

Yabancılara ve Yurt Dışında Yaşayan Türklere Gayrimenkul Satışında KDV İstisnası

6824 sayılı Kanununun 7 nci maddesi ile **1/4/2017** tarihinden itibaren uygulanmak üzere, Katma Değer Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin birinci fıkrasına yapılan ilaveyle, **konut** veya **iş yeri** olarak inşa edilen binaların;

- “**ilk tesliminde**” uygulanmak ve

- bedeli “**döviz olarak Türkiye'ye getirilmek**” kaydıyla,

- 1- **çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşlarına** (*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*),
- 2- Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere,
- 3- kanuni ve iş merkezi Türkiye'de olmayan ve bir iş yeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye'de kazanç elde etmeyen kurumlara

yapılan **konut** veya **iş yeri** teslimleri katma değer vergisinden **istisna** edilmiştir. Anılan istisna uygulamasının usul ve esasları 05.05.2017 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 12 Seri Nolu KDV Genel Tebliği ile belirlenmiş olup aşağıda açıklanmıştır.

İstisna Uygulama Usul ve Esasları

Konut veya iş yerinin bu istisna kapsamında teslimi konu edilebilmesi için; konut veya iş yeri olarak inşa edilen binanın **yapı ruhsatının bulunması ve alıcıların kullanımına hazır vaziyette fiilen teslim edilmesi şarttır**. Kat irtifakı kurulabilen konut veya iş yerlerinde ayrıca kat irtifakının kurulmuş olması gerekir. Yapı ruhsatında konut, dükkan, ofis, büro, rezidans, apart daire, devre mülk ve benzeri olarak tanımlanan konut veya iş yerleri istisna kapsamında değerlendirilir. İstisna uygulamasında, kat mülkiyeti kurulan konut veya iş yerlerinin tesliminde fiili teslimin tevsiki aranmaz.

İstisna,1/4/2017 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, konut veya iş yerini inşa eden mükellefin yapacağı “**ilk teslim**”de uygulanır. Konut veya iş yerinin inşa edenlerden satın alınarak bir başkasına satılması halinde bu istisna uygulanmaz.

Arsa karşılığı inşaat işinde, arsaya karşılık olarak arsa sahibine verilen konut veya işyerinin arsa sahibi tarafından teslimi ilk teslim kapsamında değerlendirilmez ve bu istisnadan yararlanmaz.

Bu istisnadan yararlanma şartlarını taşıyan yukarıda belirtilen alıcıların, istisna kapsamında birden fazla konut veya iş yeri alması mümkündür. Dolayısıyla bunların alacakları ve yukarıdaki şartları taşıyan bütün alımlarında bu istisna uygulanır.

a) Yurt Dışında Yaşayan Türk Vatandaşlarına Yapılacak Satışlar

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 izni”**nin bulunduğunu,
- Çalışma veya oturma izninin alındığı tarihten itibaren en az altı ay yurt dışında bulunduğunu,
- 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 oturmadıklarını

gösteren ilgili ülkede bulunan Türk elçilik veya konsoloslukları tarafından verilen belgeyi konut veya iş yeri tesliminden önce alıcıdan almalıdır.

b) Yabancı Gerçek Kişilere Yapılacak Satışlar

Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık bağı bulunmayan ve 193 sayılı Kanuna göre Türkiye'de yerleşmiş olmayan (*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 sayılmazlar*) yabancı uyruklu gerçek kişiler de bu istisnadan faydalanabilir.

Öte yandan, 5901 sayılı Kanununun 28 inci maddesi uyarınca kendilerine mavi kart verilen ve Türkiye'de yerleşmiş olmayan gerçek kişiler de bu istisnadan faydalanabilir.

İstisna kapsamında konut veya iş yeri tesliminde bulunacak satıcı mükellefler; alıcıların istisna kapsamında olduğunun tevsikine ilişkin olarak,

- 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 kişilere Yapılacak Satışlar

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

d) Bedelin Döviz Olarak Türkiye'ye Getirilmesi

Bu 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 gerekir. Bedelin en az % 50'si faturanın düzenlendiği tarihten önce ödenmişse, düzenlenecek faturada KDV hesaplanmaz, istisna uygulanır.

İstisnaya ilişkin satıcıya yapılacak KDV iadesi, bedelin tamamının Türkiye'ye getirilerek satıcıya ödenmesinden sonra yapılır.

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 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.

e) Tapuda İşlem Yapılması

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 Kanununun 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, 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.

f) Cezai Yükümlülük ve İstisnanın Beyanı

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 veya istisnanın usulüne uygun olmaması halinde zamanında tahsil edilmeyen vergi, satıcı ile birlikte alıcıdan vergi ziyai cezası ve gecikme faizi ile birlikte aranır.

Bu kapsamda 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 edilir.