

DUYURU: 12.10.2016/67

29.09.2016 tarihli Resmi Gazete’de yayımlanan **“60 seri no.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği”**nde, şirketimizce hazırlanan 02.09.2016/9 sayılı Tamim’de detaylı olarak açıklanan **“6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun”** ile Damga Vergisi Kanunu’nda yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Söz konusu Tebliğ’de yer alan düzenlemeler, özetle aşağıdaki gibidir:

I- 60 SERİ NO.LU DAMGA VERGİSİ KANUNU GENEL TEBLİĞİ:

A- Nüshalarda Damga Vergisi Uygulaması:

6728 sayılı Kanun ile Damga Vergisi Kanunu (DVK)’nun 5/1. maddesi nispi vergiye tabi olan kağıtların **sadece bir nüshası vergiye tabi olacak şekilde değiştirilmiştir**. Maktu damga vergisine tabi kağıtlarda ise her bir nüshadan ayrı ayrı damga vergisi alınması uygulamasına devam edilecektir.

Damga vergisi uygulamasında aynı hüküm ve kuvveti haiz olmak üzere birden fazla düzenlenmiş ve taraflarca ayrıca imzalanmış olan kağıtların her biri nüshadır. Bu kapsamda nüshalar, belli bir hususu ispat ve belli etmek üzere müstakilen ve aynı zamanda farklı mekanlarda ibraz edilebilir mahiyette olan kağıtları ifade etmektedir.

Kanunla yapılan düzenleme öncesinde, gerek nispi gerekse maktu damga vergisine tabi kağıtlar, nüsha sayısına göre ayrı ayrı aynı nispet ve miktarda damga vergisine tabi tutulmaktaydı.

Yapılan düzenleme uyarınca, damga vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın ilgili maddenin yürürlük tarihinden (09.08.2016) itibaren gerçekleşmesi durumunda, birden fazla nüsha olarak düzenlenen nispi vergiye tabi kağıtlarda **sadece tek nüsha üzerinden damga vergisi hesaplanacaktır**.

B- Bir Kağıtta Üçüncü Kişinin Akdinin Bulunması:

6728 sayılı Kanun ile Damga Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde yapılan değişiklik ile, **aynı kağıtta birden fazla adi kefalet ve garanti taahhüdü bulunması** halinde, ayrı ayrı olmak üzere bunlardan yalnızca birinden damga vergisi alınması uygulamasına geçilmiştir.

Buna göre, damga vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın 6728 sayılı Kanunun yürürlük tarihi olan 09.08.2016 tarihinden sonra gerçekleşmesi halinde, **aynı kağıtta asıl akit ve işlem yanında birden fazla adi kefil ve garantör bulunması durumunda**, asıl akit yanında yalnız bir kefalet ve bir garanti taahhüdü için damga vergisi hesaplanacaktır.

Örnek:

Bay (A) sahibi olduğu binayı (B) İnşaat Tic. Ltd. Şti.'ye 50.000 TL'ye bir yıllığına kiralamıştır. 09.08.2016 tarihinden sonra düzenlenen kira sözleşmesi, kiraya veren Bay (A), kiracı (B) İnşaat Tic. Ltd. Şti., adi kefalet vermek üzere Bay (K), Bayan (Y) ve Bay (İ) ve garantör olarak şirket yetkililerinden Bay (S), Bay (C) ve Bayan (M) tarafından imzalanmıştır.

Söz konusu kira sözleşmesinin, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrası gereğince nispi damga vergisine tabi tutulması; sözleşmede yer alan adi kefaletlerden yalnız bir kefalet için, (1) sayılı tablonun I-A/3 fıkrası gereğince; garanti taahhütlerinden yalnız bir garanti taahhüdü için, (1) sayılı tablonun I-A/1 fıkrası gereğince nispi damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

C- Bir Kağıtta Birden Fazla Akit ve İşlem Bulunması:

6728 sayılı Kanun ile Damga Vergisi Kanunu'nun 6. maddesinde yapılan değişiklik ile, pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevkifi, cezai şart gibi **bir sözleşmenin müeyyidesi mahiyetinde olan taahhütlerden, başlı başına bir sözleşmeye konu olmadıkça** damga vergisi alınmaması yönünde düzenleme yapılmıştır.

