

21.01.2021

SİRKÜLER 2021/8: Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği Yayımlandı

Bilindiği üzere 2019 yılı Aralık ayında yasalaşan 7194 sayılı Kanunla Emlak Vergisi Kanunu'nda yapılan değişiklikler ile Değerli Konut Vergisi (DKV) ihdas edilmişti. Kamuoyundan gelen itirazlar nedeniyle 20 Şubat 2020 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 7221 sayılı Kanun'la ilk yasalaşan hükümlerde önemli değişiklikler yapılmıştı ve DKV Uygulaması 2021 yılından itibaren uygulamaya girmek üzere bir yıl ertelenmişti. Bu erteleme nedeniyle DKV'ye ilişkin ilk beyannameler 20 Şubat 2021 tarihi sonuna kadar verilecektir. 15 Ocak 2021 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan Değerli Konut Vergisi Uygulama Genel Tebliği (Tebliğ) ile söz konusu verginin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Tebliğdeki açıklamalara göre DKV uygulaması aşağıda özetlenmiştir.

1- DKV'ye Tabi Taşınmaz, Vergiye Tabi Değer

- **Vergiye tabi taşınmazın değeri;** Türkiye sınırları içinde bulunan mesken nitelikli taşınmazlardan bina emlak vergi değeri 2020 yılı için 5.000.000 TL'yi aşanlar (2021 yılı için ise 5.227.000 TL'yi aşanlar) DKV'ye tabidir.
- Bina emlak vergi değeri, taşınmazın bulunduğu yerdeki belediyeden temin edilecektir.
- **Mesken nitelikli taşınmazdan anlaşılması gereken;** DKV uygulamasında "mesken nitelikli taşınmaz" kavramı, mesken niteliğini haiz binalar ile birden fazla bağımsız bölümden oluşan binalarda her bir bağımsız bölümü ifade etmektedir.

Her bir bağımsız bölüm vergilendirme açısından (vergiye tabi olup olmadığı ve vergiye tabi ise matrah ve verginin hesabında) ayrı ayrı değerlendirilmektedir.

Taşınmazın mesken niteliğini haiz olup olmadığı hususunun değerlendirilmesinde, taşınmazın tapu kayıtlardaki niteliği yanında fiilen kullanım durumuna da bakılacaktır. Buna göre, kayıtlarda işyeri olarak görünen taşınmaz fiilen konut olarak kullanılıyor ise vergiye tabi olacaktır. Kayıtlarda konut olarak görünmekle birlikte fiilen işyeri olarak kullanılan taşınmazların vergiye tabi olup olmayacağı tebliğden net anlaşılmamaktadır. Kanaatimize göre bu durumda olan gayrimenkuller vergiye tabi tutulacaktır.

- **Paylı mülkiyet ve el birliği mülkiyette beyana esas tutarın tespiti;** Mesken nitelikli taşınmaza gerek paylı mülkiyet gerekse elbirliği mülkiyet halinde malik olunması durumunda, mesken nitelikli taşınmazın, değerli konut vergisinin konusuna girip girmeyeceğinin belirlenmesinde taşınmazın toplam değeri esas alınacaktır.

2- DKV'nin Mükellefi, Mükellefiyetin Başlaması Ve Sona Ermesi

a) DKV'nin Mükellefi, Vergiden Sorumlu Olanlar:

Genel olarak; değerli konut vergisinin mükellefi, mesken nitelikli taşınmazların malikidir.

Mesken nitelikli taşınmazın üzerinde intifa hakkı varsa mükellef intifa hakkı sahibidir, vergi, bu hakkın sahibi tarafından ödenecektir.

Mesken nitelikli taşınmazın maliki ve intifa hakkı sahibi yok ise mesken nitelikli taşınmaza malik gibi tasarruf edenler verginin mükellefidir, vergi bunlar tarafından ödenecektir.

Paylı mülkiyette; Bir mesken nitelikli taşınmaza paylı mülkiyet halinde malik olanlar, hisseleri oranında mükelleftirler. Her pay sahibi payına tekabül eden verginin ödenmesinden sorumludur.

