İnşaat İşletmelerinde KDV Uygulamaları

Dr. Öğr. Üyesi Mehmet Serdar Atay

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8070-6166>

Kırıkkale Üniversitesi, İktisadi ve İdari Bilimler Fakültesi, İşletme Bölümü, Kırıkkale – TÜRKİYE

Makale Geçmişi

Geliş: 27.03.2020

Kabul: 25.06.2021

On-line Yayın: 30.06.2021

Anahtar Kelimeler

İnşaat İşletmeleri

KDV Uygulamaları

İnşaat Muhasebesi

İnşaat KDV'si

İnşaat Vergilendirmesi

Jel Kodu: M40, M41, M48, M49

Araştırma Makalesi

DOI:

<http://dx.doi.org/10.29228/JASSS.42671>

Öz

Ülkemizdeki gayrimenkul sektöründe 1950'li yıllardan itibaren büyük şehirlere doğru yoğun bir göç meydana geldiği görülmektedir. Bu durumun sonucu olarak kentsel nüfusun önemli ölçüde artış eğiliminde olduğu gözlenmektedir. Kentsel nüfusun bu denli yüksek bir oranda artış eğiliminin doğal bir sonucu olarak, konut edinmeye yönelik ihtiyaçlarda pozitif yönde bir ivme kazanmıştır. Tüm bu gelişmelerin sonucunda ortaya çıkan kentleşme ile birlikte konut talep piyasasında da önemli gelişmeler meydana gelmiştir. Piyasanın konut edinmeye yönelik talebi çok sayıda müteahhit ve inşaatın gündeme gelmesine sebep olmuş ve yine bunun da uzantısı olarak vergiye yönelik düzenlemeler gündeme gelmiştir. Aynı zamanda inşaat sektörünün, GSYH içindeki yaklaşık % 8 direkt payı ve bağlı sektörlerle olan %30'lar civarındaki ekonomik etkileri de dikkate alındığında konut sektörünün ülkemizdeki önemli sektörlerimizden biri olduğunu da ortaya koyacaktır. Milli ekonomimizde ciddi bir öneme sahip olan konut sektörünün kendisine has bazı özellikleri bulunmaktadır. Benzer biçimde inşaat muhasebesine yönelik bazı uygulama sorunlarına da sahiptir. İnşaat sektöründe KDV uygulamaları bu konulardan sadece birisi olduğu görülmektedir. Çalışmamızda inşaat sektörüne ait kısa bir genel durumunun yanı sıra KDV sorunlarına yer verilmiştir. Çalışmada ülkemiz inşaat sektöründe vergi ile ilgili geçmişte yaşanan tecrübeler doğrultusunda, vergi otoritesinin daha basit, kolaylıkla anlaşılabilen ve uygulanabilen denetim mekanizmalarına yardımcı ve daha etkin bir sistemin gerekliliği vurgulanmaktadır.

Atıf Bilgisi / Reference Information

Atay, M. S. (2021). İnşaat İşletmelerinde KDV Uygulamaları. *Jass Studies-The Journal of Academic Social Science Studies*, 14(85): 327-336.

V.A.T. Applications in Construction Businesses

Asst. Prof. Dr. Mehmet Serdar Atay

Kirikkale University, Faculty of Economics and Administrative Sciences, Department of Business Administration, Kirikkale – TURKEY

Article History

Submitted: 27.03.2020

Accepted: 25.06.2021

Published Online: 30.06.2021

Keywords

Construction Enterprises

VAT Applications

Construction Accounting

Construction VAT

Construction Taxation

Jel Codes: M40, M41, M48, M49.

Research Article

DOI:

<http://dx.doi.org/10.29228/JASSS.42671>

Abstract

In the real estate sector in our country, there has been an intense migration towards big cities since the 1950s. As a result of this situation, it is observed that the urban population has a significant increase trend. As a natural consequence of the increasing trend of the urban population at such a high rate, the need for housing has also gained positive momentum. Important developments have occurred in the housing demand market with the urbanization that emerged as a result of all these developments. The market's demand for housing has brought a large number of contractors and construction to the agenda. And again, as an extension of this, tax regulations have been brought to the agenda. At the same time, considering the approximately 8% direct share of the construction industry in GDP and the economic effects of its affiliated sectors around 30%, it will reveal that the housing sector is one of our important sectors in our country.

The housing sector which has a significant importance in our national economy has some unique features. Similarly, it has some implementation problems for construction accounting. It is seen that VAT implementations in construction industry accounting are just one of these issues. In our study, besides a brief general situation of the construction sector, VAT problems are studied. The study emphasizes the necessity of a more efficient and effective system of auditing mechanisms of the tax authority, in line with the past experiences regarding tax in the construction sector of our country.

