

Tapu Harcı Hesaplamasında Katma Değer Vergisinin Rolü ve Matraha Etkisi

I. Giriş

Kamu hizmetlerinden yararlanan bireylerin, bu hizmetler karşılığında elde ettikleri menfaatlerin bedeli olarak ödedikleri tutarlar “harç” olarak adlandırılmakta olup söz konusu harçlar 492 sayılı Harçlar Kanunu kapsamında düzenlenmektedir. Tapu ve kadastro harçları ise anılan Kanun’un 57 ila 70. maddeleri arasında hüküm altına alınmış olup tapu harcı, gayrimenkul devir ve iktisap işlemlerinde önemli bir mali yük teşkil etmektedir. Bu nedenle tapu harcının doğru ve mevzuata uygun şekilde hesaplanması büyük önem arz etmektedir.

Tapu harcı matrahının belirlenmesi sürecinde, katma değer vergisinin matraha dahil edilip edilmeyeceği hususu ise uygulamada sıkça tartışılan konular arasında yer almaktadır. Bu çalışmada, tapu harcı matrahının belirlenmesi ve söz konusu matrahta KDV’nin rolü ilgili mevzuat ve idari düzenlemeler çerçevesinde ele alınmaktadır.

II. Tapu Harcı Matrahının Belirlenmesi

Tapu harcı, gayrimenkul satış ve devir işlemleri esnasında ödenmesi gereken gayrimenkulün devir ve iktisap bedeli üzerinden hesaplanan nispi nitelikte bir harç türüdür. Harçlar Kanunu’nun 63. maddesi uyarınca, tapu harcının matrahı “*emlak vergisi değerinden az olmamak üzere beyan edilen devir ve iktisap bedeli*” olarak belirlenmiştir.

492 sayılı Harçlar Kanunu’nun 63. maddesinin 2. fıkrası hükmü uyarınca;

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

Söz konusu düzenleme, gayrimenkul devir işlemlerinde beyan edilen bedelin gerçek satış değerini yansıtmamasını zorunlu hale getirmiştir. Aksi halde, Harçlar Kanunu’nun 63. maddesinin 4. fıkrası kapsamında eksik beyan edilen tutar üzerinden cezalı tarhiyat yapılması söz konusu olabilecektir.

Bu çerçevede, tapu harcı matrahının doğru tespiti hem kamu gelirlerinin korunması hem de kayıt dışılığın önlenmesi bakımından kritik önem taşımaktadır.

III. Katma Değer Vergisi'nin Tapu Harcı Matrahındaki Konumu

Tapu harcı matrahına hangi unsurların dahil edileceği uygulamada önem arz etmektedir. Bu noktada Katma Değer Vergisi'nin ("**KDV**") durumu ayrı bir değerlendirmeyi gerektirmektedir.

Harçlar Kanunu'nun 63. maddesinde yer alan düzenleme uyarınca, gayrimenkul devir ve iktisap işlemlerinde tapu harcına esas matrahın KDV hariç tutar üzerinden belirlenmesi gerekmektedir. Bu nedenle, tapu harcı hesaplamasında KDV'nin matraha dahil edilmemesi ve harcın yalnızca KDV hariç devir ve iktisap bedeli üzerinden tahakkuk ettirilip ödenmesi gerekmektedir. Zira, Harçlar Kanunu'nun 63. maddesi uyarınca, tapu harcının matrahı "*emlak vergisi değerinden az olmamak üzere beyan edilen devir ve iktisap bedeli*" ile sınırlı olup bu bedel KDV'yi içermemektedir.

Söz konusu yaklaşım, idari düzenlemelerle de açık ve istikrarlı şekilde ortaya konulmuştur. Nitekim, 07.10.1997 tarihli ve 1997/5 sayılı Harçlar Kanunu İç Genelgesi'nde tapu harcının matrahının tespitinde KDV'nin dikkate alınmaması gerektiği açıklanmış; ayrıca Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 10.07.2008 tarihli ve B.07.1.GİB.0.02.63/6369-1123/69618 sayılı özelgesinde de KDV'nin tapu harcı matrahına dahil edilmeyeceği açık bir şekilde ifade edilmiştir.

Benzer şekilde, Gelir İdaresi Başkanlığı'nın 25.09.2024 tarihli ve E-97895701-140.04.01[2024/215]-1313662 sayılı özelgesinde de, taşınmaz devir ve teslimlerinde tapu harcı matrahının KDV hariç tutar üzerinden belirlenmesi gerektiği hususuna yer verilmiştir.

Bu doğrultuda, KDV'ye tabi bir taşınmaz satışında bedel KDV dahil olarak belirlenmiş olsa dahi, **tapu harcı KDV hariç satış bedeli üzerinden hesaplanacaktır**. Örneğin, KDV dahil 120.000 TL bedelle gerçekleştirilen bir gayrimenkul satışında tapu harcı matrahı 120.000 TL değil, 100.000 TL olarak dikkate alınacaktır.

Söz konusu düzenlemenin temel gerekçesi, tapu harcının konusunu oluşturan "*devir bedeli*"nin KDV'yi içermeyen çıplak satış bedeli olarak kabul edilmesinden kaynaklanmaktadır. Bunun yanı sıra, KDV'nin ekonomik niteliği itibarıyla satış bedelinin bir unsuru olmaktan ziyade devlete intikal eden dolaylı bir vergi olması nedeniyle, matraha dahil edilmesi aynı ekonomik işlem üzerinden mükerrer bir mali yük doğurabilecektir.

IV. Sonuç

Tapu harcı matrahının doğru ve adil bir şekilde belirlenmesi, hem mükellefler açısından gereksiz mali yüklerin önlenmesi hem de kamu gelirlerinin sağlıklı ve hukuka uygun şekilde tahsil edilmesi bakımından önem arz etmektedir.

Bununla birlikte, mevcut mevzuat hükümleri ve idarenin yerleşik uygulamaları birlikte değerlendirildiğinde, KDV'nin tapu harcı matrahına dahil edilmemesi gerektiği açıkça ortaya çıkmaktadır. Nitekim bu yaklaşım, özgelcer aracılığıyla da istikrarlı biçimde sürdürülmektedir.

Sonuç olarak, tapu harcı hesaplamasında matrahın KDV hariç bedel üzerinden belirlenmesi yönündeki mevcut yaklaşım; hukuki dayanağı ve idari uygulama birliği bakımından isabetli bir yaklaşım niteliği taşımaktadır.

Av. Dr. iur. Onur Ergöner, Yönetici Ortak
Berna Uygun, Avukat