Buna göre, asıl akit ve işlemle birlikte aynı kağıtta yer verilen pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevkifi, cezai şart gibi taahhütlerden damga vergisi alınmayacak, damga vergisi asıl akit konusu işlem üzerinden alınacaktır. Ancak söz konusu taahhütler, ayrı bir kağıtta düzenlenmesi ve başlı başına bir sözleşmeye konu olması durumunda damga vergisine konu teşkil edecektir.



D- Azami Tutardan Vergi Alınması Uygulaması:

6728 sayılı Kanun ile Damga Vergisi Kanunu'nun 14/2. maddesinde yapılan düzenlemeye göre, azami tutardan vergi alınan sözleşmelerde, sözleşmenin diğer hükümlerinde değişiklik olmaksızın sadece bedelin artırılmasına ilişkin değişiklik yapılması halinde, **artan bedele ilişkin olarak damga vergisi alınması uygulamasına son verilmiştir.**

Sözleşmelerin bedel dışında **iş, taraf ve miktar gibi unsurlarının da değiştirilmesi** halinde ise, artan tutardan ayrıca vergi alınması uygulamasına devam edilecektir.

Buna göre, anılan hükmün yürürlük tarihi olan 09.08.2016 tarihinden itibaren, azami tutardan vergi alınan sözleşmelere ilişkin olarak, sözleşmenin diğer hükümlerinde değişiklik olmaksızın sadece bedelin artırılmasına dair yeni bir kağıt düzenlenmesi halinde, değişikliğe ilişkin kağıt için artan bedel nedeniyle tekrar damga vergisi alınmayacaktır.

E- Damga Vergisi Kanunu'na Ekli (1) Sayılı Tabloya Eklenen Sözleşme Türleri:

6728 sayılı Kanun ile Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı Tablonun "a) I. Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün "A. Belli parayı ihtiva eden kağıtlar" başlıklı fıkrasına aşağıdaki bentler eklenerek, bu kağıtlar için oran farklılaştırılmasına imkan sağlanmıştır:

7. Hazinesin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazlara ilişkin ön izin, irtifak hakkı veya kullanma izni sözleşmeleri (yatırım taahhüdü bulunanlar dâhil ön izin, irtifak hakkı veya kullanma izni süresine göre bulunacak bedel üzerinden)	(Binde 9,48)
8. Resmî şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri	(Binde 9,48)
9. Resmî dairelerin mal ve hizmet alımlarına ilişkin yaptıkları ihalelerde, ihaleyi yapan idare ile düzenlenen sözleşmeler	(Binde 9,48)
10. 07.11.2013 tarihli ve 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında düzenlenen:	
Taksitle satış sözleşmeleri	(Binde 9,48)
Ön ödemeli konut satış sözleşmeleri	(Binde 9,48)
Devre tatil ve uzun süreli tatil hizmeti sözleşmeleri	(Binde 9,48)



<i>Paket tur sözleşmeleri</i>	<i>(Binde 9,48)</i>
<i>Abonelik sözleşmeleri</i>	<i>(Binde 9,48)</i>
<i>Mesafeli satış sözleşmeleri</i>	<i>(Binde 9,48)</i>
<i>11. 07.06.2012 tarihli ve 6326 sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanunu kapsamında düzenlenen turist rehberliğine ilişkin sözleşmeler</i>	<i>(Binde 9,48)</i>
<i>12. 14.03.2013 tarihli ve 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu kapsamında düzenlenen:</i>	
<i>Toptan elektrik satış sözleşmeleri</i>	<i>(Binde 9,48)</i>
<i>Perakende elektrik satış sözleşmeleri</i>	<i>(Binde 9,48)</i>
<i>13. 18.04.2001 tarihli ve 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu kapsamında düzenlenen:</i>	
<i>Toptan doğal gaz satışına ilişkin sözleşmeler</i>	<i>(Binde 9,48)</i>
<i>Tüketicilere doğal gaz satışına ilişkin sözleşmeler</i>	<i>(Binde 9,48)</i>

Kanuna ekli (1) sayılı tabloda ayrıca belirtilen sözleşmeler **dışındaki** belli para ihtiva eden sözleşmeler, yine söz konusu tablonun I/A-1 fıkrası uyarınca vergilendirilecektir.

