

T.C.  
MALİYE BAKANLIĞI  
Milli Emlak Genel Müdürlüğü

Sayı : B.07.0.MEG.0.07.00.00-310/06[3129-0]  
Konu: Damga vergisi

05.12.12 32387

81 İL VALİLİĞİNE  
(Defterdarlık)

Damga Vergisi ile ilgili olarak Valiliklerden (Defterdarlık) alınan çeşitli yazılarda;

- İrtifak hakkı tesisi ve kullanma izni verilmesi amacıyla düzenlenen sözleşmelere ait damga vergisinin nasıl hesaplanacağı ve kim tarafından nasıl tahsil edileceği,

- Yatırımcılar lehine tesis edilen irtifak haklarından dolayı yıllar itibari ile tahsil edilen irtifak hakkı bedelleri üzerinden damga vergisi alınıp alınmayacağı,

- Bir nüshadan fazla düzenlenen sözleşmelerde Kurum ve şahıstaki her bir nüsha için ayrı ayrı damga vergisi alınıp alınmayacağı,

-İrtifak hakkı sözleşmelerinin devri sonucu yeni bir bedel üzerinden imzalanan irtifak hakkı sözleşmeleri ile hem yeni bir bedel hem de yeni bir süre üzerinden imzalanan irtifak hakkı sözleşmeleri için damga vergisinin nasıl hesaplanması gerektiği,

- Birden fazla yılı kapsayan ihalelerde damga vergisi ve ihale karar pulu bedelinin belirlenen ihale bedeli üzerinden mi yoksa bir yıllık ihale bedelinin sözleşme süresi ile çarpımı sonucu oluşacak bedel üzerinden mi hesaplanması gerektiği,

Hususlarında tereddüt hasıl olduğu bildirilmiştir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun;

-1 inci maddesinde; *"Bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar Damga vergisine tabidir..."*

-2 nci maddesinde; *"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."*

-3 üncü maddesinde; *"Damga Vergisinin mükellefi kağıtları imza edenlerdir. Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder."*

-4 üncü maddesinde; *"Bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılır ve buna göre tabloda yazılı vergisi bulunur. Kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılır."*

-5 inci maddesinde; *"Bir nüshadan fazla olarak düzenlenen kağıtların her nüshası ayrı ayrı aynı miktar veya nispette Damga Vergisine tabidir..."*

-6 ncı maddesinde; "Bir kağıtta birbirinden tamamen ayrı birden fazla akit ve işlem bulunduğu takdirde bunların her birinden ayrı ayrı vergi alınır. 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. Ancak bu akit ve işlemlere asıl işlemin akitlerinden başka bir şahsın eklenen akit ve işlemi de ayrıca vergiye tabidir."

-10 uncu maddesinde; "Damga Vergisi nispi veya maktu olarak alınır. Nispi vergide, kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre, bu kağıtlarda yazılı belli para, maktu vergide kağıtların mahiyetleri esastır. Belli para terimi, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade eder."

-14 üncü maddesinde; "Kağıtların Damga Vergisi bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı nispet veya miktarlarda alınır... Belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktar aynı nispette vergiye tabidir. Bunların devri halinde aslından alınan verginin dörtte biri alınır. Mukavelenamelerin müddetinin uzatılması halinde aynı miktar veya nispette vergi alınır..."

-22 nci maddesinde; "Makbuz karşılığı ödemelerde Damga Vergisi;

a) Maliye Bakanlığınca belirlenen mükellefler, kurum ve kuruluşlar tarafından bir ay içinde düzenlenen kağıtların vergisi, ertesi ayın yirminci günü akşamına kadar vergi dairesine bir beyanname ile bildirilir ve yirmialtıncı günü akşamına kadar ödenir.

b) (a) bendi dışındaki hallerde, kâğıdın düzenlendiği tarihi izleyen onbeş gün içinde vergi dairesine bir beyanname ile bildirilir ve aynı süre içinde ödenir.

Maliye Bakanlığı, bu maddenin uygulanmasına ilişkin usûl ve esasları belirlemeye, lüzum göreceği işlemlere ilişkin kâğıtlara ait verginin yukarıdaki sürelerle bağlı kalmaksızın ve beyanname aranmaksızın kâğıdın düzenlenmesinden önce veya noterlerce işleme tâbi tutulması sırasında ödenmesi zorunluluğunu getirmeye, vergiyi işlem anında ilgili kamu kurum veya kuruluşuna makbuz karşılığı ödettirmeye yetkilidir."

Hükümleri yer almaktadır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I- Akitlerle İlgili Kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin binde 7,5 nispetinde; A/2 fıkrasında, kira mukavelenamelerinin (mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden) binde 1,5 nispetinde; aynı tablonun "II- Kararlar ve Mazbatalar" başlıklı bölümünün 2 nci fıkrasında, ihale kararlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının binde 4,5 nispetinde damga vergisine tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01/01/2010 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere damga vergisi oranları, Kanuna ekli (I) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasındaki kağıtlar için binde 8,25; I/A-2 fıkrasındaki kağıtlar için binde 1,65; II/2 fıkrasındaki kağıtlar için binde 4,95 olarak belirlenmiştir.

