

# DENET VERGİ DUYURU



Duyuru Tarihi : 30.05.2018  
Duyuru No : 2018/093  
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ  
HAZİRAN 2018  
SAYI : 174

Mehmet MAÇ  
Yeminli Mali Müşavir

[mehmet.mac@bdo.com.tr](mailto:mehmet.mac@bdo.com.tr)

**BDO Yayıncılık A.Ş.**

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: [bdo@bdo.com.tr](mailto:bdo@bdo.com.tr)  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

## KONUTLARA İLİŞKİN KDV ORAN DEĞİŞİKLİĞİ VE KDV İADELERİ İLE İLGİLİ BİLGİLER

### Özet:

Ülkemizde inşaat sektörü öteden beri sürükleyici bir faaliyet alanı olarak rol oynamış ve bu sektöre yönelik muhtelif politik tasarruflar sıklıkla uygulanmıştır.

Konut inşaatları sosyal ve politik açıdan önem arz ettiği için bu tasarrufların odağını oluşturmuştur.

Konutlarda KDV oranı konusundaki en güncel gelişme 2018/11674 sayılı Kararnamedir.

Bu Karara göre, **05.05.2018 - 31.10.2018 tarihleri arasında KDV'si doğan** ( bu tarihler arasında teslim edilen veya faturası kesilen ) **ve mevcut mevzuata göre %18 oranda KDV'lendirilmesi gereken konutlar, %8 oranda KDV'ye tabi tutulacaktır.** (NOT : 2018/11750 sayılı Kararname ile işyerleri de 31.10.2018 tarihine kadar %8 oranda KDV'ye tabi hale getirilmiştir.)

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2017 yılında 8,1 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160'den fazla ülkede bulunan 1.500 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 74.000'nin üzerinde kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

İndirimli oran konulu KDV iadeleri iade türleri içinde en karmaşık olanıdır. Bu alandaki en detaylı ve sorunlu mal türü ise konutlardır. Aşağıdaki bölümlerde indirimli oranda konut satılması nedeniyle KDV iadeleri konusunda özet bilgilere de verilmiştir.

**Anahtar Kelimeler:** Konut, konut KDV oranı, indirimli KDV oranı, konutlarda KDV iadesi, net 150 m2, İmar Yönetmeliği.

## 1. KONUT NEDİR ?

Konutlarda KDV oranının %18 yerine %1 veya %8 olabilmesi ve indirimli KDV oranı uygulanarak yapılan konut teslimleri nedeniyle KDV iadesi istenebilmesi bakımından, bir yapının veya bağımsız bölümün “KONUT” vasıflı olup olmadığının doğru şekilde tayini gerekmektedir.

Türk Dil Kurumu Sözlüğünde “konut” kelimesi;

*“İnsanların içinde yaşadıkları ev, apartman vb. yer, mesken, ikametgâh”*

şeklinde tanımlanmıştır.

KDV uygulaması bakımından bir yapı veya bağımsız bölümün konut olup olmadığı inşaat ruhsatında veya tapuda yazılı bilgilere göre tayin edilmektedir.

Ancak bir arsa, yapı veya bağımsız bölümün fiziki durumu ve fiili kullanım şekli tapuda veya yapı ruhsatında yazılı olana göre farklılık gösterebilir.

Resmi kayıtlar ile fiili durumun farklı olması hali konusundaki idari prensip 60 No.lu KDV Sirkülerinin 8.2.1 no.lu bölümünde;

*“Taşınmaz teslimlerinde teslime konu taşınmazın işlem tarihi itibarıyla geçerli FİİLİ DURUMUNUN DİKKATE ALINMASI GEREKMEKTEDİR.”*

şeklinde ifade edilmiştir.

Ancak tespit edebildiğimiz aşağıdaki özelgelerde bu prensibe uyma halleri yanında sapmalar da görülebilmektedir:

- Bir kısım özelgelerde ruhsat veya tapuda konut olduğu belirtilen yerlerin fiiliyatta işyeri olması hallerinde fiiliyata itibar edilerek özelge talebine konu taşınmazın konut olmadığı belirtilmiştir. <sup>1</sup>
- Bazı özelgelerde fiiliyatta konut olan fakat yapı ruhsatında işyeri olarak görünen taşınmazlar, fiili duruma itibar edilmeyerek işyeri sayılmıştır. <sup>2</sup>
- Tapu kayıtlarında arsa olarak görünen taşınmaz, üzerinde fiziken mesken bulunması nedeniyle konut sayılmıştır. <sup>3</sup>
- Yapı ruhsatında büro - ofis yazmakla beraber fiiliyatta konut olarak satılan taşınmazlar ile ilgili özelge talebi, soruya konu bağımsız bölümlerin home ofis olduğunun anlaşıldığı bunların fiilen konut olarak teslim konu edilmesi durumunda fiili kullanımın da konut şeklinde olması halinde konut olarak kabul edileceği, home ofis olarak kullanılacak olma halinde konut sayılmayacağı şeklinde cevaplandırılmıştır. <sup>4</sup>
- İnşaat ruhsatında ofis rezidans ibaresi bulunan bir yapıdaki bağımsız bölüm ofis olarak satıldığında işyeri, fiilen konut olarak teslim edildiği durumda, fiili kullanımın da konut şeklinde olması kaydıyla konut olarak dikkate alınacağı kabul edilmiştir. <sup>5</sup>
- Yapı ruhsatında konut ve rezidans ibareleri bulunan yapıdaki bağımsız bölümler konut olarak kullanılmak üzere satıldığında konut, işyeri olmak üzere satıldığında işyeri muamelesi göreceği şeklinde özelge verilmiştir. <sup>6</sup>

