

VERGİ PUSULASI

Promosyondur. Para ile satılmaz. Sayı: 11 -- Nisan 2025



AZINLIK VAKIFLARINA BAĞLI OKULLARIN VERGİ MUAFİYETİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME: VAKIFLARCA ALINAN BAĞIŞLAR HANGİ DURUMDA İKTİSADİ İŞLETME OLUŞTURABİLİR?



Yabancıların
Türkiye’de KDV’siz
Taşınmaz Edinmeleri
ile Vatandaşlık
Kazanımlarına İlişkin
Yasal Mevzuatların
Benzerlik ve
Farklılıkları

Emre SAVCI

Credit Note ve Debit Note
Belgelerinin Vergi
Mevzuatındaki Yeri ve
Örnek Muhasebe
Kayıtları

Adem YALÇIN
Ceren CANAKCI

Sermaye Şirketlerinin
Kendi Hisse
Senetlerini veya
Ortaklık Paylarını
Satın Alma Nedenleri
ile Konuya İlişkin Kâr
Dağıtım Sayılan
Haller

Ahmet YAVUZ

VERGİ PUSULASI



7.YIL

Maliye Denetim Elemanları Derneği 3 Aylık Yayın

Sahibi	Maliye Denetim Elemanları Derneği Adına Dernek Başkanı Adile ECEMİŞ GÜLEÇ
Genel Yayın Yönetmeni	Oytun YAĞLITEPE - Seda ERKAN
Sorumlu Yazı İşleri Müdürü	İbrahim Anıl SÜTÇÜ
Dış İlişkiler Koordinatörü ve Reklam Sorumlusu	İbrahim Eren ARSLAN
Yayın Kurulu	Şenay OTO Funda ŞAHİN Ayfer KAYACAN Naciye TAŞKESEN Ömer YÜREK Fırat DEMİR Adem YALÇIN Nasuh ERDÖNMEZ Abdullah YEKELER Ertan DERDİYOK Müslüm KAYMAZ
İstanbul Temsilcisi	Ahmet KESKİNSOY
Ankara Temsilcisi	Halit KORKMAZ
İzmir Temsilcisi	Kazım ATİK
Makale Göndermek İçin	yayin@mded.org
Dizgi ve Görsel Tasarım	Oğuz BEYOĞLU
Yayın Satış ve Yazışma Adresi	Rumeli Cad. Matbaacı Osmanbey Sk. Şükranıye Apt. 34 / 6 Şişli - İSTANBUL (212) 909 13 10 yayin@mded.org www.mded.org
Baskı Cilt	Aryan Basım Tanıtım ve Matbaa Hizmetleri San. Tic. Ltd. Şti. Yüzyıl Mah. Mas-Sit Matbaacılar Sitesi 5. Cadde: No: 57-58 Bağcılar / İstanbul - (212) 544 99 06
Yıllık Abone Bedeli	2.000 TL (KDV Dahil)

- Dergimiz 3 AYLIK DERGİ olup, gönderilen makaleler en az 1 tanesi 10 yıl ve üzeri mesleki kıdeme sahip olan 2 okuma komisyonu üyesi tarafından okunmaktadır.
- Okuma komisyonu tarafından uygun görülen makaleler yayın kurulu kararı ile yayımlanmaktadır. Yazım ve yayın kuralları derginin son sayfasında yer almaktadır.
- Vergi Pusulası Dergisinde yer alan yazı, tablo, şekil veya resimlerin telif hakkı Maliye Denetim Elemanları Derneğine aittir. Bir bölümü veya tamamı Dernek Yönetim Kurulu yazılı izni olmaksızın kopyalanamaz ya da bastırılamaz yazılardan alıntı yapıldığında kaynağın belirtilmesi gerekmektedir.
- Vergi Pusulası Dergisinde yayımlanan yazıların bilimsel ve etik sorumluluğu yazarlara aittir. Bu yazılar Hazine ve Maliye Bakanlığı'nın veya Vergi Denetim Kurulu'nun görüşü olarak değerlendirilemez