Kanuna ekli (1) sayılı Tabloda yer alan kağıtlardan **manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgelerde**, belgenin güvenli elektronik imza kullanılmak suretiyle düzenlendiği anda damga vergisini doğuran olay meydana gelmektedir. Örneğin, elektronik ortamda oluşturulan ve belli parayı ihtiva eden mesafeli sözleşmeler, taraflarca Elektronik İmza Kanunu'nda tanımlanan güvenli elektronik imza ile imzalanmaları halinde damga vergisine tabi olacak, aksi durumda damga vergisine konu teşkil etmeyecektir.

F- İhale Kararlarına İlişkin Damga Vergisi Uygulaması:

Kanuna ekli (1) sayılı Tablonun **"b) "II. Kararlar ve mazbatalar"** başlıklı bölümünün (2). fıkrasına eklenen hüküm ile, **"Kamu İhale Kanununa tabi ihalelerde şikâyet ve itirazın şikâyet üzerine ilgili kurum ve kuruluşlar ile Kamu İhale Kurumu kararı ve yargı kararlarına istinaden ihalenin iptal edilmesi halinde", ihale kararına ilişkin damga vergisinin iade edilmesine imkan sağlanmıştır.**

Ayrıca, söz konusu işlerde halihazırda düzenlenmiş durumda olan sözleşmelere ait damga vergisinin iade edilmeyeceği hususuna açıklık getirilmiştir.



Yazılıp imzalanan veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenerek herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan, yani hukuken tekemmül eden kağıtlarda damga vergisi alacağı doğmaktadır. Bu nedenle, hukuken tekemmül eden kağıda konu işlemin **daha sonra çeşitli sebeplerle iptali damga vergisinin iadesini gerektirmemektedir.**

Kanuna ekli (1) sayılı tablonun II/2 no.lu bölümüne göre, resmi dairelerin veya resmi daire olmasa dahi kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların aldıkları ihale kararları damga vergisine tabi bulunmakta olup, söz konusu kararların ilgililerince imzalanması (ihale makamının onayını gerektiren durumlarda ihale makamının onayı ve imzası) ile bu kağıtlar hukuken tekemmül etmekte ve damga vergisine konu teşkil etmektedir.

Kamu İhale Kanunu kapsamındaki ihale makamı olan kurum ve kuruluşlara şikayet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikayet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi nedeniyle **hükmünden kısmen veya tamamen yararlanılmayan ihale kararına ait damga vergisi ret ve iade edilecektir.** Bu çerçevede;

- ✓ Sürekli damga vergisi mükellefiyeti bulunan mükelleflerce mükellefiyetlerinin bulunduğu vergi dairelerine,
- ✓ Sürekli damga vergisi mükellefiyeti bulunmayan mükelleflerce, gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı oldukları vergi dairelerine,
- ✓ Ödemenin vergi daireleri dışındaki muhasebe birimlerine yapılmış olması durumunda, yukarıda belirtilen ilgili vergi dairesine

başvurulması durumunda iade işlemi gerçekleştirilecektir.

Başvuru sırasında, damga vergisinin ödendiğine dair makbuz/vergi dairesi alındısı, ihalenin iptal edildiğine ilişkin tevsik edici belge ile ihale makamından ihalenin ne kadarının gerçekleştirildiğine ilişkin alınacak yazının ibrazı şart olacaktır.

Diğer taraftan, ihale konusu işlerde sözleşme düzenlenmiş olması durumunda, sözleşmeye konu işin iptali halinde dahi sözleşmeye ait damga vergisinin iade edilmeyeceği hususuna açıklık getirilmiştir.

G- Süresi İçinde Düzeltme Amacıyla Verilen Vergi Beyannamelerine Ait Damga Vergisi:

Kanuna ekli (1) sayılı tablonun **“IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar”** başlıklı bölümünde



değişiklik yapılarak, vergi beyannamelerine ilişkin **kanuni süresi içerisinde düzeltme amacıyla verilen beyannameler damga vergisinin konusu dışına çıkarılmıştır.**

Buna göre, aylık prim ve hizmet belgesi ile muhtasar beyannamenin birleştirilerek verilmesiyle oluşturulan beyannameler dahil, kanuni süresinde düzeltme amacıyla verilen vergi beyannamelerinden damga vergisi alınmayacaktır.

