



DENETÇİLER
Yeminli Mali Müşavirlik

www.denetclerymm.com.tr

Seri No : 26

Barış Mah. F.S.M Bulvarı No:1
As-Deniz Apt. K:4 D:11 Nilüfer BURSA
Tel:0.224.452 20 36 Cep Tel:505 4746327

Tarih : 19.02.2024

SİRKÜLER (2024/26)

Konu: DÖVİZ GİRİŞİNE HİZMET EDEN VE YABANCI PARA İLE FİNANSE EDİLEN YATIRIMLARA İLİŞKİN TEBLİĞ DÜZENLEMESİ

ÖZET

7491 sayılı Bazı Kanun Ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunla Damga Vergisi Kanununda Cumhurbaşkanı Kararı ile yürürlüğe konulan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan ve Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının bu programda yer almayan kamu yatırımlarına yönelik damga vergisi istisna uygulamasının genel amacına hizmet etmeyen uluslararası ihaleye çıkarılanlar yönüyle kaldırılmasına ve damga vergisi istisnasının yalnızca ülkeye döviz girişine hizmet eden yabancı para ile finanse edilen yatırımlar yönünden devamına yönelik düzenleme yapılmıştır.

İhracat ve Diğer Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulama Genel Tebliğinde Değişik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No.1) ile Damga Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununun döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin istisna hükümlerinde 7491 sayılı Kanunla yapılan değişikliğe ilişkin açıklamalar yapılmış ve değişiklikler Uygulama Genel Tebliğine işlenmiştir.

Tebliğ , 28/12/2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Damga Vergisi Kanununun ek 2 ncive Harçlar Kanunu'nun Ek 1'inci maddelerinin verdiği yetkiye istinaden yayımlanan genel tebliğler çerçevesinde döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin damga vergisi istisnası ve harç istisnası uygulanmaktayken yargıya intikal eden hususlarda yargı mercileri tarafından, döviz kazandırıcı faaliyetlerin tebliğle sınırlandırılmayacağı ve istisna uygulanması için "Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi" şartının getirilemeyeceği gerekçeleriyle Kanun hükmünün uygulama usul ve esaslarına ilişkin genel tebliğlerdeki düzenlemelerin aksine karar verilmeye başlanmış ve bazı davalarda verilen karârların müstekar hale gelmiş olması nedeniyle 9 Ağustos 2016 tarihli ve 29796 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 17/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı YATIRIM ORTAMININ İYİLEŞTİRİLMESİ AMACIYLA BAZI KANUNLARDA DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN'un 27'nci maddesi ile 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu EK Madde 2'de ve 35'inci maddesi ile 492 sayılı Harçlar Kanunu Ek Madde 1'de değişiklik yapılmış ve yargı kararları dikkate alınarak söz konusu maddeler yeniden düzenlenmiştir.

Bu kapsamda 18 Mayıs 2017 tarih ve 30070 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İhracat ve Diğer Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulama Genel Tebliği'nde söz konusu değişikliklere ilişkin açıklama yapılmıştır.

Diğer taraftan 28/12/2023 tarihli ve 32413 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 7491 sayılı Bazı KANUN VE KANUN HÜKMÜNDE KARARNAMELERDE DEĞİŞİKLİK YAPILMASINA DAİR KANUN'un 20 ve 21'inci maddeleri ile Damga Vergisi Kanununda aşağıdaki konularda düzenleme yapılmıştır.

1. Cumhurbaşkanı Kararı ile yürürlüğe konulan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan ve Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının bu programda yer almayan kamu yatırımlarına yönelik damga vergisi istisna uygulamasının genel amacına hizmet etmeyen uluslararası ihaleye çıkarılanlar yönüyle kaldırılmasına ve damga vergisi istisnasının yalnızca ülkeye döviz girişine hizmet eden yabancı para ile finanse edilen yatırımlar yönünden devamına yönelik düzenleme yapılmıştır.

2. İhalenin iptal edilmesi hâlinde, iptal edilen ihaleye ilişkin olarak ihale makamı ile düzenlenen sözleşmenin de hükmünden yararlanılmayan kısmının iadesine imkan veren düzenleme yapılmıştır.

16 Şubat 2024 tarihli ve 32462 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan İhracat ve Diğer Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulama Genel Tebliğinde Değişik Yapılmasına Dair Tebliğ (Seri No.1) ile Damga Vergisi Kanunu ve Harçlar Kanununun döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin istisna hükümlerinde 7491 sayılı Kanunla yapılan değişikliğe ilişkin açıklamalar yapılmış ve değişiklikler Uygulama Genel Tebliğine işlenmiştir.