YAZI DANIşMA KURULU

ADI SOYADI	ÜNVANI	GÖREV YERİ
Prof. Dr. Abuzer PINAR	Öğretim Üyesi	Ankara Medipol Üniversitesi
Prof. Dr. Murat BATI	Öğretim Üyesi	19 Mayıs Üniversitesi
Prof. Dr. Murat DEMİR	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Dr. Başar SOYDAN	Öğretim Üyesi	Marmara Üniversitesi
Dr. Mehmet KÜÇÜKKAYA	Öğretim Üyesi	Harran Üniversitesi
Turan ULAŞ	Öğretim Üyesi	Afyon Kocatepe Üniversitesi
Dr. Eyyüp İNCE	Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Erdal KOYUNCU	Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	İstanbul Sektörel-1
Dr. Gülşen ÖZKAN	Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Fisun TÜRKMEN	Vergi Başmüfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Ankara Sektörel-1
Nazmi KARYAĞDI	E. Baş Hesap Uzmanı	Özel Sektör
Erhan COŞGUN	E.Vergi Başmüfettişi (E. Gelirler Kontrolörü)	Özel Sektör
Hakkı SAYAN	E. Vergi Baş Müfettişi (E. Hesap Uzmanı)	Özel Sektör
Erdal GÜLEÇ	E.Hesap Uzmanı, YMM	Özel Sektör
Naciye TAŞKESEN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat SOFTA	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Adile ECEMİŞ GÜLEÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Erkan EŞİT	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Çiğdem GÜNEŞ AŞIK	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan AYZİT	Vergi Başmüfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mikail OKYAY	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Ufuk KAYNAR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Fırat DEMİR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Bayram MAVİ	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Cihad ULUS	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ömer ŞENER	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Emre SAVCI	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Gökhan USLU	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Adem YALÇIN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yasin TOPAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Mustafa YILMAZ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hamdi YILDIRIM	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Faruk ARSLAN	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Hüseyin SUNGUR	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Behiç BARIŞIK	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Kürşat ÖZTÜRK	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Yusuf YILDIZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sedat KANLI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Salih YILMAZ	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Sinan UYGUR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ümit Çağlar IŞIKOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ahmet YAVUZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
İkbal BAŞ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Rıdvan ÖNDER	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Bilal KABASAKAL	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Emre SEZER	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Murat MUTLU	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim FATİHOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sercan KOÇ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet SUBAŞI	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
İbrahim Eren ARSLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Yusuf KARATAŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Ferhat ATA KUL	Hazine ve Maliye Müfettişi	Teftiş Başkanlığı
Halit İslam EK MEN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Nasuh ERDÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İzmir Sektörel-1
Pelin ÇOŞKUN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Harun DOĞAN	E. Vergi Müfettişi	Özel Sektör
Uğur KÜÇÜKKAHYAOĞLU	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Kamil SIR	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Ramazan EFE	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Hasan KAYA	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Murat DÖNMEZ	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Cevdet KAPLAN	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Barış Berk GÜNDOĞMUŞ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Haluk AMİL	Vergi Müfettişi	İstanbul Sektörel-1
Mehmet Nazmi TOR	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Sibgatullah İMAMOĞLU	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican KARABULUT	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Naci KAYAKÖZÜ	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1
Alican ÖZÜZEYBEK	Vergi Müfettişi	Ankara Sektörel-1

VERGİ PUSULASINDA BU AY

İÇİNDEKİLER

- 10 Fırat DEMİR / Vergi Başmüfettişı**
AZINLIK VAKIFLARINA BAĞLI OKULLARIN VERGİ MUAFİYETİ ÜZERİNE BİR DEĞERLENDİRME: VAKIFLARCA ALINAN BAĞIŞLAR HANGİ DURUMDA İKTİSADİ İŞLETME OLUŞTURABİLİR?
- 23 Emre SAVCI / Vergi Müfettişı**
YABANCILARIN TÜRKİYE'DE KDV'SİZ TAŞINMAZ EDİNMELERİ İLE VATANDAŞLIK KAZANIMLARINA İLİŞKİN YASAL MEVZUATLARININ BENZERLİK VE FARKLILIKLARI
- 32 Adem YALÇIN / Vergi Müfettişı**
Ceren ÇANAKCI / Vergi Müfettiş Yardımcısı
CREDIT NOTE ve DEBIT NOTE BELGELERİNİN VERGİ MEVZUATINDAKİ YERİ ve ÖRNEK MUHASEBE KAYITLARI
- 48 Ahmet YAVUZ / Vergi Müfettişı**
SERMAYE ŞİRKETLERİNİN KENDİ HİSSE SENETLERİNİ VEYA ORTAKLIK PAYLARINI SATIN ALMA NEDENLERİ İLE KONUYA İLİŞKİN KÂR DAĞITIMI SAYILAN HALLER
- 59 Şeyma GÜLER / Vergi Müfettişı**
7524 NO'LU KANUN KAPSAMINDA UZLAŞMA İLE İLGİLİ YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

- 67 Mehmet Gökay AYKAÇ / Vergi Müfettişi**
TÜRK VERGİ SİSTEMİ VE SÜRDÜRÜLEBİLİR KALKINMA: FIRSATLAR VE GELİŞTİRİLMESİ
GEREKEN YÖNLER
- 76 Sinem YEŞİLDAĞ DEMİR / Vergi Müfettişi**
Osman ÇELİK / Vergi Müfettiş Yardımcısı
DAVA YOLUYLA GEÇMİŞ DÖNEME AİT TAHSİL EDİLEN KİRA GELİRİNİN BEYANI
- 85 Seda ERKAN / Vergi Müfettişi**
TÜRKİYE'DEN YURTDIŞI MUKİMİ KİŞİ VE KURUMLARA VERİLEN HİZMETLERE İLİŞKİN
KAZANÇ İSTİSNASINDA ÖZELLİKLİ HUSUSLAR
- 94 MEVZUATTAKİ GELİŞMELER**
Kamil SIR / Vergi Müfettişi
- 108 ÖZELGE BÜLTENİ**
Adem YALÇIN / Vergi Müfettişi
Ahmet YAVUZ / Daire Başkan Yardımcısı
- 121 ULUSLARARASI VERGİLENDİRME**
Dr. Adile Ecemiş GÜLEÇ / Vergi Müfettişi

Değerli Okurumuz,

Vergi Pusulası'nın yeni sayısını istifadelerinize sunmaktan kıvanç duyuyoruz.

