



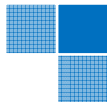
KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNE YAPILAN İNŞAAT TAAHHÜT İŞLERİNDE KATMA DEĞER VERGİSİ (KDV) İSTİSNASI VE İNDİRİMLİ KDV ORANI UYGULAMASI İLE İLGİLİ SİRKÜLER ÇIKARILDI

ÖZET : *Danıştay 4 üncü Dairesinin 27.11.2008 tarih ve 2008/2158 Esas No.lu Kararı ile 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B) bölümünün yürütmesinin durdurulması nedeniyle, bina inşaat ruhsatının 29.7.1998 tarihinden önce alan konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde katma değer vergisi (KDV) istisnası ve indirimli KDV oranı uygulamasına ilişkin olarak 56 No'lu KDVK Sirküleri çıkarılmıştır. Bu Sirkülere göre de yapı ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmediği durumlarda, hakediş belgesi veya faturanın konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olması, inşaat işlerinde istisna ya da indirimli oranda KDV uygulanmasını sağlamayacaktır.*

3065 sayılı KDVK'na 4369 sayılı Kanunun 62 nci maddesiyle eklenen ve 01.01.1998 tarihinden geçerli olarak yürürlüğe giren geçici 15 inci madde ile bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce bina inşaat ruhsatı alınmış olan inşaatlara ilişkin olarak;

- a) *Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri,*
- b) *Sadece 150 m² 'yi aşmayan konutlara münhasır olmak üzere kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşları ve belediyelere yapılan inşaat taahhüt işleri,*

Katma değer vergisinden müstesna kılınmıştır. Bu maddenin uygulanması ile ilgili olarak Maliye Bakanlığınca çıkarılan, 28 Temmuz 2007 Tarih ve 26596 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 106 Seri No'lu KDV Genel Tebliği (B) bölümünde, **KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNE VERİLEN İNŞAAT TAAHHÜT**





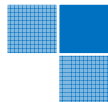
İŞLERİNDE İSTİSNA VEYA İNDİRİMLİ ORAN UYGULAMASI ile ilgili aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

“KDV Kanununun geçici 15 inci maddesinde, 29.7.1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı alınmış inşaatlara ilişkin olarak konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri 1.1.1998 tarihinden geçerli olmak üzere KDV’den istisna edilmiştir. Bina inşaat ruhsatını 29.7.1998 tarihinden sonra almış konut yapı kooperatiflerine yapılacak inşaat taahhüt işleri ise 2002/4480 sayılı Bakanlar Kurulu Kararına ekli I sayılı listenin 12. sırası uyarınca %1 oranında KDV’ne tabi bulunmaktadır. Konut yapı kooperatiflerine ifa edilen inşaat taahhüt işlerinde istisna veya indirimli oranda KDV uygulamasına ilişkin olarak yayımlanmış KDV Genel Tebliği ile Sirkülerlerinde gerekli düzenleme ve açıklamalar yapılmıştır.

*Bu Tebliğin yayımlandığı tarihten itibaren sözleşmesi imzalanacak inşaat taahhüt işlerinde istisna veya indirimli oranda KDV uygulamasından yararlanılabilmesi için, yukarıda belirtilen düzenlemelerde aranılan şartların yanı sıra, **inşaatın yapıldığı arsanın tapu sicilinde inşaat taahhüt hizmetini alan kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olması da gerekmektedir.** “*

Ancak, **Danıştay 4 üncü Dairesinin 27.11.2008 tarih ve 2008/2158 Esas No.lu Kararı ile** söz konusu Genel Tebliğ ile yukarıda yapılan düzenlemelerin yürütmesi durdurulmuştur.

Diğer taraftan, 03.07.2009 tarih ve 27277 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 16.06.2009 tarih ve 5904 sayılı Gelir Vergisi Kanunu ve Bazı Kanunlarda değişiklik yapılması Hakkında Kanun’un 13/b maddesiyle KDVK’nun 17/4-k maddesinde yer alan **konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimlerine ilişkin istisna hükmü** 03.07.2009 tarihinden geçerli olmak üzere yürürlükten kaldırılmıştır. Aynı Yasanın 16 ncı maddesi ile KDVK’na eklenen Geçici 28 inci madde ile **03.07.2009 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı**





almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimleri katma değer vergisinden müstesna kılınmıştır.