Tebliğ 28/12/2023 tarihinden itibaren geçerli olmak üzere yayımı tarihinde yürürlüğe girmiştir.


Tebliğde yapılan değişiklikler, Tebliğin önceki hali ile aşağıdaki karşılaştırmalı olarak verilmiştir.

Tebliğ düzenlemesinin Önceki Hali	Tebliğ Değişikliği	Tebliğün Değişiklik SONRASı Hali
<p>Diğer döviz kazandırıcı faaliyetler</p> <p>MADDE 5 – (1) Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesine bağlanan aşağıda sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemler nedeniyle, belgenin geçerlilik süresi içerisinde belgede yer alan tutarla sınırlı olmak kaydıyla, düzenlenen kâğıtlara damga vergisi, yapılan işlemlere harç istisnası uygulanır.</p> <p>a) Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan ve Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının bu programda yer almayan kamu yatırımlarından uluslararası ihaleye çıkarılanların ihalesini kazanan veya yabancı para ile finanse edilenlerin yapımını üstlenen ana yüklenici firmaların (alt yükleniciler hariç);</p> <p>i) Tam mükellef olması hâlinde, uluslararası ihalelerde tamamı üzerinden, yabancı para ile finanse edilenlerde ise yabancı paraya isabet eden oranda</p>	<p>MADDE 1- 18/5/2017 tarihli ve 30070 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan İhracat ve Diğer Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulama Genel Tebliğinin 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde yer alan “Kalkınma Bakanlığınca yayımlanan” ibaresi “Cumhurbaşkanı kararı ile yürürlüğe konulan” şeklinde değiştirilmiş, “uluslararası ihaleye çıkarılanların ihalesini kazanan veya” ibaresi ile aynı bendin (i) alt bendinde yer alan “uluslararası ihalelerde tamamı üzerinden, yabancı para ile finanse edilenlerde ise” ibaresi yürürlükten kaldırılmıştır.</p>	<p>Diğer döviz kazandırıcı faaliyetler</p> <p>MADDE 5 – (1) Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesine bağlanan aşağıda sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemler nedeniyle, belgenin geçerlilik süresi içerisinde belgedeyen tutarla sınırlı olmak kaydıyla, düzenlenen kâğıtlara damga vergisi, yapılan işlemlere harç istisnası uygulanır.</p> <p>a) (Değişik ibare:RG-16/2/2024-32462)⁽¹⁾ Cumhurbaşkanlığı kararı ile yürürlüğe konulan cari yıl yatırım programında yer alan yatırımlardan ve Millî Savunma Bakanlığı, Jandarma Genel Komutanlığı ve Sahil Güvenlik Komutanlığının bu programda yer almayan kamu yatırımlarından (Mülga ibare:RG-16/2/2024-32462)⁽¹⁾ yabancı para ile finanse edilenlerin yapımını üstlenen ana yüklenici firmaların (alt yükleniciler hariç);</p> <p>i) Tam mükellef olması hâlinde, (Mülga ibare:RG-16/2/2024-32462)⁽¹⁾ yabancı</p>

Tebliğ düzenlemesinin Önceki Hali	Tebliğ Değişikliği	Tebliğın Değişiklik SONrası Hali
<p>yapacakları teslim, hizmet ve faaliyetler ile tam mükellef imalatçı firmaların, bahse konu işte kullanılmak üzere bu işin yapımını yüklenen firmaya üreterek yapacakları mal ve malzeme ile hizmet satış ve teslimleri,</p> <p>ii) Dar mükellef olması hâlinde, söz konusu firmanın bu işte kullanacağı mal ve malzemeyi üreten tam mükellef imalatçı firmaların (iş taahhüt eden firmalar dâhil) yapacakları satış ve teslimleri,</p> <p>iii) Tam ve dar mükellef firmaların ortaklığı hâlinde, tam mükellef firmaya kendi faaliyeti oranında, diğer firmaya ise (ii) alt bendi çerçevesinde tam mükellef firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri,</p> <p>iv) Yukarıda belirtilen (i), (ii) ve (iii) alt bentleri çerçevesinde proje sahibi kamu kurumları ile bu projeleri üstlenen firmalara proje süresince yapılacak teknik müşavirlik, mühendislik ve benzeri hizmet satışları.</p>		<p>paraya isabet eden oranda yapılacakları teslim, hizmet ve faaliyetler ile tam mükellef imalatçı firmaların, bahse konu işte kullanılmak üzere bu işin yapımını yüklenen firmaya üreterek yapacakları mal ve malzeme ile hizmet satış ve teslimleri,</p> <p>ii) Dar mükellef olması hâlinde, söz konusu firmanın bu işte kullanacağı mal ve malzemeyi üreten tam mükellef imalatçı firmaların (iş taahhüt eden firmalar dâhil) yapacakları satış ve teslimleri,</p> <p>iii) Tam ve dar mükellef firmaların ortaklığı hâlinde, tam mükellef firmaya kendi faaliyeti oranında, diğer firmaya ise (ii) alt bendi çerçevesinde tam mükellef firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri,</p> <p>iv) Yukarıda belirtilen (i), (ii) ve (iii) alt bentleri çerçevesinde proje sahibi kamu kurumları ile bu projeleri üstlenen firmalara proje süresince yapılacak teknik müşavirlik, mühendislik ve benzeri hizmet satışları.</p>
<p>Uygulamaya ilişkin esaslar</p> <p>MADDE 6 – (1) Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (g)</p>	<p>MADDE 2- Aynı Tebliğin 6 ncı maddesinin yedinci fıkrası aşağıdaki şekilde değiştirilmiştir.</p>	<p>Uygulamaya ilişkin esaslar</p> <p>MADDE 6 – (1) Tebliğin 4 üncü maddesinin birinci fıkrasının (g) bendinde sayılan faaliyetler için bu</p>