Bir inşaatçı yapının ruhsatında konut, ev, rezidans gibi ibarelerin bulunduğu inşaattaki bağımsız bölümleri gönül rahatlığı ile konut olarak satabilmesi gerekir.

---

<sup>1</sup> Kocaeli Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 21.08.2013 tarih ve 160 sayılı özelge.

<sup>2</sup> Sivas Defterdarlık Gelir Müdürlüğü'nün 16.03.2015 tarih ve 1 sayılı özelgesi.

<sup>3</sup> Kayseri Vergi dairesi Başkanlığı'nın 23.06.2010 tarih ve 24 sayılı özelgesi.

<sup>4</sup> Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 28.08.2014 tarih ve 524 sayılı özelgesi.

<sup>5</sup> Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 14.11.2014 tarih ve 4858 sayılı özelgesi.

<sup>6</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 23.08.2013 tarih ve 1321 sayılı özelgesi.

Satıştan sonra alıcının yaratacağı fiili durum satıcıyı bağlamamalıdır. Nitekim bir kısım konut alıcılarının altlı üstlü ikişer konut aldıktan sonra içten merdiven veya asansör yaptırarak iki ayrı tapusu olan bu konutları, net 150 m<sup>2</sup>'yi aşan tek konut olarak kullanmaları gerekçe gösterilerek, müteahhittin bu konutlara ilişkin KDV iade talebinin reddini ve söz konusu konutların KDV oranının %18 olması gerektiğini ileri süren idari işlem yargıya intikal etmiş, Vergi Mahkemesi ve Danıştay bu olayda, satış esnasında mevzuata aykırılık olmadığı gerekçesiyle mükellefi haklı bulmuştur.<sup>7</sup>

Keza bir inşaatçı ruhsatta ofis, büro, otel, apart otel gibi ibareler bulunsa dahi, gerçek durum satılan taşınmazların konut olduğu yönünde ise bize göre satışların konut olarak yapılabilmesi yani şartlar uygunsa indirimli oran uygulanabilmesi ve KDV iadesi istenebilmesi gerekir. Mevzuat niteliği bulunan 60 No.lu Sirküler'deki prensip bunu gerektirir. Kullanım şeklinin ruhsata uygunsuzluğu KDV'yi değil ruhsata aykırılık ile ilgili mevzuatı ilgilendirir.

## 2. KONUTLARDA GÜNCEL KDV ORANLARI:

### 2.1.Mevzuat:

Oran konusu KDV Kanunu'nun 28 inci maddesinde düzenlenmekle beraber, bu maddedeki yetki hükmü uyarınca KDV oranları Bakanlar Kurulu'nca belirlenmektedir.

KDV oranlarını belirleyen Genel Kararname 2007/ 13033 sayılıdır.

Bu Kararnameden sonra çıkarılan 26 adet Kararname ile söz konusu ana Kararnamede değişiklikler yapılmıştır.

KDV oran değişikliği konusundaki 2018/11674 sayılı Karara göre, yürürlük tarihi olan 05.05.2018 tarihinden 31.10.2018 tarihine kadar ( bu tarih dahil ) normalde %18 orana tabi olan konutlar için %18 yerine %8 oranla KDV hesabı yapılacaktır.

### KARARNAME HÜKMÜ:

Güncel haliyle 2007/13033 sayılı Genel Kararname'nin konutları ilgilendiren bölümü şöyledir:

*“MADDE 1 - Mal teslimleri ile hizmet ifalarına uygulanacak katma değer vergisi oranları;*

---

<sup>7</sup> Danıştay 4. Dairesi'nin 29.03.2016 tarih ve 2016/10059 K:2016/1314  
DENET DUYURU  
Sayı : 2018/093/4

- a) Ekli listelerde yer alanlar hariç olmak üzere, vergiye tabi işlemler için, % 18
- b) Ekli (I) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için, % 1
- c) Ekli (II) sayılı listede yer alan teslim ve hizmetler için, % 8 olarak tespit edilmiştir.

.....

