

VERGİ SİRKÜLERİ

NO: 2016/54

TARİH: 29/09/2016

KONU	Damga Vergisi Uygulamasında Yapılan Değişikliklere İlişkin Tebliğ Resmi Gazete’de Yayımlandı.
-------------	--

29/09/2016 tarihli ve 29842 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 60 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile yapılan değişikliğe ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir.

1. Nüshalarda Damga Vergisi Uygulaması

- 6728 sayılı Kanununun 23 üncü maddesiyle 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 5 inci maddesinin birinci fıkrasının birinci cümlesi, “Bir nüshadan fazla olarak düzenlenen kağıtlardan, maktu vergiye tabi olanların her bir nüshası ayrı ayrı aynı miktarda; nispi vergiye tabi olanların ise sadece bir nüshası damga vergisine tabidir.” şeklinde değiştirilmiştir.

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.

Maktu damga vergisine tabi kağıtlarda ise her bir nüshadan ayrı ayrı aynı miktarda vergi alınması uygulamasına devam edilecektir.

Yapılan düzenleme uyarınca, damga vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın ilgili maddenin yürürlük tarihinden (9/8/2016) sonra gerçekleşmesi durumunda, birden fazla nüsha olarak düzenlenen nispi vergiye tabi kağıtlarda sadece tek nüsha üzerinden damga vergisi hesaplanacaktır.

2. Bir Kağıtta Üçüncü Kişinin Akdinin Bulunması

- 6728 sayılı Kanununun 24/a maddesiyle 488 sayılı Kanununun 6 ncı maddesinin üçüncü fıkrasına, “Şu kadar ki; bir kağıt üzerinde birden fazla adi kefalet ve garanti taahhüdü bulunması halinde, ayrı ayrı olmak üzere bunlardan yalnızca birinden damga vergisi alınır.” cümlesi eklenmiştir.

Buna göre, **9/8/2016** tarihinden sonra damga vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın 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.

3. Bir Kağıtta Birden Fazla Akit Ve İşlem Bulunması

- 6728 sayılı Kanunun 24/b maddesiyle 488 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin sonuna, “Pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevkifi, cezai şart gibi bir sözleşmenin müeyyidesi mahiyetinde olan taahhütlerden, başlı başına bir sözleşmeye konu olmadıkça damga vergisi alınmaz.” şeklinde fıkra eklenmiştir.

Yapılan düzenlemeyle, asıl akit ve işlemle birlikte aynı kağıtta yer verilen pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevkifi, cezai şart gibi bir sözleşmenin yaptırımı olarak belirlenen 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.

4. Azami Tutardan Vergi Alınması Uygulaması

- 6728 sayılı Kanunun 25 inci maddesiyle 488 sayılı Kanunun 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasının birinci cümlesinden sonra gelmek üzere, “Birinci fıkraya göre azami tutardan vergi alınan mukavelenamelerin, diğer hükümlerinde değişiklik olmaksızın sadece bedelinin artması durumunda, artan bedele ilişkin bu hüküm uygulanmaz.” cümlesi eklenmiştir.

Buna göre, 9/8/2016 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 bu kağıt için artan bedel nedeniyle tekrar damga vergisi alınmayacaktır.

5. Damga Vergisi Kanununa Ekli (1) Sayılı Tabloda Yeni Sözleşme Türlerinin Eklenmesi

- 6728 sayılı Kanunun 28/a maddesiyle 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I. Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün “A. Belli parayı ihtiva eden kağıtlar” başlıklı fıkrasına aşağıdaki bentler eklenmiştir.

Hazinenin 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
Resmî şekilde düzenlenen gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri	Binde 9,48
Resmî dairelerin mal ve hizmet alımlarına ilişkin yaptıkları ihalelerde, ihaleyi yapan idare ile düzenlenen sözleşmeler	Binde 9,48
7/11/2013 tarihli ve 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun kapsamında düzenlenen; <ul style="list-style-type: none">• Taksitle satış sözleşmeleri• Ön ödemeli konut satış sözleşmeleri• Devre tatil ve uzun süreli tatil hizmeti sözleşmeleri• Paket tur sözleşmeleri• Abonelik sözleşmeleri mesafeli satış sözleşmeleri	Binde 9,48

7/6/2012 tarihli ve 6326 sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanunu kapsamında düzenlenen turist rehberliğine ilişkin sözleşmeler	Binde 9,48
14/3/2013 tarihli ve 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu kapsamında düzenlenen; <ul style="list-style-type: none">• Toptan elektrik satış sözleşmeleri• Perakende elektrik satış sözleşmeleri	Binde 9,48
18/4/2001 tarihli ve 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu kapsamında düzenlenen; <ul style="list-style-type: none">• Toptan doğal gaz satışına ilişkin sözleşmeler• Tüketicilere doğal gaz satışına ilişkin sözleşmeler	Binde 9,48

Ayrıca;

- 6502 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanun,
- 6326 sayılı Turist Rehberliği Meslek Kanunu,
- 6446 sayılı Elektrik Piyasası Kanunu ve
- 4646 sayılı Doğal Gaz Piyasası Kanunu

kapsamında düzenlenen farklı sözleşme türleri de ilave edilmiştir.

