

Sirküler Tarihi : 17.03.2009  
Sirküler No : 2009/062

## HARÇLAR KANUNU'NDA 5838 SAYILI KANUN'LA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER İLE İLGİLİ 59 SERİ NO.LU HARÇLAR KANUNU GENEL TEBLİĞİ

2009/049 sayılı Sirkülerimizde açıklandığı üzere 5838 Sayılı Kanun'la Harçlar Kanunu'nda da önemli değişiklikler yapılmıştır. Maliye Bakanlığı'nca, bu değişikliklere ilişkin açıklamalar ekte bilgilerinize sunulmuş olan 59 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliği (R.G. 14.03.2009 – 27169) yapılmış bulunmaktadır.

Yapılan açıklamalar özetle şöyledir :

1. Harçlar Kanunu'nun 63 üncü maddesi değiştirilerek, **kat irtifakı tesis edilmiş gayrimenkullerin devir ve iktisabında harcın, gayrimenkulün emlak vergi değerinden az olmamak üzere devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanacağı** hükme bağlanmıştır. Böylece daha önce 56 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliği'nde yapılan açıklamalara yasal dayanak kazandırılmıştır. Her ne kadar, değişikliğin gerekçesinde ve 59 Seri No.lu Tebliğ'de, yapılan düzenleme ile uygulamaya açıklık kazandırıldığı belirtilmekte ise de, söz konusu değişikliğin 5838 sayılı Kanun'un ilgili hükmünün yürürlüğe girdiği 28.02.2009 tarihinden itibaren gerçekleşen devir ve iktisaplar bakımından geçerli olması gerektiğini düşünüyoruz.
2. Harçlar Kanunu'nun mükerrer 138 inci maddesi değiştirilerek, **Bakanlar Kurulu'nun maktu ve nispi harçların miktar ve oranlarının tespitine ilişkin yetkisinin sınırları yeniden belirlenmiştir.**
3. **Gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri ile irtifak hakkı tesisi vaadi sözleşmelerinin tapu siciline şerhinde harca üst sınır getirilmiş ve harcın matrahının, emlak vergisi değerinin iki katından fazla olamayacağı** hükme bağlanmıştır.
4. **Gayrimenkul üzerine irtifa hakkı tesis ve devrine yönelik işlemlerde harca üst sınır getirilmiş ve harcın matrahının, tesis ve devir için ödenen bedelin iki katını aşamayacağı** hüküm altına alınmıştır.
5. Harçlar Kanunu'na bağlı 4 Sayılı Tarife'nin 13-a ve 13-c fıkralarına göre **nispi esasta tahsil edilmekte olan cins tashihi harçlarının maktu esasta tahsili uygulamasına geçilmiştir.** Buna göre, **arsa ve üzerine inşa olunacak bina ve sair tesislerin tescilinde her bir bağımsız bölüm ve sair tesis için 100 TL harç ödenmesi gerekecektir.** Gayrimenkulün büyüklüğü ya da değerinin harcın miktarına herhangi bir etkisi olmayacaktır.
6. **Cins tashihi harçlarının beyanname verilmesi suretiyle tahsili uygulamasına son verilmiştir.**
7. **Gayrimenkullerin, kanunda öngörülen süre içinde tapuda tashih ve tescillerinin gerçekleştirilmemesi halinde harcın %50 fazlası ile alınması uygulaması da kaldırılmıştır.**

8. 5838 sayılı Kanun'un geçici 6 ncı maddesi uyarınca, 28.02.2009 tarihi itibarıyla cins tashihi yapılmamış gayrimenkuller için de yeni hükümler geçerli olduğundan, bunların 28.02.2009 tarihinden itibaren tescilinde de sadece maktu harç tahsili ile yetinilecek, vergi cezası ve gecikme faizi aranmayacaktır. 59 no.lu Tebliğ'de, 28.02.2009 tarihi itibarıyla beyana dayalı tarhiyatlarda tahakkuk ettirilmemiş; ihbarname kuralına göre yapılan tarhiyatlarda ihbarname düzenlenmemiş, cins değişikliği harçlarının beyanname alınmaksızın maktu olarak tahsil edileceği, bu harçlar için ayrıca vergi cezası ve gecikme faizi hesaplanmayacağı ve %50 ilave harç aranılmayacağı belirtilmektedir. Bu tarihten önce beyana dayalı tarhiyatlarda tahakkuk ettirilmiş cins değişikliği harçlarının (%50 ilave harç dahil) takip ve tahsiline ise devam edilecektir. İhbarname düzenlenmek suretiyle tarh edilmiş ancak 28.02.2009 tarihi itibarıyla henüz tahakkuk etmemiş bulunan harçlara ilişkin işlemlere de devam edilecek olup, söz konusu harçlar tahakkuk etmesi halinde takip ve tahsil edilecektir.

