

VERGİ SİRKÜLERİ

KONU: KATMA DEĞER VERGİSİNDE İNDİRİMLİ ORANA TABİ İŞLEMLERDE, KONUTLARA İLİŞKİN NET ALAN VE ORTAK ALAN HESABINDA SON DURUM

SAYI: 2017/3

Danıştay 4. Dairesi 02.03.2017 Tarih 2014/4835 Esas ve 2017/2170 Sayılı Karar ile İndirimli Orana Tabi İşlemlerde Konutların net alan hesabı ve ortak alan hesabına ilişkin önemli bir karar almış ve aşağıda açıklanacak olan KDV Uygulama Tebliği'nin ilgili bölümlerini iptal etmiştir

1. KONUTLARA İLİŞKİN NET ALAN HESABI

2017/1 Sayılı Vergi Sirküleri ile indirimli orana tabi işlemlerde konutlara ilişkin net alan hesabının belirginlik kazandığı belirtilmiş ve konuya ilişkin aşağıdaki açıklamalar yapılmıştır.

2017/1 Sayılı Vergi Sirkülerimizde Yer Alan Açıklamalar

KDV Genel Uygulama Tebliği'nin "**III. Matrah, Nispet ve Oran**" başlıklı kısmının "**B. Oran**" bölümünün "**2. İndirimli Orana Tabi Bazı Mal ve Hizmetlere İlişkin Açıklamalar**" maddesinin "**2.1.3. Net Alan**" alt başlıklı bölümünde yer almaktadır. Söz konusu bölüm aynen aşağıdadır:

"2.1.3. Net Alan

Net alan deyimi "konut içerisinde duvarlar arasında kalan temiz alan" olarak tanımlanan faydalı alanı ifade etmekte olup, plan ve proje gereği konut dışında bir amaçla kullanılacak bölümleri de ihtiva eden inşaatlarda indirimli oran sadece konut olarak kullanılacak bölümlere uygulanır.

Net alanın hesaplanması konusunda aşağıdaki şekilde hareket edilir:

a) Balkon, kömürlük, garaj, asansör boşluğu ve benzeri yerler, konutlardan ayrı olarak kullanılmaları mümkün olmadığından prensip olarak net alan hesabına dahildir.

b) Faydalı alan genel olarak duvar yüzlerinde 2,5 cm sıva bulunduğu kabul edilerek, proje üzerinde gösterilmiş bulunan kaba yapı boyutlarının her birinden 5'er cm düşülmek suretiyle hesaplanır.

Ancak;

– Konutlarda kapı ve pencere şeritleri, duman ve çöp bacası çıkıntıları, ışıklıklar ve hava bacaları,

– Karkas binalardaki kolonların duvarlardan taşan dışları,

– Bir konuttaki balkonların veya arsa zemininden 0,75 m.den yüksek terasların toplamının 2 m²'si çok katlı binalarda yapılan çekme katların etrafında kalan ve ticaret bölgelerinde zemin katların komşu hududuna kadar uzaması ile meydana gelen teraslar,

– Çok katlı binalarda genel giriş, merdiven, sahanlıklar ve asansörler,

– İki katlı tek ev olarak yapılan konutlarda iç merdivenlerin altında 1,75 m. yüksekliğinden az olan yerler,

– Bodrumlarda konut başına bir adet, konutun bulunduğu bina dışında konut başına 4 m²'den büyük olmamak üzere yapılan kömürlük veya depo,

– Kalorifer dairesi, yakıt deposu, sığınak, kapıcı dairesi, müşterek hizmete ayrılan depo, çamaşırılık,

– Bina içindeki garajlar ile bina dışında konut başına 18 m²'den büyük olmamak üzere yapılan garajlar,

faydalı alan dışındadır.

Bina dışındaki kömürlük ve depoların 4 m²'yi, garajların 18 m²'yi aşan kısmı, ait oldukları konutun faydalı alanına dahil edilirler.”

Düzenleme bu şekilde olmakla birlikte, yapılan itirazlar üzerine konuyu inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi verdiği 10.12.2014 tarih ve E. 2014/4835 sayılı Kararı ile, Tebliğin ilgili bölümünün yürürlüğünü durdurmuştu. Danıştay'a göre; net alan hesabının Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından yayımlanan Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği ile yapılması gerekiyordu.