(6) (I) sayılı listenin 11 inci sırasında yer alan net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konutlardan; 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu kapsamındaki büyükşehirlerde (16/5/2012 tarihli ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında **rezerv yapı alanı** ve **riskli alan** olarak belirlenen yerler ile **riskli yapıların bulunduğu yerler hariç**), **lüks veya birinci sınıf inşaat** olarak yapılan ve ruhsatın sonradan revize edilip inşaat kalitesinin yükseltilmesi hali de dâhil olmak üzere, yapı ruhsatının alındığı tarihte, üzerine yapıldığı arsanın 29/7/1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine istinaden tespit edilen arsa birim m<sup>2</sup> vergi değeri;

(i) Yapı ruhsatı 1/1/2013 ila 31/12/2016 tarihleri arasında alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2013 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde;

- a) Besyüz Türk Lirası ile bin Türk Lirası (bin Türk Lirası hariç) arasında olan konutların tesliminde bu maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen vergi oranı,
- b) Bin Türk Lirası ve üzerinde olan konutların tesliminde bu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen vergi oranı,

uygulanır.

(ii) Yapı ruhsatı 1/1/2017 tarihinden (bu tarih dâhil) sonra alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2017 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde;

- a) Bin Türk Lirası ile iki bin Türk Lirası (iki bin Türk Lirası dâhil) arasında olan konutların tesliminde bu maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen vergi oranı,
- b) İki bin Türk Lirasının üzerinde olan konutların tesliminde bu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen vergi oranı,

uygulanır.”

**“GEÇİCİ MADDE 2- (1) Bu Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen vergi oranına tabi konutların, 30/9/2017 (49) tarihine kadar (bu tarih dahil) teslimlerinde, aynı fıkranın (c) bendinde belirtilen vergi oranı uygulanır.”**

**“GEÇİCİ MADDE 3 - Bu Kararın 1 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen vergi oranına tabi konutlar ile işyerlerinin (bina ve/veya bağımsız bölüm şeklinde olanlar), 31/10/2018 tarihine kadar (bu tarih dahil) teslimlerinde, aynı fıkranın (c) bendinde belirtilen vergi oranı uygulanır.”<sup>8</sup>**

#### **TEBLİĞ HÜKMÜ:**

Konutlarda uygulanacak KDV oranları, KDV Genel Uygulama Tebliği’nin III/B - 2.1.1. no.lu bölümünde şöyle açıklanmıştır:

##### **“2.1.1. Uygulanacak KDV Oranı**

**2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile;**

- Net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konut teslimleri,
- Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri,
- Kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşları ve belediyelere yapılan sadece 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konutlara ilişkin inşaat taahhüt işleri,

**için KDV oranı (% 1) olarak tespit edilmiştir.**

**Bu durumda, Kanunun 1 inci maddesi kapsamına giren ve net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar olan konut teslimlerinde, KDV oranı (% 1) olarak uygulanır. 150 m<sup>2</sup>'yi aşan konutların tesliminde ise genel vergi oranı uygulanır.**

**Ancak, 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 1 inci maddesinin altıncı fıkrasına göre, (I) sayılı listenin 11 inci sırasında yer alan net alanı 150 m<sup>2</sup>'ye kadar konutlardan; 10/7/2004 tarihli ve 5216 sayılı Büyükşehir Belediyesi Kanunu kapsamındaki büyükşehirlerde (16/5/2012 tarihli ve 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerler ile riskli yapıların bulunduğu yerler hariç), lüks veya birinci sınıf inşaat olarak yapılan ve ruhsatın sonradan**

<sup>8</sup> Geçici 3 üncü madde hükmü 2018/11674 sayılı Kararname (05.05.2018 tarihli R.G.) ile sadece konutlar için getirilmiştir. Daha sonra 2018/11750 sayılı Kararname ile (18.05.2018 tarihli R.G.) ile bu maddede ibare değişikliği yapılarak işyerleri de bu maddeye dahil edilmiştir. Dolayısıyla ana kararnamedeki kalıcı hükümlere göre %18 orana tabi olan tüm konutlar ve işyerlerine ait KDV oranı 31.10.2018 tarihine kadar %8 olarak uygulanacaktır.

revize edilip inşaat kalitesinin yükseltilmesi hali de dahil olmak üzere, yapı ruhsatının alındığı tarihte, üzerine yapıldığı arsanın 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun 29 uncu maddesine istinaden tespit edilen arsa birim m2 vergi değeri;

(i) Yapı ruhsatı 1/1/2013 ila 31/12/2016 tarihleri arasında alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2013 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde;

a) Beşyüz Türk Lirası ile bin Türk Lirası (bin Türk Lirası hariç) arasında olan konutların tesliminde bu maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen vergi oranı,

b) Bin Türk Lirası ve üzerinde olan konutların tesliminde bu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen vergi oranı

uygulanır.