488 sayılı 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 5070 sayılı Elektronik İmza Kanununda tanımlanan güvenli elektronik imza ile imzalanmaları halinde damga vergisine tabi olacak, aksi durumda damga vergisine konu teşkil etmeyecektir.

6. İhale Kararlarına İlişkin Damga Vergisi Uygulaması

- 6728 sayılı Kanun'un 28/b maddesiyle, Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tablonun "II. Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı fıkrasına parantez içi hüküm eklenerek, Kamu İhale Kanununa tabi ihalelerde şikayet ve itirazın şikayet 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 tanınmıştır. Ayrıca, söz konusu ihale konusu işlerde düzenlenen sözleşmelere ait damga vergisinin iade edilmeyeceği hususuna açıklık getirilmiştir.

Buna göre, 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. Buna göre;

- 488 sayılı Kanun'un 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında, sürekli damga vergisi mükellefiyeti bulunan mükelleflerce mükellefiyetlerinin bulunduğu vergi dairelerine,
- 488 sayılı Kanun'un 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında sürekli damga vergisi mükellefiyeti bulunmayan gelir veya kurumlar vergisi mükelleflerince, 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 gerçekleştiğine ilişkin alınacak yazının ibrazı şarttır.

Diğer taraftan, söz konusu ihale konusu işlerde sözleşme düzenlenmiş olması durumunda, sözleşmeye konu işin iptali halinde dahi sözleşmeye ait damga vergisi iade edilmeyecektir.

7. Düzeltme Amacıyla Verilen Vergi Beyannamelerine İlişkin Damga Vergisi

- 6728 sayılı Kanunun 28/c-1 maddesiyle 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun “IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar” başlıklı bölümünün “2.Beyannameler” başlıklı fıkrasının (b) bendine, “Vergi beyannameleri:” ibaresinden sonra gelmek üzere “((f) bendi dahil olmak üzere, beyanname verme süresi içerisinde düzeltme amacıyla verilen beyannameler hariç)” şeklinde parantez içi hüküm eklenmiştir.

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.

8. Damga Vergisi Kanununa Ekli (2) Sayılı Tablodaki İstisnalara İlişkin Düzenlemeler

6728 sayılı Kanun’un 29 uncu maddesiyle, Damga Vergisi Kanunu’na ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtlara yeni eklemeler aşağıda belirtilmiştir.

- Özel okul idareleri ile veliler veya öğrenciler arasında sözleşme düzenleme zorunluluğu getirildiği hususu da dikkate alınarak, okul idareleri ile öğrenciler veya veliler arasında düzenlenen, sözleşmeler dahil damga vergisinin konusuna giren Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı tüm kağıtlardan damga vergisi alınmayacaktır.
- Resmi dairelerce yurt dışına gönderilen kişiler için yurt dışında bulunan eğitim-öğretim ve sağlık kurumlarına mal ve hizmet alımı karşılığı yapılan ödemeler nedeniyle düzenlenen kağıtlardan damga vergisi alınmayacaktır.
- Sigorta sözleşmeleri dışındaki kağıtlarda asıl akit ve işlemle birlikte yer alan belli parayı ihtiva eden sigorta yaptırma taahhütleri ile bireysel emeklilik, gruba bağlı bireysel emeklilik, işveren grup emeklilik sözleşmeleri damga vergisinden istisna olacaktır.
- Şirketlerin pay (hisse) devirlerine ilişkin düzenlenen kağıtlara da damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- 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 kurumların taraf olduğu ya da bunlar aracılığıyla yapılan söz konusu fıkra kapsamındaki işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlara da damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Gayrimenkul yatırım fonlarının münhasıran gayrimenkul portföylerine ilişkin alım satım sözleşmeleri ile gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri de damga vergisinden istisna olacaktır.
- Bankalar, yurt dışı kredi kuruluşları ve uluslararası kurumların kullandıkları kredilerin devrine ilişkin düzenlenen kağıtlar ile bu krediden doğan alacakların temlikine ilişkin düzenledikleri kağıtlara da damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Bankalarda olduğu gibi finansman şirketlerince kullanılan kredilerin devrine ilişkin düzenlenen kağıtlara da damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Damga vergisinden istisna olan kira sözleşmelerinden, bu sözleşmelerdeki kefalet şerhleri ve teminat taahhütleri nedeniyle de damga vergisi alınmayacaktır.

