

YABANCILAR VE YURT DIŞINDA YAŞAYAN TÜRKLERE SATILAN KONUT VE İŐYERLERİ KDV'YE TABİ DEĞİLDİR



[Sabri Arpac](#)

sabriarpacymm@gmail.com

Son yıllarda yabancılara Türkiye'deki konut ve işyeri satışlarında önemli artışlar olduğu bilinmektedir. Türkiye ekonomisine uzun vadeli döviz kazandırma ve turizm sektörünün gelişimine yararlı olan bu uygulama İnşaat sektörünün içinde bulunduğu ekonomik sıkıntıları çözmek, ülkeye döviz getirmeyi özendirmek için de bu uygulama yararlı olacaktır.

Bu amaçla yabancılara ve yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarına konut ve işyeri satışı ile ilgili katma değer vergisi istisnası; Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasının bendine 23/2/2017 tarihli ve 6824 sayılı Kanununun 7 nci maddesi ile 1/4/2017 tarihinden itibaren uygulanmak üzere yürürlüğe girdi.

Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın konu ile yayınladığı; **05.05.2017 gün ve 30057 sayılı Resmî Gazete'de yayınlanan Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği'nde Değişiklik Yapılmasına Dair 12 Seri Numaralı Genel Tebliği** ile konu ayrıntılı bir biçimde açıklanmıştır.

İSTİSNADA HANGİ TAŐINMAZLARA UYGULANACAK?

İstisnadan konut, dükkân, ofis, büro, rezidans, apart daire, devre mülk ve benzeri olarak tanımlanan konut veya iş yerleri yararlanır.

İstisnanın uygulaması bakımında, binanın yapı ruhsatının bulunması ve alıcıların kullanımına hazır vaziyette ve fiilen teslim edilmesi gerekir. Kat irtifakı kurulabilen konut veya iş yerlerinde ayrıca kat irtifakının kurulmuş olması gerekir. Binada kat mülkiyeti kurulmuş ise konut veya iş yerlerinin tesliminde fiili teslimin belgelendirilmesi aranmaz.

KONUT VEYA İŞYERİ İLK OLARAK TESLİM EDİLMELİDİR

Katma değer vergisi uygulamasında teslimin, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir. Bir malın iki veya daha fazla kimse tarafından zincirleme akit yapılmak suretiyle el değiştirmeksizin doğrudan son alıcıya devredilmesi halinde, son alıcıya kadar aradaki safhaların her birinin ayrı birer teslim sayılmaktadır.

Bu İstisna, 1/4/2017 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, konut veya iş yerini inşa eden mükelleflerin yapacağı ilk teslimde uygulanır. Yani konutu inşa eden müteahhitten alınması gerekir.

Maliye Bakanlığı Tebliği'nde konut veya iş yeri inşa edenlerden yani müteahhitlerden satın alınarak bir başkasına satılması yabancılara ve yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarına satılması istisna kapsamında konut veya iş yeri teslimi anlamında ilk teslim olarak değerlendirilmeyeceği açıklanmıştır.

Ayrıca verilen örnekte, müteahhide kat karşılığı arsasını veren arsa sahibine kalan konut ya da işyerlerinin teslimi de istisnadan yararlanmayacağı açıklanmıştır. Bu görüşün doğruluğuna katılmıyoruz. Tebliğ bu yönü ile dava konusu edilirse Danıştay tarafından iptal edileceğini düşünmekteyiz.

Maliye Tebliği'nde arsa karşılığı kat ve daire trampa olarak iki ayrı teslim sayılmakta ve arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyerlerinin arsa sahibi tarafından teslimi ilk teslim kapsamında değerlendirilmemektedir.

İSTİSNADAN KİMLER YARARLANACAK?

İstisnadan;

- Çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları (*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 kişiler,

- Kanuni ve iş merkezi Türkiye'de olmayan ve bir iş yeri ya da daimî temsilci vasıtasıyla Türkiye'de kazanç elde etmeyen kurumlar,

Ayrıca, bu istisnadan yararlanacak gerçek ve tüzel kişilerin yukarıdaki koşulları taşımaları koşuluyla birden fazla konut veya iş yeri alması mümkündür.

a) Türk Vatandaşları

Türk Vatandaşlığı Kanununun (3/1-ç) maddesinde, Türk vatandaşının Türkiye Cumhuriyeti Devletine vatandaşlık bağı ile bağlı olan kişiyi ifade etmektedir. Buna göre, 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.

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.

b) Yabancı Uyruklu Gerçek Kişiler, Türk Vatandaşlığı Kanununun (3/1-d) maddesinde, yabancı Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan kişiyi ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Ayrıca, Gelir Vergisi Kanununun “*Türkiye’de yerleşme*” başlıklı 4 üncü maddesi; “*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.*” Şeklinde dir.

Aynı Kanunun 5 inci maddesinde; “*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 sayılmayacakları*” hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve Gelir Vergisi Kanuna göre Türkiye’de yerleşmiş sayılmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler bu istisnadan yararlanabilir.

Türk Vatandaşlığı Kanununun 28 inci maddesi uyarınca kendilerine mavi kart verilen ve Türkiye’de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler de bu istisnadan faydalanabilir. Bu düzenleme kapsamına Suriye, Irak ve benzeri ülkelerde Ülkemize gelen ve kendilerine ‘‘mavi kart’’ verilen yurttaşları kapsamaktadır.

Bu kapsamda olan vatandaşların İstisna kapsamında konut veya iş yeri tesliminde bulunacak satıcı mükellefler; alıcıların istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin aşağıdaki belgeleri temin ettirmelidir:

- Uyuğunda 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.

c) Yabancı Tüzel Kişiler

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

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 daimî 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.

SATIŞ BEDELİNİN DÖVİZ OLARAK TÜRKİYEYE GETİRİLMESİ VE ZAMANI

Konut veya iş yeri tesliminde katma değer vergisi 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.

İstisnaya ilişkin katma değer vergisi iadesi, bedelin tamamının Türkiye’ye getirilerek satıcıya ödenmesinden sonra yapılır. Faturanın düzenlenmesinden önce dövizli bedelin yarısı alıcı tarafından döviz olarak Türkiye’ye getirilip satıcıya ödenmesi halinde satış işleminde katma değer vergisi hesaplanmaz.

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 da 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 8/3/2017 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.

SATICILARA KATMA DEĞER VERGİSİ İADESİ NASIL YAPILACAK?

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 **Tebliğ (II/B-12.1.3)** bölümünde sayılan 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

1. Mahsuben İade

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

2. Nakden İade

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."

İSTİSNADAN YARARLANAN KONUTUN BİR YIL BOYUNCA ELDEN ÇIKARILMAMASI GEREKİR

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 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 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 Kanununun (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.

İSTİSNA ŞARTLARI İHLAL EDİLİRSE NELER YAPILACAK?

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.