

14.07.2008/110

## HARÇLAR KANUNU GENEL TEBLİĞİ YAYIMLANDI

---

**ÖZET :** Harçlar Kanunu uygulamasına ilişkin olarak 56 seri No'lu Harçlar Genel Tebliği ile 5766 sayılı Yasa ile Harçlar Kanununda yapılan değişiklikler Hakkında açıklamalar yapıldı.

---

6/6/2008 tarihli ve 26898 mükerrer sayılı Resmî Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren 5766 sayılı "Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun"un 11 ile 15 inci maddelerinde 492 sayılı Harçlar Kanununa ilişkin düzenlemeler yapılmıştır. Bu düzenlemelere ilişkin olarak 12 Temmuz 2008 tarih ve 26943 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 56 seri No'lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinde açıklamalar yapılmıştır. Tebliğde yer alan düzenlemeler

- Kamu idarelerine verilmek üzere ilgili mevzuatla belirlenen davranış kurallarına uyulacağına ilişkin olarak düzenlenen taahhütnamelerin değer gösterilmesi gereken işlemler kapsamından çıkarılması
- Toplu Konut İdaresi Başkanlığının harç uygulamasında "özel bütçeli idare" olarak kabul edilmesi ve harç yükümlülüğünden çıkarılması ancak karşı tarafın harç yükümlülüğünün devam etmesi,

- 6/6/2008 tarihinden itibaren gayrimenkul alım satımlarında tapu harcı matrahının asgari emlak vergisi olması uygulamasından vazgeçilerek emlak vergisi değerinden az olmamak üzere gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı tahsil edilmesi
- Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri ile (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilerin temini ve bunların teminatları ile geri ödenmelerine ilişkin işlemlerde yargı harçları dahil harç aranılmaması
- 492 Sayılı Harçlar Kanununa ekli tarifelerde yapılan değişikliklerin açıklaması
- Transfer fiyatlandırması ile ilgili yöntem belirleme anlaşması harçları

konularını içermektedir.

Bu düzenlemeler aşağıda özetlenmiştir.

1. Kamu idarelerine verilmek üzere ilgili mevzuatla belirlenen davranış kurallarına uyulacağına ilişkin olarak düzenlenen taahhütnamelerin değer gösterilmesi gereken işlemler kapsamından çıkarılması

5766 sayılı Kanununun 11 inci maddesinin (a) bendi ile, 492 sayılı Harçlar Kanununun 42 nci maddesinin ikinci fıkrası;

"Menkul ve gayrimenkul mallar hakkında alım, satım, taahhüt ve rehinle ilgili her nevi mukavele, senet ve kâğıtlarda değer gösterilmesi mecburidir. Rehin bordroları ile kamu idarelerine verilmek üzere ilgili mevzuatla belirlenen kurallara uyulacağına ilişkin olarak düzenlenen taahhütnameler hakkında bu hüküm uygulanmaz."

şeklinde değiştirilmiştir.

Ancak bu düzenleme sadece, değer gösterilme zorunluluğuyla ilgilidir. Bu düzenleme, kağıtların vergiden istisna olmasına ilişkin bir hüküm içermemektedir.

Buna göre, davranış kurallarına uyulacağına ilişkin olarak düzenlenen taahhütnamelerin, belli bir değer ihtiva etmemeleri halinde maktu esasa göre; değer gösterilmesi zorunlu olmamakla birlikte, belli bir değeri ihtiva etmeleri halinde ise nispi esasa göre harca tabi tutulması gerekmektedir.

2. Toplu Konut İdaresi Başkanlığının harç uygulamasında "özel bütçeli idare" olarak kabul edilmesi ve harç yükümlülüğünden çıkarılması ancak karşı tarafın harç yükümlülüğünün devam etmesi

5766 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (b) bendi ile, 492 sayılı Kanunun 59 uncu maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan "Genel ve katma bütçeli dairelerle" ibaresi "Genel ve özel bütçeli idarelerle", (l) bendinde yer alan "ek 1 inci" ibaresi "ek 2 nci" olarak değiştirilmiş ve (r) bendi madde metninden çıkarılmıştır.