Dergimizin bu sayısı, alanında uzman kişilerce hazırlanmış 8 adet makale, seçkin özelge bülteni, vergi mevzuatındaki son değişiklikleri ortaya koyan çalışma ve küresel ölçekte vergicilikteki güncel gelişmelerin yer aldığı uluslararası vergilendirme bölümünden müteşekkildir.

Hiç şüphesiz ki vergi, hayatın her alanına temas etmektedir. Makalelerimizde de bu gerçeklikten hareketle geniş bir konu yelpazesi benimsenmiştir. Buna göre ülkemizin çok kültürlü yapısının yansıması olan azınlık vakıflarına yapılan bağışlar; ülke ekonomimizde son yıllarda büyük yer tutan yabancıya konut satışları; bankacılıkta kullanılan muhtelif belge ve uygulamalar; hisse geri satın alımı (buyback) işlemleri; günden güne önemi artan sürdürülebilirlik kavramı; birçok kesimden vatandaşın hayatında son dönemde yer tutan kira ihtilafları ve yabancı kişilere verilen hizmetler vergisel yönleriyle ele alınmış, ayrıca uzlaşma müessesesinde son yapılan değişiklikler ortaya konmuştur.

Dergimizin bu sayısında emeği geçen tüm meslektaşlarımıza teşekkür eder, eserlerin siz değerli okurlarımız için faydalı olmasını temenni ederiz.

**Vergi Pusulası Dergisi
Yayın Kurulu**

YABANCILARIN TÜRKİYE’DE KDV’SİZ TAŞINMAZ EDİNMELEİ İLE VATANDAŞLIK KAZANIMLARINA İLİŞKİN YASAL MEVZUATLARININ BENZERLİK VE FARKLILIKLARI

Emre SAVCI

Vergi Müfettişı

ORCID No: 0000-0002-3793-7441

İletişim: emre.savci@vdk.gov.tr

ÖZET

Yabancı uyruklu kişiler, bedeli Türkiye’ye döviz olarak getirilmesi ve 3 yıl süreyle elden çıkarılmaması şartıyla, konut veya işyeri edinimlerinde, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun¹ 13-i madde hükmü gereğı, katma değer vergisi ödemezler.

Diğer yandan yabancı uyruklu kişiler, toplamda en az 400.000 ABD Doları karşılığında taşınmaz edinimleri halinde 5901 sayılı Kanunun² 12’nci maddesi kapsamında Cumhurbaşkanı kararı ile Türk Vatandaşlığı kazanabilirler.

Makalemizde, öncelikle yabancılara kdv’siz konut/işyeri satışı ile Türk Vatandaşlığı kazanımı müesseseleri anlatılacaktır. Akabinde kdv’siz satış için gerekli olan şartlardan, bedelin Türkiye’ye döviz olarak getirilmesinin belgelendirilmesi ile Türk Vatandaşlığı kazanımı için gerekli olan şartlardan en az 400.000 ABD Doları miktarının nasıl belgelendirileceğı üzerinde durularak karşılaştırmalı anlatılacak ve dikkat edilmesi gereken özellikli durumlara, farklılıklara değinilecektir.

Anahtar Kelimeler: KDV, Döviz, DAB, Vatandaşlık

¹ 02.11.1984 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

² 12.06.2009 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

GİRİŞ

Türkiye ekonomisinin başat sektörleri sayılacak olursa ilk akla gelen hiç şüphesiz “İnşaat” sektörüdür. İnşaat sektörü sadece kendi sektörünü beslemekle kalmayıp etkileşim halinde olduğu diğer sektörlerle de etki etmektedir. Türkiye’de inşaat sektörünün yaklaşık 200 alt sektörün üretimlerinden faydalandığı tahmin edilmektedir. Çimento, demir, hazır beton, tuğla, cam, mermer, kereste, çivi vs. diye saymaya kalktığımız zaman bir çırpıda en az 20-30 tane sayıyoruz. Bir de bunların da alt sektörlerini düşündüğümüz zaman, inşaat sektörünün çarpan etkisi ile çok fazla sektörü etkilediği idrak edilmektedir. Bu rakamları düşünecek olursak sektör için, Türkiye ekonomisinin lokomotifi ifadelerinin ne kadar haklı bir ifade olduğunu anlamak kolay oluyor. Türkiye Müteahhitler Birliği tarafından yayınlanan Türk Yurt Dışı Müteahhitlik Hizmetleri Faaliyetleri 2024 Raporu’nda aktarılan bilgilere göre, diğer sektörler üzerindeki etkileri dikkate alındığında GSYH’nın yaklaşık yüzde 6’sını oluşturan ve 1,5 milyon kişiye iş olanağı yaratan inşaat sektörünün Türk ekonomisindeki payı %30’lara ulaşmış durumdadır.