Kanunda, 28.02.2009 tarihi itibarıyla tarh ve tahakkuk ettirilmiş harçların tahsiline devam olunacağı hükmüne bağlandığı için, bu tarih itibarıyla henüz tahakkuk etmemiş (yani tahsil edilebilir aşamaya gelmemiş) harçların tahakkuk şartına bağlı olarak sonradan tahsiline devam edileceği yolundaki açıklamaya katılmıyoruz. Bizim anlayışımıza göre, 28.02.2009 tarihi itibarıyla tahakkuk etmemiş harçların aranması kanuna aykırıdır.

9. Tebliğ'de, 5838 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikten sonra cins tashihi harçlarının ne şekilde tahsil edileceğine ilişkin detaylı açıklamalara ve ilgili idareler tarafından yapılması gereken işlemlere yer verilmiş bulunmaktadır.

Saygılarımızla.

**HARÇLAR KANUNU GENEL TEBLİĞİ**  
**(SERİ NO: 59)**  
**(R.G. 14.03.2009 – 27169)**

**Kapsam**

Bu Tebliğde, 28/02/2009 tarihli ve 27155 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 5838 sayılı **Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun ile** 492 sayılı Harçlar Kanununda[1] yapılan düzenlemelere yönelik açıklamalara yer verilmiştir.

**I. YASAL DÜZENLEMELER**

5838 sayılı Kanunun 16, 17, 32 ve geçici 6 ncı maddelerinde 492 sayılı Harçlar Kanunu ile ilgili yapılan düzenlemeler aşağıdaki gibidir.

**"MADDE 16-** 2/7/1964 tarihli ve 492 sayılı Harçlar Kanununun 63 üncü maddesinin ikinci fıkrasından sonra gelmek üzere aşağıdaki fıkra eklenmiştir.

"Kat irtifaklı gayrimenkul devir ve iktisaplarında harç, devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanır."

**MADDE 17-** 492 sayılı Harçlar Kanununun (4) sayılı tarifesinin "I-Tapu işlemleri" başlıklı bölümünün 12 numaralı fıkrası, 13 numaralı fıkrasının (a) ve (c) bentleri ile 20 numaralı fıkrasının (e) bendi aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.

"12. 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 5,4)"

"a) Arsa ve arazi üzerine inşa olunacak bina vesair tesislerin tescilinde (Her bir bağımsız bölüm vesair tesis için) 100 TL

Bayındırlık ve İskan Bakanlığının görüşü alınarak Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilmiş bulunan sosyal mesken, işçi evleri ve bunlardan daha düşük nitelikteki meskenlerin tescilinde (Her bir bağımsız bölüm için) 50 TL

Tapu siciline tescil yapılmaması halinde de bu harcın tahsili aynı esaslar dahilinde yürütülür."

"c) (a) fıkrası dışında kalan her nevi cins ve kayıt tashihinde (her bir işlem için) 50 TL"

"e) Gayrimenkul üzerine irtifak hakkı tesis ve devrinde (634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanununa göre yapılan kat irtifakları hariç olmak üzere) tesis ve devir için ödenen bedel (Bu bedel, üzerinde hak tesis edilen gayrimenkulün emlak vergisi değerinin iki katından çok olamaz) üzerinden devir alan için (Binde 15)"

**MADDE 32-**

...

(9) 492 sayılı Harçlar Kanununun mükerrer 138 inci maddesinin dördüncü fıkrasında yer alan "maktu harçları yarısına kadar, nispi harçları ise bu fıkra ile artırılmadan önceki seviyelerine indirmeye," ibaresi "maktu harçları yarısına, nispi harçları ise Kanunla belirlenen oranların onda birine kadar indirmeye," şeklinde değiştirilmiştir.

