

DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 03.10.2016
Sirküler No : 2016/083

YATIRIM TEŞVİK BELGESİ KAPSAMINDA İNŞA EDİLEN BİNALAR İLE YAPILAN YATIRIMLAR İÇİN İKTİSAP OLUNAN VEYA TAHSİS EDİLEN ARAZİLERE İLİŞKİN GEÇİCİ EMLAK VERGİSİ MUAFİYETİ HAKKINDA 69 SERİ NO.LU EMLAK VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ

1. YASAL DÜZENLEME:

Bilindiği gibi, 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununun “Geçici muafırlıklar” başlıklı 5 inci maddesine aşağıdaki (g) fıkrası ile 15 inci maddesine aşağıdaki (e) fıkrası eklenmiş olup, söz konusu düzenlemeler 2016/47 no.lu Sirkülerimizde açıklanmıştır.

“g) Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici muafiyetten faydalandırılır.”

“e) Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler Yatırım Teşvik Belgesi süresince.”

Söz konusu düzenlemelerin yürürlük tarihi 01.01.2017 olup, Maliye Bakanlığı bu düzenlemeleri [Emlak Vergisi Kanunu Genel Tebliği \(Seri No: 69\)](#) ile açıklamıştır.

BDO Yayıncılık A.Ş.

BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14
Park Plaza Kat:4
34398 Maslak/İstanbul
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00
Fax: +90 212 365 62 02
e-mail: bdo@bdo.com.tr
www.bdo.com.tr

Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited'in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağına bir parçasını teşkil etmektedir.

BDO International global ağına toplam gelirleri 2015 yılında 7,3 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 150'den fazla ülkede bulunan 1.408 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 64.000 kişi çalışmaktadır.

Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.

2. GEÇİCİ EMLAK VERGİSİ MUAFİYETİ UYGULAMASI:

2.1. Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında İnşa Edilen Binalar İçin Geçici Emlak Vergisi Muafiyeti Uygulaması:

Yasal düzenlemeye göre, yatırım teşvik belgesi (YTB) kapsamında inşa edilen binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir. Söz konusu muafiyet, bina inşaatının sona ermesini takip eden bütçe yılından itibaren başlayacak olup binanın kısmen kullanılmaya başlanması halinde ise muafiyet kısmen kullanılmaya başlanılan kısımlar için uygulanacaktır.

Geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilmek için;

- a) Bina inşaatının Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapılacağı tarihten önce sona ermiş olması,
- b) Yeni inşa edilen binaya ilişkin olarak verilecek olan emlak vergisi (bina) bildirimiyle birlikte Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin de ilgili belediyeye verilmesi,

gerekmektedir.

Ancak, Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin ilgili belediyeye emlak vergisi (bina) bildirimi ile birlikte verilmemiş olması, geçmiş yıllara ilişkin olarak geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilme hakkını ortadan kaldırmayacaktır.

01.01.2017 tarihinde yürürlüğe girecek 69 seri no.lu Genel Tebliğde geçici emlak vergisi muafiyeti uygulaması yatırım teşvik belgesinin, 01.01.2017 tarihinden önce ve sonra alınıp alınmamasına ve inşaatın bu tarihten önce tamamlanıp tamamlanmamasına bağlı olarak açıklanmıştır.

Aşağıdaki tabloda yapılan açıklamalar özetlenmiş bulunmaktadır.