1. GİRİŞ

Zamanın değişimlerine bağlı olarak insanların yaşayış şekilleri, devletlerin talepleri ve hizmeti algılama biçimleri ve gereksinimler değişim göstermiştir. Bu duruma paralel olarak gelişmiş yapıların da çeşitli ihtiyaçlar karşısında niteliklerinin değiştiği, çeşitlendiği ve ölçeksel yapıda da farklılaştığı görülmektedir. İnşaat sektörü, niteliği itibarıyla mal pazarı, sunduğu diğer olanaklar ile hizmet pazarı içinde de değerlendirilebilmektedir. Dolayısıyla bu sektörü vermiş olduğu gayrimenkuller çerçevesinde sadece mal pazarı içinde değerlendirmek doğru olmayacaktır.

İnsanlık tarihi kadar eski olan inşaat işleri, önemli bir sektör dalını oluşturmaktadır. Bu temel endüstri dalı, son yıllarda tüm dünya ülkelerinin ekonomilerinde itici bir güç, diğer sektörlerle sağladığı katkılar nedeniyle önemli bir sektör olma özelliğini sürdürmektedir (ÖCAL,2002:43). Ülkemizde de inşaat sektörü, gerek sanayi boyutuyla, gerekse de pazarlama ve ticaret boyutuyla Türkiye'nin en geniş sektörlerinden bir tanesidir. Ayrıca Türkiye'de tarımdan sonra en yüksek istihdamı inşaat sektörü sağlamaktadır (Şengür, 2012:124). Türkiye İnşaat Sanayicileri İşveren Sendikası'nın 2017 yılı İnşaat Sektörü Raporu'na göre, inşaat sektörünün GSMH içindeki payının yaklaşık yüzde 30 seviyesinde olduğu görülmektedir (Sayın, 2017:66). Bu sektör, ülkemizde büyük ölçüde yerli sermaye ve yerli iş gücüne dayanan, kendisine bağlı 200'den fazla alt sektörün harekete geçmesini sağladığından "lokomotif sektör" ve büyük istihdam kaynağı olduğundan "sünger sektör" olarak tanımlanmaktadır (Yereli, 2011:114).

Literatürde olduğu gibi ülkemizde de karada veya suda herhangi bir malzeme ile imal edilen her türlü konut, yapı ve mütemmim cüzleri, karayolu yada tali yollar, çeşitli amaçlara yönelik olarak yapılan köprüler, barajlar ve su ve kanalizasyon gibi alt yapıya yönelik tesislerin yapım çalışmalarına inşaat adı verilmektedir.

Ülkemizde 3194 sayı ile yürürlüğe konan İmar Kanunu madde 5'e göre yapı kavramında; "toprakta veya su üzerinde, sürekli ya da geçici biçimde, kamu ya da özel sektöre ait yer altında veya üzerinde gerçekleştirilen inşaat ile bunların üzerinde yapılan her türlü ekler, yapısal değişiklikler, tadilatlar ve onarımları içeren bir zemine sabit veya sabit olmayan tesisler olduğu anlaşılmaktadır.

Bununla beraber aynı kanunda yer alan bina kavramından;bağımlı ya da bağımsız biçimde kullanım imkanına sahip, üstü kapalı ve içine girmek suretiyle insanların, oturabilecekleri, çalışabilecekleri, eğlenebilecek ya da dinlenebilecekleri veyahut ibadet etmelerine imkan sağlayan, hayvanların ve eşyaların korunmasına yarayan yapılar" anlaşılmaktadır.

2. HUKUK SİSTEMİMİZDE İNŞAAT VE İNŞAATIN ÇEŞİTLERİ

İnşaat kökü, Arapça olan bir isimdir ve yapım, yapım işi anlamına gelmektedir. İnşaat yapı ya da yapı çevresinin, altyapısının, projenin oluşturulma, montaj işlemidir. İnşaat, belli bir bölgedeki bina, altyapı, havaalanı, baraj gibi geniş anlamda yapı veya yapı çevresinin oluşturulma aşamasıdır. İnşaat aslında pek çok işin aynı anda yürütüldüğü bir süreçtir (Öngören, 2017:10). En genel ifadesiyle inşaat, malzeme ve emek kullanılarak bir yapının ortaya çıkarılması faaliyetidir (Pamuk, 2016:1).

