



Konut Yapı Kooperatiflerinde Yapılan İnşaat Taahhüt İşlerinde İstisna

Emre DEMİR
Vergi Denetmen Yardımcısı

KDV Kanunu'nun geçici 15. maddesinde (4369 sayılı kanunun 62. maddesiyle eklenen ve 01.01.1998 tarihinde geçerli olmak üzere 29.07.1998 tarihinden itibaren yürürlüğe giren geçici madde) düzenlenen istisnadan faydalanılabilmesi için aşağıda belirtilen hususların gerçekleşmiş olmaları şarttır.

- Bina inşaat ruhsatının bu kanunun yayımlandığı tarihten önce alınmış olması,

- Kooperatifin konut yapı kooperatifi olması,

- Yapılan işin inşaat işi olması ve taahhüde dayanması,

66 Seri No'lu KDV. Genel Tebliği'nde, 2 Ocak 1998 tarihli ve 23218 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 97/10465 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile:

- Net alanı 150 m²'ye kadar konut teslimleri,

- Konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri,

- Kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşları ve belediyelere yapılabilecek sadece 150 m²'ye kadar konutlara ilişkin inşaat taahhüt işleri,

İçin 1 Ocak 1998 tarihinden geçerli olmak üzere katma değer vergisi oranı %1 olarak tespit edilmiştir. Yine aynı tebliğde inşaat taahhüt iş-

leri açısından 49 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde yer alan açıklamaların geçerli olacağı da belirtilmiştir.

49 Seri No'lu KDV Genel Tebliği, konut yapı kooperatifleri ile kanunla kurulmuş Sosyal Güvenlik Kuruluşları ve Belediyelere yapılan inşaat taahhüt işlerinde katma değer vergisi uygulaması ve sorumlu sıfatıyla ödenen katma değer vergisinin indirimiyle ilgilidir.

Konut yapı kooperatiflerine yapılan ve istisna kapsamına giren taahhüt işleri 49 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde aşağıdaki gibi sayılmıştır:

Alt yapı işleri (yol, su, kanalizasyon, kuyu açma gibi), duvar örülmesi, sıva, boya, badana yapılması, cam takılması, bilumum doğrama işleri (demir, doğrama işleri dahil), parke döşenmesi, mutfak dolap ve tezgahların yapılması, çevre düzeni işleri, elektrik tesisatı, sıhhi tesisat, kalorifer, karo ve fayans işleri, kooperatife ait arazi dahilinde kalan ara yolların betonlanması, saha tanzim faaliyetleri, pis su arıtma tesisi, televizyon anteni, merkezi kollektif uydu anten sistemi, güneş enerjili ısıtma sistemi, su basmanı, temel kazma-düzeltme, yol açıp çakıl serme, asansör imalat ve montaj işi, malzeme hariç işçilik, spor, eğlence tesisleri, otopark, tüm sahanın yeşillendirilmesi, doğalgaz sayaç kabini, enerji nakil hattı, derin kuyu su sondajı, dalgıç kuyu pompası, hidrofor montajı, jeneratör montajı gibi işler,

Konut yapı kooperatiflerine yapılan ve yukarıda ismen belirtilmeyen inşaat taahhüt işlerinin istisna kapsamına girip girmediği hususunda Maliye Bakanlığından görüş alınması gerekmektedir.

KDV Kanunu'nun geçici 15. maddesinde belirtildiği üzere 01.01.1998 tarihinden önce bina inşaat ruhsatı alınmış olan inşaatlara ilişkin olarak konut yapı kooperatiflerine yapılan inşaat taahhüt işleri KDV'den müstesnadır. Anlaşılacağı üzere 01.01.1998 tarihinden itibaren inşaat taahhüt işlerinde onaylanan hakediş belgesine bağlanan hizmete ilişkin alış ve giderlere ait KDV indirim konusu yapılacaktır. Maliye Bakanlığı KDV. Kanunu'nun 29/4. maddesinin verdiği yetkiye dayanarak 01.01.1998 tarihinden itibaren yapılan teslim ve hizmetler için 1 Ocak 1998 tarihinden önce yüklenilen ancak sonuç hesaplarına intikal ettirilmemiş olan KDV'sinin indirilebilir vergi olarak dikkate alınmasını uygun görmüştür. 66 Seri No'lu KDV Genel Tebliği'nin Örnek 2 başlığında da konut yapı kooperatifine inşaat taahhüt işi yapan bir müteahhidin 21 Ocak 1998 tarihli hakediş belgesinde yer alan istihkak tutarına %1 KDV oranı uygulanacağı ve bu hakediş kapsamı işle ilgili yüklenilen katma değer vergilerinden, 1998'den önceki yıllara ait olanların dahi indirilebilir vergi

