

## **Yorum ve makaleler**

**YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

**Not:** Makaleler yazarın kişisel görüşünü ifade etmekte olup kaleme alındığı tarihteki mevzuat düzenlemeleri açısından geçerlidir. Daha sonra meydana gelecek değişimler uygulamada farklılık yaratabilir. Bu nedenle makale tarihini göz önünde bulundurunuz.

**19.03.2021**

### **Konu: İdare ile Mükellefler Arasında Yeni Bir Uyuşmazlık Konusu: İnşaat Sınıfı (Konut Tesliminde KDV Oranı Belirsizliği).**

İndirimli oranda KDV'ye tabi konut teslimlerinden dolayı KDV iadesi talep eden inşaatçıların, müteahhiterin çilesi bir türlü bitmek bilmiyor.

Karşımıza çıkan yeni sorunda, vergi daireleri, Belediye tarafından verilen ruhsatlara, Maliye tarafından yayımlanan tebliğlere güvenerek KDV oranı uygulamış, bütün teslimlerini bu şekilde yapmış inşaatçı mükelleflerden geriye yönelik ek KDV tahsil edilmeye çalışılıyor.

İlk tartışma net alan tanımı üzerindedir.

Bilindiği gibi ilk uygulamada indirimli oran uygulaması sadece konutun net alanına göre yürütülüyordu.

Net alanı 150 metrekarenin altında olan konutlar %1, daha büyük konutlar %18 oranında KDV'ye tabiydi.

#### ***İndirimli Konut KDV Oranı Uygulamasında Tartışmalar Hiç Bitmedi.***

İdare bu net alan tanımını olabildiğince geniş tutmaya çalıştı. Tebliğlerle inşaat mevzuatından daha farklı bir net alan tanımı yapıldı. Uyuşmazlıklar tebliğ iptaline kadar gitti.

Tabi ki uygulamadaki tek problem bu da değildi.

Vergi Dairelerince müteahhitlerin satış rakamlarına inanılmadı, yoklamalar yapıldı, takdire gidildi. Belediyelerin resmi belgelerine inanılmadı, yazışmalar yapıldı. Yeminli Mali Müşavir raporlarında yer alan fiili demir ve çimento sarflarına inanılmadı, tamamen ortalama değer içeren Mimar ve Mühendis Odaları yazıları daha geçerli belge kabul edildi.

Yani konut teslimleri ile ilgili KDV iadeleri hem mükellefler hem de bu tespitleri yapan Yeminli Mali Müşavirler yönünden bir kâbus haline dönüştü.

Şimdi yeni bir sorumuz daha var: inşaat sınıfı.

(Değerli Meslektaşım **Abdullah Tolu**'nun 15 Mart 2021 tarihli Dünya Gazetesi'ndeki yazısında bu konu farklı bir yönüyle ele alınmıştır. Makalemizin sonunda bu konuya da ayrıca değineceğiz.)

## ***Yorum ve makaleler***

### **YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

2013 yılı başından itibaren yürürlüğe giren uygulama ile net alanı 150 metrekareden küçük de olsa “lüks veya birinci sınıf olarak” inşa edilen ve yapı ruhsatının alındığı tarihte üzerine yapıldığı arsanın Emlak Vergisi Kanununa göre tespit edilen arsa birim m2 vergi değeri 500-1.000 TL arasındaki konutlardaki KDV oranı %8’e; 1.000 TL üzerinde olanlarda ise %18’e yükseldi.(Sonra yapılan güncelleme ile yapı ruhsatı 1 Ocak 2017’den sonra alınan konutlarda ise KDV oranı, arsa birim m2 vergi değeri 1.000.-2.000 TL arası olanlarda %8; 2.000 TL’den yüksek olanlarda ise %18 uygulanıyor.)

İşte bu projelere ilişkin KDV iadesi talepleri devreye girince bahsi yazımızın konusu olan sorun karşımıza çıkmaya başladı.

### ***Kanaate Dayalı Vergi Tarhı!***

Yaşanılan bir örnek olayda vergi dairesi, arsa metrekare değeri 500 TL’nin üzerinde olan ancak 2’nci sınıf olarak inşa edilmiş ve teslimlerinde %1 KDV uygulanmış ve iade talebi için yeminli mali müşavir raporu sunulmuş bir konut projesi ile ilgili olarak yapı ruhsatındaki bilgilerle yetinmeyerek ilgili belediyeden inşaat sınıfına dair bir yazı istedi.

Bu kez ilgili Belediye tarafından yerinde tespit yapılarak inşaat sınıfının 2 olduğu tespit edildi ve resmi yazı ile Vergi Dairesine bildirildi.

Ancak Vergi Dairesi Belediyenin yerinde tespite dayalı bu yazısını da dikkate almayarak mükelleften KDV beyanını %8 olarak düzeltmesi istedi.