Kendi nam ve hesabına veya taahhüt yoluyla başkalarına inşaat yapan işletmelere "inşaat işletmeleri" denir. İnşaat işletmeleri, inşaat taahhüt ve yap-sat (özel) inşaat işletmeleri olarak ikiye ayrılmaktadır. Bu iki inşaat işletmesi türü hem vergilendirme hem de muhasebe sistemi açısından birbirinden farklılık göstermektedirler (Bekçi, 2011:124). İnşaat şirketlerinin özellikleri gereği yaptıkları işler genel olarak bir hesap döneminden uzun sürmektedir. Bu nedenle de o inşaat işiyle ilgili olarak döneme hesaplamalar diğer üretim işletmelerine göre farklılık göstermektedir (ŞEN, 2012:83).

İnşaat çeşitleri Türk hukuk sisteminde inşaat medeni kanun ve vergi hukukunda ayrı ayrı incelenmiştir.

2.1. Medeni Kanunda

Medeni kanun kapsamında menkul (taşınabilir)/ menkul olmayan (taşınamayan) inşaat tanımları yer almaktadır.

2.1.1. Menkul İnşaat

Daha önce belirlenmiş bir hizmeti gerçekleştirebilmek üzere geçici amaçlar çerçevesinde yapılan (Bu türden yapılarda sürekli biçimde kalma amacı bulunmaz. Sadece belli bir hizmet ile ilgili olarak oluşturulmuşlardır) Örneğin; bir orman içindeki kulübe, özel ihtiyaçlar için tesis edilmiş baraka, yaz dönemlerinde faaliyette bulunan genellikle açık hava sinemaları ya da tiyatro sahneleri, haftanın belli gününde işletilmek üzere kurulan pazar yeri tezgahları gibi yapılardır. Bu türden yapıların tapuya tescil işlemi gerçekleştirilmez.

2.1.2. Menkul Olmayan (Taşınmaz) İnşaatlar

Bu türden yapılar mevcut zemine (toprağa) sabit olarak bağlı kaldığı gibi devamlılık gösterirler. Yani geçici olarak inşa edilmeyen inşaatlardır. Bu yapılar menkul inşaatlara göre çok daha yüksek ekonomik değerlere sahiptirler.

Bu yapılar, menkul inşaat kavramının dışında değerlendirilmektedir. Yeryüzüne olan bağlantıları temel gibi ya doğrudan doğruya ya da bir ayak/duba gibi malzemeler ile vasıtalı bir şekilde irtibatlı olan yapılardır. Örnek vermek gerekirse; köprü ya da viyadükler, çeşitli amaçlara hizmet eden karayolu gibi yollar, havaalanı gibi çeşitli meydanlar, apartman yada gökdelen gibi binalardır.

Genellikle bu türden inşaatlar kullanım amacına yönelik çeşitli özellikleri ya da yapımında gerektiren uzmanlıklar gibi teknik sebepler nedeniyle 3 kategoride değerlendirilmektedir;

a) *Konutlar*; Küçük bir evden gökdelen kadar ikamet amacı içeren her türlü yapı.

b) *Ticari, Sınai, Sosyal ve Kültürel Yapılar*; İmalathane ya da ofis gibi iş yerleri, büyük ölçekli üretim gerçekleştiren fabrika binaları tersaneler ve bunlara ait ek tesislerin tamamı, otel, motel ve pansiyon gibi turizm amacına hizmet eden yerler, hastane ve klinik gibi sağlık tesisleri, anaokulundan üniversiteye kadar eğitim amacı ile inşaa edilen eğitim kurumları ve stadyumdan sair kompleks tesislere kadar sportif ve eğitim amaçlı binalar.

c) *Özel uzmanlık alanına ihtiyaç duyan inşaatlar*; Asma ya da sabit yollar, köprüler, barajlar, limanlar, havaalanları gibi.

2.2. Vergi Hukukunda

Türk vergi hukukunda inşaatlar özel ve taahhüt şeklinde olmak üzere iki biçimde değerlendirilmektedir.

2.2.1. Özel İnşaatlar

Özel inşaatlar, inşaatın yapılış şekline göre ikiye ayrılmaktadır;

a) Birinci ayırmada inşaatın satış amacına göre yapılması amaçlanmaktadır. Pek çok müteahhidin, tüketicilerini gayri menkul sahibi yapmak üzere inşa ettikleri daireler, dükkanlar bu ayırım içinde değerlendirilmektedir.

Apartman inşa edip daire, kat ve dükkan halinde satanlar, bu inşaaata kendi arsaları üzerine yapabilecekleri gibi, arsa karşılığında belirli sayıda daire, kat veya dükkan vermek kaydıyla da başkalarına ait arsa üzerine yapabilirler. Ülkemizde daha çok bu yol tercih edilmektedir (Kurban, 2020:1).

Gelir Vergisi Kanununda; İnşaat ve onarma işlerinden elde edilen kazançlar, Ticari Kazanç hükümlerine göre vergilendirilir (ASMMMO)

b) İkinci ayırmada ise inşaatın satış amacına göre yapılması amaçlanmaz. Burada müteahhit kişisel gereksinimlerini karşılamak üzere yapmış olduğu inşaatlar söz konusudur.