- Sahipliğe dayalı kira sertifikasının yanı sıra Sermaye Piyasası Kurulu tarafından belirlenen yönetim sözleşmesine, vadeli alım satım dahil alım satıma, ortaklığa, eser sözleşmesine dayalı farklı kira sertifikası türlerine göre düzenlenen kâğıtlar ve kira sertifikaları ödemeleri ile bunların teminatlarına ilişkin olarak düzenlenen her türlü kâğıda damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yer alan yatırım mallarına ilişkin olarak Yatırım Teşvik Belgesi sahibi yatırımcılarla bu malların üreticileri ve tedarikçileri arasında düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Münhasıran yatırım döneminde Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki yatırıma yönelik gayri maddi hakların kiralanması ve satın alınmasına ilişkin düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki sabit kıymet yatırımlarının imal ve inşasına yönelik düzenlenen sözleşmeler, taahhütnameler, teminatlar ve bu mahiyetteki kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki yatırımlara yönelik danışmanlık ve teknik müşavirlik hizmetlerine ilişkin düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve aynı Kanunun uygulamasına ilişkin yayımlanan genel tebliğler ile düzenlenme zorunluluğu getirilen taahhütnamelere damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- 6493 sayılı Ödeme ve Menkul Kıymet Mutabakat Sistemleri, Ödeme Hizmetleri ve Elektronik Para Kuruluşları Hakkında Kanun kapsamında ödeme hizmeti sağlayıcısı ile ödeme hizmeti kullanıcısı arasında düzenlenen tek seferlik ödeme sözleşmelerine damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Binalarda ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik olarak düzenlenen kağıtlar ile 17/4/1957 tarihli ve 6948 sayılı Sanayi Sicili Kanununa göre sanayi sicil belgesini haiz sanayi işletmelerince münhasıran imalat sanayinde kullanılmak üzere yeni makine ve teçhizat alımına yönelik düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Ürünlerin yurt dışında tanıtım ve pazarlamasını sağlamak amacıyla, miktarı ticari teamüllere uygun örnek ürünler, tanıtım malzemeleri veya promosyon amaçlı ürünlerin bedelsiz ihracatına ilişkin düzenlenen kağıtlar ile yurt dışındaki fuarlara katılım amacıyla düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Ülkemiz tersanelerinde her türlü gemi, yat ve diğer su araçlarının inşası, yenileme ve dönüşümü ile bakım ve onarımına ilişkin düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Girişim sermayesi yatırım ortaklıkları ve girişim sermayesi yatırım fonlarının münhasıran girişim sermayesi yatırımları ile ilgili düzenlenen sözleşmeler ile bu sözleşmelere ilişkin düzenlenen diğer kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- Sermaye piyasası mevzuatı çerçevesinde sermaye piyasası araçlarının kredili alımı, açığa satışı ve ödünç alma ve verme işlemleri ile ilgili olarak aracı kurumlar ile yatırımcılar arasında düzenlenecek sözleşmelere damga vergisi istisnası uygulanacaktır.
- İleri teknolojiye sahip ve teknoloji transferi sağlayacak yurt dışında yerleşik şirketlerin satın alınmasına ilişkin düzenlenen kağıtlar ile bu alımlara yönelik mali ve hukuki danışmanlık hizmet alımına ilişkin düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.

9. Finansal Kiralama Konusu Malların Teminine İlişkin Kağıtlar

- 6728 sayılı Kanununun 74 üncü maddesi ile 21/11/2012 tarihli ve 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu'nun İstisnalar ve vergi nispetinin tespiti başlıklı 37 nci maddesinin birinci fıkrası şu şekilde değiştirilmiştir.

Eski Hali	Yeni Hali
Finansal kiralama sözleşmeleri ve bu sözleşmelerin devrine ve tadiline ilişkin kâğıtlar ile bunların teminatı amacıyla düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden, bu kâğıtlarla ilgili yapılacak işlemler harçtan müstesnadır.	Finansal kiralama sözleşmeleri, bu sözleşmelerin devrine ve tadiline ilişkin kâğıtlar, <u>finansal kiralama konusu malların teminine ilişkin kiralayan ve satıcı arasında düzenlenen sözleşmeler</u> ile bunların teminatı amacıyla düzenlenen kâğıtlar damga vergisinden, bu kâğıtlarla ilgili yapılacak işlemler (finansal kiralama konusu gayrimenkullerin kiralayanlar tarafından devir alınmasına ilişkin tapu işlemleri hariç) harçtan müstesnadır.

Yapılan düzenleme ile 6361 sayılı Kanunda tanımlanan kiralayanlar ile finansal kiralama konusu malların tedarikçileri arasında imzalanan sözleşmeler ve bunların teminatına ilişkin düzenlenen kağıtlar da istisna kapsamına alınmış olup söz konusu kağıtlardan damga vergisi alınmayacaktır.

[Söz konusu sirkülerin orijinal metnine aşağıdaki bağlantı yardımıyla ulaşılabilecektir.](#)

Saygılarımızla,