(ii) Yapı ruhsatı 1/1/2017 tarihinden (bu tarih dahil) sonra alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 1/1/2017 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerinde;

a) Bin Türk Lirası ile iki bin Türk Lirası (iki bin Türk Lirası dahil) arasında olan konutların tesliminde bu maddenin birinci fıkrasının (c) bendinde belirtilen vergi oranı,

b) İki bin Türk Lirasının üzerinde olan konutların tesliminde bu maddenin birinci fıkrasının (a) bendinde belirtilen vergi oranı

uygulanır.[8]

(11 Seri nolu KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin 9.maddesiyle eklenen paragraf; Yürürlük 15.02.2017)3065 sayılı Kanunun (10/a) maddesinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması; (10/b) maddesinde, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği hüküm altına alınmıştır.

*(11 Seri nolu KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğin 9.maddesiyle eklenen paragraf; Yürürlük 15.02.2017)Konut tesliminden önce fatura düzenlenmesi halinde, faturada gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi anında vergiyi doğuran olay meydana geleceğinden bu faturada gösterilen KDV'nin beyan edilip ödenmesi gerekmektedir. Konutun fiilen teslim edildiği tarih ile faturanın düzenlendiği tarihte konuta ilişkin geçerli olan KDV oranlarının farklı olması durumunda, faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan KDV oranı esas alınacaktır. Dolayısıyla faturanın düzenlendiği tarihte geçerli olan oran esas alınarak hesaplanan KDV'de, konutun fiilen teslim edildiği tarihte geçerli olan KDV oranına göre herhangi bir düzeltme yapılmayacaktır.”*

## **2.2.Bu Mevzuata Göre Konutlarda, 05.05.2018 - 31.10.2018 Tarihleri Arasında Uygulanacak KDV Oranları:**

### **05.05.2018 - 31.10.2018 TARİHLERİ ARASINDA %1 ORANA TABİ TUTULACAK KONUTLAR:**

- Net 150 m2'yi geçmeyen ve büyükşehir sınırları içerisinde olmayan tüm konutlar,
- Büyükşehir sınırları içinde de olsa arsasının emlak vergi değerine bakılmaksızın 2. sınıf, 3. sınıf veya basit inşaat şeklindeki net 150 m2'yi aşmayan konutlar,
- Büyükşehir sınırları içinde de olsa, yapı ruhsatı 01.01.2013 tarihinden önce alınmış olan ve net alanı 150 m2'yi geçmeyen, lükslük derecesine bakılmaksızın tüm konutlar,
- Büyükşehir sınırlarında olmakla beraber 6306 sayılı Kanun uyarınca “rezerv yapı alanı”, “riskli alan” veya “riskli yapıların bulunduğu yerler” olarak belirlenmiş yerlerde yapılan ve net 150 m2'yi geçmeyen tüm konutlar, ( lükslük derecesi önemli değildir. )
- Büyükşehir sınırları içinde de olsa, yapı ruhsatı 01.01.2013 ile 31.12.2016 tarihleri arasında alınmış olup arsasının metrekare emlak vergi değeri inşaat ruhsatının alındığı tarih itibarıyla 500 TL'nin altında olan ve net alanı 150 m2'yi geçmeyen konutlar, ( arsa değeri daha yüksek olsa dahi lüks veya 1. sınıf inşaat olmayan konutlar da bu kapsamdadır. )
- Büyükşehir sınırları içinde de olsa, yapı ruhsatı 01.01.2017 tarihinden sonra alınan konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların



iştirakleri tarafından ihalesi 01.01.2017 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerine dahil ve arsasının metrekare emlak vergi değeri inşaat ruhsatının alındığı tarih itibarıyla 1000 TL'nin altında olan, net alanı 150 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen konutlar, ( arsa değeri daha yüksek olsa dahi lüks veya 1. sınıf inşaat olmayan konutlar da bu kapsamdadır. )

#### 05.05.2018 - 31.10.2018 TARİHLERİ ARASINDA %8 ORANA TABİ TUTULACAK KONUTLAR:

- Yapı ruhsatı 01.01.2013 ile 31.12.2016 tarihleri arasında alınmış olup arsasının metrekare emlak vergi değeri inşaat ruhsatının alındığı tarih itibarıyla 500 TL ile 1000 TL arasında olan ve net alanı 150 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen büyükşehir sınırları içindeki lüks veya 1. sınıf konutlar,
- Yapı ruhsatı 01.01.2017 tarihinden sonra alınan büyükşehirlerdeki konut inşaatı projeleri ile kamu kurum ve kuruluşları ile bunların iştirakleri tarafından ihalesi 01.01.2017 tarihinden itibaren yapılacak konut inşaatı projelerine dahil ve arsasının metrekare emlak vergi değeri inşaat ruhsatının alındığı tarih itibarıyla 1000 TL ile 2000 TL arasında olan, net alanı 150 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen lüks veya 1. sınıf konutlar,