Vergi Dairesinin gerekçeleri ise banka genel müdürlükleri ile yapılan yazışmalar sonucu ekspertiz raporlarında konutların malzeme ve işçilik kalitesinin lüks ve iyi kalite olduğunun rapor edilmesi, internet ortamında yapılan araştırmalar sonucunda da konutlarda olduğu tespit edilen bazı özelliklerin (interkom, ses yalıtımı, panjur anahtarı, vestiyer vb.) konutların malzeme ve işçilik kalitesinin lüks ve iyi kalite olduğu şeklinde “kanaat uyandırması” idi.

Ancak inşaat sınıflarının kanaatlere göre değil belirli esaslara göre yapılmaktadır.

(Bu örnekte çok ilginç ve ilginç olduğu kadar da vahim olan başka bir durum var. İnşaatın başlangıcında ilgili belediyeden yazı alınmış ve yazıda arsa metrekare değerinin 500 liranın altında olduğu yazıyor. Bu arada Belediye’ye ait tüm bildirimler ve verilen beyannameler Belediyeden bildirilen bu değerden yapmış Belediye de vergisini buna göre tahsil etmiş. Fakat KDV iadesi dosyası incelemesi nedeniyle Vergi Dairesi Belediyeye yazınca bu kez Vergi Dairesine 500 liranın üzerinde bir değer bildirilmiş. Mükellef Belediyeye nedir bu değişikliğin nedeni diye sorunca da “biz o zaman hata yapmışız” cevabı alınıyor.)

### ***Oysa Bakanlığın Uygulaması Farklı.***

İdarenin bu konudaki görüşü İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı’nın 20.06.2016 Tarih ve 39044742- KDV 28-83001 Sayılı Özelgesinde yer almaktadır.

## **Yorum ve makaleler**

### **YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

Özelgede inşaat sınıflarının 14 Seri no.lu Emlak Vergisi Tebliğindeki belirlemeler ve Maliye Bakanlığı'nca her yıla yönelik olarak yayınlanan normal inşaat maliyet bedellerini gösterir listeler cetvellere göre yapılacağı belirtilmektedir.

14 no.lu Emlak Vergisi Genel Tebliğinde Bina İnşaat Sınıflarının Tespitine Dair Cetvelin 15.12.1982 Tarihli Resmi Gazete' de yayımlandığı, cetvelde, binaların yapılış tarzı, işçiliği, çeşitli kısımlarında kullanılan malzemenin cinsi ve kalitesi gibi özelliklerine yer verildiği, binanın gireceği sınıf bu özelliklerden yarıdan fazlasını taşıyıp taşımadığına bakılarak belirleneceği, örneğin bina ikinci sınıf inşaata ilişkin özelliklerden yarıdan fazlasını taşıyorsa ikinci sınıf olarak beyan edileceği belirtilmektedir.

Yayımlandığı 1982 yılından beri güncellenmeyen bu cetvele göre 1.Sınıf İnşaatın Özellikleri şöyledir:

- Dış duvarlar tabi ve suni taş, kaliteli ahşap ve metal kaplamalı.
- Çatı örtüsü ısı yalıtımlı ve alüminyum kaplamalı çatı, ısı ve su yalıtımlı teras.
- Tavan püskürtme sıvalı, 1 veya 2 odası ahşap kaplama veya düz alçı sıvalı.
- İç duvarlar 2'den fazla odası yağlı boya, yıkanır kağıt ve benzeri madde ile kaplama.
- Taban 1 veya 2 odası suni mermer, seramik, ahşap parke, halı kaplamalı.
- Merdivenler suni taş kaplamalı, iyi vasıflı demir ve sert ağaç korkuluklu ve küpeşteli
- Pencereler metal ve sert ağaç doğrama, normal camlı, suni taş parapetli, panjurlu.
- Kapılar sert ağaç kaplamalı kasa ve kanatlı, metal kasa kanatlı.
- Banyo ve Tuvalet sırlı ve dekoratif seramik kaplamalı, kaliteli küvet, lavabo, klozetli banyo ve aynı vasıflarda tuvalet.
- Isıtma kaloriferli, şömineli, devamlı sıcak sulu.

2. Sınıf İnşaatın özellikleri de:

- Dış duvarlar tarak sıva, ahşap kaplamalı.
- Çatı örtüsü marsilya tipi kiremit, galvanize sac veya bütün emdirilmiş plak kaplamalı.
- Tavan sade düz satıh sıva üzerine alçı korniş
- İç duvarlar 1 veya 2 odalı plastik veya kağıtlı boya, kağıt kaplama.
- Taban karo mozaik, renkli düz mozaik marley ve benzeri.