Elbirliği mülkiyette; Elbirliği mülkiyette ise malikler verginin tamamından müteselsilen sorumludurlar.

b) DKV Mükellefiyetinin Başlaması:

- Mesken nitelikli taşınmazın bina vergi değerinin Emlak Vergisi Kanunu'nun 42 nci maddesinde belirtilen ilgili yılda uygulanan tutarı aştığı tarihi,
- Emlak Vergisi Kanunu'nun 33 üncü maddesinin (1) ilâ (7) numaralı fıkralarında yazılı vergi değerini tadil eden sebeplerin doğması halinde bu değişikliklerin vuku bulduğu tarihi,
- DKV'de belirtilen muafiyetin sona erdiği ettiği tarihi,

Takip eden yıldan itibaren mükellefiyet başlayacaktır. Bir başka ifadeyle, belirtilen şartların Gerçekleştiği tarihten itibaren vergi ödeme mükellefiyeti başlayacaktır.

Buna göre, 31 Aralık 2020 tarihi itibarıyla 2020 yılı için belirlenen emlak vergi değerini (5.000.000 TL'yi) aşan tutardaki mesken nitelikli taşınmaza sahip olanlar 2021 yılında DKV'nin mükellefi olacaklardır. Ancak beyannamede 2021 yılına ilişkin bina vergi değeri, Kanundaki eşik değer ve tarife dikkate alınarak vergi hesaplanacaktır.

Mükellefiyetin yerine getirileceği yılda taşınmazın satılmasının mükellefiyete etkisi: Eğer taşınmaz 2021 yılı içerisinde elden çıkarılırsa, satıcı sattığı yıla ilişkin verginin tamamını ödeyecek, alıcı ertesi yıl vergi ödemeye başlayacaktır. Eğer alıcı, yıl geçmeden tekrar el değiştirir ise 31.12.2021 tarihi itibarıyla malik olan son alıcı ertesi yıl mükellef olarak DKV ödeyecektir.

c) DKV Mükellefiyetinin Sona Ermesi:

Yanan, yıkılan, tamamen kullanılmaz hale gelen veya vergiye tabi iken muaflik şartlarını kazanan mesken nitelikli taşınmazlardan dolayı mükellefiyet, bu olayların vuku bulduğu tarihi takip eden **taksitten itibaren** sona erecektir.

DKV'ye tabi olan mesken nitelikli taşınmazların daha sonraki yıllarda bina vergi değerinin, **beyannamenin verileceği yılda** geçerli Emlak Vergisi Kanunu'nun 42 nci maddesinde yer alan tutarın altında kalması halinde, bu durum mükellef tarafından tevsik edici belgeler ile birlikte ilgili vergi dairesine bildirilecek ve bu durumda ilgili yıla ilişkin beyanname verilmeyecektir.

3- DKV'den Muaf Olan Mesken Nitelikli Taşınmazlar

a) Kamu Kurumu ve Üniversitelere Ait Taşınmazlara Ait Muafiyet:

Genel ve özel bütçeli idarelerin, belediyelerin, üniversitelerin ve Toplu Konut İdaresi Başkanlığının maliki olduğu mesken nitelikli taşınmazlar değerli konut vergisinden muaftır. Bu kurumların intifa hakkına sahip oldukları mesken nitelikli taşınmazlar da değerli konut vergisinden muaftır ve vergi, söz konusu taşınmazların kuru mülkiyet sahiplerinden de alınmayacaktır.

b) Tek Mesken Muafiyeti:

Türkiye sınırları içinde mesken nitelikli tek taşınmazı olanların bu taşınmazı vergiden muaftır.

Birden fazla mesken nitelikli taşınmazı bulunanların değerli konut vergisinin konusuna giren en düşük değerli mesken nitelikli tek taşınmazı (intifa hakkına sahip olunması hâli dâhil) için değerli konut vergisi muafiyeti uygulanacaktır. Muafiyet, bu kişilerin tek meskene hisse ile sahip olmaları halinde hisselerine ait kısım için de uygulanacaktır. Birden fazla mesken nitelikli taşınmazı bulunan mükellefler, değerli konut vergisi konusuna giren en düşük değerli mesken nitelikli tek taşınmazını, bu Tebliğ ekinde yer alan (Ek 2A) “Birden Fazla Meskeni Olanların, Muafiyet Uygulanacak En Düşük Değerli Tek Meskenlerine (İntifa Hakkına Sahip Olunan Dahil) İlişkin Bildirim” ile beyanname verme süresi içerisinde ilgili vergi dairesine bildireceklerdir.

