

Kira ve süre artışına ilişkin ek protokolün tapuya şerhinde damga vergisi ve harç uygulaması

Belge türü	Özelge
Kanun	HARÇLAR KANUNU
Özelge no	49327596-155-325208
Tarih	20.12.2022

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Antalya Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Grup Müdürlüğü

Sayı : E-49327596-155[DVÖZ.2022.58]-325208

20.12.2022

Konu : Kira ve süre artışına ilişkin ek protokolün tapuya şerhinde damga vergisi ve harç uygulaması

İlgi (a)'da kayıtlı özelge talep formunuz ve ilgi (b)'de kayıtlı yazımız ile istenilen belgeler üzerine yenilenerek tekrar verilen ilgi (c)'de kayıtlı özelge talep formunuz ve eki belgelerin incelenmesinden, ... tarih ve ... yevmiye numarası ile tapu müdürlüğünde şerh işlemi tesis edilen ... Noterliğinin ... tarih ve ... yevmiye numaralı Düzenleme Şeklinde Gayrimenkul Satış Vaadi ve Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesinde belirtilen inşaatın ... tarihinde tamamlanarak yapı kullanma izin belgesinin alındığı, inşaatın tamamlanması üzerine bahse konu sözleşmenin 10 uncu maddesi uyarınca binaya ilişkin işletme hakkının 20/4/2029 tarihine kadar yıllık 455.000 USD + KDV bedelle firmanıza kiraya verildiği, son olarak 11/5/2022 tarihli ek protokol ile kira bedeli 20/4/2022- 20/4/2044 dönemi için yıllık 600.000 USD + KDV olarak yeniden belirlendiği ve kira süresinin 20/4/2029'dan 20/4/2044 tarihine uzatıldığı belirtilerek,

bahse konu ek protokolün damga vergisi ve tapuya tescil edilmesi durumunda Harçlar Kanunu karşısındaki durumu hakkında görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imzalayanlar olduğu; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı; 10 uncu maddesinde, belli para teriminin, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade ettiği; 14 üncü maddesinin birinci fıkrasında, kağıtların damga vergisinin bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı nispet veya miktarlarda alınacağı, ikinci fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktarın aynı nispette vergiye tabi olacağı, üçüncü fıkrasında ise mukavelenamelerin müddetinin uzatılması halinde aynı miktar ve nispette vergi alınacağı hükme bağlanmıştır.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I-Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/2 fıkrasında, kira mukavelenamelerinin mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 35 Seri No.lu Damga Vergisi Genel Tebliğinin 4 üncü maddesinde, "Vergiye tabi kağıdın yabancı para cinsinden düzenlenmesi halinde ise kağıt üzerinde yer alan dövizin, kağıdın düzenlendiği tarihteki T.C. Merkez Bankasınca tespit ve ilan olunan cari döviz satış kuruna göre bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden damga vergisi hesaplanacaktır." açıklamasına yer verilmiştir.

Özelge talep formunuz ekinde yer alan,

- ... tarihli ve ... yevmiye numaralı "Düzenleme Şeklinde Gayrimenkul Satış Vaadi ve Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi" başlıklı kağıdın incelenmesinden, 2 nci maddesinde, sözleşmenin konusunun ... adına kayıtlı bulunan ... ada .. parsel,... ada, ... parselde kayıtlı arsalar üzerinde %50 hissesi birliğe ait olmak üzere yüklenici tarafından kat karşılığı veya mülkiyet ortaklığı şeklinde inşaat yaptırılması ve yapılan inşaatın birlik hissesine düşen kısmın 20 yıl süreyle yüklenici tarafından kiralanması olduğu; 10 uncu maddesinde, kira süresinin 20 yıl olup bu süre sözleşmenin 7.4 maddesi gereği inşaat ruhsatının alındığı günden başlamak üzere 24 ay sonraya başlayacağı ancak her koşulda sözleşme tarihinden itibaren inşaat tamamlanmamış olsa dahi 30 ay sonra kira süresinin başlayacağı; yıllık kira bedelinin 455.000,00 USD+KDV olduğu ve her yıl peşin yatırılacağı;