1512 sayılı Noterlik Kanununun 118 inci maddesinde; "Noterliklerde yapılan işlemler ve düzenlenen kağıtlar dolayısıyla özel kanunları uyarınca ödenmesi gereken vergi, resim ve harçlar le değerli kağıt bedelleri makbuz karşılığında tahsil olunur." hükmü yer almaktadır.

44 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "Genel bütçeli dairelerle kişiler arasında düzenlenen kağıtlara ilişkin damga vergisi uygulaması" başlıklı ayırımında; "Genel üçüncü daireler ile kişiler arasında düzenlenen kağıtlara (ihale kararları hariç) ait damga vergisi,

anılan dairece kağıdın mahiyeti ve nispi veya maktu vergi tutarını gösteren formüle edilmiş bir yazıyla, kişinin tabi olduğu ödeme usulüne bakılmaksızın, kişiler tarafından, kağıdın düzenlenmesinden önce peşin olarak, genel bütçeli idarelere hizmet veren saymanlıklara veya mükellefin gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine makbuz karşılığı ödenir. Ayrıca, verginin ödendiğine dair mükellefçe getirilecek makbuzun aslının ilgili iş kağıdına bağlanması, makbuzun onaylı bir örneğinin ilgiliye verilmesi ve düzenlenen makbuza da verginin hangi işe ve kağıda ait olduğuna dair bilginin yazılması gerekmektedir.

Söz konusu kağıtların noterliklerde düzenlenmesi halinde, bu kağıtlara ait damga vergilerinin 1512 sayılı Noterlik Kanunu çerçevesinde noterler tarafından makbuz karşılığı tahsil ve beyan edilmesi uygulamasına devam edilecektir.

Genel bütçeli daireler tarafından alınan ihale kararlarına ait damga vergisinin, ihale kararının müteahhide tebliğinden itibaren en geç 15 gün içinde, verginin mükellefi olan müteahhitlerce, genel bütçeli idarelere hizmet veren saymanlıklara veya mükellefin gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine, ihale kararının tebliğinden itibaren en geç 5 gün içinde, beyanname verilmeksizin, makbuz karşılığı ödenmesi gerekmektedir." hükmü yer almaktadır.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümleri ve konu hakkında görüşleri sorulan Gelir İdaresi Başkanlığından alınan muhtelif yazılarda yapılan açıklamalar çerçevesinde;

1) Hazinesin özel mülkiyetinde veya Devletin hüküm ve tasarrufu altında bulunan taşınmazların ilk yıl bedeli belirlenmek suretiyle bir yıldan uzun süreli olarak irtifak hakkı tesisi/kullanma izni verilmesi işleminde, bu konuda alınan ihale kararı ve düzenlenen sözleşmenin, ilk yıl için belirlenen tutar ile irtifak hakkı/kullanma izni süresinin çarpımı sonucu bulunacak tutar üzerinden yukarıda belirtilen nispetlerde damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Buna göre,

-Hazine taşınmazının satışı dışındaki ihale kararlarının 488 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı tablonun II/2 bölümüne göre binde 4,95 nispetinde,

-İrtifak hakkı ve kullanma izni sözleşmelerinin, ilk yıl irtifak hakkı/kullanma izni bedeli ile toplam süresinin çarpımı sonucu bulunacak tutar üzerinden 488 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı tablonun I/A-1 bölümüne göre binde 8,25 nispetinde,

Damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

2) 5281 sayılı Kanunla 488 sayılı Kanunda yapılan düzenleme ile (I) sayılı tablonun I/A kısmında sayılan kağıtlardan belli parayı ihtiva etmeyenler damga vergisinin konusu dışına karıldığından, belli parayı ihtiva etmeyen mukavelenameler, taahhütnameler, temliknameler ve ra mukavelenamelerinin damga vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir.

3) Bir yıldan uzun süreli olarak düzenlenen ancak ikinci ve müteakip yıllardaki sözleşme bedel artışının sözleşmenin düzenlendiği tarihte belli olmadığı irtifak hakkı ve kullanma izni sözleşmelerinin düzenlendiği tarihte, ilk yıl için belirtilen değer ile sözleşmenin toplam süresinin çarpımı sonucu bulunacak tutar üzerinden, 488 sayılı Kanuna ekli (I) sayılı tablonun I/A-1 bölümüne göre binde 8,25 nispetinde damga vergisine tabi tutulması, müteakip yıllarda herhangi bir ar ya da onay alınmadığı veya kağıt düzenlenmediği hallerde damga vergisi aranılmaması gerekmektedir.