Türkiye ekonomisinin lokomotifi olan inşaat sektörünün yavaşlamaması hatta büyümesi için, mali açıdan yapılan veya talep edilen teşvikler ülke gündeminde sürekli yer bulmaktadır. Faizsiz veya düşük faizli (faiz indirimli) finansal destekler, SGK prim ödemesi işveren payı destekleri, fuar destekleri,

gümrük vergisi istisnaları, katma değer vergisi istisnaları, Kurumlar Vergisi Kanunu 32/A maddesi kapsamında indirimli kurumlar vergisi desteği, hatta imalat sanayi sektörüne yönelik yatırım teşvik belgesine (ytb) haiz olanlara 2017-2022 yılları arasında teşvik belgesinde yer alan yatırıma katkı tutarlarından 15 puan artırımlı faydalanmalarına imkan tanınarak, imalat sanayi sektöründe yer alanların inşaat harcamaları da dolaylı desteklenmiştir. Yine imalat sanayi ile turizme yönelik ytb sahibi mükelleflere belge kapsamında inşaat işlerine ilişkin mal teslimi ve hizmet ifaları 2017-2025 yılları arasında katma değer vergisinden istisnadır. Kısacası doğrudan veya dolaylı olarak inşaat sektörü birçok finansal/vergisel teşvikten yararlanmaktadır. En başta söylediğimiz üzere bu kararlar sektörün yavaşlamaması adına verilen kararlar olup, arkasında temel ekonomik durumlar vardır. Kimi zaman ekonomik krizler, kimi zaman pandemi koşulları nedeniyle ekonomik tahriplerin en az seviyede kalması adına atılan bir takım adımlardır.

Yine ülkeye döviz girişinin arttırılması ve inşaat sektörünün teşvik edilmesi amacıyla, 01/04/2017 tarihinden itibaren yürürlüğe girmek üzere 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 13/i madde hükmü ile sektöre yönelik vergisel teşvik getirilmiştir. İnşa edilen işyeri ve konut satış bedelinin yurtdışından getirilecek döviz olarak ödenmesi şartıyla, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler ile kanuni ve iş merkezi

Türkiye’de olmayan ve bir işyeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye’de kazanç elde etmeyen kurumlara yapılan ilk teslimler, katma değer vergisinden istisna kılınmıştır.

Diğer taraftan 2010’lu yılların başından itibaren ülkemize yabancı yatırımcı çekmek adına bir takım adımlar atılırken, bu yabancılardan belirlenen tutarlarda yatırım yapanlara ikamet izni ve akabinde vatandaşlık elde etme hakları verilmiştir. 5901 Sayılı Türk Vatandaşlığı Kanunu’nun 12’nci maddesi ve mezkur Kanunun 46’ncı maddesine istinaden çıkartılan Türk Vatandaşlığı Kanununun Uygulanmasına İlişkin Yönetmeliğe³ göre, yabancılardan istisnai olarak Türk Vatandaşlığı kazanabileceği hallerden biri de; mezkur yönetmeliğin 20/b hükmüdür. 06.01.2022 tarihi itibarıyla Resmi Gazetede yayımlanan ve yürürlüğe giren ilgili hüküm gereği 400.000 (13.06.2022 tarihinden önce 250.000) Amerikan Doları veya karşılığı döviz tutarındaki taşınmaz satın alınması halinde istisnai Türk Vatandaşlığı kazanılabilir. Yabancılara vatandaşlık hakkı tanınması ile beraber ülkemizden taşınmaz alma yabancılar için cazip hale gelmiştir.

Bu dövizli taşınmaz satışlarının, ödemelerin, tapu işlemlerinin nasıl yapılacağı T.C. Merkez Bankasının hazırladığı Sermaye Hareketleri Genelgesi ile açıklanmıştır.

Bu yazımızda yabancılara KDV hesaplamaksızın yapılan taşınmaz satışlarını ele alırken, diğer taraftan Türkiye Cumhuriyeti

Vatandaşlığı kazanımı için getirilen bir takım hukuki düzenlemeler ile olan farklılıklarına ve dikkat edilmesi gereken hususlara değineceğiz.

1. YABANCILARA SATILAN TAŞINMAZLARIN KDV KARŞISINDAKİ YERİ

Yabancılara yapılan gayrimenkul satışlarının katma değer vergisinden müstesna olması hususu, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunun 13-i maddesine 08/03/2017 tarihli ve 30001 sayılı Resmi Gazetede yayımlanarak eklenmiş ve 01/04/2017 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiştir. İlgili hüküm şu şekildedir;

“Konut veya iş yeri olarak inşa edilen binaların ilk tesliminde uygulanmak ve bedeli döviz olarak Türkiye’ye getirilmek kaydıyla, Gelir Vergisi Kanununun 3 üncü maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde belirtilenler hariç olmak üzere çalışma veya oturma izni alarak altı aydan daha fazla yurt dışında yaşayan Türk vatandaşları, Türkiye’de yerleşmiş olmayan yabancı uyruklu gerçek kişiler ile kanuni ve iş merkezi Türkiye’de olmayan ve bir işyeri ya da daimi temsilci vasıtasıyla Türkiye’de kazanç elde etmeyen kurumlara yapılan konut veya iş yeri teslimleri (Şu kadar ki bentte öngörülen şartları taşımadığı halde istisnanın uygulandığının tespit edilmesi halinde zamanında tahsil edilmeyen vergi, vergi ziyai cezası ve gecikme faizinden mükellefile birlikte alıcı müteselsilen sorumludur. İstisna kapsamında teslim alınan

³ 06.04.2010 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

konut veya iş yerinin (7394 sayılı kanunun 10 uncu maddesiyle değişen ibare ; Yürürlük: 01.05.2022) üç yıl (öncesi 1 yıl) içerisinde elden çıkarılması halinde zamanında tahsil edilmeyen verginin, 6183 sayılı Kanunun 48 inci maddesine göre hesaplanan tecil faiziyle birlikte tapu işleminden önce elden çıkaran tarafından ödenmesi şarttır.)”