5766 sayılı Kanunun 15 inci maddesi ile de, 2/3/1984 tarihli ve 2985 sayılı Toplu Konut Kanununa aşağıdaki ek madde eklenmiştir.

"EK MADDE 12- Toplu Konut İdaresi Başkanlığı, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ve 492 sayılı Harçlar Kanunu uygulaması açısından özel bütçeli idareler kapsamında değerlendirilir."

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ile bütçe türleri açısından "katma bütçe" uygulamasına son verildiğinden, yapılan düzenleme ile 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinde yer alan "katma bütçe" ibaresi "özel bütçe" olarak değiştirilerek, 492 sayılı Harçlar Kanunu 5018 sayılı Kanun ile uyumlu hale getirilmiştir.

2985 sayılı Toplu Konut Kanununa eklenen madde ile Toplu Konut İdaresi Başkanlığının, 492 sayılı Harçlar Kanunu uygulaması açısından özel bütçeli idarelere tanınan imkânlardan yararlanması sağlanmıştır. Bu suretle, Toplu Konut İdaresi Başkanlığı 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (a) ve (j) bentleri kapsamında yapacağı işlemlerde tapu harcından bağışık tutulacaktır.

Gayrimenkul alım-satımlarında olduğu gibi, karşılıklı harç mükellefiyeti doğuran tapu işlemlerinde söz konusu hüküm münhasıran Toplu Konut İdaresi Başkanlığına uygulanacak olup, karşı tarafa ait olan harç tahsil edilecektir.

492 sayılı Kanunda özel bütçeli kuruluşlara yönelik olarak başka bir istisna veya muafiyet hükmü bulunmadığından, Toplu Konut İdaresi Başkanlığının Kanununun 59 uncu maddesinin (a) ve (j) bentleri kapsamı dışında kalan işlemlerinde harç aranacaktır.

Ayrıca, 492 sayılı Harçlar Kanununun 59 uncu maddesinin (r) bendinde yer alan Toplu Konut İdaresi Başkanlığının işlemlerine yönelik olarak istisna hükmü, mükerrerliğin önlenmesi amacıyla yürürlükten kaldırılmıştır.

3. 6/6/2008 tarihinden itibaren gayrimenkul alım satımlarında tapu harcı matrahının asgari emlak vergisi olması uygulamasından vazgeçilerek emlak vergisi değerinden az olmamak üzere gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı tahsil edilmesi

5766 sayılı Kanununun 11 inci maddesinin (c) bendi ile, 492 sayılı Kanununun 63 üncü maddesinin ikinci ve üçüncü fıkraları aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"Gayrimenkul devir ve iktisaplarında tapu ve kadastr harcı, emlak vergisi değerinden az olmamak üzere, beyan edilen devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanır.

Tapuda yapılan işlemde sonra, emlak vergisi değerinden daha düşük bir bedel üzerinden harç ödendiğinin veya beyan edilen devir ve iktisap bedelinin gerçek durumu yansıtmadığının tespit edilmesi halinde, aradaki farka isabet eden harç ikmalen veya re'sen tarh edilir. Bu suretle tarh edilecek tapu ve kadastr harcı için, 213 sayılı Vergi Usul Kanununda yer alan vergi ziyayı cezası % 25 nispetinde uygulanır. Takdir komisyonu kararlarına istinaden bu fıkra uyarınca tarhiyat yapılamaz."

Yapılan düzenleme ile, gayrimenkul devir ve iktisaplarında gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı tahsil edilmesi esasına geçilmiştir. Söz konusu değişiklik, münhasıran gayrimenkul devir ve iktisaplarına yönelik olduğundan, (4) sayılı tarifenin diğer bentlerine göre yapılacak tapu işlemlerinde ilgili bentte gösterilen değer üzerinden tapu harcı hesaplanacaktır.