Maliye Bakanlığı, Danıştay 4. Dairesi tarafından verilen bu karara karşı, Vergi Dava Daireleri Kurulu'na itiraz başvurusunda bulunmuş ve Danıştay 4. Dairesi tarafından verilen yürütmeyi durdurma kararının kaldırılmasını talep etmiştir. Ancak Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu ise, 25.3.2015 tarihli ve YD. İtiraz No:2015/5 sayılı Kararı ile, yürütmenin durdurulması kararına itirazı red etmiştir.

Son olarak, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı 1.7.2016 tarihli ve 84958988-130(5428-3003)-E.72416 sayılı yazısı ile; Danıştay 4. Dairesinin 10.12.2014 tarih ve Esas No: 2014/4835 sayılı Kararı ile KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (III/B-2.1.3) bölümünün yürütmesi durdurulduğundan ve bu Karar dava konusu işlemin

yürütülebilirliğini tesis edildiği tarihten itibaren askıya aldığından, KDV Genel Uygulama Tebliği'nin (III/B-2.1.3) bölümünün tesis edildiği 1/5/2014 tarihinden sonraki teslimlerde Tebliğ hükümlerinin dikkate alınmasının mümkün olmadığı, dolayısıyla 1/5/2014 tarihinden sonra yapılan konut teslimlerinde konutun net alanının tespitinde Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği hükümlerinin dikkate alınması gerektiğini bildirmiştir.

Planlı Alanlar Tip İlan Yönetmeliğinin ilgili maddesi aşağıdaki gibi olup, 01.05.2014 tarihinden itibaren net alan hesabı bu madde çerçevesinde belirlenecektir.

"41. Bağımsız Bölüm Net Alanı: Bağımsız bölüm içerisindeki kapalı olup duvarlar arasında kalan net alandır. Bu alana; kapı ve pencere eşikleri, 2.5 cm'i geçmemek koşuluyla sıva payları, kolonlar, duman, çöp, atık, tesisat ve hava bacaları ile ışıklıklar, bağımsız bölüm içindeki asansör ve galeri boşlukları, tesisat odası, merdivenlerin altlarında 1.80 m. yüksekliğinden az olan yerler, tek bağımsız bölümlü müstakil binalarda bağımsız bölüm içindeki otopark, sığınak, odunluk, kömürlük, hidrofor ve arıtma tesisi alanı, su ve yakıt deposu ve kazan dairesi dahil edilmez. Açık çıkmalar, balkonlar, zemin, çatı ve kat terasları, kat ve çatı bahçeleri gibi en az bir cephesi açık olan mekanlar ile aynı katta veya farklı katta olup bağımsız bölümün eklentisi olan mekanlar ile ortak alanlar bağımsız bölüm net alanı içinde değerlendirilmez. Bağımsız bölümün içten bağlantılı olarak çatı araları dahil birden fazla katta yer alan mekanlardan oluşması halinde bu katlardaki bağımsız bölüme ait alanlar birlikte değerlendirilerek bağımsız bölüm net alanı bulunur."

Danıştay 4. Dairesi 02.03.2017 tarih ve Esas 2017/4835 ve 2017/2170 Karar No'lu kararında;

" KDV Uygulama Genel Tebliğinde net alana ilişkin yapılan düzenlemede, bir konutun KDV uygulaması açısından ve Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliğine göre olmak üzere iki farklı ve birbiriyle çelişen "net alanı 150 metrekareye kadar konut" tanımlaması yapılmaktadır. Bakanlar Kurulu kararıyla %1 oranında KDV'ye tabi olacağı belirtilen " net alanı 150 metrekareye kadar konut " tanımlamasında, bu konuda düzeyde ve tanımlama yetkisi ve yeterliliği bulunan Çevre ve Şehircilik Bakanlığı tarafından yayımlanan Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliği'nin dikkate alınması gerekir. Zira bu hususta teknik bilgi ve uzmanlığı üst düzeyde olmayan Maliye Bakanlığı'na her ne kadar tanımlama yetkisi verilmişse de bu yetki sınırsız olmayıp, "net alan" tanımlaması teknik bir konu olduğundan uzman kuruluşlardan görüş alınması veya bu konuda teknik düzeyde düzenleme ve tanımlama yetkisi bulunan kurumların düzenlemelerinden yararlanılması" idarelerin takdir yetkilerine giren işlemleri tesis ederken mutlak ve sınırsız hareket edemeyeceklerine ilişkin idare hukuku ilkesinin" bir gereği olup, bu ilkeye aykırı düşen yöntemle belirlenen dava konusu düzenlemede hukuki isabet görülmemiştir"

