmaktadır. Yeminli Mali Müşavirlerin bu projeleri esas alarak kontrol yapmaları yeterli midir?

## NET ALAN HESABI (devam)

- Fiili ölçülemeye gerek var mıdır? Fiili ölçüleme yapılacaksa kim tarafından yapılacaktır? Bu konuda bir usul oluşturulabilir mi?
- Fiili ölçümlemede projedeki kullanım mı esas alınacak fiili kullanım mı esas alınacaktır? Örneğin projesinde ısıtma merkezi alanı olarak belirlen bir alan bu amaçla kullanılmıyorsa ne yapılacaktır?
- İskanı alınmış işlerde projeler belediyeler tarafından onaylandığına göre fiili durum ortaya çıkmaktadır. Bu durumda yine de fiili ölçülemeye gerek var mıdır?

## ZORUNLU OLMAYAN HARCAMALARA İLİŞKİN YÜKLENİLEN KDV'nin İADESİ

- Aynı Kararda Tebliğin konutun yapımı için zorunlu olmayan harcamalar nedeniyle yüklenilen vergilerin iade hesabına dahil edilemeyeceği şeklindeki düzenlemesinin de yürütmesi durdurulmuştur.
- Mahkeme “zorunluluk” kriterini yasal bulmamış “ilgili” olma kriterini yeterli görmüştür. Bu konuda İdarenin uygulamasında bir değişiklik var mıdır?

## UYGULANACAK KDV ORANININ TESPİTİ

- Bakanlık, teslim edilecek taşınmazlara uygulanacak KDV oranının tespitiyle ilgili vermiş olduğu görüşlerin bir kısmında, projesinde ne olursa olsun **fiili kullanımın** esas alınacağını ifade etmiştir.
- Örneğin projesinde konut olarak görünen bağımsız bir bölümün işyeri amaçlı olarak tesliminde KDV oranının %18 uygulanacağı ifade edilmiştir.
- Aynı şekilde projesinde veya tapu tescilinde ticari rezidans, rezidans, turistik otel, apart otel, apart daire gibi tanımlamalarla yer alan bağımsız bölümlerin fiilen konut olarak teslimine konu edilmesi halinde %1 oranında KDV hesaplanacağı açıklanmıştır.

## UYGULANACAK KDV ORANININ TESPİTİ (devam)

- Bu anlayışa göre özellikle ilk teslimlerde fiili kullanım amacı nasıl tespit edilecektir? Örneğin alıcıdan alınacak bu yerin konut olarak kullanılacağı şeklindeki bir taahhüt yeterli olacak mıdır?
- Diğer taraftan Bakanlığın **fiili kullanım durumu ne olursa olsun proje veya tapu tescilindeki tanımlamanın esas alınacağına** yönelik görüşleri de mevcuttur.
- Bu konuda genel bir uygulamadan söz edilemeyeceğine göre her mükellefin kendi durumuyla ilgili mukteza talebinde mi bulunması gerekir?

## ARSA SAHİBİ ADINA DÜZENLENEN BELGELERLE YAPILAN HARCAMALARIN GİDER KAYDI

- İnşaatla ilgili olarak yüklenici tarafından yapılan yapı denetim hizmeti, bazı harç ve vergilere ilişkin harcamalarla ilgili belgeler arsa sahibi adına düzenlendiği gerekçesiyle gider kaydı ve KDV indiriminde sorunlar yaşanmaktadır.



## İADEYE HAK KAZANILAN DÖNEMİN TESPİTİ

- İndirimli orana tabi konut teslimleri nedeniyle iade hakkının doğması için teslimin gerçekleşmiş olması gerekir.
- Kat mülkiyeti tapusunun verilmesiyle teslim gerçekleşir **7 gün içerisinde** fatura düzenlenmesi icap eder.
- Yapı kullanım izin belgesinin alınması inşaatın bittiğini gösterir. Bu tarihten sonra alıcı adına fatura düzenlenmiş ise **fiili tasarrufa (kullanıma) bakılmadan** teslimin gerçekleşmiş olduğu kabul edilir.