Bu itibarla, 6/6/2008 tarihinden itibaren, yapılacak gayrimenkul devir ve iktisaplarında gerçek alım-satım bedelinin tapu işlemine yansıtılmadığının tespit edilmesi halinde, alıcı ve satıcı adına cezalı tarhiyat yapılacaktır. Tapuda işlem yapıldıktan sonra, harcın gerçek alım-satım bedelinden daha düşük bir bedel üzerinden beyan edilip ödendiğinin tespiti halinde, aradaki farka isabet eden harç, %25 oranında vergi ziyası cezası ile birlikte tahsil edilecektir.

Alıcı ve satıcıların cezalı tarhiyatla karşılaşmamları için, tapuda yapılacak gayrimenkul devir ve iktisap işlemlerinde gerçek alım-satım bedelinin beyan edilmesine özen göstermeleri gerekmektedir.

Kanun hükmü uyarınca, gayrimenkul devir ve iktisaplarında, gerçek alım-satım bedelinin tespitine ilişkin takdir komisyonu kararlarına dayalı tarhiyat yapılamayacaktır.

Örnek 1 : (A) şahsı, elinde bulunan gayrimenkulü (B) şahsına 12/6/2008 tarihinde 100.000 YTL karşılığında satmıştır. Söz konusu gayrimenkulün emlak vergisi değeri 40.000 YTL dir. Taraflar, tapuda alım-satım bedelini 70.000 YTL olarak beyan ederek, bu tutar üzerinden tapu harcı ödemişlerdir.

Yapılan işlemin tapu harcı uygulaması açısından değerlendirilmesi:

Alım-satım işlemi için beyan edilmiş olan 70.000 YTL, emlak vergisi değerinin üzerinde olmakla birlikte, gerçek alım-satım bedeli olmadığından, gerçek alım-satım bedeli idarece tespit edilerek aradaki fark matrah (100.000 YTL - 70.000 YTL =30.000 YTL) üzerinden alıcı ve satıcı adına cezalı harç tarhiyatı yapılacaktır.

Örnek 2 : (A) şahsı konut almak üzere, halihazırda arsa olan gayrimenkul üzerinde tesis edilen kat irtifakı sonucu ortaya çıkan arsa payını (B) şahsından 20/6/2008 tarihinde 300.000 YTL karşılığında satın almıştır. Söz konusu arsa payının emlak vergisi değeri 5.000 YTL olup, tapuda bu değer (5.000 YTL) üzerinden harç ödenmiştir.

Yapılan işlemin tapu harcı uygulaması açısından değerlendirilmesi:

Burada, üzerine kat irtifakı tesis edilmiş arsaya inşa edilecek binaya ait bağımsız bölüme isabet eden arsa payının satışı söz konusu olup, arsa payı satışının inşaatı tamamlanmış konut satışından bir farkı bulunmamaktadır. Dolayısıyla, arsa payı vasfındaki gayrimenkulün alım-satımında alıcı ve satıcı gerçek satış bedeli üzerinden harç ödeyecektir.

Örneğimizde; beyan edilen değer, arsa payı için belirlenen emlak vergisi değeri olmakla birlikte, gerçek alım-satım bedelini yansıtmamaktadır. Dolayısıyla, gerçek alım-satım bedeli ile emlak vergisi değeri arasındaki fark matrah (300.000 - 5.000 =295.000 YTL) üzerinden alıcı ve satıcı adına cezalı tapu harcı tarhiyatı yapılacaktır. Ancak, vergi zıya cezası % 25 oranında kesilecektir.

4. Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri ile (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilerin temini ve bunların teminatları ile geri ödenmelerine ilişkin işlemlerde yargı harçları dahil harç aranılmaması

5766 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (ç) bendi ile, 492 sayılı Kanunun 123 üncü maddesinin son fıkrasında yer alan "harca tabi tutulmaz." ibaresi "bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır." şeklinde değiştirilmiştir.