Açıklaması yapılmıştır.

Böylece Danıştay esastan verdiği bu karar ile Tebliğin 2.1.3 başlıklı kısmını iptal ederek, net alan alan hesabının Planlı alanlar Tip İmar Yönetmeliği'ne göre yapılmasına hükmetmiştir.

2. KONUTLARA İLİŞKİN ORTAK ALAN HESABI

KDV Uygulama Tebliğinin III/B-3.1.3 nolu bölümünde; indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade tutarının hesaplanmasında, işlemin bünyesine doğrudan giren harcamalar nedeniyle yüklenilen vergilerin dikkate alınacağı, indirimli orana tabi olmayan teslim ve hizmetler ile indirimli orana tabi işlemlerle ilgisi bulunmayan giderler dolayısıyla yüklenilen vergiler iade hesabına dâhil edilmeyeceği belirtilmiş ve konuyla ilgili şu örneğe yer verilmiştir.

KDV Uygulama Genel Tebliğinde Yer Alan Açıklamalar

...

Örnek 2: 150 m²'nin altındaki bir konutun inşasına yönelik olarak yapılan harcamalar (arsa bedeli dâhil), genel yönetim giderleri (akaryakıt, büro malzemeleri, reklam, komisyon, temizlik malzemeleri ve benzeri) ve ATİK'lerden işleme isabet eden paya ilişkin olarak yüklenilen KDV, işlemin bünyesine giren vergiler kapsamında değerlendirilecektir.

150 m²'nin altındaki konut teslimlerine yönelik iade taleplerinde, konutun yapımıyla ilgili harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler iade hesabına dâhil edilebilecek, konutun yapımı için zorunlu olmayan harcamalar nedeniyle yüklenilen vergiler iade hesabına dâhil edilmeyecektir.

Dolayısıyla **bir arada bulunan konutların ortak kullanımına ait olan sosyal ve kültürel ihtiyaçları karşılamak üzere düzenlenmiş çocuk parkı, bahçe düzenlemesi, havuz, pergole, kamelya, çim ekimi, spor alanı, alışveriş merkezi gibi alanlara ilişkin konutun yapımı için zorunlu olmayan harcamalar nedeniyle yüklenilen KDV iade hesabına dâhil edilemeyecektir.**

Ancak arazinin yapısından dolayı yapılması zorunlu olan site içi çevre düzenlemeleri (istinat duvarı, perde duvarı, site çevre duvarları, site içi zemin sertleştirme ve benzeri işler) nedeniyle yüklenilen vergilerin iade hesabına dâhil edilmesi mümkündür.

Danıştay 4.Dairesi'nin 02.03.2017 tarih ve E:2014/4835 K:2017/2170 kararında;

