

Sirküler Tarihi : 16.03.2009
Sirküler No : 2009/060

NET ALANI 150 M² VE ÜZERİ KONUT TESLİMLERİNDE KDV ORANI 15.06.2009 TARİHİNE KADAR UYGULANMAK ÜZERE % 8'E İNDİRİLMİŞTİR.

Bilindiği üzere, KDV'ye tabi konut satışlarında KDV oranı ;

- Net alanı 150 m²'ye kadar olan konutlarda % 1,
- Net alanı 150 m² veya daha fazla olan konutlarda % 18'dir.

2009/14802 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı'nın (RG.16.03.2009-27171) 1'inci maddesi ile, genel (% 18) oranda KDV'ye tabi bulunan, net alanı 150 m² ve üzeri konut teslimlerinde KDV oranı geçici olarak (15.06.2009 tarihine kadar uygulanmak üzere) % 8'e indirilmiştir. (KDV'ye tabi işyeri teslimlerinde genel oran uygulanmakta olup, bu konuda değişiklik yoktur.)

Buna göre net alanı 150 m² ve daha fazla olan konutlar bu Kararnamenin yürürlüğe girdiği 16.03.2009 ile 15.06.2009 tarihleri arasında % 8 oranında KDV hesaplanmak suretiyle teslim edilebilecek, daha sonra bu oran tekrar % 18 olarak uygulanmaya devam edilecektir.

150 m² veya daha üzeri net alanlı konut teslim eden KDV mükellefleri bu konutlar için 15.06.2009 tarihine kadar % 8 oranda KDV hesaplayabilecek olmakla beraber, bu şekilde düşük oran uygulanmasına dayanılarak KDV iade talebinde bulunamayacaklardır.

Bilindiği üzere KDV Kanunu'nun 29/2'nci maddesi uyarınca, düşük (% 1 veya % 8) KDV hesaplayarak teslim veya hizmette bulunanlar, düşük oran uyguladıkları mal veya hizmet ile ilgili olarak yükledikleri KDV'lerin, hesapladıkları KDV'leri aşan kısmını belli şartlarla KDV iade talebine konu edebilmektedirler. Ancak 2009/56 no.lu Sirkülerimiz'de belirttiğimiz gibi 5838 sayılı Kanun'un 12'nci maddesi ile KDV Kanunu'nun 29'uncu maddesinde değişiklik yapılarak Bakanlar Kurulu'na bu konudaki iade haklarını kısıtlama yetkisi verilmiştir. Sirkülerimize konu Kararname'de "*Mükelleflerin indirimli orana tabi işlemlerine ait iade hesabına, bu Karar kapsamında teslim ettikleri konutlar nedeniyle yükledikleri vergiler dahil edilmez.*" denilmek suretiyle, bu Kararname uyarınca % 8 oranla satılacak 150 m² ve üzeri konutlar nedeniyle KDV iadesi talep edilmesi önlenmiş bulunmaktadır.

Konut satışlarında net alanının kaç m² olduğunun tespiti konusundaki açıklamalarımız web sahifemizdeki KDV Uygulaması isimli elektronik kitabımızın geçici 9'uncu maddesine ilişkin bölümde açıklanmış olup, bu bölüm Sirkülerimiz ekinde sunulmuştur.

Konut teslimlerinde, teslim işleminin ne zaman gerçekleştiği, dolayısıyla KDV'yi doğuran olayın ne zaman meydana geldiği konusundaki kural şöyle özetlenebilir :

Şayet alıcısı belli olan konut ile ilgili yapı kullanma (iskan) izni çıkmışsa, izin günü itibarıyla KDV doğar ve konut satışının bu günden itibaren 7 gün içinde faturaya bağlanması gerekir. Henüz yapı kullanma (iskan) izni çıkmamış olmakla beraber, konut tamamlanmış ve alıcısına teslim edilmiş ise bu fiili durum KDV'yi doğurur ve fatura kesme süresini başlatır.

Bilindiği üzere KDV Kanunu'nun 10/b maddesine göre malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belge verilmesi hallerinde, fatura veya benzeri belge düzenlenmesi KDV'nin doğuşunu sağlamaktadır. Bu durum 15.06.2009 tarihine kadar olan sürede tamamlanmış hale getirilemeyecek olan konutlar için erken fatura kesilmek suretiyle indirimli oran uygulanıp uygulanmayacağı sorusunu akla getirmektedir. Kararnamede, 150 m 2 ve üstü konut teslimatı 15.06.2009'a kadar % 8'e tabi tutulduğu için, teslimat olmaksızın erken fatura kesmek suretiyle düşük orandan yararlanılmasını riskli görüyoruz. Kaldı ki, erken fatura kesimi, müşterinin bu faturayı reddetmesi sonucunu da doğurabilir.