#### ÖNEMLİ NOTLAR:

- İnşaat ruhsatı eski tarihli olmakla beraber, bu ruhsat KDV oranını etkileyecek şekilde **inşaat kalitesinin yükseltilmesi** ( lüks veya 1. sınıf haline getirilmesi ) **amaçlı olarak sonradan revize edilmişse**, ruhsat tarihi olarak revize tarihine itibar edilir. KDV Genel Uygulama Tebliği'nin III/B-2.1.1 no.lu bölümünden ve Kararname hükmünden anladığımız kadarıyla, böyle bir durumda arsanın emlak vergi değeri bakımından ruhsatın ilk alındığı tarih göz önünde tutulur.
- Net 150 m<sup>2</sup>'yi aşmayan konutlar lüks veya 1. sınıf inşaat değilse, diğer kriterler ne olursa olsun %1 KDV oranına tabidir. Bir özelgede <sup>9</sup> inşaat sınıfının tespitinde, "..... *Emlak Vergisine Matrah Olacak Vergi Değerinin Takdirine İlişkin Tüzük, Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvel ile 14 ve 64 seri no.lu Emlak vergisi Kanunu Genel Tebliğ'lerinde yer alan açıklamaların dikkate alınması gerekmektedir.*" ifadesine yer verilmektedir.

---

<sup>9</sup> İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 20.06.2016 tarih ve 83001 sayılı özelgesi.  
DENET DUYURU  
Sayı : 2018/093/9

**05.05.2018 - 31.10.2018 TARİHLERİ ARASINDA %18 ORANA TABİ TUTULACAK KONUT YOKTUR:**

**05.05.2018 - 31.10.2018 tarihleri arasında %18 orana tabi tutulması gereken konutların tümü 2007/13033 sayılı Kararnameye eklenen geçici 3 üncü madde ile %8 orana tabi hale getirildiği için;**

**BU TARİH ARALIĞINDA HİÇBİR KONUT %18 ORANA TABİ TUTULMAYACAK, 150 M2'yi AŞANLAR DA DAHİL OLMAK ÜZERE %18 ORAN GEREKTİREN TÜM KONUTLARDA %8 ORAN UYGULANACAKTIR.**

### **2.3.Konutlarda, 01.11.2018 Tarihinden Sonra Uygulanacak KDV Oranları:**

Yeni bir değişiklik yapılmadığı takdirde, 01.11.2018 ve daha sonra;

- Yukarıdaki 1.1. no.lu bölümde yer verdiğimiz mevzuatta %1 veya %8 orana tabi olacağını belirtilen konutlar %1 veya %8 oranda,
- Aynı mevzuata göre %1 veya %8 orana tabi olacağı hükme bağlanmış olmayan konutlar ile net alanı 150 m2'yi geçen tüm konutlar %18 oranda

KDV'ye tabi tutulacaktır.

### **3. KONUTLARDA KDV DOĞURAN OLAYIN MEYDANA GELDİĞİ TARİH KONUTUN TESLİM EDİLDİĞİ TARİHTİR VE PRENSİP OLARAK KDV ORANI BU TARİHTE GEÇERLİ OLAN ORANDIR:**

KDV Kanunu'nun 10 uncu maddesine göre mal teslimleri açısından KDV'yi doğuran olay KDV'ye tabi malın teslim işlemidir.

KDV Kanunu'nun 2 nci maddesinde “*teslim*” kavramı tanımlanmıştır. Bu tanıma göre;

*“ Teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce, alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesidir.”*

Her ne kadar Medeni Kanun'a göre gayrimenkul mülkiyetinin devri tapuda alıcı adına tescil yapılmadığı sürece mümkün olmamakla beraber, vergisel açıdan konut devirlerinde tapu tarihine değil konutun fiilen teslim edildiği tarihe bakılmaktadır.

İnşaattan satışlarda konut tapusunun ne zaman verildiği KDV açısından önem arz etmemektedir. Nitekim konut satışlarında arsa payı tapusu inşaat başlamadan önce dahi verilebilmekte veya arsa payı yahut kat mülkiyeti tapusu konutun tesliminden yıllar sonra devredilebilmektedir.

Konut teslimleri genellikle alıcının veya vekilinin imzaladığı teslim tutanağı ile belgelenmektedir. Bu belgeleme KDV'nin doğuş zamanını tevsik açısından ve KDV iadesi istenecek olan hallerde gerekli olmaktadır.

#### 4. FATURANIN ERKEN KESİLMESİ YOLUYLA KDV DOĞUŞUNUN ÖNE ÇEKİLMESİ, BÖYLELİKLE AVANTAJLI KDV ORANINDAN YARARLANILMASI MÜMKÜNDÜR:

KDV Kanunu'nun 10 uncu maddesine göre KDV'yi doğuran ana olay teslim işlemi olmakla beraber aynı maddenin ( b ) bendine göre fatura malın tesliminden önce düzenlendiği takdirde KDV teslimden önce ( fatura kesimine bağlı olarak ) erken şekilde doğmaktadır.