Kanun hükmünden anlaşılacağı üzere yabancılara;

- konut ve işyeri dışındaki arsa, arazi teslimleri,
- ikinci ve sonraki teslim mahiyetindeki satışlar,
- bedeli TL olarak getirilerek konut veya işyeri teslimleri,

için bu istisnadan yararlanılamaz.

KDV 13/i hükmünde ifade edildiği üzere; yabancılara yapılan ilk teslim mahiyetindeki konut veya işyeri teslimlerinin bedelinin döviz olarak Türkiye’ye getirilmesi şarttır. Aynı zamanda KDV’siz satış için gayrimenkul bedeli ile ilgili herhangi bir belirleme yoktur.

Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinin⁴ (KDVGUT) II/B bölümünde yer alan 12.2. kısmında, bedelin döviz olarak Türkiye’ye ne zaman getirileceği ve nasıl tevsik edileceği açıklanmıştır.

1.1. Bedelin Ne Zaman Getirileceği

Öncelikle bedelin en az yarısının satış faturası **düzenlenme tarihinden önce**, kalanın

ise 1 yıl içerisinde getirilmesi gerektiği ifade edilmiştir. Tebliğde bu şekilde ifade edilmekle birlikte ne kadar önce getirileceğine ilişkin bir belirleme yapılmamıştır. Sıfır satışı yapılarak teslim edilecek gayrimenkulün inşaat aşaması, sektörün yapısal sorunlarından ötürü uzun sürebilmektedir. Finansman sağlamak isteyen müteahhitler gayrimenkullerin bir kısmını inşaat aşamasında, hatta proje aşamasında satışa sunmaktadır. Bu şekilde satışı yapılan gayrimenkul bedelleri, teslimden yıllar önce ödenmektedir. Bu sebeple yıl belirlemesi yapılmaması isabetli olmakla birlikte bu durum kötüye de kullanılabilir. Yazımızın ilerleyen bölümlerinde bu konuya tekrar değinilecektir.

Diğer taraftan kanun hükmünün yayımlandığı **08/03/2017 tarihinden önce getirilen dövizler**, bu istisna kapsamında Türkiye’ye getirilen döviz olarak değerlendirilmez. Ancak, belirli konut veya iş yeri almak amacıyla bu tarihten önce getirilen ve satıcıya ödenen dövizler, tevsik edilmek şartıyla istisna kapsamında teslim konu edilen konut veya işyerlerine ilişkin Türkiye’ye getirilen döviz olarak kabul edilir.

1.2. Bedelin Türkiye’ye Getirildiğinin Tevsiki

Bedelin döviz olarak Türkiye’ye geldiği 4 yolla tevsik edilebilir.

- Birincisi, dövizin Türkiye’deki bankaya transfer edilmesi yolu olup, yapılan

⁴ 26.04.2014 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

transfer işlemi banka dekontu ile tevsik edilir.

- İkincisi, yurt dışındaki bankalar tarafından verilen kredi kartları ile ödeme olup, yurt içindeki ilgili banka tarafından verilecek bir dekont veya yazı ile tevsik edilir.
- Üçüncüsü, alıcılar dışındaki 3. Kişiler tarafından bankalar aracılığıyla satıcı hesabına yapılan döviz transferleri olup, banka dekontu ve transferin alıcı adına gönderildiğine dair muvafakatname ile tevsik edilir.
- Dördüncüsü ise, alıcı tarafından Türkiye'ye fiziki olarak getirilmesi olup, bu durum gümrük idaresinden alınan belgeler (nakit beyan formları) ile tevsik edilir.

Diğer taraftan dövizin Türkiye'ye getirildiği yukarıdaki şekilde tevsik edilmiş olması şartıyla, döviz olarak getirilen bedel Türk Lirası veya döviz olarak satıcıya ödenebilir. Ancak bu ödemenin de yine banka kanalıyla yapılması gerekmektedir.