-"Ek Protokol"ün incelenmesinden, 2 nci maddesinde, işbu ek protokolün ... Noterliğinin ... tarihli ve ... yevmiye numaralı Düzenleme Şeklinde Gayrimenkul Satış Vaadi ve Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi içerisinde ve mevcut kira sözleşmesi hükümlerine ek olarak düzenlendiği, anılan sözleşmenin ayrılmaz bir parçası olduğu, söz konusu sözleşme içerisinde mevcut kira sözleşmesi hükümlerinde kira süresi, kira bedeli başta olmak üzere belirli konularda bir kısım değişiklikler yapıldığı, asıl sözleşme ile farklılık bulunması halinde işbu ek protokolün hükümlerinin geçerli olduğu; 3 üncü maddesinde, kiralama süresinin 20/4/2044 tarihine kadar uzatıldığı, bir kira yılının 20 nisanından bir sonraki yılın 20 nisanına kadar olan süreci ifade ettiği, kira bedelinin

-20/4/2021 - 20/4/2022 dönemi yıllık 455.000,00 USD (+KDV),

-20/4/2022 - 20/4/2023 dönemi (dahil) ve kira süresinin sonu olan 20/4/2044 tarihine (dahil) kadarki tüm kira yıllarına ilişkin olarak yıllık 600.000,00 USD (+KDV)

olduğu belirlemelerine yer verildiği anlaşılmıştır.

Bu kapsamda,

- 20/04/2022-20/04/2029 tarihlerini kapsayan dönem için; artan kira tutarı ve kalan süre dikkate alınmak suretiyle hesaplanacak tutarın $(600.000-455.000=145.000.-\text{USD} \times 7 \text{ yıl} = 1.015.000.-\text{USD})$,

-20/04/2029-20/04/2044 tarihlerini kapsayan dönem için; yeni belirlenen kira tutarı ile uzatılan kira süresi dikkate alınmak suretiyle hesaplanacak tutarın (600.000.-USD x 15 yıl = 9.000.000.-USD)

toplamının kağıdın düzenlendiği tarihteki T.C. Merkez Bankasınca tespit ve ilan olunan döviz satış kuruna göre bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrası uyarınca nispi damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

HARÇLAR KANUNU YÖNÜNDEN

492 sayılı Harçlar Kanununun 57 nci maddesinde, tapu ve kadastro işlemlerinden bu kanuna bağlı (4) sayılı tarifiede yazılı olanların, tapu ve kadastro harçlarına tabi olduğu; Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin "I-Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 10 uncu maddesinde, adi veya hasılat kira mukavelelerinin tapu siciline şerhinde mukavele müddetine göre hesaplanacak kira toplamı ve mukavele mevcut değilse veya mukavelede müddet belirtilmemişse bir yıllık kira bedeli üzerinden binde 6,83; 12 nci maddesinde, satış vaadi sözleşmeleri ile irtifak hakkı tesisi vaadi sözleşmelerinin tapu siciline şerhinde, sözleşmede yazılı bedel üzerinden (Bu bedel, sözleşmeye konu gayrimenkulün emlak vergisi değerinden az, emlak vergisi değerinin iki katından çok olamaz) bedelsiz olanlarında emlak vergisi değeri üzerinden binde 6,83 oranında harç aranılacağı hüküm altına alınmıştır.

Öte yandan, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 19 uncu maddesinde, vergi alacağının vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı belirtilmiştir.

Bu hükümlerin incelenmesinden de anlaşılacağı üzere, tapu harçları yönünden, "Vergi alacağını doğuran olay" tapuya tescil ile doğmaktadır.

Diğer taraftan, özelge talep formu ekinde yer alan ... Noterliğinin ... tarih ve ... yevmiye numaralı Düzenleme Şeklinde Gayrimenkul Satış Vaadi ve Kat Karşılığı İnşaat Sözleşmesi ve bu sözleşmenin tapuya şerhine ilişkin ... tarih ve ... yevmiye numaralı tescil istem belgesinin incelenmesinden, 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/12 nci maddesine göre sözleşmede yer alan kat karşılığı inşaat işine

ilişkin emlak vergisi değeri (6.621.923,07 TL) üzerinden 2007 yılı için geçerli binde 5,4 oranında 35.758,38 TL harç alındığı, sözleşmenin kiralama ile ilgili kısmına ilişkin olarak 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/10 uncu maddesi kapsamında harç tahsil edilmediği anlaşılmıştır.

Bu itibarla, ... tarihli ek protokolün 3.5 maddesi uyarınca kiracılık hakkı yönünden tapuya şerhinde, şerh tarihi itibarıyla kalan kira süresi ile yeni belirlenen kira tutarı olan yıllık 600.000 USD'nin çarpımı suretiyle bulunacak tutarın tapu işleminin gerçekleştiği tarihteki T.C. Merkez Bankasıncı tespit ve ilan olunan cari döviz satış kuruna göre bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin I/10 uncu maddesi kapsamında harç aranılması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resm işlemlerde Resm Gazete metni esastır. — 18.09.2026