Başka bir anlatımla faturayı erken kesmek suretiyle KDV doğuşunu öne çekmek mümkündür. Bu konu *“MAL TESLİM EDİLMEYEN VEYA HİZMET TAMAMLANMADAN ÖNCE FATURA KESİLEBİLİR Mİ ?”* başlıklı yazımızda detaylı olarak açıklanmıştır. <sup>10</sup>

Yukarıdaki 1 no.lu bölümde belirttiğimiz gibi 05.05.2018 - 31.10.2018 tarihleri arasında %18 orana tabi konutların %8 oranla teslim edilebilmesi şeklinde bir geçici imkan getirilmiştir.

31.10.2018 tarihi itibarıyla henüz teslim aşamasına gelmemiş olan %18 orana tabi konutların bu tarih ve öncesinde faturası kesilmek suretiyle söz konusu geçici imkandan yararlanılması mümkündür. Bu husus KDV Genel Uygulama Tebliği'nin III/B-2.1.1. no.lu bölümde teyit edilmiş bulunmaktadır.

Faturanın erken kesilmesi KDV'nin doğmasını sağlamakla beraber, inşaatçıya faturanın kesildiği ay itibarıyla KDV iade hakkı vermez. KDV iadesi konutun fiilen alıcısına teslim edildiği ay itibarıyla (veya yıl kapandıktan sonra yıllık bazda) istenebilir.

#### 5. KONUTUN TAMAMLANMAMIŞ HALDE TESLİM EDİLMESİ DURUMUNDA KDV ORANI :

Bir yapının konut olarak nitelendirilebilmesi ve konutlara ait KDV oranına tabi tutulabilmesi için konutun kullanıma hazır halde alıcısına teslim edilmesi gerekir.

Yapı ruhsatı konut olarak alınmış olsa dahi, tamamlanmamış halde bina veya bağımsız bölüm tesliminde KDV oranı %18'dir.

Nitekim, bir özelgede <sup>11</sup>“....NATAMAM vaziyetteki inşaatın devri işlemi ..... üzerinden genel oranda (%18) KDV hesaplanması gerekmektedir.”

<sup>10</sup> Bu yazımız, Mükellefin Dergisi'nin Aralık 2004 sayısında yayınlanmıştır.

<sup>11</sup> Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 18.09.2013 tarih ve 1033 sayılı Özelgesi.

Konut faturasının erken kesildiği durumlarda indirimli oran uygulamasının haklılık kazanabilmesi için faturaya konu konutun tamamlandıktan sonra teslimi (tamamlanma taahhüdü ve bu taahhüdün yerine getirilmesi) şarttır.

#### 6. KONUTUN NET ALANININ 150 M2'yi AŞIP AŞMADIĞI KONUSUNDAKİ KRİTERLER VE ÖLÇÜMLEME USULLERİ:

Konutlarda KDV oranının tespiti açısından konutun net kullanım alanının 150 m2'yi aşip aşmadığı önem arz etmektedir.

Yapı inşaat ruhsatlarında binanın toplam brüt alanı belli bir anlayışa göre hesaplanıp belirtilmekle beraber brüt alanın bağımsız bölümlere dağılımı ve her bir bağımsız bölümün net alanının kaç m2 olduğu inşaat ruhsatlarında belirtilmemektedir.

Net alanın tespiti, belediyelerce onaylanmış olan inşaat projelerine bakılarak ve net alan tanımı dikkate alınarak yapılan hesaplamalarla yapılmaktadır. İnşaat projeye uygun olarak yapılmışsa, bu hesaplamalar geçerlidir. Ancak inşaat projeye aykırı olarak yapılmışsa, ilgili konutun fiziki anlamdaki içten içe yüz ölçümü ve net alan tanımındaki detaylar vergisel açıdan itibar edilecek metrekareyi ortaya koymaktadır.

Konutlarda net alanın tanımlandığı III/B-2.1.3 no.lu Tebliğ bölümü, Danıştay 4. Dairesinin 11.05.2017 Tarih ve E.2014/4835, K.2017/2170 Sayılı Kararı ile iptal edilmiş olup, aynı Karar uyarınca konutlarda net alan hesabının, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından çıkarılan “Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği” dikkate alınarak yapılması gerekmektedir.

Nitekim<sup>12</sup> bir özalgede şu açıklama yapılmıştır;

*“..... Danıştay Dördüncü Dairesinin 10/12/2014 tarihli ve Esas No: 2014/4835 sayılı Kararı ile KDV Genel Uygulama Tebliğinin (III/B-2.1.3) bölümünün yürütmesi durdurulduğundan ve bu Karar dava konusu işlemin yürütülebilirliğini tesis edildiği tarihten itibaren askıya aldığından, KDV Genel Uygulama Tebliğinin anılan bölümünün tesis edildiği 1/5/2014 tarihinden sonraki teslimlerde dikkate alınması mümkün değildir. Dolayısıyla, 1/5/2014 tarihinden sonra yapılan konut teslimlerinde konutun net alanının tespitinde Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği hükümlerinin dikkate alınması gerekmektedir.”*

“Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği”<sup>13</sup> nin 4/ğ-3 no.lu bölümünde bağımsız bölüm net alanının hesap şekli şöyle ifade edilmiştir:

<sup>12</sup> Karabük Defterdarlık Gelir Müdürlüğü’nün 24.05.2017 tarih ve 13 sayılı özalgesi.