Değerli konut vergisine ilişkin olarak mükellefler tarafından beyan edilen hususların teyidi vergi daireleri tarafından ilgili kurum ve kuruluşlardan yapılabilecektir. Muafiyetten yararlanma şartlarını taşımadığı halde muafiyetten yararlanan mükellefler ile muafiyetten yararlanma şartlarını kaybetmesine rağmen durumunda meydana gelen değişikliği bildirmeyen mükelleflerden alınması gereken vergi, cezalı olarak ve gecikme faizi ile birlikte alınacaktır.

c) Diplomatik Meskenlerde Muafiyet:

Karşılıklı olmak şartıyla yabancı devletlere ait olup elçilik ve konsolosluk olarak kullanılan mesken nitelikli taşınmazlar ile elçilerin ikametine mahsus mesken nitelikli taşınmazlar ve bunların müştemilatı ve merkezi Türkiye’de bulunan milletlerarası kuruluşlara, milletlerarası kuruluşların Türkiye’deki temsilciliklerine ait mesken nitelikli taşınmazlar değerli konut vergisinden muaftır.

d) Esas Faaliyet Konusu Bina İnşaatı Faaliyeti Olan İşletmelerin İlk Satışa Konu Edilmemiş Mesken Nitelikli Taşınmazlarına İlişkin Muafiyet:

Esas faaliyet konusu bina inşası olanların işletmelerine kayıtlı bulunan ve henüz ilk satışa, devir ve temlike konu edilmemiş yeni inşa edilen mesken nitelikli taşınmazlar ilk satışa, devir ve temlike konu edilmediği sürece vergiden muaftır. Bu muafiyet hükmü arsa karşılığı inşaat işlerinde sözleşme gereği taahhüt işini üstlenen müteahhide kalan mesken nitelikli taşınmazlar için de uygulanacaktır. Söz konusu taşınmazların kiraya verilmesi veya sair surette kullanılması durumunda muafiyetten yararlanılamayacaktır.

e) Korunması Gerekli Taşınmaz Kültür Varlığıdır Kaydı Konulmuş Olan Konutlara İlişkin Muafiyet:

Emlak Vergisi Kanunu’nda belirtilmemekle birlikte, 2863 sayılı Kültür ve Tabiat Varlıklarını Koruma Kanunu uyarınca, “korunması gerekli taşınmaz kültür varlığıdır” kaydı konulmuş olan konutlar her türlü vergi, resim ve harçtan muaf olduğundan, bu muafiyetin değerli konut vergisi için de uygulanması gerekir. Diğer taraftan aynı Kanun uyarınca, 2960 sayılı Boğaziçi Kanunu’na göre Boğaziçi Sahil Şeridi veya Öngörünüm Bölgesinde konut olarak kullanılan taşınmaz kültür varlıkları bu muafiyetten yararlanamayacaklardır.

4- DKV Matrahı ve Vergi Oranı

2021 yılı için DKV’ye tabi matrah ve uygulanacak vergi oranı aşağıdaki tablodaki gibidir:

Konutun Değeri	Uygulanacak Vergi Tutarı/Oranı
Emlak Vergisi Değerinin 5.227.000 TL'ye kadarlık kısmı	Sıfır
5.227.000 TL ile 7.841.000 TL arasında olanlar (bu tutar dahil)	5.227.000 TL'yi aşan kısmı için binde 3
10.445.000 TL'ye kadar olanlar (bu tutar dahil)	7.841.000 TL'si için 7.842 TL, fazlası için binde 6
10.445.000 TL'den fazla olanlar	10.445.000 TL'si için 23.526 TL, fazlası için binde 10

Paylı mülkiyette ve elbirliği mülkiyette, matrahın hesabında mesken nitelikli taşınmazın toplam değeri esas alınarak bu vergi oranları uygulanacaktır.

Vergiye tabi olmaya ilişkin 5.227.000 TL'lik sınır ve vergi oranlarına esas mesken nitelikli taşınmaz değerlerinin alt ve üst sınırları her yıl bir önceki yıla ilişkin olarak Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre belirlenen yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetinde artırılacak ve bu şekilde hesaplanan tutarların 1.000 Türk Lirasına kadar olan kesirleri dikkate alınmayacaktır. Cumhurbaşkanına, yeniden değerlendirme oranının yarısı nispetindeki artış oranını yeniden değerlendirme oranına kadar artırmaya yetkilidir.

Örnek: 2020 yılı bina vergi değerleri 5.500.000 TL ve 6.000.000 TL olan mesken niteliğinde iki adet taşınmaza sahip mükellefin, DKV mükellefiyeti takip eden yılda (2021 yılında) başlayacak ve söz konusu taşınmazlardan bina vergi değeri en düşük olan için muafiyet uygulandıktan sonra 2021 yılının Şubat ayının 20'sine kadar beyanname verilecektir. Söz konusu taşınmazların 2021 yılı bina vergi değerlerinin de sırasıyla 5.775.000 TL ve 6.300.000 TL olduğu varsayıldığında mükellefin 2021 yılı beyan edeceği ve ödeyeceği vergi aşağıdaki şekilde gibi hesaplanacaktır.