Tebliğ düzenlemesinin Önceki Hali	Tebliğ Değişikliği	Tebliğın Değişiklik SONrası Hali
<p>bendinde sayılan faaliyetler için bu konuda düzenlenmiş “Dahilde İşleme İzin Belgesi”; 5 inci maddesinde sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetler için bu konuda düzenlenmiş “Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi” nin ibrazı üzerine, sözü edilen belgelerin geçerlilik süresi içerisinde yapılması şartıyla ilgili kuruluşlarca, aşağıda açıklanan usul ve esaslar çerçevesinde başka bir belge aranmaksızın resen damga vergisi ve harç istisnası uygulanır.</p> <p>(2) Belgenin alınmasından önce veya belgenin geçerlilik süresinin dolmasından sonra, belgeye bağlanan iş ile ilgili olarak yapılan işlemlere harç ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası tatbik edilmez.</p> <p>(3) İstisna uygulaması belgede yer alan esaslar dikkate alınarak yürütülür.</p> <p>(4) Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesine bağlanan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlere ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlara belgenin geçerlilik süresi içerisinde belgede yer alan tutarla sınırlı olmak</p>	<p>“(7) 28/12/2023 tarihli ve 32413 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 27/12/2023 tarihli ve 7491 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 20 nci ve 25 inci maddeleri ile sırasıyla, 488 sayılı Kanunun ek 2 nci ve 492 sayılı Kanunun ek 1 inci maddelerinde yapılan değişikliğe istinaden Tebliğin 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ile aynı bendin (i) alt bendinde yapılan değişiklik, 7491 sayılı Kanunun 85 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi uyarınca, Kanunun yayımı tarihi olan 28/12/2023 tarihinden sonra çıkılan ihalelere uygulanır. İhaleye çıkılma tarihi olarak, ilan yapılan ihalelerde ilan tarihi, ilan yapılma zorunluluğu olmayan ihalelerde ise ihaleye davet tarihi esas alınır.”</p>	<p>konuda düzenlenmiş “Dahilde İşleme İzin Belgesi”; 5 inci maddesinde sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetler için bu konuda düzenlenmiş “Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi” nin ibrazı üzerine, sözü edilen belgelerin geçerlilik süresi içerisinde yapılması şartıyla ilgili kuruluşlarca, aşağıda açıklanan usul ve esaslar çerçevesinde başka bir belge aranmaksızın resen damgavergisi ve harç istisnası uygulanır.</p> <p>(2) Belgenin alınmasından önce veya belgenin geçerlilik süresinin dolmasından sonra, belgeye bağlanan iş ile ilgili olarak yapılan işlemlere harç ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası tatbik edilmez.</p> <p>(3) İstisna uygulaması belgede yer alan esaslar dikkate alınarak yürütülür.</p> <p>(4) Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesine bağlanan diğer döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlere ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlara belgenin geçerlilik süresi içerisinde belgedeyen alan tutarla sınırlı olmak kaydıyla, damga vergisi ve harç istisnası uygulanır.</p>