2.2.2. Taahhüde Esas İnşaatlar

Taahhüt etmek yüklenicinin kendi adına ve hesabına iş yapması anlamına gelmektedir. Müteahhit, mevcut binayı kendi adına yerine değil, gerçek ya da tüzel kişilerin yararına olacak biçimde gerek sözleşmeli gerekse sözleşmesiz olarak bir işin yapılmasını başkaları adına üstlenmektedir. Hukukumuz bu tür bir yapısı belli bir metrekarenin üzerindeki tüm inşaatlar için geçerli kılmuştur.

Burada bir işin taahhüt ediliyor olması taahhüt edenin (inşaat işlemlerinde işi taahhüt eden müteahhittir) işi yaptıran gerçek ya da tüzel kişiye (binayı yaptıran mülk sahibi kurum ya da gerçek kişi - kısaca iş sahibi) vermeyi taahhüt ettiği aynı zamanda belirli bir ücret karşılığında bir yapının inşaat edilmesini kapsamaktadır.

Taahhüt şeklindeki inşaatlarda dört unsur söz konusudur. Bunlar (Kurban,2020:1);

- İşin kendisi (İnşaat edilen unsur)
- Alınan ya da verilen bir bedel (ücret)
- Belli bir bedel karşılığında işi yüklenen müteahhit
- İş vereni mal sahibi.

Aynı yıl içinde başlanılıp bitirilen inşaat ve onarma işlerinden elde edilen kazançlar genel hükümlere göre vergilendirirken yıllara sari inşaat ve onarım işlerinde taşıdığı özellikler nedeniyle genel hükümler dışında özel bir vergileme sistemi kabul edilmiştir (ASMMMO).

3. ÖZEL İNŞAAT İŞLEMLERİNİN VERGİLENDİRİLMESİ

İnşaat işlemlerinin verilendirilmesi konusunda mükellefler ile vergi müdürlükleri arasında yıllardan beri süren ihtilaflar söz konusudur. Hatta inşaat işlemlerinin vergilendirmesine yönelik tartışmaların pek çok sektörden bile daha fazla olduğu söylenebilir.

Vergi İdaresi'nin gayrimenkul ve inşaat işlerinin vergilendirilmesine yönelik kafasının karışık olması, yeterli ve düzenli, sağlam ve yıllar boyu değişmeden uygulanabilecek bir yasal düzenleme yapamaması da, sektörde yaşanan sıkıntıları artırmaktadır. (<http://www.asmmmo.org.tr/userfiles/others/files/InsaatMuhasebeciSunum.pdf>).

İnşaat sektörüne yönelik vergilendirmeden kaynaklı sorunları çözümü için vergi idarelerinin öncelikle bu sektörü iyi tanımlaması gerekmektedir. Bilhassa kriz dönemlerinde yaşanan sıkıntılar ile baş etmek zorunda kalan müteahhitlerin mali sorunları yeniden irdelenmeli ve özellikle kriz dönemlerine ait mali düzenlemelerin gündeme getirilmesi gereklidir.

Sektöre sadece mali rekabetsel gücü olan müteahhitlerin de yol açtığı zararı giderebilecek ve sorunların adaletli biçimde çözümlenmesini sağlayabilecek doğru bir vergilendirme, temel düstur olarak edinilmelidir.

Bu nedenle inşaat iş ve işlemlerinde GV,KV, KDV, DV, Tapu ve Belediye ile ilgili iş ve işlemlerin yanı sıra diğer vergi, resim ve harçların yeniden değerlendirilmesi yönünde sektörde kanaatlerin bulunduğu gözlemlenmektedir.

4. KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN İNŞAAT MUHASEBESİ İŞLEMLERİ

4.1. KDV Taahhüti

02/11/1984 Tarih ve 18563 sayılı resmi gazetede yayımlanan 3065 sayılı KDV Kanununun 1.madde, 1.bendine göre, ülkemiz sınırları içinde gerçekleştirilen ticari nitelikteki mal ve hizmetlerin alım ve satım işlemlerinin tümü Katma Değer Vergisi Kanunu çerçevesinde değerlendirilmektedir. .

Gelir vergisi kanununda madde 37/ 4 de inşaat işleriyle sürekli bir şekilde uğraşanların bu işlerinden dolayı ticari faaliyet kapsamındadır, özel inşaat işleri ise ticari gelir - değer artış getirisi aralığında bulunur. KDV olarak incelendiğinde;

- Ticari gelir sınıfındaki inşaat işleri KDV' uygulamaları içinde değerlendirilir.