<sup>13</sup> 03.07.2017 tarih ve 30113 sayılı Resmi Gazete’de yayınlanmıştır.

*“3) Bağımsız bölüm net alanı: İçerden bağlantılı piyesleri ile birlikte bağımsız bölümün içerisindeki boşluklar hariç, duvarlar arasında kalan temiz alanı (Bu alana; kapı ve pencere eşikleri, 2.5 santimetreyi geçmemek koşuluyla sıva payları, kolonlar, duman, çöp, atık, tesisat ve hava bacaları ile ışıklıklar, bağımsız bölüm içindeki asansör ve galeri boşlukları, tesisat odası, merdivenlerin altlarında 1.80 metre yüksekliğinden az olan yerler, tek bağımsız bölümlü müstakil binalarda bağımsız bölüm içindeki otopark, sığınak, odunluk, kömürlük, hidrofor ve arıtma tesisi alanı, su ve yakıt deposu ve kazan dairesi dâhil edilmez. Açık çıkmlar, balkonlar, zemin, çatı ve kat terasları, kat ve çatı bahçeleri gibi en az bir cephesi açık olan mekânlar ile aynı katta veya farklı katta olup bağımsız bölümün eklentisi olan mekânlar ile ortak alanlar bağımsız bölüm net alanı içinde değerlendirilmez. Bağımsız bölümün içten bağlantılı olarak çatı araları dâhil birden fazla katta yer alan mekânlardan oluşması halinde bu katlardaki bağımsız bölüme ait alanlar birlikte değerlendirilerek bağımsız bölüm net alanı bulunur.)”*

**7. %1 VEYA %8 ORANLA TESLİM EDİLEN KONUT NEDENLİ OLARAK İSTENECEK KDV İADELERİ İLE İLGİLİ HATIRLATMALAR:**

İndirimli KDV oranı uygulanarak konut teslim edilmesi nedeniyle ortaya çıkan KDV iadesi, mevcut KDV iade türleri içinde en detaylı olanıdır.

Aşağıda oluşturduğumuz listede, bu zorlu işleme ilişkin bazı hatırlatmalar yer almaktadır.

- Belli bir ayda %1 veya %8 oranla konut teslimi yapılmışsa ve aynı ayda devrolan KDV var ise, teslim edilen konut için yüklenilen KDV’den, konut tesliminde hesaplanan KDV’nin indirilmesi ile bulunan tutar, devrolan KDV’yi geçmemek kaydıyla KDV iade talebine konu edilebilir.
- İade aylık olarak istenecekse, iade tutarının en erken konutun indirimli oranda KDV’li olarak teslim edildiği ay beyannamesinde gösterilmesi gerekir. (yıl içinde birden fazla aya ait iade tutarı toplamı yıl kapanmadan önceki herhangi bir ay beyannamesinde de gösterilebilir.)
- İadenin istenebilmesi için iadenin istendiği aya ait tüm KDV indirimlerini gösteren indirim listesi ile iade hesabına konu yüklenimleri içeren yüklenim listesinin, satış faturaları listesinin, yıllık KDV iadesi hesaplama tablosunun elektronik ortamda düzenlenip gönderilmesi gerekmektedir.
- İndirimli oran konulu diğer KDV iade türlerinde yıl içinde nakit iade istenmesi mümkün olmamakla beraber, sadece konutlar açısından yıl içinde de iadenin nakit olarak istenmesi mümkündür. (KDV Genel Uygulama Tebliğinin III/B.3.2.5. no.lu bölümü)

