

# MALİYE BAKANLIĞINDAN TALEPLERİMİZ VE ÖNERİLERİMİZ



## 1) ŐIRKET AKTİFİNDEKİ TAŞINMAZLARIN KAYITLI DEĞERLERİNİN RAYİÇ DEĞERLERİNE YÜKSELTİLMESİNE İMKAN VERİLMELİDİR.

Bilindiği üzere, Vergi Usul Kanununun 5024 sayılı Kanunla yeniden düzenlenen mükerrer 298. maddesinde “**Enflasyon Düzeltmesi Müessesesi**” ihdas edilerek, yeniden değerleme uygulaması 01.01.2004 tarihinden itibaren yürürlükten kaldırılmıştır. Ancak, 2005 yılı başından itibaren sözü edilen maddede “**Enflasyon Düzeltmesi Müessesesi**” için gerekli şartların oluşmaması nedeniyle bugüne kadar Şirket aktifine kayıtlı taşınmazların enflasyon düzeltmesi yapılamamıştır. Ayrıca, Kanun maddesinde yer alan şartları haiz mükelleflerin enflasyon düzeltmesi haricinde başka bir değerleme işlemi yapmaları kanunen mümkün bulunmamaktadır. Dolayısıyla, taşınmazlar, aktife kaydedildikleri bedelleri ile durmaktadırlar. Bu taşınmazların piyasa rayiçleri ise, kayıtlı değerlerine göre oldukça yüksektir.

Taşınmazların gerekli şartların oluşmaması nedeniyle enflasyon düzeltmesine tabi tutulamaması, uzun yıllardan bu yana aktifinde belirtilen şekilde taşınmaz bulunan Őirketleri, normalin üzerinde fiktif bir kazanç ve vergisi ile karşı karşıya bırakmıştır. Bu durum ise, Őirketleri kayıt dışı işlemlere ve daha az vergi ödemeye davet etmektedir. Ülkemizin en büyük sorununun kayıt dışılık olduğu hususu dikkate alındığında, başta Devletimiz olmak üzere sektörlerin, gerçek ve tüzel tüm kişi ve kuruluşların kayıt dışı ile mücadele etmesi büyük önem arz etmektedir.

Buna göre, gerek kayıt dışılıkla mücadele ve gerekse şirketlerin fiktif bir kazanç ve vergisi ile karşı karşıya kalmamaları bakımından, yapılacak bir düzenleme ile, şirket aktifine kayıtlı taşınmazların SPK lisanslı gayrimenkul ekspertiz şirketlerine yaptırılacak bir ekspertiz ile rayiç değerlerinin tespit ettirilmesi ve bu şekilde işletmelerin aktiflerindeki taşınmazların rayiç değerleri (piyasa değeri) üzerinden bilançolarda gösterilmesi sağlanmalı, taşınmazların kayıtlı değerleri ile bu şekilde tespit edilecek rayiç değerleri arasındaki değer farkları da bilançoda öz sermaye hesapları altında açılacak özel fon hesabına kaydedilmelidir.

Bu şekilde oluşması muhtemel fiktif karlar ve fiktif vergiler önlenmiş olacak, şirketler gereksiz vergi yükünden kurtulacak, yapılacak değerlendirme sonrasında oluşacak değer artışları işletmede tutulmuş olacak ve işletmeler için şirket içi bir fon da yaratılmış olacaktır.

## **2) EKSPERTİZ BEDELİ ÜZERİNDEN YAPILACAK TAPU DEVİR İŞLEMLERİNDE TAPU HARCİ ORANI % 1'E İNDİRİLMELİ, BU ŞEKİLDE KAYIT DIŞI İŐLEMLER İLE GELİR/ KURUMLAR VERGİSİ İLE KDV KAYBI ÖNLENMELİDİR.**

Malumlarınız olduğu üzere, taşınmaz alım ve satım işlemleri genellikle gerçek alım satım bedelleri üzerinden değil, emlak vergisi değerleri üzerinden yapılmaktadır. Bu durum ise, vergi mükellefiyeti bulunmayan gerçek kişiler arasındaki alım satımda tapu harcı, ilk elden satışlar diye tabir edilen konut imalatçıları/satıcıları tarafından yapılan satışlarda ise tapu harcının yanında, gelir/kurumlar vergisi ile KDV kaybına da neden olmaktadır.