DURUM	GEÇİCİ EMLAK VERGİSİ MUAFİYET UYGULAMASI		
01.01.2017 tarihinden sonra alınan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar	Yeni inşa edilen binalara ilişkin ilgili belediyeye verilecek olan emlak vergisi (bina) bildirimiyle birlikte Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin de verilmiş olması şartıyla binalar geçici emlak vergisi muafiyetinden, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile faydalanabilecektir.		
01.01.2017 tarihinden önce alınan ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar	<table><tr><td>a) Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen ve inşaları 01.01.2017 tarihinden sonra sona eren binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir.</td><td>b) Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen ve inşaları 01.01.2017 tarihinden önce sona eren binalara ilişkin olarak, 01.01.2017 tarihine kadar geçen süreler için geçici emlak vergisi muafiyeti uygulanmayacak olup Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin ilgili Belediyeye verilmesi durumunda, 5 yıllık muafiyet süresinden muafiyetin uygulanmadığı süreler düşüldükten sonra kalan süre kadar emlak vergisi muafiyeti uygulanacaktır.</td></tr></table>	a) Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen ve inşaları 01.01.2017 tarihinden sonra sona eren binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir.	b) Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen ve inşaları 01.01.2017 tarihinden önce sona eren binalara ilişkin olarak, 01.01.2017 tarihine kadar geçen süreler için geçici emlak vergisi muafiyeti uygulanmayacak olup Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin ilgili Belediyeye verilmesi durumunda, 5 yıllık muafiyet süresinden muafiyetin uygulanmadığı süreler düşüldükten sonra kalan süre kadar emlak vergisi muafiyeti uygulanacaktır.
a) Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen ve inşaları 01.01.2017 tarihinden sonra sona eren binalar, inşalarının sona erdiği tarihi takip eden bütçe yılından itibaren beş yıl süre ile geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir.	b) Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla tamamlama vizesi yapılmamış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen ve inşaları 01.01.2017 tarihinden önce sona eren binalara ilişkin olarak, 01.01.2017 tarihine kadar geçen süreler için geçici emlak vergisi muafiyeti uygulanmayacak olup Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğinin ilgili Belediyeye verilmesi durumunda, 5 yıllık muafiyet süresinden muafiyetin uygulanmadığı süreler düşüldükten sonra kalan süre kadar emlak vergisi muafiyeti uygulanacaktır.		
01.01.2017 tarihinden önce alınan ve bu tarihten önce tamamlama vizesi yapılmış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar	01.01.2017 tarihinden önce tamamlama vizesi yapılmış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanamayacaktır.		

Genel Tebliğde bu açıklamalara uygun olarak örnekler verilmiştir.

69 seri no.lu Tebliğde, düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce tamamlama vizesi yapılmış olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında inşa edilen binalar için geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanılamayacağı belirtilmektedir. Bu açıklamaların Kanuna uygunluğu tartışmaya açıktır. Çünkü Sirkülerimizin girişinde belirtilen yasal düzenlemede, geçici emlak vergisi muafiyeti uygulanacak binaların ilgili olduğu yatırım teşvik belgelerinin 01.01.2017 tarihinden sonra tamamlama vizesinin yapılmış olması yönünde bir şart bulunmamaktadır. Söz konusu düzenlemeye göre istisna uygulaması için inşa edilen binaların yatırım teşvik kapsamında olması yeterlidir. Yatırım teşvik belgesinin ilgili düzenlemenin yürürlük tarihi olan 01.01.2017 tarihinden önce veya sonra tamamlama vizesinin yapılıp yapılmamasının hiçbir önemi yoktur.

Bizim anlayışımıza göre, yatırım teşvik belgesinin hangi tarihte tamamlama vizesinin yapıldığına bakılmaksızın, 01.01.2017 tarihinden itibaren beş yıllık geçici muafiyet süresinden kaç yıl kalmış ise bu süre ile sınırlı olarak emlak vergisi muafiyetinden faydalanılabilmesi gerekir. Örneğin, 01.01.2017

tarihinden önce tamamlama vizesi yapılmış olan ve 2016 yılı içinde inşaatı tamamlanan yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen binalar için 01.01.2017 tarihinden itibaren beş yıl süre ile geçici muafiyetten faydalanılabileceğini düşünüyoruz. Bu nedenle 01.01.2017 tarihinden önce tamamlama vizesi yapılmış olan yatırım teşvik belgesi kapsamında inşa edilen binalara ilişkin, **geçici muafiyetten faydalanılacak süre boyunca tahakkuk ettirilecek emlak vergilerinin** dava konusu edilmesi hususu değerlendirilmelidir.

2.2. Yatırım Teşvik Belgesi Kapsamında Yapılan Yatırımlar İçin İktisap Olunan veya Tahsis Edilen Arazilere İlişkin Geçici Emlak Vergisi Muafiyeti Uygulaması:

Yasal düzenlemeye göre, Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler, Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesi yapıncaya kadar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir. Emlak Vergisi Kanunu'nun 12 nci maddesi hükmü gereği, buradaki arazi tabiri arsaları da kapsar.

