

KENDİLİĞİNDEN UZAYAN KİRA SÖZLEŞMELERİNİN DAMGA VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Serkan BAŞAR

Vergi Departmanı, Müdür Yardımcısı

Mazars/Denge Denetim YMM A.Ş.

E-Yaklaşım, Ocak 2008

I – GİRİŞ

Bilindiği üzere Türk Vergisi Sistemi içerisinde yer alan 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile yine bu kanunda belirtilen bazı kağıtların düzenlenmesi vergiye tabi tutulmuştur. Damga Vergisi Kanununun 1. maddesinde kanun ekindeki (I) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu belirtilmiş **kira sözleşmeleri** de yine (I) sayılı tablo içerisinde gösterilmiştir.

II – KİRA SÖZLEŞMELERİNDE NİSPET

Yukarıda da belirttiğimiz üzere kira sözleşmelerine ait damga vergisinin nispeti Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tabloda **I. Akitlerle ilgili kağıtlar/A. Belli parayı ihtiva eden kağıtlar/2. Kira mukavelenameleri** kısmında sözleşme süresine göre kira bedeli üzerinden binde 1,5 olarak belirlenmiştir.

Ancak bu durum sözleşmede kefil imzasının bulunup bulunmasına göre değişmektedir. Çünkü aynı kanunun 6'ncı maddesinin 2'nci paragrafında "*Bir kağıtta toplanan akit ve işlemler birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları takdirde Damga Vergisi en yüksek vergi alınmasını gerektiren akit veya işlem üzerinden alınır.*"denilmektedir.

Bu nedenle Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından verilen muktezalarda da belirtildiği üzere kira sözleşmeleri için üç farklı vergi nispeti ortaya çıkmaktadır. G.İ.B. tarafından verilen 16.01.2006 - 81 tarih ve 121-2517 sayılı özelgede;

- 1. Sadece kiracı ile kiralayan arasında imzalanan kira sözleşmesine ait damga vergisi; mukavele süresine göre bulunacak toplam kira tutarının binde 1, 5 damga vergisi oranı ile çarpılmak suretiyle hesaplanacak tutar olacaktır.*
- 2. Sözleşmenin kiracı ile kiralayan yanı sıra adi kefil tarafından da imzalanması halinde, söz konusu kira sözleşmesine ait damga vergisi, mukavele süresine göre bulunacak toplam kira tutarının binde 9 damga vergisi oranı ile çarpılmak suretiyle hesaplanacak tutar olacaktır.*
- 3. Sözleşmenin kiracı ile kiralayan yanı sıra müteselsil kefil veya müşterek borçlu tarafından da imzalanmış olması halinde, söz konusu kira sözleşmesine ait damga vergisi, mukavele süresine göre bulunacak toplam kira tutarının binde 7, 5 damga vergisi oranı ile çarpılmak suretiyle hesaplanacak tutar olacaktır."*denilmektedir.

1. maddede belirtildiği gibi sadece iki gerçek kişi ya da bir gerçek bir tüzel kişi arasında düzenlenen kira sözleşmelerinde vergi nispeti (I) sayılı tablonun I/A-2 fıkrasına göre binde 1,5 olmalıdır. Çünkü bu tür sözleşmeler iki kişi arasında gerçekleşen ve içinde sadece kiralamaya ait hükümlerin bulunduğu bir sözleşmelerdir.

2. madde belirtilen sözleşme türünde ise kiralayan ve kiracının yanında sözleşmede ayrıca adi kefilin imzası bulunmaktadır. Bu durumda vergi nispetinin binde 9 olarak belirlenmesi gerekir. Çünkü kira mukavelenamesine konan kefalet şerhinin "adi kefalet" olarak düzenlenmesi halinde, kefalet şerhi asil akitten ayrı müstakil bir işlem, bir hukuki muamele niteliğinde olduğundan mukavele süresine göre kiralama bedelinden hesaplanacak binde 1,5 nispetindeki damga vergisine ilaveten kefalet şerhinden de Kanun'un 6.maddesinin birinci

fıkrasına göre ve Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-3 fıkrasına istinaden ayrıca binde 7,5 nispetinde damga vergisi alınır.[1]

3. maddede belirtilen *müteselsil kefil veya müşterek borçlu* kavramlarından anlaşılması gereken ise alacaklının asıl borçluya müracaat etmeden doğrudan kefile başvurma hakkına sahip olduğu kefalet türü olduğudur. Kira mukavelesine konan kefalet şerhinin “müteselsil kefil” veya “müteselsil kefil ve müşterek borçlu” sıfatıyla konulması halinde, kefalet şerhi asıl akitle birbirine bağlı ve bir asıldan doğma akit işlemler mütalaa edildiğinden, kağıtta yer alan akit ve işlemler içerisinde en yüksek vergi alınmasını gerektiren tutarın dikkate alınması suretiyle yapılacaktır.[2] Yani içerisinde bu tür kefalet bulunan kira sözleşmeleri için dikkate alınması gereken vergi nispeti Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-3 fıkrası gereğince binde 7,5 olmalıdır.