Belirtilen olumsuzlukların önlenmesi bakımından Dernek olarak bu konudaki önerimiz, SPK lisanslı gayrimenkul değerlendirme şirketlerine yaptırılacak değerlendirme raporuna göre belirlenecek ekspertiz bedeli üzerinden tapuda yapılacak taşınmaz devirlerinde tapu harcı alıcı ve satıcı için ayrı ayrı % 1'e indirilmelidir. Bu şekilde yapılacak bir değişiklik, taşınmaz el değiştirmelerinden doğacak değer artış kazançlarına bağlı gelir vergisi tahsilatını da artıracaktır.

Öte yandan, bu şekilde ekspertiz raporu düzenlenmeden yapılacak taşınmaz devirlerinde ise, mevcut düzenleme (alıcı ve satıcı için ayrı ayrı % 2) aynen korunabilir ya da daha yüksek oranda tapu harcı alınabilir.

### **3) YABANCILARA VE YURT DIŞINDAKİ GURBETÇİLERE KONUT VE İŐ YERİ SATIŞLARI DİŐER DÖVİZ KAZANDIRICI İŞLEM SAYILMALI VE BU İSTİSNANIN TANITIMI İÇİN ULUSAL BİR FON OLUŐTURULARAK, TANITIM HARCAMALARI BURADAN KARŐILANMALIDIR.**

Ülkemize döviz ve yabancı fon girişinin sağlanması ve teşvik edilmesi amacıyla KDV Kanunu'nun 13. Maddesinde yapılan düzenleme ile, yabancılara ve yurt dışındaki gurbetçilere konut ve iş yeri satışlarına KDV istisnası getirilmiştir. KDV istisnası kapsamında gerçekleştirilecek bu satışlardan ülkemize ciddi anlamda döviz giriŐi sağlanacağı öngörülmektedir. Alıcılar sadece bu istisnadan yararlanmak suretiyle % 1- 18 arasında bir fiyat avantajı sağlayacak olup, bu oranlar günümüz şartlarında yadsınamayacak ciddi bir avantajdır.

Ancak, bu istisnanın ve avantajlı alımların yabancılara ve gurbetçilere mutlaka tanıtımının yapılması ve bu konuda bir farkındalık yaratılması gerekmektedir. Bu şekilde özellikle yurt dışında yapılacak olan söz konusu yazılı ve görsel tanıtımlar için ciddi anlamda bir fon gerekmektedir. İnşaat firmalarının kendilerinin bu fonu karşılamaları ise, günümüz koşullarında pek mümkün görülmemektedir. Bu konuda Devletimizin de içinde olacağı bir fon kurulmasının ya da mevcut tanıtım fonlarından bu kapsamda yapılacak satışlar için de pay ayrılarak, söz konusu tanıtım harcamalarının bu fonlardan karşılanmasının uygun olacağı değerlendirilmektedir. Ülkemiz açısından en az ihracat kadar önemli ve ciddi anlamda döviz girdisi sağlayacak olan bu satışların iyi tanıtılması ve kendisinden beklenen başarının sağlanması sektörümüz ve Devletimiz bakımından büyük önem taşımaktadır.

#### 4) YABANCILARA VE GURBETÇİLERE DÖVİZ KARŞILIĞINDA YAPILAN KONUT VE İŞ YERİ SATIŞLARI İHRACAT SAYILMALI VE İNŞAAT SEKTÖRÜ EXİMBANK KREDİLERİNDEN YARARLANDIRILMALIDIR.