1	Birinci meskenin bina vergi değeri (2021 yılı değeri)	5.775.000
2	Birinci mesken için ödenecek vergi tutarı	Muaf ve bildirim tabi (Ek 2A)
3	İkinci meskenin bina vergi değeri (2021 yılı değeri)	6.300.000
4	İkinci mesken için uygulanacak değerli konut vergisi oranı	%3
5	İkinci mesken için ödenecek verginin matrahı (6.300.000-5.227.000=)	1.073.000
6	İkinci mesken için ödenecek vergi (1.073.000*%3=)	3.219

5- DKV'nin Beyanı, Ödeme Süresi ve Ödeme Yeri

a) Kullanılacak Beyannameler

- Tam mülkiyet, paylı mülkiyet ve intifa hakkına konu taşınmazlar** tebliğ eki (**EK 1 A**) 1 No.lu Değerli Konut Vergisi Beyannamesi ile beyan edilecektir. Beyan edilmesi gereken birden fazla değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmaza sahip olan mükellefler (tam mülkiyet, paylı mülkiyet ve intifa hakkı sahipleri), bu taşınmazların **tamamı için bu tek beyanname vereceklerdir**. Birden fazla meskeni olanların, muafiyet uygulanacak en düşük değerli tek meskenleri beyannameye dahil edilmeyecek, bu meskene ilişkin bilgiler Tebliğ ekinde yer alan (**EK 2A**) ile bildirilecektir.
- Elbirliği mülkiyete konu taşınmazlara ilişkin yapılacak beyanlarda** ise Tebliğ ekinde yer alan (**EK 1B**) 2 No.lu Değerli Konut Vergisi Beyannamesi kullanılacaktır. Elbirliği mülkiyete konu taşınmazlara ilişkin beyanlarda, **her bir taşınmaz için ayrı beyanname verilecektir**. Elbirliği mülkiyete konu taşınmazlara ilişkin verilen beyannamelerin ekine,

- Maliklerden birden fazla değerli konut vergisinin konusuna giren mesken nitelikli taşınmazla sahip olup da **elbirliği mülkiyete konu taşınmaz** en düşük değerli mesken nitelikli taşınmaz kapsamında olanlar, tebliğ ekinde yer alan (**Ek 2A**) “Birden Fazla Meskeni Olanların, Muafiyet Uygulanacak En Düşük Değerli Tek Meskenlerine (İntifa Hakkına Sahip Olunan Dahil) İlişkin Bildirim”i,
- Değerli konut vergisinin konusuna giren tek meskeni olanlar ise bu Tebliğ ekinde yer alan (Ek 2B) “Tek Meskeni Olanların, Elbirliği Mülkiyete Konu Bu Meskenine (İntifa Hakkına Sahip Olunan Dahil) İlişkin Taahhüt Belgesi”ni Ekleyeceklerdir.

Mükellefler beyannamelerine mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yer belediyesinden alınan bina vergi değerini (beyanname verilen yıl ve bir önceki yıla ilişkin) gösteren belgeyi ekleyeceklerdir.

Emlak vergisi değeri DKV Beyan sınırını aşan tek meskene sahip olanların tek meskeni vergiden muaf olduğundan, bu tek meskenin muafiyet kapsamında olduğuna ilişkin herhangi bir bildirim yapılmayacağı anlaşılmaktadır.

b) Beyanname Verme Zamanı:

DKV Beyannamesi ilgili yılın Şubat ayının 20 nci günü sonuna kadar verilecektir.

c) Beyannamenin Verileceği Yer:

Beyanname mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yer vergi dairesine verilecektir. Taşınmazın bulunduğu yer vergi dairesi, tek vergi dairesi bulunan il ve ilçelerde mevcut vergi dairesini; bağımsız vergi dairesi olmayan ilçelerde, bağlı vergi dairesini (mal müdürlüklerini); birden fazla vergi dairesi bulunan illerde/ilçelerde, mesken nitelikli taşınmazın bulunduğu yer yetkili vergi dairesini ifade etmektedir.

Aynı beyannamede beyan edilmesi gereken farklı vergi dairelerinin yetki alanına giren birden fazla DKV’ne tabi mesken nitelikli taşınmazla sahip olan mükellefler beyannameyi, bu taşınmazların bulunduğu yer yetkili vergi dairelerinden herhangi birine verilebilecektir.