## **Yorum ve makaleler**

---

### **YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

- Merdivenler renkli mozaik kaplamalı, sert ağaç ve demir korkuluklu.
- Pencereler normal ahşap doğrama, normal cam ve renkli mozaik parapetli.
- Kapılar ahşap presli ve basit metal.
- Banyo ve tuvalet kaliteli fayans kaplamalı, normal kaliteli küvet, lavabo ve klozetli banyo, aynı vasıflarda tuvalet.
- Isıtma kaloriferli, sıcak sulu olmasıdır.

**Görüldüğü gibi 1982 yılında yayınlanmış bu cetvelde vergi dairesince 1'nci sınıf inşaat özelliği olarak kabul edilmiş olan sayılan interkom, ses yalıtımı, panjur anahtarı, vestiyer gibi vb. özellikler zaten hiçbir şekilde yer almamaktadır.**

### **Listeler Güncellenmeli.**

Her ne kadar vergi dairesince belirtilen özellikler yer almasa da liste mevcut haliyle günümüz koşullarına uygun değildir. Örneğin, metal pencereler artık lüks veya birinci sınıf inşaat özelliği olmaktan çıkmıştır. Yine aynı şekilde devamlı sıcak su lüks olmaktan ziyade temel ihtiyaç haline gelmiştir. Böyle bir liste esas alınacaksa mutlaka güncelleme yapılmalıdır.

Özelgede esas alınacağı belirtilen diğer ölçü ise Emlak Vergisi Tebliği eki metrekare inşaat maliyetleri cetvelidir. Her yıla ilişkin olarak yayımlanan Emlak Vergisi Genel Tebliğleri ekinde bina metrekare normal inşaat maliyetleri yayımlanmaktadır.

Örneğin, 2021 yılına ilişkin olarak yayımlanmış olan 77 no.lu Tebliğ Eki Listede meskenler 22 No.lu bölümde yer almış ve bu grupta lüks, 1'nci, 2'nci, 3'ncü ve basit sınıf olarak beşe ayrılmıştır. Her bir sınıfa ilişkin olarak da normal metrekare inşaat maliyeti yer almaktadır.

Eğer yapı ruhsatındaki maliyet bu listede belirlenen ve binanın inşaat cinsine göre (betonarme, çelik karkas vb) 2'nci sınıf binaların altında ise bu binaların KDV oranı da arsa m2 fiyatına göre %1 veya %8 olmalıdır. (Birazdan bahsedeceğimiz üzere yapı ruhsatındaki maliyet ile emlak vergisi tebliği eki listedeki maliyet farklı esaslarda belirlenmektedir)

Şu an için inşaat sınıflarının belirlenmesine dair başkaca bir ölçü bulunmamaktadır.

### **Yapı Maliyetleri Hesabı Kurumdan Kuruma Farklı.**

Konunun birçok mükellef yönünden de gündeme gelmiş olduğu anlaşılmaktadır.

Sayın Abdullah Tolu'nun makalesinde ise sorun yapı maliyetleri açısından ele alınıyor.

Bahsi geçen makalede belediyelerin yapı ruhsatlarını, Çevre ve Şehircilik Bakanlığı'nın her yıl yayınladığı "Mimarlık ve Mühendislik Hizmet Bedellerinin Hesabında Kullanılacak

## ***Yorum ve makaleler***

---

**YÖNTEM YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİRLİK A.Ş.**

Yapı Yaklaşık Birim Maliyetleri Hakkında Tebliğe” göre verdiği ancak Maliyenin bu belirlemeyi kabul etmediğini belirtiyor.

Böyle olunca iade talepleri vergi incelemesine sevk edildiği ve inceleme elemanlarının da sınıf tespitini Çevre ve Şehircilik İl Müdürlükleri aracılığıyla yaptırdığını, bu tespitlerde ise binaların bu kez lüks veya birinci olarak sınıflandığı, bunun da uyuşmazlıklara yol açtığı tespit ediliyor.

Ortada bir sorun olduğu ve bu konuda bir şeyler yapılması gerektiği kesin.

Sınıf tespitindeki bu farklı yaklaşımlar mükelleflerin geriye yönelik büyük mağduriyetler yaşamasına neden olabiliyor.

Ya getirilen ve inşaat sınıfına bağlı bu yeni sistemden vazgeçilmeli ya da İdare KDV iade taleplerinde esas alınması gereken kriterleri güncel ve net olarak belirlemeli.

Ancak, geriye yönelik olarak da günahsız mükellefler mağdur edilmemeli. Belediye verilerine, Maliye ölçütlerine göre KDV tahsil etmiş mükelleflerden de bir bilirkişinin sübjektif insafına kalmış şekilde ek vergi tahsil etmeye de çalışılmamalı. Bu birçok olayda olduğu gibi yine mükelleflerle İdareyi davalık hale getirecektir.

**(Hazırlayan: Atila Y. DÖLARSLAN, Yeminli Mali Müşavir)**