Yabancılara ve gurbetçilere döviz karşılığında KDV istisnası kapsamında yapılan konut ve iş yeri satışları Maliye Bakanlığı ve Ekonomi Bakanlığı tarafından yapılacak bir düzenleme ile **“Diğer Döviz Kazandırıcı Faaliyetler”** olarak kabul edilmeli, bu satışları yapanlar ihracatçı sayılmalı ve döviz girdisi sağlayan inşaat sektörünün Eximbank kredilerinden yararlanmasının yolu açılmalıdır.

## 5) MORTGAGE KREDİLERİ İÇİN BANKALARA ÖDENEN FAİZLER NEDENİYLE GELİR VERGİSİ İADESİ İMKANI GETİRİLMELİDİR.

Bilindiği üzere özellikle Amerika, Hollanda, İngiltere gibi gelişmiş ülkelerde konutların alımında kullanılan mortgage kredilerine ödenen faizin bir bölümü, krediyi kullanan kişilerin ödediği gelir vergisi tutarı ve dilimi dikkate alınarak ilgili vergi dairelerince kişilere iade edilmektedir. Söz konusu uygulama özetle;

İlk ve/veya ikinci (bir ikamet, bir yatırım amaçlı) konut alımı için krediyi kullanan kişi ve eşi için yapılmaktadır.

Vergi iadesinin gelir düzeyi, geliri belli bir düzeyin altında olan kişileri ve esasında orta sınıfın konut alımının desteklenmesini içermesi esas olduğundan toplam yıllık gelir vergisi iadesi için bir üst sınır getirilebilmektedir (Amerika uygulaması 100.000 USD vergi iadesi sınırı bulunmaktadır)

Kişilerin yılın ilgili ayında içinde bulunduğu gelir vergi dilimi nispetinde krediye ödenen faizin aynı yüzdeyle bulunan bölümü kişilerin tercihinine göre aylık veya yıllık olarak iade edilmektedir.

**Örnek:** 125 bin TL'lik konut, % 80 nispetinde, 120 ay vadeli % 0.95 oranlı bir mortgage kredisiyle satın alınmıştır. Alan kişi açısından bakıldığında aylık taksit ödemesi 120 ay için 1.400,24 TL, toplam geri ödeme 168.028 TL olmaktadır. 10 yıl boyunca gerçekleşen yıllık faiz ödemelerinin seyrine aşağıda yer verilmiştir;

Yıl	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Tutar (TL)	11.109	10.424	9.658	8.800	7.838	6.761	5.554	4.203	2.699	993

Aylık 15.000 TL brüt maaş alan bir kişinin yıllık ödediği gelir vergisi toplamı 43.051 TL, ortalama vergi dilimi % 28 olmaktadır.

Vergi iadesi uygulaması yapıldığında, 1. yıl için yapılacak vergi iadesi tutarı yıllık (11.109 TL'lik faiz ödemesinin % 28'i) 3.111 TL olmakta, yıllar itibarıyla iade tutarı da azalan bir seyir izlemektedir. Örneğin, 10. Yıl için ödenen faizin iadesi (% 28'i) 278 TL olmaktadır. Krediye ödenen faiz 10 yıl için toplam 68.028 TL olduğundan, bu koşullarda ortalama % 28'lik dilimdeki bir kişi için toplamda 10 yılda 19.048 TL'lik bir vergi iadesi yapılacaktır. Aynı kişiden kamu tarafından tahsil edilen 10 yıllık vergi tutarı toplamı 430.510 TL olduğundan, 10 yıl içinde yapılacak toplam iade tutarı toplam verginin % 4,4'üdür.



Ancak, söz konusu etkinin alımı yapan kişinin alım gücü üzerindeki ve taksitlerdeki azalış etkisi özellikle ilk yıllarda büyük olmaktadır. İlk yıl için 259 TL/ay ortalama vergi iadesi yapılacağından, kişinin ödediği taksit tutarı 1.400 TL'den 1.141 TL'ye gerilemekte, ilk yılda %19 düzeyinde kredi taksitinde azalış ve kişinin alım gücünde/konut alımına erişimde belli düzeyde bir artış olmaktadır.