H- Damga Vergisinden İstisna Edilen Kağıtlar:

Kanuna ekli (2) sayılı tabloya aşağıdaki kağıtlar ilave edilerek, damga vergisinden istisna edilen kağıtlara yenileri eklenmiştir:

- ✓ Halihazırda sigorta sözleşmeleri (reasürans ve koasürans sözleşmeleri dahil) ve sigorta ücretinin ödenmesine ilişkin kağıtlar damga vergisinden istisna olup, yapılan düzenleme ile **aynı kağıtta yer alan sigorta yaptırma taahhütlerinin** de istisna kapsamına alınması suretiyle damga vergisinin asıl akit bedeli üzerinden alınması sağlanmıştır. Ayrıca, bireysel emeklilik, gruba bağlı bireysel emeklilik, işveren grup emeklilik sözleşmeleri de damga vergisinden istisna edilmiştir.
- ✓ **Anonim, limited ve eshamlı komandit şirketlerin pay devirleri istisna kapsamına alınmıştır.**
- ✓ 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında tezgah üstü piyasalarda müşterileri ile karşılıklı türev araç düzenleme ve işlem yapma yetkisi bankaların yanı sıra aracı kurumlara da verildiğinden aracı kurumlar da istisna kapsamına alınmıştır.
- ✓ Gayrimenkul yatırım ortaklıklarında olduğu gibi **gayrimenkul yatırım fonlarının münhasıran gayrimenkul portföylerine ilişkin alım satım sözleşmeleri ile gayrimenkul satış vaadi sözleşmelerine** damga vergisi istisnası sağlanmıştır.
- ✓ Bankalar, yurtdışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumların fatura temliki, kredinin devri işlemlerine ilişkin düzenledikleri kağıtlar damga vergisinden istisna edilmiştir.
- ✓ Finansman şirketlerinin düzenlemiş olduğu kredi sözleşmelerinin devrine ilişkin kağıtlar istisna kapsamına alınmıştır.
- ✓ Damga vergisinden istisna olan kira sözleşmelerinde yer alan kefalet şerhleri ve teminatlar da istisna kapsamına alınarak, kefil imzası ve teminat içeren kira sözleşmelerindeki damga vergisi yükü kaldırılmıştır.



- ✓ Farklı kira sertifikası türlerine göre düzenlenen kağıtlar ve kira sertifikaları ödemeleri ile bunların teminatlarına ilişkin olarak düzenlenen her türlü kağıtların damga vergisinden istisna edilmesi sağlanmıştır.
- ✓ Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yer alan **yatırım mallarına ilişkin olarak yatırım teşvik belgesi sahibi yatırımcılarla bu malların üreticileri ve tedarikçileri arasında düzenlenen kağıtlara**; münhasıran yatırım döneminde belge kapsamındaki yatırımlarla ilgili bir malın üretiminde ya da bir hizmetin sağlanmasında kullanılan patent, know-how gibi gayrimaddi hakların kiralanması ve satın alınmasında düzenlenen kağıtlara; **belge kapsamındaki sabit kıymet yatırımlarının imal ve inşasına yönelik olarak teşvik belgesi sahibi yatırımcılarla bu işi yapanlar arasında düzenlenen sözleşmeler, taahhütnameler, teminatlar ve bu mahiyetteki kağıtlara**; söz konusu yatırımlara yönelik teşvik belgesi sahibi yatırımcılara verilecek danışmanlık ve teknik müşavirlik hizmetlerine ilişkin düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası sağlanmıştır.
- ✓ Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Kararlar ile belirlenen **yüksek ve orta ileri teknoloji sınıfındaki sanayi ürünlerinin imalatına** ilişkin olarak imalatçılarla tedarikçileri arasında düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası sağlanmıştır.
- ✓ Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve aynı Kanunun ikincil mevzuatı gereğince düzenlenmesi ve verilmesi gereken taahhütnameler damga vergisinden istisna edilmiştir.