Tebliğ düzenlemesinin Önceki Hali	Tebliğ Değişikliği	Tebliğ Değişiklik SONrası Hali
<p>kaydıyla, damga vergisi ve harç istisnası uygulanır.</p> <p>(5) Ancak Vergi, Resim, Harç istisnası Belgesi almak amacıyla proje formu ekinde verilecek taahhütnameler ile Tebliğin 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b),(d), (e), (g), (j), (l) ve (o) bentlerindedeyılan işlem ve faaliyetlere ilişkin sözleşme safhasından önceki teminatlar ve ihale kararlarına, söz konusu faaliyet ve işlemlerin ilgili bentlerde belirtilen niteliklerin tamamını aynı anda taşıması kaydıyla, belge aranmaksızın resendamga vergisi ve harç istisnası uygulanır.</p> <p>(6) Vergi, Resim, Harç istisnası Belgesi, belge sahibinin ihale makamı ile yapacağı işlemlere ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi ve harç istisnası sağlayacak olup, belge sahibi firmaların belge konusu işe ilişkin mal, malzeme veya hizmet temin ettiği kişi ve kurumlarla yapacağı işlemlere ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi ve harç istisnası uygulanması için, her iki işlem tarafının da o işle ilgili olarak düzenlenmiş belgeye sahip olması şarttır. Belge sahibi firmanın mal,</p>		<p>(5) Ancak Vergi, Resim, Harç istisnası Belgesi almak amacıyla proje formu ekinde verilecek taahhütnameler ile Tebliğin 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a), (b),(d), (e), (g), (j), (l) ve (o) bentlerinde sayılan işlem ve faaliyetlere ilişkin sözleşme safhasından önceki teminatlar ve ihale kararlarına, söz konusu faaliyet ve işlemlerin ilgili bentlerde belirtilen niteliklerin tamamını aynı anda taşıması kaydıyla, belge aranmaksızın resen damga vergisi ve harç istisnası uygulanır.</p> <p>(6) Vergi, Resim, Harç istisnası Belgesi, belge sahibinin ihale makamı ile yapacağı işlemlere ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi ve harç istisnası sağlayacak olup, belge sahibi firmaların belge konusu işe ilişkin mal, malzeme veya hizmet temin ettiği kişi ve kurumlarla yapacağı işlemlere ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtlara damga vergisi ve harç istisnası uygulanması için, her iki işlem tarafının da o işle ilgili olarak düzenlenmiş belgeye sahip olması şarttır. Belge sahibi firmanın mal, malzeme veya hizmet temin ettiği kişi ve kurumlarla yapacağı</p>

Tebliğ düzenlemesinin Önceki Hali	Tebliğ Değişikliği	Tebliğin Değişiklik Sonrası Hali
<p>malzeme veya hizmet temin ettiği kişi ve kurumlarla yapacağı işlemlerde her iki işlem tarafının da işle ilgili belgesinin bulunmaması durumunda, söz konusu muamelelere damga vergisi ve harç istisnası uygulanmaz.</p> <p>(7) 15/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanunun yürürlük tarihi olan 9/8/2016 tarihinden itibaren, yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak ihaleye çıkmış olması uluslararası ihale için tek başına yeterli olmayıp, uluslararası ihaleden bahsedebilmek için söz konusu ihaleye yabancı firmanın da teklif vermiş olması gerekir.</p>		<p>işlemlerde her iki işlem tarafının da o işle ilgili belgesinin bulunmaması durumunda, söz konusu muamelelere damga vergisi ve harç istisnası uygulanmaz.</p> <p>(7) (Değişik:RG-16/2/2024-32462)⁽¹⁾ 28/12/2023 tarihli ve 32413 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 27/12/2023 tarihli ve 7491 sayılı Bazı Kanun ve Kanun Hükmünde Kararnamelerde Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun 20 ncive 25 inci maddeleri ile sırasıyla, 488 sayılı Kanunun ek 2 nci ve 492 sayılı Kanunun ek 1 inci maddelerinde yapılan değişikliğe istinaden Tebliğin 5 inci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendi ile aynı bendin (i) alt bendinde yapılan değişiklik, 7491 sayılı Kanunun 85 inci maddesinin birinci fıkrasının (ç) bendi uyarınca, Kanunun yayımı tarihi olan 28/12/2023 tarihinden sonra çıkılan ihalelere uygulanır. İhaleye çıkılma tarihi olarak, ilan yapılan ihalelerde ilan tarihi, ilan yapılma zorunluluğu olmayan ihalelerde ise ihaleye davet tarihi esas alınır.</p>

Söz konusu Tebliğe aşağıdaki bağlantı yoluyla ulaşabilirsiniz.

[İhracat ve Diğer Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulama Genel Tebliğinde Değişik Yapılmasına Dair Tebliğ \(Seri No.1\)](#)

Bilgilerinize sunarız.