Kamu açısından elde edilebilecek olan diğer gelir artışları değerlendirildiğinde (artan konut kredisi kullanımı nedeniyle bankalardan alınacak olan kurumlar vergisi, firmaların artan satışları nedeniyle ödeyeceği ilave kurumlar vergisi, artan konut satışları nedeniyle alınan harçlar vb. kamu gelirleri), toplamda % 4.4 düzeyinde oluşması beklenen örnek verilen maliyetin de ihmal edilecek seviyede kalabileceği veya hiç oluşmayacağı düşünülmektedir.

## 6) İNDİRİMLİ ORANA TABİ KONUT SATIŞLARINDAN DOĞAN KDV İADELERİNDE YAŞANAN SIKINTILAR ÇÖZÜLMELİ, SEKTÖRÜN KDV İADESİ TALEPLERİ HIZLICA SONUÇLANDIRILMALIDIR.

KDV iadelerinde sistemden kaynaklanan pek çok sorunla karşılaşmakta olup, bunlar iade sürecini uzatmaktadır.

- KDV iadesi için vergi dairesine başvurulup ilgili belgeler sisteme yüklenildikten sonra, vergi dairesi sistem üzerinden KDV iadesi kontrol raporu üreterek, rapordaki eksikliklerin belirli bir sürede (30 gün) giderilmesini istemektedir. İade hakkı sahibi mükellefler tarafından bu eksiklikler giderildikten sonra tekrar vergi dairesine başvurulmaktadır. Vergi dairesi ise yeniden bir defa daha kontrol raporu üretmekte ve eksiklik çıkması halinde yeniden bu eksikliklerin giderilmesini istemektedir. Genellikle, sistemin devamlı olarak güncellenmesi sonucunda mutlaka yeni eksiklikler çıkmaktadır. Her defasında yeni KDV kontrol raporu alınması iade sürecinin uzatmaktadır. Önerimiz, ilk defa alınacak KDV kontrol raporuna göre çıkacak eksikliklerin giderilmesi ve bir daha yeniden KDV kontrol raporu üretilmemesi ve iadenin ilk rapor sonucuna göre yapılmasıdır. Aksi halde, iade süreci öngörülenin çok ötesinde uzamaktadır.

- Karşıt inceleme tutanakları çok zaman ve iş kaybı yaratmaktadır. Her şey online durumda olduğundan, YMM'lerin karşıt inceleme işlemlerini sistem üzerinden online yapmalarına olanak sağlanmalıdır.
- KDV iadesinde, müteselsil sorumluluk uygulaması iade hakkı sahibi mükellefin mal ve hizmet aldığı bir alt mükellef ile sınırlandırılmalı, daha alttaki mükelleflerin olumsuzlukları KDV iadesine engel oluşturmamalıdır.
- İnşaatın yapımı en az 3 ve/veya 5 yıl sürebilmektedir. Bu süreç içerisinde mal ve hizmet satın alınan mükelleflerin bir kısmı, iflas, zor duruma düşme vb. nedenlerle ortadan kaybolmaktadırlar. Durumu inceleyen vergi müfettişleri, bu mükelleflere ulaşamadıklarından, bunları sahte belge düzenleyicisi olarak kabul etmekte ve rapor düzenlemektedirler. Veya vergi daireleri bu mükelleflerin mükellefiyet kayıtlarını re'sen kapatmaktadırlar. Her iki durumda da, söz konusu mükellefler özel esaslar kapsamına (KARA LİSTE) alınmaktadırlar. Bu durumda ise, bunlardan mal ve hizmet alan mükelleflerin KDV iade talepleri, çeşitli belgelerle ispat ve tevsik edilmesine rağmen yerine getirilmemektedir. Bu konuya acil olarak çözüm getirilmelidir.

