

DAMGA VERGİSİ KANUNU'NDA YATIRIMLARI ARTIRMAK AMACIYLA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

AMENDMENTS MADE IN STAMP TAX LAW TO INCREASE INVESTMENTS



Ferudun TEMİZSOY*

Öz

09/08/2016 tarihli ve 29796 sayılı Resmi Gazete'de 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun yayımlanmış ve bu Kanun ile ekonomi ortamının iyileştirilmesi amaçlanmıştır. Adı geçen Kanun ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 5,6,14, Mükerrer 30, Ek 2'nci maddeleri ile Kanun'a ekli listelerde bazı değişiklikler yapılmıştır. Bu çalışmamızda Damga Vergisi Kanunu'nun ilgili maddelerinde yer alan önemli gördüğümüz bazı değişiklikler üzerinde durulacak olup, kağıt nüshalarının birden fazla olması, bir kağıtta birden fazla akit ve işlem bulunması, nispet ve istisna konularına değinilecektir.

Anahtar kelimeler: Damga Vergisi, Birden Fazla Akit, Nüsha, Maktu, Nisbi.

ABSTRACT

In the Official Gazette dated 09/08/2016 and numbered 29796, the Law No. 6728 on the Amendment of Some Laws for the Improvement of the Investment Environment was issued and it aimed to improve the economic environment. According to the cited law, some changes were made in the lists attached to the Law with the articles 5, 6, 14, 30, 2 of the Stamp Tax Law No. 488. In this review, we will stress some important changes made in the relevant articles of the Stamp Tax Law and refer to matters such as more than one copy of the paper, more than one contract and transaction in one agreement, the scope and exemption.

Keywords: Stamp Tax, more than one contract, copy, fixed, relative

* Vergi Müfettişi

1-GİRİŞ

Devletlerin egemen olmasını sağlayan en büyük araçların başında kuşkusuz ki vergiler gelmektedir. Devletler bu hükümlerlik yetkisini kullanarak birçok konu üzerinden vergi tahsil ederek kamu hizmetlerini finanse ederler. Ancak bazı zamanlarda yatırımın ve istihdamın artırılması amacıyla vergi gelirlerinden feragat edilerek ekonominin ivme kazanması amaçlanabilir. Bu kapsamda 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile birçok vergi kanununda düzenlemeler yapılmış olup, hem tasarruf eden hem de yatırım yapacak mükellefler açısından maliyetlerin en aza indirilmesi öngörülmüştür. Bahsi geçen Kanunun vergisel yönden gerekçesini özet olarak aşağıdaki gibi sıralayabiliriz.

- Yatırım ortamına ilişkin maliyetlerin azaltılması,
- Tasarrufların vergisel düzenlemelerle üretken alanlara yönlendirilmesi,
- Vergilemede öngörülebilirliğin artırılarak uyum maliyetlerinin azaltılması,
- Şirket kuruluş ve şube açılışı önündeki maliyetlerin azaltılması,
- Yatırımlarda başta Damga Vergisi ve Harçlardan kaynaklanan işlem maliyetlerini azaltmak.

6728 sayılı Kanun ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun ilgili maddelerinde değişiklik yapılarak, mükelleflerin yatırım yapmasının önündeki engellerden birisi olan damga vergisi maliyeti en aza indirilmek istenmiştir. Bu kapsamda, verginin konusuna giren birtakım kağıtlar üzerinden vergi alınmayarak ve vergiye tabi kağıtların istisna kapsamı genişletilmek suretiyle yatırımların maliyeti azaltılmış olmaktadır.

Gelir İdaresi Başkanlığı yayımladığı 60 Seri No'lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği ile 6728 sayılı Kanun ile getirilen yeni düzenlemelere ilişkin detaylı açıklama yapmıştır.¹ (29/09/2016 tarihli ve 29842 sayılı Resmi Gazete)

2- DAMGA VERGİSİNİN KONUSU, MÜKELLEFİ ve KAĞITLARIN MAHİYETLERİNİN TAYINI

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun konusunu, Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar oluşturmaktadır. Bu kanundaki kağıtlar terimi, yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder.

Vergiye tabi kağıtlar mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhler de damga vergisine tabidir.

Damga vergisinin mükellefi ise kağıtları imza edenlerdir. Ayrıca resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceğine ilişkin kanunda özel bir hüküm bulunmaktadır.

Yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtlar, Türkiye'de resmi dairelere ibraz edildiği, üzerine devir veya ciro işlemleri yürütüldüğü veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalandığı takdirde vergiye tabi tutulmaktadır. Yabancı memleketlerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen kağıtların vergisini, Türkiye'de bu ka-

¹ 29/09/2016 tarihli ve 29842 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 60 Seri No'lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği

ğitları resmi dairelere ibraz eden, üzerlerinde devir veya ciro işlemleri yapanlar veya herhangi bir suretle hükümlerinden faydalananlar öder. Ancak bunlardan ticari veya mütedavil kağıt mahiyetinde bulunanların vergisini, bunları en evvel satan veya kabul veya başka suretle kullanan kişiler öderler.