2. TAŞINMAZ EDİNİLMESİ YOLUYLA VATANDAŞLIK KAZANIMI

Türk Vatandaşlığı Kanununun Uygulanmasına İlişkin Yönetmeliğinin, “Türk Vatandaşlığının İstisnai Olarak Kazanılması, Başvuru İçin Gerekli Belgeler Ve Yapılacak İşlemler” başlıklı 20’nci maddesinin ikinci fıkrasının (b) bendinde ifade edilenler Türk Vatandaşlığı kazanırlar. İlgili hüküm 6/1/2022 tarihi itibarıyla yürürlüğe girmiş olup, bentte geçen 400.000 Amerikan Doları ifadesi 13/06/2022 tarihine kadar 250.000 Amerikan

Doları olarak yürürlükte kalmıştır. Söz konusu bent hükmü şu şekildedir;

“b) En az 400.000 Amerikan Doları veya karşılığı döviz tutarındaki kat mülkiyeti veya kat irtifakı kurulmuş ya da üzerinde yapı bulunan arsa vasıflı taşınmaz tapu kayıtlarına üç yıl satılmaması şerhi koyulmak şartıyla satın aldığı veya kat mülkiyeti ya da kat irtifakı kurulmuş, en az 400.000 Amerikan Doları veya karşılığı döviz tutarı peşin olarak yatırılan ve tapu siciline üç yıl süreyle devir ve terkini yapılmayacağı taahhüdü şerh edilmek şartıyla noterde düzenlenmiş sözleşme ile taşınmazın satışının vaat edildiği Çevre, Şehircilik ve İklim Değişikliği Bakanlığınca tespit edilen”.

Yukarıdaki hükümden anlaşıldığı üzere; kat mülkiyeti veya kat irtifakı kurulmuş taşınmaz haricinde,

- Konut ve işyeri dışında üzerinde yapı bulunan **arsa** vasıflı taşınmaz satışı,
- İkinci teslim mahiyetindeki taşınmaz satışı,

yapılan kişiler de, bedelin en az 400.000 ABD Doları olması şartıyla vatandaşlık elde edebilirler.

2.1. Yabancıların Taşınmaz Satın Alma Süreci

Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Kararın⁵ 8/3 madde hükmünde, Türkiye Cumhuriyeti Devleti ile vatandaşlık

⁵ 11.08.1989 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

bağı bulunmayan Türkiye’de yerleşik kişilerin alıcı oldukları gayrimenkul sözleşmelerinde bedelin döviz olarak kararlaştırılabileceği ifade edilmiştir.

Yabancıların vatandaşlık kazanımı için veyahut vatandaşlık elde etmeksizin taşınmaz edinimlerinde ödemeleri gereken döviz miktarının nasıl ödeneceği, tevsik edileceği, tapu işlemlerinin nasıl yapılacağına ilişkin açıklamalar T.C. Merkez Bankasının hazırladığı Sermaye Hareketleri Genelgesinin 13’ncü maddesi ile açıklanmıştır.

Yabancıların Türkiye’de satın aldıkları gayrimenkul bedellerini mutlak suretle döviz olarak ödemeleri gerekmektedir. Ancak bu döviz alıcıya değil TCMB’ye doğrudan veya banka kanalıyla dolaylı olarak satılmalı ve karşılığında “döviz alım belgesi” (DAB) alınması gerekmektedir. DAB’da yer alan TL tutar ise alıcı tarafından satıcıya ödenmektedir.

DAB’ı düzenleyen banka, aynı gün içerisinde kayıtlı elektronik posta (kep) üzerinden ilgili tapu idaresine belgeyi gönderir. Bundan sonra tapu işlemlerinin başlaması için başvuru yapılabilir.

Diğer taraftan Tapu ve Kadastro Genel Müdürlüğü Yabancı İşler Dairesi Başkanlığının 2019/1 sayılı Genelgesinde; yabancıların vatandaşlık amacıyla olsun olmasın taşınmaz edinimlerinde gayrimenkul

değerleme raporu aranacağı ve bu raporların 3 aylık süreye tabi olacağı ifade edilmiştir. Böylelikle yabancıların edindiği taşınmaz bedellerinin farklı amaçlarla belirlenmesinin de önüne geçilmektedir.

3. KDV VE VATANDAŞLIK KAZANIMI HUKUKİ DÜZENLEMELERİ BAKIMINDAN YABANCILARA SATILAN TAŞINMAZLARIN KARŞILAŞTIRILMASI

Taşınmaz edinimlerinde KDV istisnası ile Vatandaşlık kazanımı için gerekli olan şartlar belli durumlarda birbirine benzer iken farklılıkları da bulunmaktadır. İlk teslim mahiyetinde olmayan satışlar için KDV hesaplanması gerekirken bu durumun vatandaşlık kazanılmasına engel olmaması, üzerinde yapı bulunan arsa vasıflı taşınmazın vatandaşlık kazanımına engel değilken KDV’siz satışa engel olması, yine KDV istisna hükümlerinde herhangi bir bedel belirlenmemiş iken vatandaşlık kazanımında satış bedellerinin toplamının en az 400.000 ABD doları olması gerekliliği, en önemli farklılıklarıdır. Yabancıların ülkemizde satın aldıkları taşınmazların, KDV 13/i istisnası ile vatandaşlık kazanımından yararlanıp yararlanamayacakları, taşınmazın cinsi-bedel farklılıkları vs. gibi durumlar bazında aşağıdaki tabloda gösterilmiştir.