- KDV iade/mahsup taleplerinde vergi dairelerinde, hatta aynı vergi dairesinde bile farklı farklı talepler ve uygulamalar yapılmaktadır. KDV İade Servislerinde Raporların kontrolünün ötesine geçilerek mükellef nezdinde vergi incelemesi yapılmış gibi KDV iadesi ile alakası olmayan bilgi ve belgeler istenilmekte, bu duruma direnilmesi halinde işlemi geciktirici tutumlara girilmektedir. Ayrıca, sık sık kontrol raporu alınarak her bir kontrol raporu için ayrı ayrı özel amaçlı rapor istenebilmektedir. Bu da iadeleri geciktirmektedir.

- Konutlarda net alanın hesabı konusu artık netleşti, artık net alan hesabı Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliğine göre yapılacak. Ancak, uygulamada, halen fiilen gidilerek ölçümlenmektedir. Bu uygulamaya artık bir son verilmeli, mükellef beyanına itibar edilmelidir.

- Mükelleflerin satamayıp işleri sonlandırabilmek için kendi adlarına fatura ettikleri konutlar için, nihai satış olmadıkları gerekçesiyle KDV iadesi yapılmamaktadır. Kanunda ve ikincil düzenlemede bu şekilde yapılmış bir düzenleme bulunmamaktadır. Önerimiz, bu şekilde mükelleflerin kendi adlarına fatura ettikleri satış gösterdikleri konutlar için de KDV iadesi yapılması gerektiği doğrudur.

- Bir taşınmazın konut mu yoksa iş yeri mi olduğu hususuna, tapu kayıtlarına bakılarak karar verilmelidir. Kullanım durumuna bakılarak karar verilmesi son derece yanlış ve haksızlıklara neden olacak boyuttadır. İnşaat firması tarafından konut olarak satışı yapıldıktan sonra, alıcı tarafından iş yeri olarak kullanılmasından dolayı, satıcı firmanın sorumlu tutulması ve KDV iadesinin yapılmaması son derece yanlıştır. Bu konunun bir an evvel çözüme kavuşturulması gerekir.

- Yıl içinde aylara ve yıllara yayılan satışlarda Yüklenilen KDV listesinin tekrar tekrar yeniden sisteme yüklenmesi (GEK 35 kapsamında) sistem üzerinde yoğunluk oluşturmakta ve tıkanıklara neden olmakta, işlemleri uzatmaktadır. Ayrıca, sistem üzerinde revize ve düzeltme işlemleri yapılamamakta ya da çok zor yapılabilmektedir. KDV iade sistemi üzerinde yaşanan bu sıkıntıların ve gereksiz/tekraren veri girişlerinin önlenmesi, iade işlemlerinin verisel ve belgesel anlamda kolaylaştırılması uygun olacaktır.

## **7) KAT KARŞILIĞI İNŞAAT İŞLERİNDE ARSANIN KARŞILIĞINDA ARSA SAHİBİNE VERİLECEK KONUT VE İŞ YERLERİNİN EMSAL BEDELİ ÜZERİNDEN DEĞİL, MALİYET BEDELİ ÜZERİNDEN FATURA DÜZENLENMELİ VE KDV HESAPLANMALIDIR.**

Mevcut durumda, Maliye Bakanlığı, kat karşılığı inşaat işlerinde arsanın karşılığında arsa sahibine verilecek konut ve iş yerlerinin emsal bedeli üzerinde fatura düzenlenmesi ve KDV hesaplanması gerektiğini belirtmektedir. Bu husus ise, olaya tamamen KDV yönünden bakılmasından kaynaklanmaktadır.

Ancak, müteahhit firma açısından arsanın değeri, arsa sahibine verilecek konut veya iş yerlerinin imal ve inşası için katlanılan maliyet bedeli olmaktadır. Bu durum, işlemlerin gerçek mahiyetinin esas olması ilkesine ve muhasebe tekniğine de uygundur. Bu nedenle, söz konusu sorun giderilmeli, maliyet bedeli üzerinden fatura düzenlenmesi ve KDV hesaplanması sağlanmalıdır.

