

**Sirküler No : 2016/52**

**29.10.2016, Bursa**

**Konu : Damga Vergisi Kanununda Yapılan Değişiklikler Ve Getirilen İmkanlar**

09 Ağustos 2016 tarih ve 29796 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 6728 sayılı Kanun ile 29/09/2016 tarih ve 29842 sayılı Resmi Gazete'de 60 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile **damga vergisi uygulamasında** bir takım önemli değişiklikler yapılmıştır. Buna göre söz konusu değişikliklere sırasıyla aşağıda yer verilmiştir.

### **1- Tek Nüsha Üzerinden Damga Vergisi Alınması**

6728 sayılı kanunla yapılan düzenleme uyarınca, damga vergisi yönünden **vergiyi doğuran olayın ilgili maddenin yürürlük tarihinden (9/8/2016) itibaren gerçekleşmesi durumunda**, birden fazla nüsha olarak düzenlenen **nispi vergiye tabi kağıtlarda sadece tek nüsha üzerinden damga vergisi** hesaplanacaktır.Maktu damga vergisine tabi kağıtlarda ise her bir nüshadan ayrı ayrı aynı miktarda vergi alınması uygulamasına devam edilecektir. Tebliğde, konuya ilişkin olarak aşağıdaki 2 örneğe yer verilmiştir.

**Örnek 1:** (A) İnşaat Ticaret Ltd. Şti. ile (B) Site Yönetimi arasında bina tadilatına ilişkin olarak 9/8/2016 tarihinden sonra, 100.000 TL bedel üzerinden iki nüsha sözleşme düzenlenmiştir. Kanunun yürürlüğe girdiği tarihten sonra düzenlenen söz konusu sözleşme için, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasına göre tek nüsha üzerinden nispi damga vergisi hesaplanması gerekmektedir.

**Örnek 2:** (B) Turizm İşletmesi ile (C) Seyahat Acentesi arasında 20/8/2016 tarihinde 5.000 TL bedel üzerinden üç nüsha kontenjan sözleşmesi düzenlenmiştir. Maktu vergiye tabi söz konusu sözleşmenin her bir nüshasının ayrı ayrı, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/B-3 fıkrasına göre maktu damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

### **2- Bir Kefalet Ve Bir Garanti Taahhüdü İçin Damga Vergisi Alınması**

Buna göre, damga vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın **9/8/2016** 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.Tebliğde, konuya ilişkin olarak aşağıdaki örneğe yer verilmiştir.

**Örnek:** Bay (A) sahibi olduğu binayı (B) İnşaat Tic. Ltd. Şti.'ye 50.000 TL'ye bir yıllığına 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'un 24. maddesiyle, Damga Vergisi Kanunu'nunda yapılan düzenlemeye göre, 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. Tebliğde, konuya ilişkin olarak aşağıdaki örneğe yer verilmiştir.

**Örnek:** (Y) Gıda A.Ş. (kiraya veren) ile (Z) Turizm A.Ş. (kiracı) arasında kira sözleşmesi imzalanmış, sözleşmede kira süresinin 15 yıl, yıllık kira bedelinin 600.000 TL + KDV olduğu ve kiraya verenin yapı kullanma iznini alma yükümlülüğünü yerine getirmemesi durumunda cezai şart olarak 2.000.000 TL ödeyeceği hususları belirlenmiştir.

Söz konusu sözleşmenin 26/5/2015 tarihinde düzenlenmiş olması halinde, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 6. maddesinin ikinci fıkrasında yer alan hüküm gereğince kira sözleşmesi ile cezai şart taahhüdünün birlikte yer alması nedeniyle, kira sözleşmesi için hesaplanan (600.000 x 15 x Binde 1,89=) 17.010 TL damga vergisi ile cezai şarta ilişkin taahhüt için hesaplanan (2.000.000 x Binde 9,48=) 18.960 TL damga vergisinin karşılaştırılması ve en yüksek vergi alınmasını gerektiren cezai şarta ilişkin taahhüt üzerinden damga vergisi ödenmesi gerekmektedir. Belirtilen sözleşmenin 12/8/2016 tarihinde düzenlenmiş olması halinde, sadece asıl akit konusu olan kira sözleşmesi üzerinden 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrasına göre (600.000 x 15 x Binde 1,89=) 17.010 TL damga vergisi ödenmesi gerekmektedir.