- İade yıl kapandıktan sonra istenmişse, yıllık bazlı iade söz konusu olur. Bu durumda en erken yeni yılın Ocak ayı, en geç yeni yılın Kasım ayı beyannamesinde olmak üzere yıllık iade talebinde bulunulması mümkündür. (yıl içinde aylık iade istenmiş olmakla beraber, bu iade ile ilgili işlemler yılın sonuncu günü itibariyle tamamlanmamışsa, iade yıllık hale dönüşür.)
- İade ister mahsup suretiyle ister nakden istenmiş olsun, talebin kabul edilebilmesi için teminat mektubu verilmesi şarttır. ( Aksi halde incelemeye sevk işlemi yapılır ve iade için incelemenin bitmesinin beklenmesi gerekir. ) Teminat mektubunun meblağı normalde iadesi istenen KDV nin %100 üdür. Ancak aranan şartlar sağlandığı takdirde indirimli teminat uygulanması mümkün olduğu gibi, artırımlı teminat vermek suretiyle iade işlemlerinin hızlandırılması mümkündür. ( İndirimli ve artırımlı teminat uygulaması hakkında [www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr) adresli web sahifemizdeki KDV 6 isimli e-kitabımızın 32 nci maddeye ilişkin bölümüne bakınız. )
- Teminat mektubu iadenin alındığı veya mahsubun yapıldığı tarihten itibaren 6 ay içinde YMM tasdik raporunun ibrazı suretiyle çözülebilir. Mükellefin YMM tasdik raporu hazırlatacağı seçeneğini işaretlemediği hallerde teminat mektubu vergi inceleme raporu ile çözülür. Artırımlı teminat verilen hallerde teminatın çözümü prensip olarak YMM raporu ile gerçekleşir. Ancak YMM raporunun 6 aylık sürede ibraz edilmemesi durumunda “ivedilikle” incelemeye sevk işlemi yapılır.
- KDV iadesi isteyecek olan firma, teslim ettiği konut nedeniyle yüklendiği KDV’leri elektronik ortamda listelemesi gerekeceği için, konut inşaatının başlangıcından itibaren, indirimli oranla satılacak konutlara yönelik KDV indirimlerinin ayrı bir alt hesap veya hesaplar açılarak bu hesaplara kaydedilmesinde yarar vardır. Aynı binada farklı KDV oranlarına tabi bağımsız bölümler varsa, binanın tümü için yüklenilen KDV, bağımsız bölüm brüt alanlarının ruhsattaki toplam brüt alana göre oranları dikkate alınarak ( orantı yoluyla ) her bir bağımsız bölüme isabet eden KDV yüklenim tutarı bulunabilir.
- Yeminli mali müşavir tasdik raporu ibraz edilen hallerde raporu hazırlayacak YMM mükellefin tam tasdikini üstlenmiş olan YMM’dir. İlgili dönem için tam tasdik sözleşmesi yapılmış olan hallerde YMM’nin rapora bağlayabileceği iade tutarı sınırsızdır.
- Tam tasdik yaptırmayan mükellefler istedikleri herhangi bir YMM’ye KDV iade raporu hazırlatabilirler. Bu durumda YMM’nin rapora bağlayabileceği iade tutarı 2018 yılı için (yıllık olarak) 1.124.000 TL’dir.
- Yukarıda yaptığımız hatırlatmaların konutlara ilişkin KDV iadeleri hakkındaki tüm bilgiyi içermediği açıktır. Daha detaylı bilgi için web sahifemizdeki KDV 6 isimli e-kitabımızın 29 uncu maddeye ilişkin 5 no.lu bölümüne ve KDV iadeleri hakkındaki genel anlatımın bulunduğu 32 nci madde ile ilgili bölüme bakılabilir.

## 8. SONUÇ:

Net alanı 150 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen tüm konutlar uzun süre %1 oranda KDV'ye tabi tutulmuştur. Daha sonra yapılan değişiklikle net 150 m<sup>2</sup>'yi geçmeyen konutların bazıları %1, bazıları %8, bazıları %18 orana tabi hale getirilmiştir.

Mayıs 2018 ayında çıkarılan iki kararnameden ilki ile, %18 orana tabi konutlar 31.10.2018 tarihine kadar %8 orana tabi kılınmış, ikinci kararname ile de işyerlerinin KDV oranı yine 31.10.2018 tarihine kadar geçerli olmak üzere %8' indirilmiştir.

Oran indirimleri ve istisna hükümleri, KDV uygulamasını ağır şekilde zedelemekte, idare'yi de mükellefleri de çok yormaktadır.

Yukarıdaki açıklamalarda görüldüğü gibi oran indirimine konu edilmiş bir tek mal türü dahi, sahifelerce anlatım gerektiren detay yaratabilmektedir.

Radikal bir kararla, çok gerekli olmayan tüm KDV oran indirimlerinin ve KDV istisnalarının yürürlükten kaldırılması isabetli olacaktır.

Konut KDV oranı açısından özet görüşlerimiz şöyledir;

İnşaat sektörü ekonomide canlılık sağlamakla beraber, mal veya hizmet üretimine yönelik olmayan inşaatın kalkınma unsuru olmadığı, sadece bir tüketim türü olduğu unutulmamalıdır.

Lükslük derecesine ve bulunduğu yere bakılmaksızın net 150 m<sup>2</sup> altı konutların uzun süre %1 orana tabi tutulması doğru olmamıştır.

Konutlarda geniş çaplı şekilde uygulanan KDV indirimi, Hazine aleyhine verdiği fiskal sonuçlar yanında, KDV uygulamasında da ciddi sorunlar yaratmıştır.

Bize göre KDV indirimi sosyal gerekçelerle net 100 m<sup>2</sup> altı ve lüks olmayan, lüks yerlerde olmayan konutlarla sınırlı tutulmalı ve indirim oranı %8 olmalıdır.