"8/9/2013 tarih ve 28759 sayılı Resmî Gazete'de yayımlanan Planlı Alanlar Tip İmar Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 8'inci maddesi ile eklenen bendi ile "Sosyal mekanlar: Yapı ve tesislerde kullanıcıların, çalışanların veya müşterilerin yapı ve tesisin genel kullanımı dışında günlük sosyal ihtiyaçlarının karşılandığı mekanlardır. Alışveriş merkezi ve benzeri ticari kullanımlı binalarda, işhanı, büro, yönetim binası gibi umumi ve resmi binalarda, fabrika ve benzeri sanayi tesislerinde, düğün salonu, lokanta, gazino, sinema, tiyatro, müze, kütüphane ve kongre merkezi, yurt binaları, spor tesisleri gibi sosyal ve kültürel yapı ve tesislerde, eğitim yapılarında, hastane ve benzeri sağlık tesislerinde, havaalanı, liman, terminal, tren garı, metro istasyonu gibi ulaşım yapı ve tesislerinde, oteller ve benzeri turizm tesislerinde, kullanıcıların, çalışanların veya müşterilerin ihtiyaçlarının karşılanması amacıyla mescit, bebek emzirme yeri, çocuk bakım ve oyun alanı, yetmiş beşten fazla bağımsız bölümü bulunan konut parsellerinde mescit ve çocuk oyun alanı, milli park, tabiat parkı, bölge parkı, mesire alanı, piknik alanı, açık spor alanları gibi yerlerde ise mescit, bebek emzirme yeri ve umumi hela için gerekli mekan ayrılır. Bu mekanların tamamlayıcısı olan; abdest alma mekanları ile diğer gerekli mekanların, kolay ve erişilebilir bir yerde bu mekanlarla birlikte yer alması zorunludur." düzenlemesi getirilmiştir. Bu düzenlemede de yetmiş beşten fazla bağımsız bölümü bulunan konut parsellerinde mescit ve çocuk oyun alanı gibi günlük sosyal ihtiyaçların karşılandığı sosyal mekanlara yer ayrılmasının gerekli olduğu açıklanmıştır.

Yukarıda yer alan Kanunun 29/2'nci maddesinde, 28'inci madde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan verginin mahsuben ödeneceği öngörülmüştür. "Örnek 2" kısmında sosyal ve kültürel ihtiyaçları karşılamak üzere sayılan çocuk parkı, bahçe düzenlemesi, havuz, pergole, kamelya, çim ekimi, spor alanı gibi alanlar Anayasa'nın 2'nci maddesinde devletin niteliklerinden biri olarak ifade edilen sosyal hukuk devleti ilkesi gereği sosyal ihtiyaçlardandır. Ancak "Örnek 2" kısmında son sayılan "alışveriş merkezi" alanı anılan Yasanın öngördüğü anlamda indirimli orana tabi teslimlerle ilgili iade edilecek katma değer vergisinin söz konusu teslim kapsamında değerlendirmek mümkün değildir."

Açıklaması yapılmıştır.

Danıştay 4. Dairesi; KDV Uygulama Genel Tebliği'nin 3.1.3" Genel Olarak" alt başlığı ile yapılan düzenlemede yer alan "Örnek 2" düzenlemesinin "konutların ortak kullanımına ait olan sosyal ve kültürel ihtiyaçları karşılamak üzere düzenlenmiş çocuk parkı, bahçe düzenlemesi, havuz, pergole, kamelya, çim ekimi, spor alanı" kısmının iptaline oyçokluğu ile karar vermiş, yine bu kısımda yer alan " alışveriş merkezi alanı" kısmı yönünden reddine karar vermiştir.

Bir başka ifadeyle Danıştay sosyal ve kültürel ihtiyaçları karşılamak üzere düzenlenmiş çocuk parkı, bahçe düzenlemesi havuz, pergole, kamelya, çim ekimi, spor alanı gibi alanlara ilişkin konutun yapımı için zorunlu olmayan harcamalar nedeniyle **yüklenilen KDV'lerin iade edilebileceğine** hükmetmiştir.

Saygılarımızla



**FİNANSAL EKSEN
VERGİ VE MALİ HUKUK HİZMETLERİ
FİNANSAL EKSEN YMM LTD. ŞTİ.**

Bu metinde yer alan açıklamalar bilgilendirme amacını taşıyan genel nitelikli olup, herhangi bir özel duruma atfedilmez. Metin içeriğinde yer almayan veya tereddüt edilen herhangi bir hususa ilişkin olarak Vergi ve Mali Hukuk Hizmetleri Departmanımızı arayabilir, info@finansaleksen.com.tr elektronik posta adresine sorularınızı iletebilirsiniz. Bu metin dayanak gösterilerek yapılan işlemler nedeniyle doğacak zararlardan Finansal Eksen sorumlu değildir.