## **8) KAT KARŞILIĞI VE HASILAT PAYLAŞIMI USULÜYLE YAPILAN İNŞAATLARDA SÖZLEŞME UYARINCA ARSA SAHİPLERİ ADINA YAPILAN MASRAFLARIN GİDER YAZILMASINA İZİN VERİLMELİDİR.**

Mevcut uygulamada, kat karşılığı veya hasılat paylaşımı sözleşmelerine göre arsa sahipleri adına yapılan masraflar (emlak vergisi, tapu ve noter harçları, yapı denetim hizmetleri vb.) müteahhitler tarafından gider yazılabiliyorken, Maliye Bakanlığı görüş değişikliğine giderek, bu harcamaların belgelerinin arsa sahipleri adına düzenlendiğini gerekçe göstererek gider yazılmaması ve KDV'lerinin indirilmemesi doğrultusunda görüş vermiş ve uygulamayı da bu doğrultuda yönlendirmiştir.

Ancak, yapılan bu görüş değişikliği, gerçekte söz konusu harcamaların esas yüklenicisi olanlar tarafından gider yazılmasını ve KDV'sinin indirilmesini engellemiş bulunmaktadır. Bu durum ise, yapılan sözleşmelere ve hayatın olağan akışına aykırıdır. Maliye Bakanlığı'nın bir önceki uygulaması daha doğru ve yerindedir. Bu nedenle, sorunun çözümü açısından bir önceki uygulamaya dönülmeli, sözleşme ve ödeme belgeleri ile tevsik edilmesi kaydıyla söz konusu harcamaların müteahhit firma tarafından gider yazılması ve KDV'sinin indirilmesine imkan sağlanmalıdır.

## **9) KONUTLARDA KDV ORAN İNDİRİMİ, TAPU HARCİ İNDİRİMİNİN SÜRESİ YIL SONUNA KADAR UZATILMALIDIR.**

Bilindiği üzere, % 18 KDV oranına tabi konut satışlarında KDV oranı 30.09.2017 tarihine kadar uygulanmak üzere % 8'e indirilmiş bulunmaktadır. Yine aynı şekilde, konut ve iş yerlerinin tapu harçları da alıcı ve satıcıdan ayrı ayrı alınmak üzere 30.09.2017 tarihine kadar uygulanmak üzere binde 20 den binde 15'e indirilmiştir. Mevcut indirim uygulamasında sınırderece başarılı sonuçlar alınmış olup, taşınmaz piyasası oldukça canlanmıştır.

Sektör olarak talebimiz, söz konusu sürenin en az yıl sonuna kadar uzatılmasıdır.



## **10) İŞ YERİ VE OFİS STOKLARININ ERİTİLEBİLMESİ BAKIMINDAN BUNLARIN KDV ORANI DA, YIL SONUNA KADAR % 18'DEN % 8'E İNDİRİLMELİDİR.**

% 18 KDV oranına tabi konutların satışlarının hızlandırılması ve canlandırılması bakımından KDV oranı 30.09.2017 tarihine kadar % 8'e indirilmiş ve bu konuda da çok başarılı sonuçlar alınmıştır. Ancak, bu durum iş yeri ve ofis stoklarının artmasına neden olmuştur. İş yeri ve ofis stoklarının eritilebilmesi bakımından, en az yıl sonuna kadar bunların tabi olduğu KDV oranının da % 8'e indirilmesi yararlı olacaktır.