- Kapsam olarak değer artış kazancı niteliğinde bulunan inşa faaliyetleri bu verginin konusu içinde değerlendirilmediğinden KDV kapsamında yer almamaktadır.

4.2. KDV Kanunundaki Değişiklikler

Konut ticaretinde geçmişten günümüze kadar gelen KDV oranlarında ise çok sayıda değişikliğin yapıldığı görülmektedir. 9153, 9759, 11674 sayılı kanunlar ve 535 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı ve 843 sayılı Cumhurbaşkanı karar buna örnek gösterilebilir.

2007/13033 sayılı Katma Değer Vergisi oranları ile ilgili kararnamede, konut ve işyeri (yapı) ticaretine uygulanacak Katma Değer Vergisi, 2016/9153 sayılı kararname 08.09.2016 tarihinde yürürlüğe giren ve 2017/9759 sayılı Kararnamenin 2. maddesiyle 03.02.2017 tarihinden itibaren yürürlüğe girerek aşağıdaki biçimi almıştır;

Burada üç bölüm halinde incelemeye tabi tutulan bir durum söz konusudur. Bu durum inşaat ruhsatının 01.01.2013'ten önce, 01.01.2013 - 31.12.2016 tarihleri arasında ve 01.01.2017 tarihinden sonra alınmış olmasına göre değişiklik göstermektedir.

1. Bölüm: ilk ayırmda yapıya ait olan ruhsatın 01.01.2013'den önceki herhangi bir tarihte alınması ve ayrıca söz konusu inşaata ait net alanın 150 m² ye kadar (150 m²dahil) olan konutları içermesi gerektiğidir. Bu konutların mal sahibine tesliminde 150 m²'ye kadar olanlar için KDV oranı %1, şayet konutun net alanı 150 m² den fazla ise, fazla bulunan bölüm için %18olarak değerlendirilecektir. Örnek vermek gerekirse; 168m² olan bir konutun ilk 150m²'lik bölümü için KDV, %1 hesaplanacak, kalan 18 m²'lik bölüm için %18 oranında KDV hesaplanacaktır.

2. Bölüm: 2.Bölümü oluşturan ayırım yapıya ait olan ruhsatın 01.01.2013- 31.12.2016 arasında alınması ile ilgilidir. Söz konusu tarihler arasında alınan konut yapımı ile ilgili projelerle, resmi kurumlar tarafından ya da resmi kurumların iştirakleri tarafından ihalesi 01.01.2013 tarihinden sonra gerçekleştirilecek olan konut inşaatlarını içermektedir.

Bu projelerde yapı ruhsatının alındığı tarih itibariyle, üzerine inşaat faaliyeti gerçekleştirilen arsanın; 29.07.1970 tarih ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu Madde 29'a göre tespit edilen arsa birim m² vergi değeri dikkate alınacaktır. Bu değer;

a) 500.- ile 999.- TL arasındaki konutların satışında %8,

b) 1.000.- TL değeri be bu rakamın üstündeki bir değere sahip konutların satışında %18 uygulanır.

c) Yukarıda yer alan iki madde kapsamında değerlendirilemeyenler için hesaplama şu şekilde yapılacaktır;

1. Herhangi bir büyükşehir belediye sınırları dışında kalanlar,

2. Büyükşehir belediye sınırları içinde bulunuyor bile olsa 6306 sayılı Afet Riski Altındaki Alanların Dönüştürülmesi Hakkında Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riski içinde bulunanlar olarak tanımlanmış yerler (kentsel dönüşüm alanları) ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde olan,

3. Büyükşehir belediyesi sınırlarında yer alsa bile arsa birim m² vergi değeri 500.- TL altında kalan, konutlar için %1 olarak uygulanacaktır.

3.Bölüm: Bu bölüm ile ilgili ayırım: 01.01.2017 tarihi dahil olmak üzere bu tarihten sonra alınan inşaat ruhsatlarını içermektedir.

Bir önceki bölümde de olduğu gibi bu ayırmda; konut inşaatı projeleri ile herhangi bir resmi kurum ve kuruluşlarından ya da bunların herhangi bir iştirakleri tarafından ihalesi yapılan ve 01.01.2017 tarihinden itibaren yapılacak konut inşa projeleri bu kapsam içinde yer almaktadır.