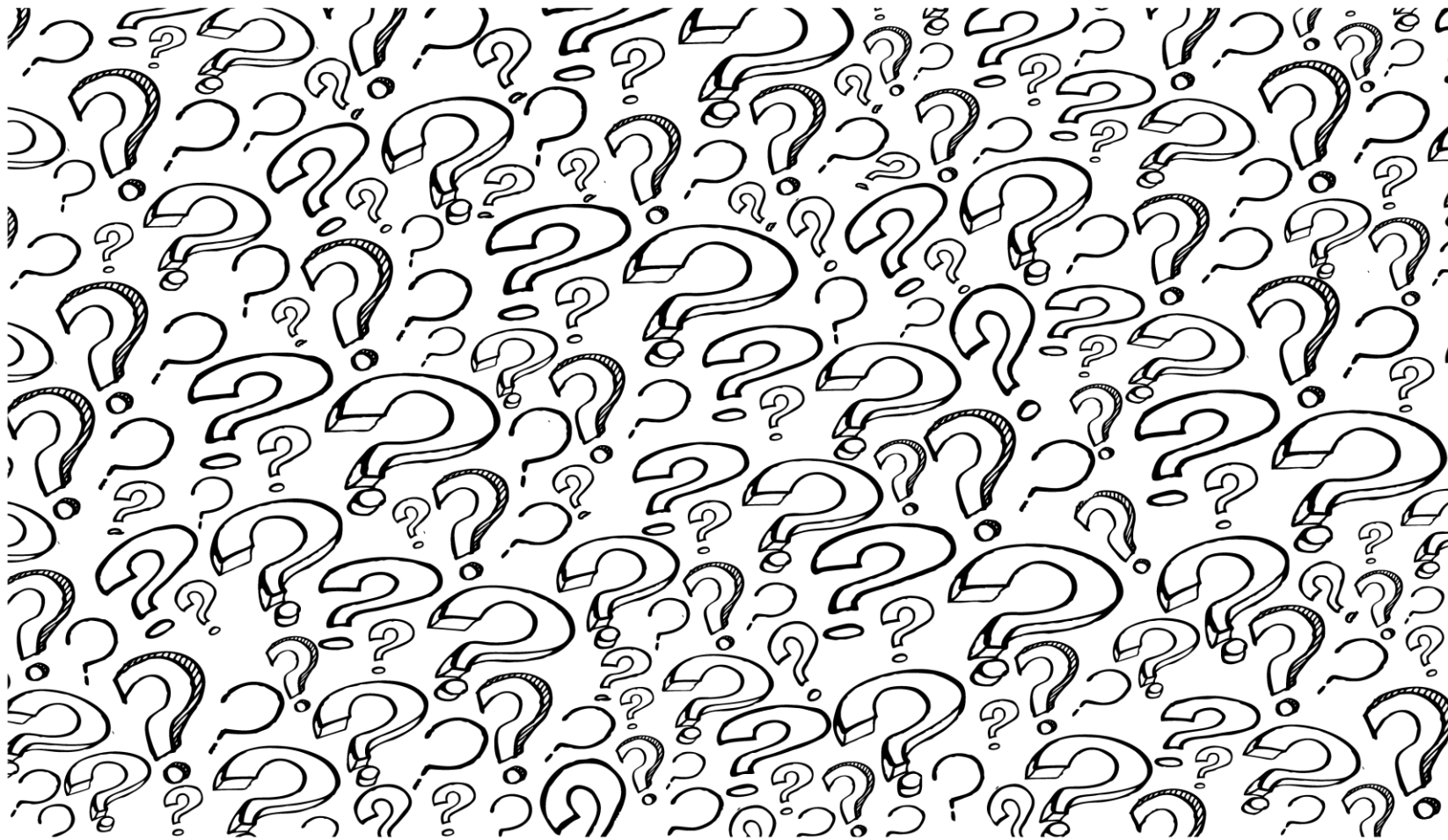
## İADEYE HAK KAZANILAN DÖNEMİN TESPİTİ (devam)

- Yukarıdaki belgeler temin edilmeden önce konut **alıcısı veya kiracısı tarafından kullanılmaya başlanmış** ise teslimin gerçekleşmiş olduğu kabul edilir.
- Bu durum mükellef veya YMM tarafından her türlü bilgi ve belgeyle tevsik edilebilir. (Elektrik-su aboneliği, yerinde tespit, alıcıdan alınacak tutanak vb.)

## İADEYE HAK KAZANILAN DÖNEMİN TESPİTİ (devam)

- Konut fiziki olarak tamamlanmış, faturası düzenlenmiş olmasına rağmen alıcısı tarafından çeşitli nedenlerle teslim alınmamış olması halinde ikna edici başka delillerle birlikte teslimin gerçekleştiği ve iade hakkının doğduğu kabul edilebilir.
- Kat irtifakı tesisi, yapı denetim teslim tutanağı konutun teslimi konusunda kanıtlayıcı belge olarak kullanılamaz.

## SORULAR



## SORULAR

**Kat irtifakı tesisi veya yapı denetim şirketlerince düzenlenen iş bitim tutanaklarının vergi doğuran olay açısından bir önemi var mıdır?**

## **SORULAR (devam)**

**İnşaat bitmeden kat irtifakı karşılığında yapılan satışlar karşılığında alınan bedeller nedeniyle fatura düzenleme zorunluluğu var mıdır?**

## SORULAR (devam)

**Fatura düzenlendiği takdirde vergiyi doğuran olay meydana gelir ve KDV hesaplanarak beyan edilir. Ancak indirimli orandan kaynaklanan iade hakkı konutun teslimiyle doğar.**

**Böyle bir durumda iade hakkı doğuran işlem önceki dönemlerde beyan edilecek, bu işlemle ilgili yüklenimler sonraki dönemlerde oluşacaktır. İade tekniği açısından bir sorun yaşanır mı?**