## **11) YABANCIYA VE GURBETÇİYE KDV İSTİSNASI KAPSAMINDA KONUT VE İŞ YERİ SATIŞINDA ORTAYA ÇIKAN BAZI PROBLEMLERİN ÇÖZÜLMESİ UYGUN OLACAKTIR.**

a) 12 Seri No'lu Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Tebliğde; çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları ile yabancılara konut veya iş yeri tesliminde istisna uygulanabilmesi için, tapuda işlem tesis edilmiş olması gerektiği, istisna kapsamında satış yapanların, konut veya iş yeri satışının 3065 sayılı Kanununun (13/i) maddesi kapsamında KDV'den istisna olarak yapıldığını tapu müdürlüklerine bildirecekleri, 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 konulacağı açıklanmıştır. Yani, 1 yıllık elde bulundurma süresinin tapu tescil tarihinden itibaren başlaması öngörülmektedir.

Ancak, uygulamada, prensip olarak tapu, satış bedeli ödendikten sonra devredilmektedir. Bu nedenle, bu gibi durumlarda 1 yıllık elde bulundurma süresinin **tapu tescil tarihinden değil, konut veya iş yerinin kullanıma hazır durumda fiilen alıcıya teslim edildiği ve satış faturasının düzenlendiği tarihten itibaren başlatılmasının** uygun olacağı düşünülmektedir. Çünkü, taşınmaz teslimlerinde KDV'yi doğuran olay, tapuya tescil ile değil, taşınmazın fiili teslimi ile meydana gelmektedir.

Önerimizin kabulü halinde, bir yandan belirtilen sorun KDV Kanununun ruhuna uygun olarak çözümlenmiş olacak, diğer yandan ise yabancıya satışın önünde yaşanan bir engel daha kaldırılmış olacaktır.

## b) KDV Tebliğinde

***“İstisna,1/4/2017 tarihinden itibaren uygulanmak üzere, konut veya iş yerini inşa eden mükellefin yapacağı ilk teslimde uygulanır. Konut veya iş yerinin inşa edenlerden satın alınarak bir başkasına satılması halinde yapılan konut veya iş yeri teslimi ilk teslim olarak değerlendirilmez.***

***Örnek 1: (A) Yapı A.Ş. inşa ettiği toplam 10 adet bağımsız bölümden oluşan binayı toplu olarak (B) Emlak A.Ş.'ye satmıştır. (B) Emlak A.Ş. de satın aldığı bu konut ve iş yerlerinin bir kısmını Türkiye'de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişilere satmıştır. Bu durumda (B) Emlak A.Ş. tarafından yapılan bu teslimler ilk teslim olmadığından istisna kapsamında değerlendirilmez.”***

Şeklinde açıklama yapılmış bulunmaktadır.

Bilindiği üzere 6362 Sayılı Kanun ve ilgili tebliğ ile hukuki alt yapıya kavuşturulan Gayrimenkul Portföy Yönetim Şirketlerinin temel kuruluş amacı gayrimenkullere likidite kazandırmaları, gayrimenkul yatırımlarının yatırım fonu yapısı kullanılarak nakit akışı sağlanmasına ve finanse edilmesine, öte yandan bu yatırımlardan elde edilecek gelirlerden de katılma payı sahiplerinin nemalandırılmasına imkân sağlamaları nedeniyle önemli bir sermaye piyasası enstrümanı oluşturmasıdır.

Gayrimenkul yatırım fonlarından elde edilecek kazançlar kanun koyucu tarafından önemli bir enstrüman olacağı öngörülerek Kurumlar Vergisi, Damga vergisinden istisna edilmiş, dağıtılın dağıtılmasın kar paylarını bünyede % 0 stopaja tabi tutulmasına imkan sağlanmıştır.

Amaç böyle iken 12 seri nolu tebliğle getirilen yabancıya satışta KDV istisnası hükmünden sırf menkulleştirilmek üzere el değiştirilmesi için FON' a yapılan satışların da teslim sayılması yukarıda belirtilen amaçlara uygun düşmemekte, FON' un satışını hızlandırıp, sektöre kaynak yaratacak bir imkân elinden alınmaktadır. Sektörde uygulanan, sukuk ihracı vb. uygulamalarda gerek tapu harcı, KDV, Kurumlar V. ve Damga vergisi gibi pek çok istisnanın uygulanması bu amacı taşımaktadır.