Damga vergisinden istisna edilen diğer kağıtlar ise aşağıdaki gibidir:

- ✓ 6493 sayılı Kanun kapsamında, ödeme hizmeti sağlayıcısı olarak tanımlanan bankalar, elektronik para kuruluşları ve **ödeme kuruluşları ile ödeme hizmeti kullanıcıları arasında bir defaya mahsus ödeme işlemi için düzenlenen tek seferlik ödeme sözleşmeleri**
- ✓ Binalarda **ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik olarak yapılan işlemler** nedeniyle düzenlenen kağıtlar ile imalat sanayinde faaliyet gösteren sanayi sicil belgesini haiz firmaların, kapasitelerinin ve verimliliklerinin artırılmasına, aynı zamanda enerji tasarrufu sağlamasına yönelik olarak imalat faaliyetlerinde kullanılmak üzere yeni makine ve teçhizat alımlarına yönelik düzenlenen kağıtlar
- ✓ Bedelsiz ihracata ve yurtdışı fuarlara katılıma ilişkin kağıtlar



- ✓ Gemi, yat ve gemi dışında suda yüzebilen ve tahsis edildiği gayeye uygun olarak kullanılan, her türlü **araç ve yapının inşası, yenileme ve dönüşümü ile bakım ve onarımına** ilişkin düzenlenen kağıtlar
- ✓ Girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ve girişim sermayesi yatırım fonlarınca münhasıran girişim sermayesi yatırımları ile ilgili düzenlenen sözleşmeler ve bu sözleşmelere ilişkin düzenlenen diğer kağıtlar
- ✓ Sermaye piyasası araçlarının kredili alımı, açığa satışı ve ödünç alma ve verme işlemleri ile ilgili olarak aracı kurumlar ile yatırımcılar arasında düzenlenecek sözleşmeler
- ✓ Para-Kredi ve Koordinasyon Kurulu kararları çerçevesinde teşvik edilen, ileri teknolojiye sahip ve teknoloji transferi sağlayacak yurtdışında yerleşik şirketlerin satın alınması ile bu alımlara yönelik mali ve hukuki danışmanlık hizmeti alımına ilişkin düzenlenen kağıtlar

İ- Finansal Kiralama Konusu Malların Teminine İlişkin Kağıtlar:

6728 sayılı Kanun ile “6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu”nun 37. maddesinde yapılan değişikliğe göre, finansal kiralama sözleşmeleri, bu sözleşmelerin devrine ve tadiline ilişkin kağıtlar, **finansal kiralama konusu malların teminine ilişkin kiralayan ve satıcı arasında düzenlenen sözleşmeler** ile bunların teminatı amacıyla düzenlenen kağıtlar damga vergisinden, bu kağıtlarla ilgili yapılacak işlemler (finansal kiralama konusu gayrimenkullerin kiralayanlar tarafından devir alınmasına ilişkin tapu işlemleri hariç) harçtan müstesna olacaktır.

Daha önce, sadece finansal kiralama sözleşmeleri ve bu sözleşmelerin devrine ve tadiline ilişkin kağıtlar ile bunların teminatı amacıyla düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanmakta, finansal kiralama konusu malların kiralayan konumundaki finansal kiralama şirketlerince tedarikine ilişkin olarak düzenlenen kağıtlardan damga vergisi alınmaktaydı.

Saygılarımızla,

Yukarıda yer verilen açıklamalara ilişkin detaylı bilgi almak ve diğer sorularınız için info@centrumauditing.com adresinden veya (0216 504 20 66) numaralı telefondan bizimle irtibat sağlamanızı öneririz. Centrum Denetim, merkezi “Akasya Acıbadem AVM A Kule Kat:21 D:95-96 34660 Acıbadem Üsküdar/İstanbul” adresinde bulunan, Yeminli Mali Müşavir Burçin Gözlüklü adına tescilli bir markadır. Yeminli Mali Müşavir Burçin Gözlüklü İstanbul YMM Odası’na bağlı olarak faaliyet göstermektedir. Ayrıntılı bilgi için www.centrumdenetim.com internet adresini ziyaret edebilirsiniz.