Saygılarımızla.

“1.1. Konut Kavramı :

İstisnanın mevzuu konut olmakla beraber "Konut" kelimesinin ne anlama geldiği açık değildir. Uygulamadan anladığımız kadarıyla bu istisnanın tatbiki bakımından, ikamete mahsus olarak inşa edilmiş müstakil bina, kat veya bağımsız bölümler, konut kavramının karşılığını teşkil etmektedir. Konutun yeni inşa edilmiş oluşu, veya eski bir yapı oluşu istisna uygulamasını etkilemez.

Bir binanın, katın veya bağımsız bölümün konut mu yoksa işyeri mi olduğunun tayininde, esas itibarıyla bu gayrimenkulün plan ve projesine (inşaat ruhsatına) itibar edilmektedir.

Fakat konut olarak kullanılmak üzere inşa edilmiş bir gayrimenkulün tesliminde istisna uygulandıktan sonra;

- Alıcının bu gayrimenkulü işyeri olarak kullanması,
- Hem konut, hem işyeri olarak kullanması,
- Bir süre konut olarak kullandıktan sonra, işyeri olarak kullanmaya başlaması,
- Bir süre konut olarak kullandıktan sonra başkasına satması ve alıcının işyeri olarak kullanması,

gibi hallerde, istisnanın akıbetinin ne olacağı hususu belirsizdir. Keza, istisnanın uygulanabilmesi için, alıcının nihai tüketici olması şart değildir. Mesela 150 m2 nin altındaki konut, bir Anonim Şirkete de satılmış olsa istisna uygulanır. Fakat A.Ş. bu konutu personelinin ikametne tahsis etmeyip, işyeri olarak kullanırsa ne işlem yapılacağı konusunda açıklık yoktur.

İstisna, 150 m2 nin altındaki konutlarla sınırlandırılmış olmakla beraber, binanın müştemilatı sayılabilecek, avlu bahçe gibi unsurlar binaya dahil olarak değerlendirilmekte ve avlu, bahçe dahil toplam satış bedeli KDV istisnasına konu olabilmektedir.

1.2. Net Alan Kavramı :

Teslimi KDV den istisna edilmiş olan konutlar, net alanı 150 m2 ye kadar konutlardır. İşyerleri ve net alanı 150 m2 nin üstünde olan konutlar istisna kapsamının dışındadır.

Bu nedenle, konutun net alanının 150 m2 nin altında olup olmadığının nasıl tesbit edileceği önem ifade etmektedir.

9 nolu KDV Genel Tebliğinde, "net alan" deyiminin faydalı alan, yani konut içerisinde duvarlar arasında kalan temiz alan olduğu belirtilmiştir. Daha sonra, 30 nolu Tebliğde net alanın tesbiti konusunda şu açıklamalara yer verilmiştir :

"E-KONUT İSTİSNASI :

Katma Değer Vergisi Kanunu'nun geçici 8. maddesinde, net alanı 150 m2 ye kadar olan konutların tesliminin vergiden müstesna olduğu hükme bağlanmıştır. Konu ile ilgili olarak 9 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği'nin 1. bölümünde net alan deyiminin "konut içerisinde duvarlar arasında kalan temiz alan" olarak tanımlanan faydalı alanı ifade ettiği, plan ve proje gereği konut dışında bir amaçla kullanılacak bölümleri de ihtiva eden inşaatlarda istisnanın sadece konut olarak kullanılacak bölümlere uygulanacağı açıklanmıştır.

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan balkon, kömürlük, garaj, asansör boşluğu gibi yerlerin istisna karşısındaki durumu konusunda tereddüde düşüldüğü anlaşıldığından bu konuda aşağıdaki şekilde hareket edilmesi uygun görülmüştür.

1. Balkon, kömürlük, garaj, asansör boşluğu ve benzeri yerler, konutlardan ayrı olarak kullanılmaları mümkün olmadığından prensip olarak istisna kapsamı içinde mütalâa edilecektir.
2. Bu yerlerin 150 m2 lik sınırın hesabında ne ölçüde dikkate alınacağı ise 3 Seri No.lu "Konut İnşaatı ve Yatırımlarda Vergi, Resim, Harç Muafiyet ve İstisnası" Genel Tebliği'nin 4. bölümündeki açıklamalara göre belirlenecektir.