Bu tarihten sonra ruhsatı alınan ve binanın inşa edildiği arsanın 29.07.1970 tarihli ve 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanunu'nun 29 uncu maddesine göre tespit edilen m² vergi değerinin hesabında aşağıdaki hususlara dikkat edilecektir.;

- a) Metrekaresi 1.000.-2.000.-TL (2.000.- TL dâhil) arasında yer alan konutların tesliminde %8, (1.000 TL altında %1),
- b) Metrekaresi 2.000.- TL üstünde kalan konutların tesliminde %18,
- c) Bunların haricinde ise;
1. Herhangi bir büyükşehir belediye sınırları dışında kalanlar,
 2. Büyükşehir belediye sınırlarında bulunuyor bile olsa 6306 sayılı kanundaki afet bölgesi içindeki alanların düzenlenmesi (–ki kentsel dönüşüm alanları olarak ta bilinmektedir) kapsamında yer alan konutlar ile riskli yapıların bulunduğu yerlerde bulunan,
 3. Büyükşehir belediyesi sınırlarında bulunsan bile, arsanın vergiye esas birim m² değeri 1.000.- TL’nin altında kalan, konutlar için %1 olarak uygulanacaktır.
- İnşaat ruhsatına ilişkin hususları özet bir tabloda gösterecek olursak;

Tablo 1: Yapı Ruhsatına İlişkin Hususlar

Yapı Ruhsatının Alınış Tarihi	(M ² Değeri/1319 Sayılı Emlak Vergisi Kanunu’nun 29.maddesine istinaden arsa birim m ² vergi değeri				
01.01.2013 Tarihine Kadarki Alımlar	150 M ² ye Kadar %1	150 M ² dahil	150 m ² ’den fazlası %18		
01.01.2013-31.12.2016 Arasındaki Alımlar	499 TL’ye kadar %1	500 TL- 1000 TL arası %8	1000 TL’den fazla %18		
01.01.2017 Tarihinden Sonraki Alımlar	999 TL’ye Kadar %1	1000-2000 TL arası %8	2000 TL’den fazla %18		
01.04.2017 Tarihinden Sonraki Yabancılar, Yurtdışında 6 aydan çok bulunan Türk’lere bedeli döviz olarak getirilmek üzere ilk konut ve işyeri alımları	İstisna Edilmiştir, KDV Uygulanmayacaktır.				

21.03.2019 tarih ve 30721 sayılı Resmî Gazete ’de yayımlanan 843 sayılı Cumhurbaşkanlığı Kararı ile 31.12.2019 tarihine geçerli olmak üzere konut teslimlerinde katma değer vergisi oranına ilişkin olarak yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalar ise aşağıda yer almaktadır;

- Yukarıdaki ayrımlarda yer alan konuları dikkate almadan % 18 KDV oranına tabi konutların ve işyerlerinin, 31.12.2019 tarihine kadar inşaat teslimatında KDV oranı % 8’ dir.

Bu bağlamda, yukarıdaki ayrımlar dahilinde yer alan %18 KDV oranına tabi konutların ve işyerlerinin 31.12.2019 tarihine kadar teslimatlarında KDV oranı geçici olarak %8’ dir. Yani 31.12.2019 tarihine kadar Türkiye’de yapılacak olan konut ve işyeri satışlarında %18 oranında KDV uygulanmayacaktır.

Bunların yanı sıra önemli bir husus ise, 08/03/2017 tarih ve 30001 sayılı Resmi Gazete’ de Yayımlanan 6824 Sayılı “Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanun ve Kanun

Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla 3065 sayılı Katma Değer Vergisinin 13.maddesindeki bent ile yabancılar ile bir yıl içinde 180 günden daha çok ve sürekli olarak ülke sınırları dışında bulunan Türklerin konut ve işyeri alımları aşağıdaki şekilde KDV' den müstesna edilmiştir.

Söz konusu Kanun'un 7. maddesi ile 01/04/2017 tarihinden itibaren uygulanacak olan, Türkiye'ye ikamet etmeyen yabancı ülke vatandaşları ile iş yeri merkezleri Türkiye'de olmayan iş yeri ya da Türkiye'de gelir elde etmeyen kurumlar, satış bedelini yurt dışından getireceği dövizle ödemek koşuluyla, ilk aldıkları iş yeri ve konutta KDV' den istisna edilecektir.

Herhangi bir sebeple çalışma ya da oturma izni almak suretiyle 180 günden daha fazla ülke sınırları dışında ikamet eden Türk vatandaşları, milli sınırlarımız içinde konut ya da iş yeri alıyorlar ise KDV istisnasından yararlanabileceklerdir.

Ancak burada bir koşul bulunmaktadır. KDV istisnasından yararlanabilmek için, milli sınırlarımız içinde konut veya iş yeri satın alanlar bu gayrimenkulleri bir yıl içinde satmamaları koşuluyla bu istisnadan yararlanabileceklerdir. Şayet satın alınan bu gayri menkullerin bir yıl içerisinde satışlarını gerçekleştirmeleri durumunda, daha önce alınmayan KDV, bu sefer tahsil edilecektir.

