

İcra takiplerine konu edilen kira sözleşmeleri ve kambiyo senetlerine ilişkin damga vergisi uygulaması hususunda

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	B.07.1.GİB.0.02.62/6202-2940
Tarih	16.09.2008

T.C.

MALİYE BAKANLIĞI

Gelir İdaresi Başkanlığı

Sayı: B.07.1.GİB.0.02.62/6202-2940

Konu: Kira Sözleşmesi.

..... İCRA MÜDÜRLÜĞÜNE

İlgi: tarih ve sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı yazınızın incelenmesinden, icra takiplerine konu edilen kira sözleşmeleri ve kambiyo senetlerine ilişkin damga vergisi uygulaması hususunda bilgi istendiği anlaşılmaktadır.

A) 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olacağı; 6 ncı maddesinin birinci fıkrasında, bir kağıtta birbirinden tamamen ayrı birden fazla akit ve işlem bulunduğu takdirde herbirinden ayrı ayrı vergi alınacağı, sözü edilen maddenin ikinci fıkrasında bir kağıtta toplanan akit ve işlemler birbirine bağlı ve bir asıldan doğma

oldukları takdirde damga vergisinin en yüksek vergi alınmasını gerektiren akit veya işlem üzerinden ödeneceği hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I-Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/2 fıkrasında, kira mukavelenamelerinin (mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden) binde 1,5 nispetinde, aynı bölümün A/3 fıkrasında ise kefalet, teminat ve rehin senetlerinin binde 7,5 nispetinde damga vergisine tabi tutulacağı açıklanmış bulunmaktadır.

5281 sayılı Kanun ile Damga Vergisi Kanununda değişiklikler yapılmış, damga vergisinin kağıtlara pul yapıştırılması şekliyle ödenmesi usulü kaldırılarak, damga vergisinden istisna edilen kağıtların yer aldığı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun "IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümüne (31) ve (32) numaralı fıkralar eklenmiştir.

Öte yandan, 04.02.2005 tarih ve 25717 sayılı Resmi Gazete'de 43 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği yayımlanarak 488 sayılı Kanunda yapılan değişikliklerle ilgili uygulamalara ilişkin olarak geniş açıklamalara yer verilmiştir.

Buna göre, (2) sayılı tablonun "IV-Ticari ve medeni işlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümüne eklenen, (31) numaralı fıkra ile, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin dernek ve vakıflarca yerleşim yeri olarak veya gerçek kişilerce mesken olarak kiralanmasına ilişkin kira mukavelenameleri; (32) numaralı fıkra ile de, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin gelir vergisinden muaf esnaf, gelir vergisinden muaf serbest meslek erbabı ve basit usulde vergilendirilen ticari kazanç sahipleri tarafından işyeri olarak kiralanması durumunda buna ilişkin kira sözleşmeleri istisna kapsamına alınmıştır.

Yukarıda açıklanan Kanun hükümleri ve Tebliğ esasları çerçevesinde, 01.01.2005 tarihinden sonra düzenlenen kira sözleşmelerinin, 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun

IV/31 ve 32 nci fıkraları kapsamında istisna olup olmadığının belirlenmesi gerekir. Söz konusu istisna hükümleri kapsamında bulunmayan kira mukavelenamelerine ilişkin kira kontratında yer alan bedel üzerinden hesaplanan binde 1,5 damga vergisinin ise, kağıdı düzenleyenler tarafından makbuz karşılığında ödenmesi gerekmektedir.

