

10/10/2016

**SİRKÜLER**  
**2016/32**

Sayın Yetkili;

**60 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği yayımlandı.**

29/09/2016 tarih ve 29842 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 60 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde; 15/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanununda yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Tebliğde, **6728 sayılı Kanun** ile damga vergisi mevzuatında yapılan değişikliklere ilişkin açıklamalar yer almakta olup bunlar özetle aşağıdaki gibidir.

**1) Sözleşmelerde tek nüsha üzerinden damga vergisi alınması**

6728 sayılı Kanun öncesinde, kâğıtların birden fazla düzenlenmesi durumunda her nüshası ayrı ayrı, aynı miktar veya nispette damga vergisine tabi tutulmaktaydı. 6728 sayılı Kanun'un ile **09/08/2016 tarihinden itibaren nispi damga vergisine** tabi kâğıtlarda her bir nüshanın ayrı ayrı vergilendirilmesi uygulamasına son verilmiş, tek nüsha üzerinden damga vergi alınması düzenlenmiştir.

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

**2) Bir kefalet ve bir garanti taahhüdü için damga vergisi alınması**

6728 sayılı Kanun'la Damga Vergisi Kanunu'nun "Bir kâğıtta birden fazla akit ve işlem bulunması" başlıklı 6. maddesinin üçüncü fıkrasına, "Şu kadar ki; bir kâğıt üzerinde birden fazla adi kefalet ve garanti taahhüdü bulunması halinde, ayrı ayrı olmak üzere bunlardan yalnızca birinden damga vergisi alınır." cümlesi eklenmiştir. Böylece bir kâğıtta birden fazla adi kefil ve garantör bulunması durumunda, yalnız bir kefalet ve bir garanti taahhüdü için damga vergisi alınmasına yönelik düzenleme yapılmıştır.

Buna göre, damga vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın Kanunun yürürlük tarihi olan **09/08/2016** tarihinden sonra gerçekleşmesi halinde, aynı kâğıtta 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.

Konuya ilişkin olarak tebliğde aşağıdaki örneğe yer verilmiştir.

**ÖRNEK:** Bay (A) sahibi olduğu binayı (B) İnşaat Tic. Ltd. Şti.'ye 50.000 TL'ye bir yılına kiralamıştır. 9/8/2016 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.

### 3) Bir sözleşmenin yaptırımı olarak belirlenen taahhütlerden damga vergisi alınmaması

6728 sayılı Kanun'la Damga Vergisi Kanunu'nun 6. 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.

Buna göre, **asıl akit ve işlemle birlikte aynı kâğıtta yer verilen** pey akçesi (bağlanma parası), 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 kâğıtta düzenlenmesi ve başlı başına bir sözleşmeye konu olması durumunda damga vergisine konu teşkil edecektir.

### 4) Azami tutardan vergi alınan sözleşmelerde artan bedele ilişkin olarak damga vergisi alınmaması

6728 sayılı Kanun'la, Damga Vergisi Kanunu'nun 14. maddesinde yapılan düzenlemeyle, azami tutardan ( 2016 yılı için **1.797.117,30 TL**) vergi alınan sözleşmelerde, sözleşmenin diğer hükümlerinde değişiklik olmaksızın sadece bedelin artırılmasına ilişkin değişiklik yapılması halinde, artan bedele ilişkin olarak damga vergisi alınmaması sağlanmaktadır.

Buna göre, 09/08/2016 tarihinden itibaren, azami tutardan vergi alınan sözleşmelere ilişkin olarak, sözleşmenin diğer hükümlerinde değişiklik olmaksızın sadece bedelin artırılmasına dair yeni bir kâğıt düzenlenmesi halinde, değişikliğe ilişkin bu kâğıt için **artan bedel nedeniyle** tekrar damga vergisi alınmayacaktır.

Öte yandan, sözleşmelerin bedeli dışında **ilave iş ve miktar gibi unsurlarının da değiştirilmesi halinde**, değişikliğe ilişkin artan tutardan ayrıca damga vergisi alınacaktır.

### 5) Kanuni süresinde düzeltme amacıyla verilen vergi beyannamelerinden damga vergisi alınmaması

6728 sayılı Kanun'la, Damga Vergisi Kanunu, (1) sayılı tablo "IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünde "2. Beyannameler" başlıklı fıkrasında değişiklik yapılarak, vergi beyannamelerine ilişkin **kanuni süresinde düzeltme amacıyla verilen vergi beyannameleri** 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.

### 6) Yeni sözleşme türlerinin eklenmesi

6728 sayılı Kanun'la, Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tablonun; "I. Akitlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün "A. Belli parayı ihtiva eden kâğıtlar" başlıklı fıkrasına;

- 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 ilave edilmiştir.

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

Ayrıca, Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yer alan kâğıtlardan 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.