...

(18) 492 sayılı Harçlar Kanununun (4) sayılı tarifesinin sonunda yer alan "Bu tarifenin 13 numaralı bendinin (a) ve (c) fıkralarında belirtilen işlemlerden emlak vergisi bildirimi verilmesini gerektirenlerin

1319 sayılı Emlak Vergisi Kanununda yazılı bildirim verme süresi sonuna kadar tapuda gösterilmemesi halinde harç % 50 fazlasıyla alınır." hükmü yürürlükten kaldırılmıştır.

...

**GEÇİCİ MADDE 6-** Bu Kanunla 492 sayılı Harçlar Kanununun (4) sayılı tarifesinin "I-Tapu İşlemleri" başlıklı bölümünün (13) numaralı fıkrasının (a) ve (c) bentlerinde yapılan değişiklik ile aynı tarifenin sonunda yer alan hükmün kaldırılmasına yönelik düzenleme, bu Kanunun yayımlandığı tarihten önce; cins tashihi yapılmamış arsa ve arazi üzerine inşa olunan bina vesair tesislerin tescili ile Bayındırlık ve İskan Bakanlığının görüşü alınarak Maliye Bakanlığınca tespit ve ilan edilmiş bulunan sosyal mesken, işçi evleri ve bunlardan daha düşük nitelikteki meskenlerin tescilinde ve bunların dışında kalan her nevi cins ve kayıt tashihiinde de uygulanır ve ayrıca vergi cezası ve gecikme faizi aranmaz. Ancak, bu Kanunun yayımı tarihinden önce tahsil edilmiş tutarlar iade edilmez, tarh ve tahakkuk ettirilmiş olan harçların takip ve tahsiline devam edilir."

## II - 492 SAYILI HARÇLAR KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

### 1- 63 üncü Maddede Yapılan Değişiklik

Bilindiği gibi, 5766 sayılı Kanunla[2] 492 sayılı Kanunun 63 üncü maddesinde yapılan değişiklikle gayrimenkul devir ve iktisaplarında gerçek alım-satım bedeli üzerinden tapu harcı tahsil edilmesi esasına geçilmiş ve 56 Seri No.lu Harçlar Kanunu Genel Tebliğinde konuya ilişkin ayrıntılı açıklamalara yer verilmişti. Ancak, kat irtifaklı gayrimenkullerin alım-satımına ilişkin tapu harcı uygulamasında tereddütler yaşanması üzerine, 5838 sayılı Kanunla yapılan düzenleme ile kat irtifakı tesis edilmiş gayrimenkullerin devir ve iktisabında tapu harcının, gayrimenkulün emlak vergisi değerinden az olmamak üzere devir ve iktisap bedelinin tamamı üzerinden hesaplanmasına yönelik uygulamaya açıklık kazandırılmıştır.

**Örnek:** (A) şahsı, üzerinde kat irtifakı kurulmuş gayrimenkulün 3 No'lu bağımsız bölümünü (B) şahsından 90.000 TL bedelle satın almıştır. Söz konusu bağımsız bölüme isabet eden arsa payının emlak vergisi değeri 20.000 TL'dir.

Burada tapu harcı, alım-satım konu gayrimenkulün emlak vergisi değeri üzerinden değil, devir ve iktisap edilen gayrimenkul için ödenen 90.000 TL üzerinden tahsil edilecektir.

### 2- Mükerrer 138 inci Maddede Yapılan Değişiklik

Yapılan düzenleme ile, Bakanlar Kurulunun 492 sayılı Kanunda yer alan maktu ve nispi harçların miktar ve oranlarının tespitine ilişkin yetkisinin sınırları yeniden belirlenmiştir.

## III- 492 SAYILI HARÇLAR KANUNUNA BAĞLI (4) SAYILI TARİFEDE YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

**1)** 5838 sayılı Kanunla Harçlar Kanununa bağlı (4) sayılı tarifenin 12 nci fıkrasında yapılan düzenleme ile, gayrimenkullere ilişkin satış vaadi sözleşmeleri ve irtifak hakkı tesis vaadi sözleşmelerinin tapu siciline şerhinde harca esas bedelin asgari ve azami miktarı belirlenmiştir. Buna göre, söz konusu sözleşmelerin tapuya şerhi sırasında harcın matrahı sözleşmeye konu gayrimenkulün emlak vergisi değerinden az, emlak vergisi değerinin iki katından fazla olamayacaktır.