### **4- Azami Tutardan Vergi Alınan Sözleşmelerde Artan Bedele İlişkin Olarak Damga Vergisi Alınmaması**

6728 sayılı Kanun'un 25. maddesiyle, Damga Vergisi Kanunu'nun **Nispet** başlıklı 14 üncü maddesi ikinci fıkrasında yapılan düzenlemeyle, azami tutardan (bu tutar 2016 yılı için **1.797.117,30 TL**'dir.) 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, 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. Öte yandan, sözleşmelerin bedeli dışında **ilave iş ve miktar gibi unsurlarının da değiştirilmesi halinde**, değişikliğe ilişkin artan tutardan ayrıca damga vergisi alınacaktır. Tebliğde, konuya ilişkin olarak aşağıdaki örneğe yer verilmiştir.

**Örnek:** (Y) Üniversitesi ile (P) İnşaat A.Ş. arasında kampüs binalarının yapımına ilişkin 27/3/2016 tarihinde sözleşme imzalanmış ve azami tutardan damga vergisi ödenmiştir. Daha sonra, ilave bir iş artışı olmaksızın birim maliyetlerdeki artış nedeniyle 12/8/2016 tarihinde

sözleşme bedelinde meydana gelen artışa ilişkin olarak ek bir sözleşme düzenlenmiştir. Ana sözleşmenin azami tutardan vergilendirildiği dikkate alındığında, söz konusu sözleşme bedeli artışına ilişkin düzenlenen ek sözleşmeden damga vergisi hesaplanmayacaktır.

## **5- Damga Vergisi Kanuna Yeni Sözleşme Türlerinin Eklenmesi**

6728 sayılı Kanun'un 28/a maddesiyle, Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tablonun; "I. Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün "A. Belli parayı ihtiva eden kağıtlar" 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. Diğer taraftan, 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 İptal Edilmesi Halinde, İhale Kararına İlişkin Damga Vergisinin İade Edilmesi**

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 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;

- 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.

Ayrıca, 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 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.

## **7- Kanuni Süresinde Düzeltme Amacıyla Verilen Vergi Beyannamelerinden Damga Vergisi Alınmaması**

6728 sayılı Kanun'un 28/c-1 maddesiyle, Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünde 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.

## **8- Finansal Kiralama Konusu Malların Teminine İlişkin Kağıtlara İstisna Getirilmesi**

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 maddesinde yapılan düzenleme ile 6361 sayılı Kanunda tanımlanan kiralyanlar 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.

## **9- Damga Vergisi İstisnası Getirilen Kağıtlar**

Damga Vergisi Kanunu'na ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtlar Damga Vergisinden müstesnadır. 6728 sayılı Kanun'un 29 uncu maddesiyle, Damga Vergisi Kanunu'na ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtlara yeni eklemeler yapılmıştır. Buna göre;

- 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 taahhütlerinden** de damga vergisi alınmayacaktır.
- Sahipliğe dayalı kira sertifikasının yanı sıra Sermeye 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 alınmasına ilişkin düzenlenen kağıtlara** damga vergisi istisnası uygulanacaktır.

**Bilgilerinize Sunulur.**

**İHSAN AKAR**  
**YEMİNLİ MALİ MÜŞAVİR**  
**ULUDAĞ BAĞIMSIZ DENETİM VE Y.M.M A.Ş**

---

**Yukarıda yer verilen açıklamalarımız, konuya ilişkin genel bilgiler içermekte olup konu hakkında ek bilgi gerektiğinde bizimle temasa geçmenizi önerilir.**

“”

---