olarak dikkate alınacağı, 1998 tarihi öncesine ait yüklenilen katma değer vergilerinin de gider veya maliyet hesaplarından çıkarılarak indirilecek KDV hesabına alınacağı belirtilmiştir.

49 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde konut yapı kooperatiflerine, kanunla kurulmuş sosyal güvenlik kuruluşlarına ve belediyelere yapılan inşaat taahhüt işlerine ait istisnanın kısmi istisna kapsamında olduğu belirtilmiştir. İnşaat taahhüt işleriyle ilgili olarak yüklenilen KDV'nin KDVK 30/a maddesine göre indirim konusu yapılması söz konusu değildir. Konuyla ilgili bir açıklama 74 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde de yapılmıştır. Belirtilen açıklamada indirimli orana tabi işlemler kısmi istisna kapsamına giriyorsa işlemlerin bünyesine giren verginin indirim konusu yapılmaması gerektiği ifade edilmiştir. Yüklenilip ancak indirilemeyen bu vergilerin KDV Kanununun 30/d bendi hükmü uyarınca gelir ve kurumlar vergisi yönünden gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınması gerekmektedir. Ancak 01.01.1998'den itibaren söz konusu inşaat taahhüt işleri açısından yüklenilen KDV, gider veya maliyet unsuru olarak dikkate alınmayacak dolayısıyla sonuç hesaplarına yansıtılmayacaktır. 01.01.1998'den sonraki tarihlerde ki hakediş kapsamları ile ilgili yüklenilen KDV'ler, indirilecek KDV olarak dikkate alınacaktır.

Ancak 66 Seri No'lu KDV Genel Tebliğinde Örnek 2 başlığında verilen açıklamada 21 Ocak 1998 tarihli hakediş kapsamıyla ilgili yüklenilen KDV'nin 1998'den önceki yıllara ait olanların dahi indirilebilir vergi olarak dikkate alınması, gider veya maliyet hesaplarına intikal etmiş yüklenilen KDV'lerinde bu hesaplardan çıkarılması gerektiği belirtilmiştir. Böyle bir işlemin gerçekleştirilmesi yani 1998'den önceki yıllara ait yüklenilen KDV'lerin, gider veya maliyet hesaplarıyla sonuç hesaplarına intikal etmiş olması halinde yüklenilen KDV'lerin bu hesaplardan çıkarılıp indirilecek KDV olarak dikkate alınması, ilgili yılların gelir ve kurumlar vergisi matrahlarını değiştirecektir.

Böyle durumların gerçekleşmemesi için 01.01.1998'den önceki yıllara ilişkin inşaat taahhüt işleri açısından bühse konu olan, yüklenilen KDV'lerin sonuç hesaplarına intikal etmemiş gider veya maliyet hesaplarından çıkarılarak indirilecek KDV hesabına aktarılması gerekmektedir. 66 No'lu KDV Genel Tebliğinde yer alan konuyla ilgili ifade şöyledir: "1998 tarihi öncesine ait yüklenilen KDV'leri gider veya maliyet hesaplarından çıkarılarak indirilecek KDV hesabına alınacaktır. Oysa bu ifade; "tarihi öncesine ait yüklenilen KDV'leri, sonuç hesaplarına intikal etmeden gider veya maliyet hesaplarından çıkarılarak, indirilecek KDV hesabına alınacaktır." şeklinde olsaydı kanımızca daha uygun, karışıklıklara yol açmayacak bir ifade olurdu.