Eğer bir kağıdın tabi olacağı vergiyi tayin etmekte güçlük çekiliyorsa o kağıdın mahiyetine bakılır ve buna göre Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yazılı vergisi bulunur. Kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının kapsadığı hüküm ve manaya bakılır. Mahiyeti tayin edilmek istenen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınır.

3- 6728 SAYILI KANUN ile DAMGA VERGİSİ KANUNUNDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

3.1- Kağıt Nüshalarının Birden Fazla Olması Durumu

6728 sayılı Kanun öncesi Damga Vergisi Kanunu'nun 5'inci maddesinde şu hükümler yer almakta idi.

"Bir nüshadan fazla olarak düzenlenen kağıtların her nüshası ayrı ayrı aynı miktar veya nispette Damga Vergisine tabidir. Su kadar ki, polişe ve emre yazılı ticari senetlerin yalnız tedavüle çıkarılan nüshaları vergiye tabi tutulur."

6728 sayılı Kanunun 23'üncü maddesiyle Damga Vergisi Kanunu'nun 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.

Damga Vergisi Kanunu uygulamasında aynı hüküm ve kuvveti haiz olmak üzere birden fazla düzenlenmiş ve taraf/ taraflarınca ayrıca imzalanmış olan kâğıtların 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.

Damga vergisinde vergiyi doğuran olay, kural olarak Kanun'a ekli (1) sayılı tabloda yer alan kâğıtların imzalanmak suretiyle düzenlenerek hukuken tekemmül etmesidir. Buna göre, birden fazla nüsha olarak düzenlenen kağıtların vergilendirilmesinde, damga vergisini doğuran olayın gerçekleştiği tarihin esas alınması gerekmektedir. 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 (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.

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. Kanun'un 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.

3.2- Bir Kağıtta Üçüncü Kişinin Akdinin Bulunması Durumu

6728 sayılı Kanunun 24/a maddesiyle 488 sayılı Kanunun 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 eklenmiş olup, söz konusu fıkra aşağıdaki gibidir.

"Ancak bu akit ve işlemlere asıl işlemin akitlerinden başka bir şahsın eklenen akit ve işlemi de ayrıca vergiye tabidir. 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."

Buna göre, damga vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın 6728 sayılı Kanunun yürürlük tarihi olan 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.

Örnek 3: 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.

3.3- Bir Kağıtta Birden Fazla Akit ve İşlem Bulunması Durumu

6728 sayılı Kanunun 24/b maddesiyle 488 sayılı Kanunun 6'ncı maddesinin sonuna, *"Pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevki, 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 kağıtta yer verilen pey akçesi, cayma tazminatı, ücret tevki, 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.

Örnek 4: (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'ncı 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 gerekir.

Kanun'un 6'ncı maddesinin ikinci fıkrası uyarınca *"Bir kağıtta toplanan akit ve işlemler birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları takdirde Damga Vergisi, en yüksek vergi alınmasını gerektiren akit veya işlem üzerinden alınır."* 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.

3.4- 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 eklenmiş olup, anılan fıkra aşağıdaki gibidir.

"Belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktar aynı nispette ver-giye tabidir. Birinci fıkraya göre azami tutardan vergi alınan mukavelenamelerin, diğer hükümlerinde değişiklik olmaksızın sadece bedelinin artması durumunda, artan bedele ilişkin bu hüküm uygulanmaz. Bunların devri halinde aslından alınan verginin dörtte biri alınır."

Buna göre, anılan hükmün yürürlük tarihi olan 9/8/2016 tarihinden itibaren, azami tutardan vergi alınan sözleşmelere ilişkin olarak, sözleşmenin diğer hükümlerinde değişiklik olmaksızın sadece be-delin 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 ha-linde, değişikliğe ilişkin artan tutardan ayrıca damga vergisi alınacaktır.

Örnek 5: (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 mey-dana 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.

3.5- 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 beyan-nameleri." 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. Kanuni süresinden sonra verilen düzeltme beyannamelerinde ise damga vergisi uygulaması devam edecektir.

3.6- İstisnalara İlişkin Düzenlemeler

6728 sayılı Kanun ile 488 sayılı Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yer alan istisna kapsamındaki ka-ğıtlarla ilgili birtakım düzenlemeler yapılmıştır. Söz konusu düzenleme kapsamında istisnaya tabi tutulacak kağıtlara, kanuni metinlerine yer verilmeden, özet olarak aşağıda belirtilmiştir.

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 işlet-

melerince 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.

Özel okul idareleri ile veliler veya öğrenciler arasında sözleşme düzenleme zorunluluğu getirilmesi sebebiyle, 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.