Dolayısıyla yukarıda bilgiler dahilinde, 01.04.2017 tarihinden sonra yürürlüğe konmak üzere yabancılar ve çalışma veya oturma iznli olarak 180 günden daha çok ülke sınırları dışında ikamet eden Türk'ler konut alım ücretini yabancı para cinsinden ödemek koşuluyla, ilk kez sahip olacakları işyerleri ve konutları, elde etmiş oldukları ilk yıl içinde satışını gerçekleştirmemek koşuluyla KDV' den muaf tutulacaklardır.

4.3. 6306 Sayılı Kanun Kapsamında Riskli Yapı Belirlemesi Yapılmış Taşınmazlarda ve Kullanım Şekli Farklı Gayrimenkul Teslimleri

Riskli yapılar kapsamındaki taşınmazın arsa birim m² vergi değeri ve Büyükşehir Belediyesi Kanunu kapsamındaki büyükşehirlerde olup olmamasının önemi bulunmamaktadır. - 6306 sayılı Kanun kapsamında rezerv yapı alanı ve riskli alan olarak belirlenen yerlerde bulunan 150 m² nin altındaki konutların satın alınarak herhangi bir işleme tabi tutulmadan satışında, arsa birim m² vergi değerlerine bakılmaksızın %1 oranında KDV uygulanacaktır (IVDB).

Tablo 2: Riskli Yapılara İlişkin Hususlar

İşlem Türü	Teslimin Yapıldığı Kişi	Taşınmaz Türü		KDV Oranı
		150m ² 'ye kadar konut	150m ² Üstü Konut ve İşyerleri	
İnşaa Edilecek Bağımsız Bölüm Teslimi	Arsa Sahibi	x		1
	Arsa Sahibi		x	18
	3.Kişilere	x		1
	3.Kişilere		x	18
İnşaat Taahhüt	Arsa Sahibi	x	x	18
Al-Sat	3.Kişilere	x		1
	3.Kişilere		x	18

Fiili durumu ile kullanım şekli farklı olan yapılarda ise şöyle bir durum söz konusudur;

- Tapu Kaydı Konut, Kullanım Şekli İşyeri olanlarda %18 KDV
- Tapu Kaydı İşyeri, Kullanım Şekli Konut olanlarda %18 KDV

- Tapu Kaydı İşyeri, Kullanım Şekli İşyeri olanlarda %18 KDV uygulanacaktır.

4.4. Resmi Gazetede Yayımlanan Değişiklik Tebliğine göre;

27.09.2017 Tarihli ve 30193 Sayılı Resmi Gazete’de yayınlanan “KDV Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No:14)” ‘ e göre inşaat işleri ile bu işlerle birlikte yapan mühendislik-mimarlık ve etüt-proje hizmetlerinde 2/10 olarak uygulanan KDV Tevkifat oranı 3/10 olarak değiştirilmiştir. Maliye Bakanlığı, Gelirler İdaresi Başkanlığı tarafından yayınlanan tebliğe göre Ekim 2017 tarihinden sonra inşaat işlerinde 3/10 oranında tevkifat uygulanacaktır. KDV Tevkifatı uygulamasına ilişkin resmi gazetede yayınlanan değişiklik tebliği için aşağıdaki linkin incelenmesi gereklidir. (Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğ-Seri No:14) (<https://www.hakedis.org/insaat-islerinde-kdv-tevkifat-orani-degisti/>,2020).

5. SONUÇ

İnşaat sektörü, GSMH içinde ciddi bir yere sahip sektörlerimizden birisidir. Bu önemli sektörün muhasebe kayıtlamaları açısından tespit edilebilen bazı sorunları söz konusudur. KDV uygulamalarına yönelik durumlar, bu sorunlardan sadece birisidir.

Özetle, ilgili müteahhit tarafından gerçekleştirilecek olan konut tesliminde KDV konusu şu hususlar çerçevesinde dikkate alınmalıdır. Buna göre;

a) Konut kavramı, 150 M² altında olanlar için geçerlidir. İnşaat ruhsatı 01.01.2013’ ten sonra alınan konutlarda yeni düzenlemeye göre hesaplanan KDV oranları geçerli iken, 01.01.2013 öncesi alınmış olanlarda ise önceki KDV oranları aynen uygulanacaktır.

b) Büyükşehir Belediyesi sınırları içinde bulunan, 150 M² altındaki konutlarda yeni KDV oranı, değilse eski KDV oranları uygulanacaktır.

c) Konut, 6306 sayılı afet riskine ilişkin yasa kapsamındaysa yeni KDV oranlarından müstesna edilecek olup, bunların tesliminde sadece %1 KDV oranı kullanılacaktır.

d) Konut, 1.1.2013’ ten önce bir kamu kuruluşu tarafından projelendirilmiş (yani bir kamu ihalesi ile yapılmış ise) olması halinde 150 M² altındaki konut teslimlerinde eski oranlar kullanılacaktır.

e) Yeni KDV oranları sadece lüks ve birinci sınıf inşaatlara uygulanacaktır.

f) Şayet ilgili konutun asgari emlak vergisine tabi olan, asgari birim metrekare değeri 1.000 TL’nin altındaysa %1, 1.000-2.000 TL aralığında %8, 2.000.-TL üzerindeyse %18 KDV’ye tabidir.