Aynı durum, leasing yoluyla alınan konut ve iş yerleri içinde geçerlidir.

Konunun bu doğrultuda değerlendirilmesi sonucunda, 12 No'lu Tebliğin ilgili bölümüne Gayrimenkul Portföy Yönetim Şirketlerine ve leasing şirketlerine yapılan satış ve devirlerin ilk teslim sayılmayacağına ilişkin bir ibarenin eklenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

c) 12 No.lu Tebliğde, konut veya iş yeri tesliminde KDV istisnası uygulanabilmesi için; yabancı uyruklu gerçek kişinin Türkiye'de yerleşmiş olmadığına, yabancı şirketlerin ise 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 de ibraz etmeleri gerektiği belirtilmektedir.

Uygulamada, bu belgenin alınmasında problemlerle karşılaşılmakta, konuyu vergi daireleri Başkanlıklara, onlar da Gelir İdaresi Başkanlığı'na atmaktadırlar. Sorunun çözümü açısından, bu belge ya hiç aranılmamalı, ya da bu belgenin tek tip haline getirilerek kolayca alınması sağlanmalıdır.

## **12) 6824 SAYILI KANUNLA İNŞAAT SEKTÖRÜNE YÖNELİK OLARAK YAPILAN 0 (SIFIR) ORANLI DAMGA VERGİSİ DÜZENLEMELERİNDEN, İNŞAATINI KENDİSİ YAPAN ŞİRKETLER DE YARARLANDIRILMALIDIR.**

Bilindiği üzere, 6824 sayılı Kanunla Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı Tabloya 23 ŞUBAT 2017 tarihinden geçerli olmak üzere inşaat sektörüne yönelik olarak **14, 15, 16 ve 17. Sıralar** eklenmiş ve tabi olacakları damga vergisi oranları belirlenmiştir. Daha sonra ise, 15/3/2017 tarihli ve 30008 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 13/3/2017 tarihli ve 2017/9973 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile; resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri, resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri kapsamında yapı müteahhitleri ile alt yükleniciler arasında düzenlenen inşaat taahhüt sözleşmeleri, kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat işlerine ilişkin danışmanlık hizmet sözleşmeleri ve yapı denetimi hizmet sözleşmelerine ilişkin **damga vergisi oranları 15 MART 2017** tarihinden itibaren **binde 9,48'den, 0 (sıfır)'a indirilmiş ve inşaat maliyetlerine giren ve maliyetleri artıran damga vergisi yükü kaldırılmıştır.**

Ancak, yapı denetimi hizmet sözleşmeleri hariç damga vergisi sıfıra indirilen sözleşmeler kat karşılığı veya hasılat paylaşımı usulüyle yapılan inşaatlara ilişkindir. Kendi arsası üzerine inşaatı kendisi yapan kişi ve şirketlerin, yapı denetimi hizmet sözleşmeleri hariç, sıfır oranlı damga vergisi uygulamalarından yararlanmaları mümkün değildir. Dolayısıyla, arsası üzerine inşaatını kendisi yapanların aleyhine bir durum oluşmuştur.

Sorunun çözümü ve arsası üzerine inşaatını kendisi yapanların da söz konusu damga vergisi uygulamalarından yararlanmalarını sağlamak üzere, Damga Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı Tabloya aşağıdaki 18. Sıranın eklenmesi ve daha sonra çıkarılacak Bakanlar Kurulu Kararı ile damga vergisi oranının sıfır olarak belirlenmesinin uygun olacağı düşünülmektedir.

***"18. Kendi arsası üzerine inşa edilecek inşaat projelerine ilişkin olmak üzere arsa sahibi mükellefler ile yapı müteahhitleri ve/veya yapı müteahhitleri ile alt yükleniciler arasında düzenlenen inşaat taahhüt sözleşmeleri ve danışmanlık hizmet sözleşmeleri,***