Gelir veya kurumlar vergisi yönünden mükellefiyeti bulunan mükellefler değerli konut vergisi beyannamelerini bağlı bulundukları bu vergi dairelerine vereceklerdir.

Elbirliği mülkiyete konu taşınmazlara ilişkin beyanname taşınmazın bulunduğu yer yetkili vergi dairesine verilecektir.

d) DKV Beyannamelerinin Mükelleflerce veya Meslek Mensuplarınca Verilebilmesi:

Mükellefler beyannamelerini elektronik ortamda kendileri gönderebilecekleri gibi aynı zamanda 3568 sayılı Kanun uyarınca yetki almış olup bağımsız çalışan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavirler ile sözleşme imzalamak suretiyle e-beyanname şeklinde de verebileceklerdir. Beyannamenin elektronik ortamda verilmesi durumunda, beyannameye eklenecek bina vergi değerini gösteren belge, beyannamenin verildiği tarihi takip eden 15 gün içinde elden veya posta yoluyla ilgili vergi dairesine tevdi edilecektir.

e) DKV Tarh, Tahakkuk ve Ödenme Zamanı:

Değerli konut vergisi, beyannamenin verildiği yetkili vergi dairesi tarafından yıllık olarak tarh ve tahakkuk ettirilecektir. Beyannamede başka vergi dairesi yetki alanında yer alan taşınmazın da beyanı

durumunda beyannamenin verildiği ve tahakkukların yapıldığı yetkili vergi dairesi bu durumu, beyanname verme süresinin son gününü takip eden günden itibaren 15 gün içinde diğer taşınmazların bulunduğu yer vergi dairesine bildirecektir.

Tarh ve tahakkuk ettirilen vergi, ilgili yılın Şubat ve Ağustos aylarının sonuna kadar iki eşit taksitte ödenecektir.

Müteakip yıllarda da her yıl mükellef tarafından yıllık olarak beyanname vermeye devam edilecektir. Her yıl için verilen beyannameye, beyannamenin verildiği yıl ve bir önceki yıla ilişkin bina vergi değerini gösteren belgeler eklenecektir.

Yıl içinde mükellefiyetin başlamasını gerektirecek durumun meydana gelmesi halinde mükellefiyet takip eden yıldan itibaren başladığından, değerli konut vergisi beyannamesi de takip eden yılın Şubat ayının 20 nci günü sonuna kadar verilecektir. **Örneğin, değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli taşınmazı 2020 yılı içerisinde satın alan kişinin mükellefiyeti takip eden yıldan itibaren başlayacak ve beyanname 2021 yılı Şubat ayının 20 nci günü sonuna kadar verilecektir.**

Değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli bir taşınmaza **paylı mülkiyet halinde** malik olanlar, payları için ilgili vergi dairesine münferiden beyanname verecek ve payları oranında tarh ve tahakkuk ettirilen değerli konut vergisini ödeyecektir.

Değerli konut vergisine tabi mesken nitelikli bir taşınmaza **elbirliği mülkiyet halinde** malik olunması durumunda mükellefler, müşterek imzalı bir beyanname verebilecekleri gibi bir mükellef tarafından münferiden de beyanname verilmesi mümkün görülmüştür. Bu kapsamda;

- Münferiden beyanname verilmesi durumunda, diğer malikler de beyannamede gösterilecek, bu maliklerce ayrıca beyanname verilmeyecektir. Münferiden veya müştereken verilen beyannameye maliklerin durumlarına uygun (Ek 2A) ve (Ek 2B) eklenecektir.
- Münferiden veya müşterek verilen beyannamelerde vergiden muaf olan maliklerin bildirilmesi halinde, muaf maliklere isabet eden kısımdan sonra kalan vergi tarh ve tahakkuk ettirilecektir.
- Muaf maliklere isabet eden vergi tutarı ise muaf maliklerin sayısının toplam maliklerin sayısına oranı dikkate alınmak suretiyle hesaplanacaktır. Beyanname ekinde verilmeyen maliklerin muafiyet durumlarına ilişkin belgelerin, 15 gün içerisinde ilgili vergi dairesine tevdi edilmesi gerekir. Bu süre içerisinde belgelerin vergi dairesine tevdi edilmemesi durumunda muafiyet nedeniyle tarh ve tahakkuk ettirilmeyen vergi ikmalen tarh edilecektir.

Mesken nitelikli taşınmaza gerek paylı mülkiyet gerekse elbirliği mülkiyet halinde malik olunması durumunda, mesken nitelikli taşınmazın, değerli konut vergisinin matrahının hesaplanmasında taşınmazın toplam değeri esas alınacaktır.