KAYNAKÇA

- ASMMMO, (2020). İnşaatlarda Vergi ve Muhasebe Uygulamaları, http://www.asmo.org.tr/tablolari/genel/uygulama_1.pdf, Erişim Tarihi: 12.03.2020.
- Bazı Bakanlar Kurulu Kararları ile 31/10/2018 Tarihli ve 287 Sayılı Cumhurbaşkanı Kararının Eki Kararlarda Değişiklik Yapılmasına Dair 535 sayılı Cumhurbaşkanı Kararı.
- Bazı Bakanlar Kurulu Kararları ile Cumhurbaşkanı Kararlarında Değişiklik Yapılmasına İlişkin Karar (Karar Sayısı: 843).
- İlgili Kanun ve Bakanlar Kurulu Kararları.
- Bekçi, İ. (2011). Faaliyet Tabanlı Maliyetleme Yönteminin İnşaat Taahhüt İşletmelerinde Uygulanması, Uludağ Üniversitesi İİBF Dergisi, 2/2011, ss:119-136.
- İVDB İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, Konut Teslimlerinde Uygulanacak KDV Oranları, https://ivdb.gov.tr/sites/all/olusturulanDosyalar/konut_isyeri_kdv_orani.pdf, Erişim Tarihi: 26.03.2020.
- Kurban, D. A. (2020). Özel İnşaatlarda Vergi ve Muhasebe Uygulamaları, Seminer Sunum Notları, <http://www.muhasabetr.com/muhasebe/043/>, Erişim Tarihi: 22.03.2020.

- Pamuk, İ. (2016). Türk Vergi Hukukunda İnşaat Çeşitleri: Özel İnşaatlar ile Yıllara Yaygın İnşaatlar, <https://consensusymm.com/turk-vergi-hukukunda-insaat/>, Erişim Tarihi: 22.03.2020.
- Sayın, K. Ş. (2017). TMS 11 İnşaat Sözleşmeleri Standardının Türk Vergi Sistemi Açısından Değerlendirilmesi ve Uygulama Örneği, Akademik Tarih ve Düşünce Dergisi, c. IV, s. XIII, Aralık, ss:63-95.
- Şen, İ. K. (2012). TMS11 - İnşaat Sözleşmeleri Standardına Göre Tamamlanma Yüzdesi Yöntemi, Çukurova Üniversitesi İİBF Dergisi, c.16,s.12, ss:83-94.
- Şengür, E. D. (2012), İnşaat Sözleşmeleri Muhasebesi ve Finansal Performansın Ölçülmesinde Maliyeti Kurtarma Yöntemi, Mali Çözüm, Eylül-Ekim 2012, ss:123-153.
- Öcal, M. E. (2002). Yapı Üretiminde Maliyet Muhasebesi ve Vergilendirme Uygulamalarının Değerlendirilmesi, Çukurova Üniversitesi, İİBF Dergisi, c.17. s.1-2, ss: 43-58.
- Öngören, G. (2017). İnşaat Hukuku, <http://www.ongoren.av.tr/wp-content/uploads/2017/02/insaat-hukuku-02-02-2017.pdf>, Erişim Tarihi: 22.03.2020.
- Yereli A. N. (2011). İnşaat Sözleşmelerine İlişkin Türkiye Muhasebe Standardı (TMS 11) Çerçevesinde Yıllara Yaygın İnşaat Taahhüt İşlerinin Muhasebeleştirilme, Dokuz Eylül Üniversitesi, Sosyal Bilimler Enstitüsü Dergisi, c.13, s.3, ss:113-135.
- 6824 Sayılı "Bazı Alacakların Yeniden Yapılandırılması ile Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun.
- 2016/9153 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı.
- 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı.
- 2018/11674 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı.
- <https://www.hakedis.org/insaat-islerinde-kdv-tevkifat-orani-degisti/>, Erişim Tarihi: 12.03.2020.
- <http://www.asmmmo.org.tr/userfiles/others/files/InsaatMuhasebeciSunum.pdf>, Erişim Tarihi: 10.03.2020.