Taşınmaz Cinsi / Ayırt Edici Farklılıklar	KDV İstisnası (Fiilen teslim edilmiş olması şartıyla)	Vatandaşlık Kazanımı
Konut	yararlanır	yararlanır
İşyeri	yararlanır	yararlanır
Yapı ruhsatında konut, dükkan, ofis, büro, rezidans, apart daire, devre mülk ve benzeri olarak tanımlananlar	yararlanır	yararlanır
Kat mülkiyetli taşınmaz	yararlanır	yararlanır
Kat irtifaklı taşınmaz	yararlanır	yararlanır
Üzerinde yapı bulunan arsa vasıflı taşınmazlar	yararlanamaz	yararlanır
Üzerinde yapı bulunmayan arsa	yararlanamaz	yararlanamaz
Tarla	yararlanamaz	yararlanamaz
Satış Bedeli	Bedelin önemi yok	1 veya 1’den fazla taşınmaz edinimi ile toplamda en az 400.000 ABD Doları
İlk Teslim	yararlanır	yararlanır
İkinci ve Sonraki Teslimler	yararlanamaz	yararlanır

4. ÖZELLİK ARZ EDEN DURUMLAR

Son yıllarda yabancıların ülkemizden taşınmaz edinmelerinin amacı, yatırım olmakla beraber bunun getirdiği vatandaşlık kazanımından da faydalanmak istemeleridir. Yabancıların taşınmaz satın almaları şartıyla vatandaşlık kazanımları hiç şüphesiz en çok inşaat sektörünü mutlu etmiş ve canlandırmıştır. Sektör tarafından yabancılara yapılan satışlar, belli şartlar dahilinde KDV’siz olarak yapılmaktadır. Ancak şunu hatırlatmakta fayda görüyoruz; taşınmaz edinme yoluyla vatandaşlık kazanımı için gerekli şartlar ile KDV istisnası hükümleri birbirine paralel olmakla beraber ayrıştığı durumlar vardır. Burada özellikle dikkat edilmesi gereken hususlara ve gözden kaçan hususlara değinilecektir.

4.1. Bedelin Döviz Olarak Türkiye’ye Getirilmesi ile DAB İlişkisi

TCMB’nin Sermaye Hareketleri Genelgesine göre, yabancılar gayrimenkul edinmeden önce döviz satışı yapmaları gerekmektedir. Tapu müdürlükleri de bu DAB’a göre yabancılar için işlem yapmaktadır. Tapu Müdürlükleri DAB ve değerlendirme raporu olmaksızın işlem yapmazken, belgenin varlığı onlar için yeterlidir. Bankalar ise DAB’ı yabancı müşteriye verirken herhangi bir şekilde dövizin kaynağını, şüpheli işlem bildirim yükümlülükleri dışında sorgulamamaktadır. Kısacası yabancıların taşınmaz edinimi için DAB yeterli görülmektedir. Peki DAB, bedelin ülkeye döviz olarak getirildiğini tek başına gösterir mi?

KDV Genel Uygulama Tebliğine göre, taşınmaz bedelinin Türkiye’ye döviz olarak getirilmesi gerekmektedir. Alıcı tarafından Türkiye’deki kendi banka hesabına veya satıcının Türkiye’deki banka hesabına transfer edilmesi halinde banka dekontu ile veyahut döviz kredisi kullanımı ile gayrimenkul ediniliyorsa yurtiçi ilgili banka tarafından verilen dekont tevsik edilir. Döviz miktarı ülkeye fiziki (banknot) olarak getirildiyse gümrük idaresinden alınan nakit beyan formları ile tevsik edilmesi gerekmektedir. Son zamanlarda vatandaşlık elde etmek için yapılan taşınmaz satışlarında, şirketler DAB’ı kendilerince yeterli görmektedir. Ancak KDV mevzuatı açısından yeterli görülmemektedir. DAB dövizin ülkeye yurtdışından getirildiğini tek başına göstermez. Şöyle ki; Türkiye’de iş yapan bir yabancı, ülke ticaret hacminin içerisinde yer alan parayı kullanması yoluyla veyahut yurtiçinde iş yapan bir tanıdığından aldığı döviz borcu ile DAB almış olabilir.

Ayrıca KDV’den istisna şekilde satış yapan bu inşaat firmaları bu belgeler ile KDV iade alacağında bulunduklarında, iade almakta zorlanacakları da inkar edilemez. Diğer taraftan hem satıcı hem de alıcı, müteselsil sorumluluk gereği vergi tarhiyatı ile karşılaşabileceklerdir.

4.2. Bedelin Döviz Olarak Türkiye’ye Getirilme Zamanı

Yazımızın önceki bölümlerinde ifade ettiğimiz üzere, ilk teslim mahiyetinde yabancılara KDV hesaplamaksızın yapılan konut veya işyeri teslimlerinde bedelin en