Ancak, kira mukavelenamesi üzerinde üçüncü bir şahsın kiracı lehine kefalet vermesi durumunda;

- Kira mukavelenamesine konan kefalet şerhinin "adi kefalet" olarak düzenlenmesi durumunda, kefalet şerhi asıl akitten ayrı bir hukuki muamele vasfında olacağından, mukavele süresine göre bulunacak toplam kiralama bedelinden hesaplanacak binde 1,5 nispetindeki damga vergisine ilave olarak, kefalet şerhinden de Kanunun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrası hükmüne göre ve Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-3 bölümüne istinaden ayrıca binde 7,5 nispetinde;

- Kira mukavelenamesine konan kefalet şerhinin "müteselsil kefil" veya "müşterek borçlu" sıfatıyla konulması durumunda, kefalet şerhi asıl akitle birbirine bağlı ve bir asıldan doğma akit ve işlem olarak kabul edileceğinden, kefalet şerhinden Kanunun 6 ncı maddesinin ikinci fıkrası hükmü ve Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-3 fıkrası gereğince sadece binde 7,5 nispetinde;

- Düzenlenen kira mukavelenamesinin, 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tablonun IV/31 ve 32 nci fıkralarına eklenen istisna hükümleri kapsamında olması durumunda ve bu mukavelename üzerine kefalet şerhi konulması halinde ise, söz konusu mukavelenamenin sadece kefalet işlemi üzerinden Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-3 fıkrası gereğince sadece binde 7,5 nispetinde;

damga vergisine tabi tutulması gerekir.

Öte yandan, 488 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin 3 üncü fıkrasında "Ancak bu akit ve işlemlere asıl işlemin akitlerinden başka bir şahsın eklenen akit ve işlemi de ayrıca vergiye tabidir." denilmektedir.

Bu nedenle, söz konusu kira sözleşmesine kefillerin borçlu lehine bu borcu ödeyeceklerine dair düzenledikleri adi kefalet şerhi, bir asıldan doğma olmayan nitelikte bir akit olduğundan, adi kefaletin 488 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin 3 üncü fıkrası hükmüne göre ayrıca her adi kefilin imzası itibariyle ayrı ayrı binde 7,5 nispetinde damga vergisine tabi tutulması gerekir.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre,

1- İktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin dernek ve vakıflarca yerleşim yeri olarak kiralanması durumunda buna ilişkin olarak düzenlenen kira sözleşmeleri damga vergisinden istisnadır.

2- İktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin gerçek kişilerce mesken olarak kiralanması durumunda buna ilişkin olarak düzenlenen kira sözleşmeleri damga vergisinden istisnadır.

3- Gayrimenkullerin işyeri olarak kiralanması durumunda buna ilişkin olarak düzenlenen kira sözleşmeleri damga vergisine tabidir. Ancak, iktisadi işletmelere dahil olmayan gayrimenkullerin gelir vergisinden muaf esnaf, gelir vergisinden muaf serbest meslek erbabı ve basit usulde vergilendirilen ticari kazanç sahipleri tarafından işyeri olarak kiralanması durumunda buna ilişkin kira sözleşmeleri damga vergisinden istisnadır.

Ayrıca, kira sözleşmelerinin konusu olan gayrimenkullerin iktisadi işletmelere dahil olup olmadığı konusunda, sözleşme taraflarının beyanlarının (kayıt ve belgeleri ile tevsik etmek kaydıyla) esas alınacağı tabidir.

B) 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I-Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/3 fıkrasında kefalet, teminat ve rehin senetlerinin binde 7,5 nispetinde damga vergisine tabi tutulacağı açıklanmış bulunmaktadır. Kambiyo senetleri ve kambiyo senetlerine benzer senetler ise, 4962 sayılı Kanunun 12 nci maddesi ile 07.08.2003 tarihinden itibaren 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablodan çıkarılmıştır.

Bu açıklamalara göre, 07.08.2003 tarihinden sonra düzenlenen kambiyo senetleri damga vergisine tabi olmamakla birlikte, icra dairesinde işlem gören senetlerin "**kefalet, teminat ve rehin senetleri**" olması ya da kambiyo senetlerinde kefil bulunması halinde, bu kağıtların Kanuna ekli (I) sayılı tablonun I/A-3 bölümüne göre binde 7,5 nispetinde damga vergisine tabi tutulması, bunlara ait damga vergilerinin ise, imzalayanların tabi olduğu usule göre vergi dairesine beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

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