5904 sayılı Yasa'dan sonra Maliye Bakanlığı'nca çıkarılan ve 05.12.2009 tarih, 27423 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 113 seri No'lu KDV Genel Tebliği'nin (4) No'lu bölümünde aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

4. Konut Yapı Kooperatiflerinin Üyelerine Konut Teslimlerinde KDV Uygulaması

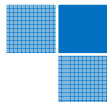
5904 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinin (b) bendi ile KDV Kanununun 17/4-k maddesinde yer alan "konut yapı kooperatiflerinin üyelerine konut teslimleri" ibaresi madde metninden çıkarılmış; 5904 sayılı Kanunun 16 ncı maddesiyle KDV Kanununa eklenen geçici 28 inci maddede de, "Bu maddenin yürürlüğe girdiği tarihten önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince, üyelerine yapılan konut teslimleri katma değer vergisinden müstesnadır." hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, 5904 sayılı Kanunun yayımlandığı 3/7/2009 tarihinden itibaren bina inşaat ruhsatını almış olan konut yapı kooperatifleri tarafından, üyelerine yapılacak konut teslimleri, söz konusu konutlar için belirlenen oranlarda KDV'ye tabi tutulacaktır.

Dolayısıyla, 3.7.2009 tarihinden itibaren bina inşaat ruhsatı alan konut yapı kooperatifleri adına, bina inşaat ruhsatının alındığı tarihten itibaren KDV mükellefiyeti tesis edilecek, vergiye tabi işlemleri bulunmasa dahi sözü edilen konut yapı kooperatifleri tarafından takvim yılının üçer aylık dönemleri itibariyle KDV beyannamesi verilecektir.

Öte yandan, 3.7.2009 tarihinden önce veya sonra kurulan konut yapı kooperatifleri adına bina inşaat ruhsatı alınmadığı müddetçe KDV mükellefiyeti tesis edilmesine gerek bulunmamaktadır.

3.7.2009 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı almış olan konut yapı kooperatiflerince üyelerine yapılan konut teslimlerinde ise istisna

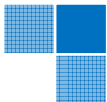




uygulanması devam edecek olup, bu kooperatifler bakımından daha önce yayımlanan KDV genel tebliğlerinde yer alan açıklamalar geçerli olacaktır.

Bu defa yukarıdaki düzenlemeler sonucunda *bina inşaat ruhsatını 29.7.1998 tarihinden önce alan* konut yapı kooperatiflerinde indirimli oran ve istisna uygulaması ile ilgili olarak ortaya çıkan tereddütlerin giderilmesi amacıyla Gelir İdaresi Başkanlığı'nca 07.05.2010 tarih ve 56 No'lu KDV Sirküleri çıkarılmıştır. Söz konusu Sirküler bu sirkülerimize eklenmiştir. 56 No'lu KDVK sirkülerine göre,

- ✓ *Yapı ruhsatının "yapı sahibi" bölümünde adı yer alan konut yapı kooperatiflerine verilecek inşaat taahhüt işleri, bu bölümde başkaca bir gerçek ya da tüzel kişinin adına yer verilmemiş olmak ve yukarıda sayılan diğer şartları taşımak kaydıyla istisna veya indirimli oran uygulamasından yararlanacaktır.*
- ✓ *Yapı ruhsatının "yapı sahibi" bölümünde adı bulunmamasına rağmen "yapı müteahhidi" bölümünde adı yer alan bir konut yapı kooperatifine yapılan inşaat taahhüt işlerinde ise "işin konut yapı kooperatifine yapılması"na yönelik şart gerçekleşmediğinden istisna ya da indirimli oran uygulanmayacaktır.*
- ✓ *Öte yandan, kat karşılığı inşaat işlerinde iki ayrı teslim (birincisi arsa sahibinin müteahhide arsa teslimi, ikincisi müteahhidin arsa sahibine konut teslimi) söz konusudur. Dolayısıyla, bu kapsamdaki işlemler teslim mahiyetinde olduğundan kat karşılığı inşaat işlerinde konut yapı kooperatiflerine ifa edilen bir inşaat taahhüt işinden söz edilemez. Örneğin, yapı ruhsatında adı "yapı sahibi" bölümünde yer alan bir konut yapı kooperatifinin, adı "yapı müteahhidi" bölümünde yer alan bir konut yapı kooperatifi ile kat karşılığı anlaşması durumunda yapı sahibi kooperatife konut teslimi söz konusu olduğundan istisna ya da indirimli oran uygulamasından söz edilemeyecektir. Bina inşaat ruhsatının "yapı müteahhidi" bölümünde adı yer alan konut yapı kooperatifine bu kapsamda ifa edilen inşaat taahhüt işleri ise, işin sahibi söz konusu konut yapı kooperatifi olmadığından ve dolayısıyla "işin konut yapı*