az yarısının fatura tarihinden önce döviz olarak Türkiye’ye getirilmesi gerekmektedir. Ancak ne kadar önce getirileceğine ilişkin bir belirleme bulunmamaktadır. Hal böyle olunca alıcı 10 yıl (kanun hükmünün yayımlandığı 08/03/2017 tarihinden önce getirilen dövizler hariç) öncesinde getirilen döviz bedelini dahi tevsik için kullanabilir. Şöyle ki; yukarıda ifade ettiğimiz üzere, yabancılardan son yıllarda ülkemizde gayrimenkul edinmelerinin asıl amacı ve odaklandıkları husus vatandaşlık kazanımıdır. Taşınmaz edinimi için tapu idaresi ise DAB’ı ve değerlendirme raporunu yeterli görmektedir. Hal böyle olunca yabancılardan kendileri için DAB’ı yeterli görmektedirler. Ancak KDV iadelerinde bedelin “Türkiye’ye döviz olarak getirilmiş” olması gerektiği ile karşılaşınca durumun farkına varmaktadırlar. Bu durumu aşmanın bir yolu ise, alıcının ülkeye daha önce getirdiği döviz var ise bunlar ile tevsik edilebilir. Önceden gelen paranın, taşınmaz satışı ile bir ilişkisi olup olmadığı ise muamma olup, şartların sağlanması açısından yeterli görülmektedir. Bu sebeple ucu açık olan “önceden” ifadesinin daha belirgin hale getirilmesi vergi idaresinin faydasınadır.

SONUÇ

Yabancılar en az 400.000 ABD doları veya karşılığı döviz miktarı ile taşınmaz edinerek Türkiye Cumhuriyeti vatandaşlığını kazanmaya hak sahibi olmaktadır. Bu kazanım ise fiiliyatta en çok sıfır yaş denilen konut edinimi yoluyla olmaktadır. Bu sebeple özellikle konut üreticisi müteahhit firmaların

bir çoğu hedef portföylerine yabancıları konumlandırmışlardır. Hatta yurtdışında ofis açarak veya yurtdışı acente firmaları aracılığıyla taşınmazlarını pazarlamakta, bunun yanında Türkiye Cumhuriyeti Vatandaşlığını da tırnak içerisinde pazarlamaktadırlar. Bu amaçla operasyonlarında vatandaşlık işlemleri masalarını da kurmuşlardır. Yabancıardan aldıkları vekaletname ile işlemleri onlar adına yürütmektedirler. Bu işlemleri yürütürken tapu işlemleri için öncesinde, dövizleri banka kanalıyla Türkiye Cumhuriyeti Merkez Bankasına satarak karşılığında DAB alırlar. Akabinde ise tapu işlemleri yürütülür, sonrasında vatandaşlık başvuru işlemlerine geçilir.

Diğer yandan yabancılar yapılan konut/ işyeri satışları, bedelin Türkiye'ye döviz olarak getirilmesi şartıyla KDV'den istisnadır. Bedelin Türkiye'ye getirilmesi ise banka dekontlarıyla veyahut gümrük nakit beyan formları ile tevsik edilebilir.

Kısacası yabancılar Türkiye'den hem KDV'siz gayrimenkul alırken hem de vatandaşlık kazanmaktadırlar. Ancak vatandaşlık kazanımı için en az 400.000 ABD doları veya karşılığı döviz miktarının TCMB'ye satışını belgelendiren DAB yeterli görülmemekte iken, KDV'siz satış için yeterli değildir. Çoğu müteahhit firmanın ise asıl yoğunlaştığı husus, taşınmazın pazarlama ve satışı olduğundan bu hususu gözden kaçırmaktadırlar. Her ne kadar KDV'siz satış için şartları sağlamadığının sonradan tespiti halinde satıcı firma ile alıcı

müteselsilen sorumlu olsa dahi vergi idaresinin ilk başvuracağı kişinin satıcı firma olacağı da bir gerçektir.

KAYNAKÇA

1. 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu,
2. 5901 Sayılı Türk Vatandaşlığı Kanunu,
3. 6458 Sayılı Yabancılar Ve Uluslararası Koruma Kanunu,
4. Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği,
5. Türk Vatandaşlığı Kanununun Uygulanmasına İlişkin Yönetmelik,
6. Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 Sayılı Karar (R.Gazete:11.08.1989),
7. 02/05/2018 tarihli T.C.M.B. Sermaye Hareketleri Genelgesi,
8. **15/02/2019 tarihli Tapu Ve Kadastro Genel Müdürlüğü Yabancı İşler Dairesi Başkanlığının 2019/1 Sayılı Genelgesi,**
9. Türk Yurt Dışı Müteahhitlik Hizmetleri (1972-2023) 2024 Raporu (Erişim 04.01.2025)
10. Prof. Dr. Nebiye YAMAK, Arş Gör. Sinem KOÇAK, Arş Gör. Serkan SAMUT, "Türkiye'de İnşaat Sektörünün Kısa Ve Uzun Dönem Dinamikleri", "Ekonomi ve Yönetim Araştırmaları Dergisi" Cilt:7, Sayı:1, Haziran, 2018, s.96



Gürok Grup 75 Yaşında!

Gürok Grup olarak 1948'den bu yana Türkiye'yi ileriye taşıyan projelerle üretmeye devam ediyoruz.

Yenilikçi ve vizyoner bakış açımızla dünya markaları yaratma hedefiyle çalışıyor, Cumhuriyetimizin 100. yılında 75. yaşımızı kutlarken üretim ve ihracat rekorlarıyla ülkemize değer katıyoruz.

Kültürel mirasımızla gelecek arasında kurduğumuz bağla topluma değer katan projeler üretiyor; yaptığımız her işte dünya, toplum ve insanı odağımıza alarak daha iyi bir gelecek için var gücümüzle çalışıyoruz.