III – KİRA SÖZLEŞMELERİNİN KENDİLİĞİDEN UZAMASI VE UZATILMASI ARASINDAKİ FARK

a) Sözleşmenin süresinin uzatılması :

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu' nun 2. maddesinde “*Vergiye tabi kağıtlar mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, **uzatılmasına**, değiştirilmesine, devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhler de Damga Vergisine tabidir.*”denilmektedir.

Bu madde özellikle belirtilen husus değişikliklerin mektup ve şerhler ile yapılması halinde yapılan değişikliklerin damga vergisine tabi olacağıdır. Çünkü mektup ve şerhlerle yapılan değişikliklerde önceki sözleşmenin bazı hükümleri değiştirilebilmekte ya da süresi uzatılabilmektedir. Sonuçta mektup ve şerh ile yapılan değişiklik ne olursa olsun yeni bir kağıdın düzenlenmesi söz konusu olduğundan bu işlemler sonucunda damga vergisinin doğacağı açıktır.

Aynı şekilde bu kanununun 14. maddesi hükümlerine göre de“**mukavelenamelerin müddetinin uzatılması halinde aynı miktar veya nispette vergi alınır.**” denilmektedir. Bu maddeden de anlaşıldığı üzere kanun koyucu vergi miktarı açısından mevcut bir mukavelenamenin süresinin uzatılması ile yeni bir mukavelename düzenlenmesi arasında bir fark gözetmemiştir.[3] Ancak bu madde geçen uzatılması kelimesinden de kendiliğinden uzaması değil ayrıca bir kağıtla, şerh ile ya da mektupla uzatılma anlaşılmalıdır. Dolayısıyla bu tür uzatılmaya yönelik kağıtlar da damga vergisi konusuna girmektedir.

b) Sözleşmenin süresinin uzaması :

Yukarıdaki açıklamaların dışında bir çok kira sözleşmesinde ayrı bir madde olarak şu ifade yer almaktadır. “ **Kira sözleşmesi süresinin bitimine 15 gün kala hiçbir itirazda bulunulmaması durumunda sözleşme kendiliğinden uzar.**” Hükümlerinde buna benzer ifadeler bulunan sözleşmelerde sürenin uzatılması değil kendiliğinden uzaması söz konusudur. Bu durumda yeni bir kağıt düzenlenmesine gerek olmadığı için ayrıca bir damga vergisi hesaplanmasına da gerek yoktur. Maliye Bakanlığı da verdiği birçok özalgede yeni bir kağıt düzenlenmeden veya ayrı bir şerh ve mektupla uzadığı belirtilmeyen kira sözleşmelerinde damga vergisi hesaplanmayacağını belirtmiştir.

IV - SONUÇ

Sonuç olarak devam eden kira sözleşmelerinde damga vergisi mükellefiyetinin olup olmadığının belirlenmesi için sözleşmenin kendiliğinden mi uzadığının yoksa uzatıldığının mı belirlenmesi gerekmektedir. Çünkü kendiliğinden uzayan sözleşmelerde ayrı bir kağıt düzenlenmeyip sözleşme hükümlerine göre bir uzama söz konusu olduğundan herhangi bir damga vergisi hesaplanmasına gerek yoktur. Diğer yandan uzatılan kira sözleşmelerinde ise yeni bir kira sözleşmesi ya da süre uzatımına ilişkin şerh ya da mektup söz konusudur. Dolayısıyla yeni bir kağıt düzenlenmesi mevcut olduğundan bu durumda damga vergi hesaplanması gerekecektir.

Serkan BAŞAR
Mazars/Denge, Vergi, M¼d¼r Yardımcısı
SMMM

[1] DEĐER Nuri; En Son Őekliyle Damga Vergisi Uygulaması; 2006

[2] DEĐER Nuri; En Son Őekliyle Damga Vergisi Uygulaması; 2006

[3] DEĐER Nuri ; a.g.e.