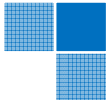




kooperatifine yapılması"na yönelik şart gerçekleşmediğinden genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

- ✓ *Diğer taraftan, 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B) bölümünün yürütmesi, Danıştay 4 üncü Dairesinin 27/11/2008 tarih ve 2008/2158 Esas No.lu Kararı ile durdurulduğundan, konut yapı kooperatiflerine ifa edilecek inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oran uygulamasında **"inşaatın yapıldığı arsanın tapu sicilinde inşaat taahhüt hizmetini alan kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olması" şartı ayrıca aranmayacaktır.***
- ✓ *Buna göre, yukarıda açıklanan şartlar çerçevesinde, konut yapı kooperatiflerine ifa edilecek inşaat taahhüt işleri, bina inşaat ruhsatının 29.7.1998 tarihinden önce alınmış olması halinde KDV'den istisna tutulacak, bina inşaat ruhsatı bu tarihten sonra alınmışsa %1 oranında KDV'ye tabi olacaktır.*
- ✓ *Ancak inşaat yapı ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmediği durumlarda, söz konusu kooperatiflere verilecek inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oranda KDV uygulanması mümkün bulunmadığından bu kooperatiflere yapılacak teslim ve hizmetler, söz konusu teslim ve hizmetler için belirlenen oranlarda KDV'ye tabi tutulacaktır.*

Saygılarımızla...





**KONUT YAPI KOOPERATİFLERİNE YAPILAN İNŞAAT TAAHHÜT İŞLERİNDE
KATMA DEĞER VERGİSİ (KDV) İSTİSNASI VE İNDİRİMLİ KDV ORANI UYGULAMASI
HAKKINDA.**

Tarih 07/05/2010
Sayı KDVK-56/2010-4
Kapsam

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı
KATMA DEĞER VERGİSİ SİRKÜLERİ/56

Konusu : Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde katma değer vergisi (KDV) istisnası ve indirimli KDV oranı uygulaması hakkında.
Tarihi : 7/5 /2010
Sayısı : KDVK-56/2010-4
İlgili Olduğu Maddeler ve Tebliğler : KDV Kanununun 1/1, 28, 29/2 ve geçici 15 inci maddeleri.

A. Giriş

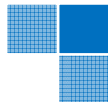
Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde istisna ve indirimli oranda KDV uygulaması konusunda 49, 66 ve 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliğleri ile 5 No.lu KDV Sirkülerinde gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Ancak Başkanlığımıza intikal eden olaylardan, bahsi geçen konuyla ilgili işlemlerin niteliğinin belirlenmesi konusunda tereddütler yaşandığı anlaşılmış olup, konuyla ilgili olarak aşağıdaki açıklamaların yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur.

B. Konuyla İlgili Yasal Hüküm ve Düzenlemeler

KDV Kanununun geçici 15 inci maddesi ile 29/7/1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı alınmış inşaatlara ilişkin olarak konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri KDV'den istisna edilmiştir.

29/7/1998 tarihinden sonra bina inşaat ruhsatı alınmış inşaatlara ilişkin olarak "konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri" ise 30/12/2007 tarih ve 26742 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2007/13033 sayılı Bakanlar Kurulu Kararnamesine ekli (I) sayılı listenin 12 nci sırası uyarınca % 1 oranında KDV'ye tabidir.





Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde KDV uygulamasına ilişkin açıklamalara 49, 66 ve 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 5 No.lu KDV Sirkülerinde yer verilmiştir.