4) Hazine tarafından daha önce yapılan sözleşmelerle ilgili olarak, sözleşme hükümlerinin geçerli olduğu ve sözleşme bedelinin artışına ilişkin komisyonca karar alındığı hallerde,

-Karar sadece bedel artışını içeriyorsa alınan karar hem ihale kararı hem de sözleşmedeki belli parayı değiştirir mahiyette olduğundan, 488 sayılı Kanunun 6 ncı ve 14 üncü maddelerinin 2 nci fıkraları gereğince en yüksek vergi alınmasını gerektiren kağıt olan sözleşmedeki artan tutar üzerinden,

-Söz konusu karar bedel artışı ile sözleşmenin diğer unsurlarında (sözleşme süresi gibi) da değişiklik öngörüyorsa, bu durumda yeni bir kağıt mahiyetini kazanacağından komisyonca alınan kararın, hem ihale karar hem de sözleşmedeki belli parayı değiştirir mahiyette olduğu dikkate alındığında, 488 sayılı Kanunun 6 ncı maddesinin 2 nci fıkrası gereğince en yüksek vergi alınmasını gerektiren kağıt olan sözleşmenin toplam bedeli üzerinden,

Alınması gerekmektedir.

5) İrtifak hakkı sözleşmesinin devri durumunda, mevcut irtifak hakkı sözleşmesi ile devralan kişiyle yeni bir kağıt düzenlenerek imzalanan sözleşmenin her birinin ayrı ayrı damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

6) Damga vergisinin tahsili ile ilgili olarak,

-İdareniz tarafından irtifak hakkı tesisi ve kullanma izni verilmesi işlemine ilişkin olarak alınan ihale kararına ait damga vergisinin, ihale kararının müteahhide tebliğinden itibaren en geç 15 gün içinde verginin mükellefi olan müteahhitlerce, genel bütçeli idarelere hizmet veren saymanlıklara veya mükellefin gelir ya da kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine, beyanname verilmeksizin makbuz karşılığı ödenmesi,

-İdareniz ile kişiler arasında düzenlenecek irtifak hakkı ve kullanma izni sözleşmelerine ait damga vergisinin, kişiler tarafından kağıdın düzenlenmesinden önce peşin olarak, genel bütçeli idarelere hizmet veren saymanlıklara veya mükellefin gelir ya da kurumlar vergisi yönünden bağlı olduğu vergi dairesine makbuz karşılığı ödenmesi, sözleşmenin noterde düzenlenmesi durumunda ise söz konusu verginin ilgili noter tarafından tahsil edilerek ödenmesi,

-1512 sayılı Noterlik Kanununun 84 üncü madde hükmü kapsamında "düzenleme" şekline tabi kağıtlara ait damga vergisinin işlemi yapan noter tarafından tahsil olunması, anılan Kanunun 90 ncı madde hükmü kapsamında "onaylama" şekline tabi kağıtlara ait damga vergisinin ise söz konusu kağıtları düzenleyen tarafların tabi olduğu usule göre ödenmesi,

-Noterlerce düzenlenenler dışında, noterlere tasdik, tescil, tercüme ve benzeri nedenlerle getirilen sözleşmelere ait damga vergisinin tam olarak ödendiğinin tevsik edilmemesi halinde, bu kişilerin tabi olduğu usule göre ödenmesinin noterlerce sağlanması,

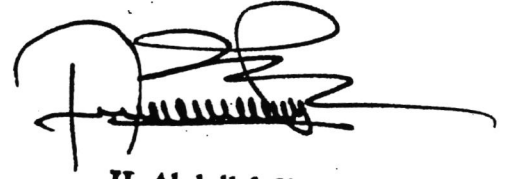
-İhale kararı alınmış olmakla birlikte bu işe ilişkin olarak sözleşme düzenlenmeyen hallerde, yazılıp imzalanan veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenerek herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilir belge niteliği kazanan ihale kararı için damga vergisi alacağı doğacağından, söz konusu ihale kararlarına ait damga vergisinin 44 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde yapılan açıklamalar doğrultusunda ödenmesi, taraflar arasında herhangi bir sözleşme düzenlenmemesi halindeyse sözleşmeye ait damga vergisinin aranılmaması,

-Birden fazla nüsha olarak düzenlenen ve bir nüshası İdarede, bir nüshası kiracıda kalan sözleşmelerin her bir nüshası ayrı ayrı, aynı miktar veya tutarda 488 sayılı Kanunun 5 inci maddesi uyarınca damga vergisine tabi olup, verginin tamamının herhangi bir muafiyeti bulunmayan kiracılar tarafından ödenmesi,

Gerekmektedir.

Ayrıca özel kanunlarında damga vergisi ile ilgili hüküm bulunan iş ve işlemlerde özel kanun hükümleri uygulanır.

Bilgilerini, gereğinin buna göre ifası ile bu genel yazımızın ilinize bağlı ilçelere de gönderilmesini rica ederim.



H. Abdullah KAYA  
Bakan. a.  
Genel Müdür

**EKLER:**

1- Gelir İdaresi Başkanlığından alınan yazı örnekleri  
(Mile İtranet sitesinde yayımlanmıştır.)

116211

DEFTERDARLIK  
...../...../200.....  
Vali Adına  
Vali Yardımcısı

10-12-2012