492 sayılı Kanunun 123 üncü maddesinin son fıkrasında Esnaf ve Sanatkarlar Kredi ve Kefalet Kooperatifleri ile (Bu kooperatifler ile Kredi Garanti Fonu İşletme ve Araştırma Anonim Şirketi tarafından bankalardan kullanılacak krediler için verilecek kefaletler dahil) bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumlarca kullanılacak kredilerin temini ve bunların teminatları ile geri ödenmelerine ilişkin işlemlerde harç aranılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Kanunda sayılan kurumlarca kullanılacak kredilerin temini, teminatları ve geri ödenmelerine ilişkin olarak noterde, tapuda, yargıda ve icrada yapılacak işlemlerden harç aranılmaması gerekmektedir. Ancak, kredilerin geri dönüşüne ilişkin icra işlemlerinde söz konusu istisna hükmünün yargı harçlarını kapsayıp kapsamadığı hususunda icra dairelerinde tereddütler yaşanmıştır. Yapılan bu düzenleme ile, kredilere ilişkin 123 üncü maddede yer alan istisna hükmü daha açık bir şekilde vurgulanarak, söz konusu işlemlerin hiçbir şekilde harca tabi tutulmayacağı belirtilmiş ve yargı harcı açısından



uygulamada oluşan tereddütlerin ortadan kaldırılması sağlanmıştır

**5. 492 Sayılı Harçlar Kanununa ekli tarifelerde yapılan değişiklikler**

**A - (1) Sayılı Tarifede Yapılan Değişiklikler**

5766 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (d) bendi ile, 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (1) sayılı tarifenin "A) Mahkeme Harçları" bölümünün sonuna;

"IV. Temyiz ve itiraz harçları:

a) Yargıtay ve Danıştay'a yapılacak temyiz başvurularında 60 YTL

b) Yürütmenin durdurulmasına ilişkin itirazlar dahil olmak üzere

Bölge Adliye ve Bölge İdare Mahkemelerine itirazen yapılacak

başvurularda 40 YTL

c) Ağır Ceza Mahkemelerine itirazen yapılacak başvurularda

30 YTL",

**B - (3) Sayılı Tarifede Yapılan Değişiklikler**

5766 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (e) bendi ile, 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (3) sayılı tarifenin "I- Başvurma harcı" başlıklı bölümüne;

"c) Danıştay'a temyiz başvurularında 60 YTL

d) Bölge İdare Mahkemesine itirazen yapılan başvurularda 40 YTL",

fıkraları eklenmiştir.

Yapılan düzenleme ile, daha önce 492 sayılı Harçlar Kanununda yer almayan adli ve idari yargıya ilişkin temyiz ve itiraz başvuruları harç kapsamına alınmıştır. Söz konusu başvurular için "başvuru harcı" ihdas edilerek, yargı organlarının daha hızlı ve verimli çalışmasına imkan sağlanmıştır.

### **C - (8) Sayılı Tarifede Yapılan Değişiklikler**

5766 sayılı Kanunun 11 inci maddesinin (f) bendi ile 492 sayılı Harçlar Kanununa bağlı (8) sayılı tarifenin sonuna aşağıdaki madde eklenmiştir.

"XII- Transfer fiyatlandırması ile ilgili yöntem belirleme anlaşması harçları:

1- Başvuru harcı 25.000 YTL

2- Yenileme harcı 20.000 YTL"

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun 13 üncü maddesinin beşinci fıkrasında, "İlişkili kişilerle yapılan mal veya hizmet alım ya da satımında uygulanacak fiyat veya bedelin tespitine ilişkin yöntemler, mükellefin talebi üzerine Maliye Bakanlığı ile anlaşarak belirlenebilir. Bu şekilde belirlenen yöntem, üç yılı aşmamak üzere anlaşmada tespit edilen süre ve şartlar dahilinde kesinlik taşır." hükmü yer almaktadır.

Buna göre, uygulayacağı yöntem konusunda tereddüdü bulunan mükelleflerin gerekli bilgi ve belgelerle birlikte Maliye Bakanlığına başvurarak belli bir dönem için yöntem tespiti talebinde bulunabilmesi mümkündür. Yapılan düzenlemeyle, söz konusu anlaşma sürecine ilişkin başvuru ve yenileme işlemleri harca tabi tutulmuştur.

Saygılarımızla...