**2)** 5838 sayılı Kanunla Harçlar Kanununa bağlı (4) sayılı tarifenin 20/e bendinde yapılan düzenleme ile, gayrimenkul üzerine irtifak hakkı tesis ve devrine yönelik işlemlerde harca esas bedelin azami miktarı belirlenmiş olup söz konusu bedelin asgari miktarına ilişkin bir tespiti yer verilmemiştir. Buna göre, irtifak hakkı tesis ve devirlerinde harcın matrahı tesis ve devir için ödenen bedel olup bu bedel, üzerinde hak tesis edilen gayrimenkulün emlak vergisi değerinin iki katından fazla olamayacaktır. Ancak, 634 sayılı Kat Mülkiyeti Kanununa göre yapılan kat irtifakı tesisleri, önceden olduğu gibi tapu harcına tabi tutulmayacaktır.

**3-** 5838 sayılı Kanunun 17 ve 32 nci maddelerinde yapılan düzenlemelerle, 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 13/a ve 13/c fıkralarına göre nispi esasa göre alınan harçların maktu esasa göre tahsili uygulamasına geçilmekte, 13/a fıkrası kapsamındaki cins tashihi harçlarının beyanname verilmesi suretiyle tahsili uygulamasına son verilmekte ve gayrimenkullerin Kanunda öngörülen süre

içinde tapuda tashihi ve tescillerinin gerçekleştirilmemesi halinde tatbik edilen %50 ilave harç aranılmasına ilişkin uygulama kaldırılmaktadır.

Diğer taraftan, 5838 sayılı Kanunun geçici 6 ncı maddesi ile, bu Kanunun yayımı tarihinden önce yapılmamış cins değişikliği ve kayıt tashihi işlemlerinde harcın ne şekilde tahsil edileceğine ilişkin usul ve esaslar belirlenmektedir. Buna göre, 5838 sayılı Kanunun yayımlandığı 28.2.2009 tarihinden önce tarh ve tahakkuk ettirilmemiş olan her nevi cins ve kayıt tashihi harçları 5838 sayılı Kanunla değiştirilen tarife hükümlerine göre tahsil edilecektir. 5838 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten önce, beyana dayalı işlemlerde beyanname üzerine tahakkuk ettirilmiş; ihbarname kuralına dayalı işlemlerde ihbarname düzenlenmek suretiyle tarh edilmiş cins değişikliği harçlarının ise (%50 ilave harç dahil) takip ve tahsiline devam edilecektir.

#### **Uygulamaya İlişkin Esaslar :**

a) 5838 sayılı Kanunun yayımı tarihi itibarıyla 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin;

1- 13/a fıkrası kapsamındaki cins değişikliği işlemlerinde beyanname verilmeyecektir.

2- 13/a ve 13/c fıkraları kapsamındaki işlemlerde harç maktu olarak tahsil edilecektir.

3- 13/a fıkrası kapsamındaki işlemlerde harç, cins değişikliği yapılacak her bir bağımsız bölüm ve sair tesis için ayrı ayrı tahsil edilecektir.

4- 13/c fıkrası kapsamındaki işlemlerde harç, her bir tashihi ve tescil işlemi için ayrı ayrı tahsil edilecektir.

b) 5838 sayılı Kanunun geçici 6 ncı maddesi uyarınca bu Kanunun;

1- Yayımı tarihi itibarıyla, beyana dayalı tarhiyatlarda tahakkuk ettirilmemiş; ihbarname kuralına göre yapılan tarhiyatlarda ihbarname düzenlenmemiş olan cins değişikliği harçları, beyanname alınmaksızın maktu olarak tahsil edilecektir. Bu harçlar için ayrıca herhangi bir vergi cezası ve gecikme faizi hesaplanmayacak, %50 ilave harç aranılmayacaktır.