Anonim, eshamlı komandit ve limited şirketler ile yatırım fonlarının kuruluşlarına, pay devirlerine, sermaye artırımlarına ve süre uzatımlarına ilişkin olarak düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.

6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu ve aynı Kanun'un uygulamasına ilişkin yayımlanan genel tebliğler ile düzenlenme zorunluluğu getirilen taahhütnamelere 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.

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.

Damga vergisinden istisna olan kira sözleşmelerinden, bu sözleşmelerdeki kefalet şerhleri ve teminat taahhütleri nedeniyle de 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.

Örnek 6: (A) Turizm ve Otelcilik A.Ş. ile (B) Turizm Endüstri A.Ş. arasında 15/8/2016 tarihli otel kiralama sözleşmesi düzenlenmiştir. Sözleşmede otelin yıllık kira bedeli 4.500.000 TL olmak üzere 10 yıllığına kiralandığı, ayrıca kiracının kira konusu taşınmazla ilgili her türlü zarar ziyan için toplam 20.000.000 TL tutarında sigorta yaptırmayı taahhüt ettiği belirlemelerine yer verilmiştir.

Buna göre, asıl akit olan kiralama işlemi ile sigorta yaptırma taahhüdü aynı kağıtta yer almakla birlikte, söz konusu sözleşmenin sadece kiralama işlemi üzerinden $(4.500.000 \times 10 \times \text{Binde } 1,89) = 85.050$ TL damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

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.

Yatırımlarda devlet yardımları hakkında kararlarla belirlenen yüksek ve orta-yüksek teknoloji sanayi sınıfında yer alan ürünlerin imalatına ilişkin olarak imalatçılar ile tedarikçileri arasında mal ve hizmet alımı nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.

20/6/2013 tarihli ve 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.

6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu kapsamında bankaların yanı sıra aracı kurumların taraf olduğu ya da bunlar aracılığıyla yapılan söz konusu fıkra kapsamındaki işlemler (Bankalar veya aracı kurumların taraf olduğu ya da bunlar aracılığıyla yapılan, belirli bir vadede önceden belirlenen fiyat, miktar ve nitelikte, ekonomik veya finansal göstergelere dayalı olarak düzenlenenler de dahil olmak üzere, para veya sermaye piyasası aracını, malı, kıymetli madeni ve döviz alım, satım, değiştirme hak ve/veya yükümlülüğünü veren vadeli işlem ve opsiyon sözleşmeleri ile bu sözleşmelere ilişkin olarak düzenlenen diğer kâğıtlar.) nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.

Sahipliğe dayalı kira sertifikasının yanı sıra Sermaye Piyasası Kurulu tarafından belirlenen yönetim sözleşmesine, vadeli alım satım dahil alım satım, 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.

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.

Gayrimenkul yatırım fonlarının münhasıran gayrimenkul portföylerine ilişkin alım satım sözleşmeleri ile gayrimenkul satış vaadi sözleşmeleri 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 damga vergisi istisnası uygulanacaktır.

Bankalarda olduğu gibi finansman şirketlerince kullandırılan kredilerin devrine ilişkin düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulanacaktır.

4- BAKANLAR KURULUNUN 2017/9973 SAYILI KARARI ile YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER²

15 Mart 2017 tarihli ve 30008 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/9973 sayılı BKK ile yatırı-

² 15 Mart 2017 tarihli ve 30008 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 2017/9973 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı

rımların önünde engel teşkil eden damga vergisinde değişikliklere devam edilmiştir. Bu kapsamda aşağıda belirtilen sözleşmelerde var olan binde 9,48 oranındaki damga vergisi sıfıra (0) indirilmiştir.

- Resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri.
- Resmi şekilde düzenlenen kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat sözleşmeleri kapsamında yapı müteahhitleri ile alt yükleniciler arasında düzenlenen inşaat taahhüt sözleşmeleri.
- Kat karşılığı veya hasılat paylaşımı inşaat işlerine ilişkin danışmanlık hizmet sözleşmeleri.
- Yapı denetimi hizmet sözleşmeleri.

5- SONUÇ

Yatırımcılar, sahip oldukları kaynakları yatırıma dönüştürürken belirli hususları göz önünde bulundurmaktadırlar. Bu hususlar maliyet, iş gücü, alt yapı, sosyo-kültürel vb. birçok başlıkta toplanabilir. 6728 Sayılı Kanun ve daha sonrasında yapılan yasal düzenlemeler ile işletmelerin ticari hayat içinde katlandıkları Damga Vergisi maliyeti önemli bir şekilde azaltılmaktadır. Yatırımların önündeki bu engelin kalkması ile işletmeler daha sağlıklı yatırım kararları alabilecektir.

KAYNAKÇA

- 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun
- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu
- 60 Seri No'lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği
- Bakanlar Kurulunun 2017/9973 sayılı Kararı