"Halk konutu standartları" nın değişik 3 ve 4. maddelerine atıfta bulunan bu açıklamalara göre;

- a) Faydalı alan konut içerisinde duvarlar arasında kalan temiz alandır.
- b) Faydalı alan genel olarak duvar yüzlerinde 2,5 cm. sıva bulunduğu kabul edilerek, proje üzerinde gösterilmiş bulunan kaba yapı boyutlarının her birinden 5 er cm. düşülmek suretiyle hesaplanır.

Ancak konutlarda kapı ve pencere şeritleri; duman ve çöp bacası çıkıntıları, ışıklıklar ve hava bacaları; karkas binalardaki kolonların duvarlardan taşan dışları; bir konuttaki balkonların veya arsa zemininden 0,75 m den yüksek terasların toplamının m2 si; çok katlı binalarda yapılan çekme katların etrafında kalan ve ticaret bölgelerinde zemin katların komşu hududuna kadar uzaması ile meydana gelen teraslar; çok katlı binalarda genel giriş, merdiven, sahanlıklar ve asansörler, iki katlı tek ev olarak yapılan konutlarda iç merdivenlerin altında 1,75 m. yüksekliğinden az olan yerler; bodrumlarda konut başına bir adet, konutun bulunduğu bina dışında konut başına 4 m den büyük olmamak üzere yapılan kömürlük veya depo, kalorifer, yakıt deposu, sığınak, kapıcı veya kalorifer dairesi, müşterek hizmete ayrılan depo çamaşırlık; bina içindeki garajlar ile bina dışında konut başına 18 m2 den büyük olmamak üzere yapılan garajlar, faydalı alan dışındadır.

Bina dışındaki kömürlük veya depoların 4 m2 yi, garajların 18 m2 yi aşan kısmı, ait oldukları konutun faydalı alanına dahil edilirler."

1.3. Net Alan Tesbiti Bakımından Dubleks ve Tripleks Konutların Durumu :

Bazı mükelleflerin, dubleks veya tripleks şeklinde inşa edilen ve toplam net alanı 150 m2 den fazla olan konutları, katlardan herbirini ayrı bağımsız bölüm imiş gibi göstermek (bu katlara ayrı tapu çıkarmak) suretiyle, esasen istisnaya konu olmaması gereken bu konutlar için istisna uygulamaları görülmektedir.

ÖRNEK :

Her birinde 4 adet dubleks daire bulunan binalardan oluşan bir sitenin inşaatı devam etmektedir. Dubleks daireler altlı üstlüdür. Alt katlarda mutfak, banyo, wc bulunmaktadır. Alttaki bölüm, bir dahilî merdivenle yukarıdaki bölüme irtibatlandırılmıştır. Dairenin her iki kısmı kat irtifakında müstakil bölümler halinde düzenlenmiştir ve dolayısıyla tapuları da ayrı ayrı olacaktır. Dubleks daire bütün olarak dikkate alındığında, net alanı 150 m2 nin üstündedir. Fakat daireyi oluşturan iki bölümden herbirinin net alanı 150 m2 nin altındadır.

9 no.lu KDV Genel Tebliği'nin 1/a bölümünde ;

"..... 150 m2 net alanın hesabında, müstakil olarak kullanılacak her bir bina, kat ve bağımsız bölüm ayrı ayrı dikkate alınacaktır."

ifadesi yer almaktadır.

Bağımsız bölümler net 150 m2 den daha küçük ise de, dubleks daireyi oluşturan iki bağımsız bölüm kullanılış itibarıyla bağımlı halde olduğundan, yani bir bütünün parçaları tarzında düzenlendiğinden, dubleks daireyi oluşturan iki bağımsız bölüm bir arada mütalâa edilmelidir. Bu şekilde düşünüldüğünde istisna hükmünden faydalanılamayacağı ortaya çıkmaktadır. Bağımsız bölümlerin müstakil olarak kullanılmaya elverişli olmadığı hususu projeler üzerinden görülebileceği gibi, umumiyetle aynı veya yakın kişilere çift çift satılması da, burada haksız istisna uygulamasına yönelik bir düzenleme olduğunu gösterecektir."