2- Yayımı tarihinden önce beyana dayalı tarhiyatlarda tahakkuk ettirilmiş cins değişikliği harçlarının (%50 ilave harç dahil) takip ve tahsiline devam edilecektir. 28.2.2009 tarihinden önce ihbarname kuralına göre yapılan tarhiyatlarda ise ihbarname düzenlenmek suretiyle tarh edilmiş cins değişikliği harçlarına (%50 ilave harç dahil) ilişkin işlemlere devam edilecek ve tarh edilen harç, kesilen cezalar ve hesaplanan gecikme faizleri ile gecikme zamlarının tahsil edilebilir aşamaya gelmesini müteakip takip ve tahsiline devam edilecektir.

3- Yayımı tarihinden önce cins değişikliği işlemleri ile ilgili olarak tahsil edilmiş olan tutarlar (%50 ilave harç dahil) iade edilmeyecektir.

#### **- Belediye/Valilik Tarafından Yapılacak İşlemler :**

Bilindiği gibi, 3194 sayılı İmar Kanununun[3] 30 uncu maddesinde, yapı kullanma izninin belediye veya valiliklerce verileceği belirtilmiş, 492 sayılı Harçlar Kanununun mükerrer 69 uncu maddesinin son fıkrasında da, *"Belediyeler ve Bayındırlık ve İskân Bakanlığının ilgili memurları arsa, arazi veya bina üzerine yeniden inşa edilen binalarla ilgili yapı kullanma izni (iskân belgesini) vermeden önce, vergi dairesine gerekli harcın ödendiğini gösterir belgeleri talep etmeye mecburdurlar."* hükmüne yer verilmiştir.

Buna göre, belediyeler veya valilikler, yapı kullanma izni verilmeden önce EK-1'de yer alan belgeyi düzenleyerek, harcın tahsilini sağlamak üzere mükellefi ilgili vergi dairesine/malmüdürlüğüne yönlendirecektir.

EK-1'deki belgeye dayalı olarak vergi dairesi/malmüdürlüğünce tahsil edilen harca ilişkin olarak düzenlenen EK-2'deki belge olmaksızın, yalnızca vergi dairesi alındısının ibraz edilmesi halinde yapı kullanma izni verilmeyecektir.

**- Vergi Dairesi Müdürlüğü/Malmüdürlüğü Tarafından Yapılacak İşlemler :**

İlgili belediye/valilikten alınan EK-1'deki belge ile yapılan başvuru üzerine, her bir bağımsız bölüm vesair tesis için harç tahsil edildikten sonra EK-2'de yer alan belge imza ve mühür tatbik edilmek suretiyle düzenlenerek mükellefe verilecektir. Ayrıca, mükellefe verilmek üzere ilgili tapu sicil/kadastro müdürlüğüne hitaben harcın ödendiğini ve cins değişikliğinin gerçekleştirilebileceğini belirten EK-3'teki yazı düzenlenecektir.

**- Tapu Sicil/Kadastro Müdürlüğü Tarafından Yapılacak İşlemler:**

492 sayılı Kanunun 127 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm bulunmadıkça, harçların tamamı peşin olarak ödenmeden harca mevzu olan işlemin yapılamayacağı, 128 inci maddesinde de gerekli harçları tamamen almadan işlem yapan memurların, harcın ödenmesinden mükellefler ile birlikte müteselsilen sorumlu olacakları hükme bağlanmıştır.

Buna göre, Tapu Sicil/Kadastro müdürlükleri 492 sayılı Kanuna bağlı (4) sayılı tarifenin 13/a bendi kapsamındaki cins değişikliği işlemleri sırasında harcın ödenmiş olduğunun belgelenmesini talep edecek ve ilgili vergi dairesi/mal müdürlüğü tarafından düzenlenen EK-3'teki belge ibraz edilmeksizin tapuda cins değişikliği işlemini gerçekleştirmeyecektir.

Öte yandan, (4) sayılı tarifenin 13/c bendi kapsamındaki işlemlerde harç, her bir tashih ve tescil işlemi için ayrı ayrı maktu olarak tahsil edilecektir. Harcın tahakkuk ve tahsil usulünde herhangi bir değişiklik yapılmamış olup işlemin yapılması için EK-3'teki belge aranılmayacaktır.

Tebliğ olunur.

---

[1] 17/07/1964 tarihli ve 11756 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[2] 06/06/2008 tarihli ve 26898 (Mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

[3] 09/05/1985 tarihli ve 18749 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

-----  
EK-1

EK-2

EK-3