C. İstisna veya İndirimli Oran Uygulamasından Yararlanacak İnşaat İşleri

Yukarıda belirtilen düzenlemelere göre konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işlerinde istisna veya indirimli oran uygulanabilmesi için;

- Kooperatifin konut yapı kooperatifi statüsünde olması,
- İşin konut yapı kooperatifine yapılması,
- Yapılan işin inşaat işi olması ve taahhüde dayanması

şartlarının birlikte gerçekleşmesi gerekmektedir.

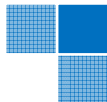
İşin konut yapı kooperatifine yapılmasına ilişkin şartın gerçekleşip gerçekleşmediği, yapı ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmiş olmasına (bir başka deyişle, ruhsatın "yapı sahibi" bölümünde yalnızca konut yapı kooperatifinin adına yer verilmiş olmasına) göre belirlenecektir.

D. Değerlendirme ve Sonuç

Yapı ruhsatının "yapı sahibi" bölümünde adı yer alan konut yapı kooperatiflerine verilecek inşaat taahhüt işleri, bu bölümde başkaca bir gerçek ya da tüzel kişinin adına yer verilmemiş olmak ve yukarıda sayılan diğer şartları taşımak kaydıyla istisna veya indirimli oran uygulamasından yararlanacaktır.

Yapı ruhsatının "yapı sahibi" bölümünde adı bulunmamasına rağmen "yapı müteahhidi" bölümünde adı yer alan bir konut yapı kooperatifine yapılan inşaat taahhüt işlerinde ise "işin konut yapı kooperatifine yapılması"na yönelik şart gerçekleşmediğinden istisna ya da indirimli oran uygulanmayacaktır.

Öte yandan, kat karşılığı inşaat işlerinde iki ayrı teslim (birincisi arsa sahibinin müteahhide arsa teslimi, ikincisi müteahhidin arsa sahibine konut teslimi) söz konusudur. Dolayısıyla, bu kapsamdaki işlemler teslim mahiyetinde olduğundan kat karşılığı inşaat işlerinde konut yapı kooperatiflerine ifa edilen bir inşaat taahhüt işinden söz edilemez. Örneğin, yapı ruhsatında adı "yapı sahibi" bölümünde yer alan bir konut yapı kooperatifinin, adı "yapı müteahhidi" bölümünde yer alan bir konut yapı kooperatifi ile kat karşılığı anlaşması durumunda yapı sahibi kooperatife konut teslimi söz konusu olduğundan istisna ya da indirimli oran uygulamasından söz edilemeyecektir. Bina inşaat ruhsatının "yapı müteahhidi" bölümünde adı yer alan konut yapı kooperatifine bu kapsamda ifa edilen inşaat taahhüt işleri ise, işin sahibi söz konusu konut yapı kooperatifi olmadığından ve dolayısıyla "işin





konut yapı kooperatifine yapılması"na yönelik şart gerçekleşmediğinden genel hükümler çerçevesinde KDV'ye tabi olacaktır.

Diğer taraftan, 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliğinin (B) bölümünün yürütmesi, Danıştay 4 üncü Dairesinin 27/11/2008 tarih ve 2008/2158 Esas No.lu Kararı ile durdurulduğundan, konut yapı kooperatiflerine ifa edilecek inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oran uygulamasında "inşaatın yapıldığı arsanın tapu sicilinde inşaat taahhüt hizmetini alan kooperatif tüzel kişiliği adına tescil edilmiş olması" şartı ayrıca aranmayacaktır.

Buna göre, yukarıda açıklanan şartlar çerçevesinde, konut yapı kooperatiflerine ifa edilecek inşaat taahhüt işleri, bina inşaat ruhsatının 29/7/1998 tarihinden önce alınmış olması halinde KDV'den istisna tutulacak, bina inşaat ruhsatı bu tarihten sonra alınmışsa %1 oranında KDV'ye tabi olacaktır.

Ancak inşaat yapı ruhsatının münhasıran konut yapı kooperatifi adına düzenlenmediği durumlarda, söz konusu kooperatiflere verilecek inşaat taahhüt işlerinde istisna ya da indirimli oranda KDV uygulanması mümkün bulunmadığından bu kooperatiflere yapılacak teslim ve hizmetler, söz konusu teslim ve hizmetler için belirlenen oranlarda KDV'ye tabi tutulacaktır.

Duyurulur.