Emlak Vergisi Kanunu'nun 15 inci maddesinde, geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanılabilmesi için arazinin bu maddede yazılı cihetlere tahsis edilmiş olduğunun (yatırımlar için iktisap veya tahsis edildiğinin) ilgili belediyeye bütçe yılı içinde bildirilmesinin şart olduğu, muafiyetlerin arazinin tayin olunan cihetlere tahsis edildiği yılı takip eden bütçe yılından itibaren başlayacağı, bu süre zarfında bildirim yapılmazsa muafiyetin, bildirimin yapıldığı yılı takip eden bütçe yılından itibaren geçerli olacağı, bu takdirde bildirimin yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkının düşeceği hükme bağlanmıştır.

Buna göre, geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilmek için;

- a) Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapılacağı tarihten önce arazinin iktisap olunması veya tahsis edilmesi,
- b) Arazinin Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunduğunun veya tahsis edildiğinin, Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneğiyle birlikte ilgili belediyeye bütçe yılı içerisinde bildirilmesi,

gerekmektedir.

Ancak, keyfiyetin bütçe yılı içerisinde bildirilmemesi durumunda, bildirimin yapıldığı bütçe yılının sonuna kadar geçen yıllara ait muafiyet hakkı düşecektir.

69 seri no.lu Genel Tebliğde, YTB kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen arazilere ilişkin geçici emlak vergisi muafiyeti, teşvik belgesinin 01.01.2017 tarihinden önce veya sonra alınmış olup olmamasına bağlı olarak açıklanmıştır.

Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden **sonra** alınan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler, söz konusu belge kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunduğunun veya tahsis edildiğinin Yatırım Teşvik Belgesinin bir örneği ile ilgili belediyeye bildirilmeleri durumunda iktisap olundukları veya tahsis edildikleri yılı takip eden bütçe yılından itibaren Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapıldığı yılın sonuna kadar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir.

Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden **önce** alınan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler ilişkin uygulama ise yatırım teşvik belgesinin tamamlama vizesinin hangi tarihte yapıldığına ve arsa veya arazinin hangi tarihte iktisap olunduğu veya tahsis edildiğine göre aşağıdaki şekilde değişecektir:

- Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla **tamamlama vizesi yapılmamış** olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için 01.01.2017 tarihinden sonra iktisap olunan veya tahsis edilen araziler, söz konusu belge kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunduğunun veya tahsis edildiğinin bu belgenin bir örneği ile ilgili belediyeye bildirilmesi durumunda, iktisap olundukları veya tahsis edildikleri yılı takip eden bütçe yılından itibaren Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapıldığı yılın sonuna kadar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilecektir.
- Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce alınmış ve bu tarih itibarıyla **tamamlama vizesi yapılmamış** olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için 01.01.2017 tarihinden önce iktisap olunan veya tahsis edilen arazilerin, söz konusu belge kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunduğunun veya tahsis edildiğinin bu belgenin bir örneği ile ilgili belediyeye 2017 yılı emlak vergisinin 1 inci taksitinin ödeme süresinin sonuna kadar bildirilmesi durumunda, 01.01.2017 tarihinden itibaren Yatırım Teşvik Belgesinin tamamlama vizesinin yapıldığı yılın sonuna kadar geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanabilmesi mümkün olacaktır.
- Düzenlemenin yürürlüğe girdiği 01.01.2017 tarihinden önce **tamamlama vizesi yapılmış** olan Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen araziler, geçici emlak vergisi muafiyetinden faydalanamayacaktır.

2.3. Yatırım Teşvik Belgesinin İptal Edilmesi Durumu:

Yatırım Teşvik Belgesinin iptali durumunda, bu belge kapsamında inşa edilen binalar ile yapılan yatırımlar için iktisap olunan veya tahsis edilen arazilere ilişkin olarak muafiyetten faydalanıldığı için ödenmeyen emlak vergileri, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ve 6183 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun hükümleri çerçevesinde ilgili belediyelerce tahsil edilecektir.

Saygılarımızla.

DENET SİRKÜLER
Sayı : 2016/083-5