#### **7) İhalenin iptal edilmesi halinde ihale kararına ilişkin damga vergisinin iade edilmesi**

6728 sayılı Kanun'la Damga Vergisi Kanun'a ekli (1) sayılı tablonun "II. Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı fıkrasına "(4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi halinde, bu ihale kararının hükmünden yararlanılmayan kısmına isabet eden damga vergisi ret ve iade olunur. Sözleşmenin düzenlenmiş olması durumunda sözleşmeye ilişkin damga vergisi ret ve iade edilmez.)" şeklinde parantez içi hüküm eklenmiştir.

Söz konusu düzenleme sonrasında, Kamu İhale Kanunu kapsamındaki ihale makamı olan kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi nedeniyle hükmünden kısmen veya tamamen yararlanılmayan ihale kararına ait damga vergisi ret ve iade edilecektir.

Ayrıca, 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 istenecektir.

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

#### **8) Finansal kiralama konusu malların teminine ilişkin kâğıtlara istisna getirilmesi**

6728 sayılı Kanun'la, 6361 sayılı Finansal Kiralama, Faktoring ve Finansman Şirketleri Kanunu'nun finansal kiralama işlemlerindeki damga vergisi ve harç istisnasını düzenleyen 37. maddesi değiştirilmiştir.

Bu değişiklik öncesinde, sadece finansal kiralama sözleşmeleri ve bu sözleşmelerin devrine ve tadiline ilişkin kâğıtlar ile bunların teminatı amacıyla düzenlenen kâğıtlara damga vergisi istisnası uygulanmakta, finansal kiralama konusu malların kiralayan konumundaki finansal kiralama şirketlerince tedarikine ilişkin olarak düzenlenen kâğıtlardan damga vergisi alınmaktaydı.

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

Ayrıca katılım bankaları, kalkınma ve yatırım bankaları ile finansal kiralama şirketleri kiralayan olarak tanımlanmıştır.

## 9) Damga vergisi istisnası getirilen kâğıtlar

6728 sayılı Kanun'un 29 uncu maddesiyle, Damga Vergisi Kanunu'na ekli Damga Vergisinden müstesna (2) sayılı tabloda yazılı kâğıtlara yeni eklemeler yapılmıştır.

Bunlardan başlıcaları;

- Özel okul idareleri ile öğrenciler veya veliler arasında düzenlenen sözleşmeler
- Sigorta sözleşmeleri dışındaki kâğıtlarda 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,
- Şirketlerin pay (hisse) devirlerine ilişkin düzenlenen kâğıtlar,
- Gayrimenkul yatırım fonlarının münhasıran gayrimenkul portföylerine ilişkin alım satım sözleşmeleri ile gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri,
- Finansman şirketlerince kullanılan kredilerin devrine ilişkin düzenlenen kâğıtlar,
- Damga vergisinden istisna olan kira sözleşmelerinden, bu sözleşmelerdeki kefalet şerhleri ve teminat taahhütleri,
- Yatırım Teşvik Belgesi kapsamında yer alan yatırım mallarına ilişkin olarak Yatırım Teşvik Belgesi sahibi yatırımcılarla bu malların üreticileri ve tedarikçileri arasında düzenlenen kâğıtlar,
- Münhasıran yatırım döneminde Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki yatırıma yönelik gayri maddi hakların kiralanması ve satın alınmasına ilişkin düzenlenen kâğıtlar,
- Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki sabit kıymet yatırımlarının imal ve inşasına yönelik düzenlenen sözleşmeler, taahhütnameler, teminatlar ve bu mahiyetteki kâğıtlar,
- Yatırım Teşvik Belgesi kapsamındaki yatırımlara yönelik danışmanlık ve teknik müşavirlik hizmetlerine ilişkin düzenlenen kâğıtlar,
- Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve aynı Kanunun uygulamasına ilişkin yayımlanan genel tebliğler ile düzenlenme zorunluluğu getirilen taahhütnameler,
- Binalarda ısı yalıtımı ve enerji tasarrufu sağlamaya yönelik olarak düzenlenen kâğıtlar ile 17/04/1957 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 kâğıtlar,
- Ürünlerin yurt dışında tanıtım ve pazarlamasını sağlamak amacıyla, miktarı ticari teamüllere uygun örnek ürünler, tanıtım malzemeleri veya promosyon amaçlı ürünlerin bedelsiz ihracatına ilişkin düzenlenen kâğıtlar ile yurt dışındaki fuarlara katılım amacıyla düzenlenen kâğıtlar,
- Ülkemiz tersanelerinde her türlü gemi, yat ve diğer su araçlarının inşası, yenileme ve dönüşümü ile bakım ve onarımına ilişkin düzenlenen kâğıtlar,
- 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 sözleşmeler,
- İleri teknolojiye sahip ve teknoloji transferi sağlayacak yurt dışında yerleşik şirketlerin satın alınmasına ilişkin düzenlenen kâğıtlar ile bu alımlara yönelik mali ve hukuki danışmanlık hizmet alımına ilişkin düzenlenen kâğıtlar.