



DÖVİZ KAZANDIRICI FAALİYETLERDE DAMGA VERGİSİ İSTİSNASI

Serdar KUŞCU^(*)

1 - GİRİŞ

Döviz kazandırıcı faaliyetleri, karşılığında ulusal ekonomiye döviz girişi sağlayan faaliyetler olarak tanımlayabiliriz. Bu bağlamda ihracatı, en önemli döviz kazandırıcı faaliyet olarak belirtebiliriz.

Dünyayı bütünleşmiş, ulusal sınırlardan arındırılmış tek bir pazar haline getiren “küreselleşme” ile birlikte, ülkeler arasında yoğunlaşan ekonomik ilişkiler beraberinde ciddi bir ekonomik rekabet getirmiştir. Bu rekabet ortamı içerisinde ülkeler, ekonomilerine döviz girişini artıracak tedbirler arama yoluna gitmişler ve döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik edici uygulamalar gündeme gelmiştir. Ülkemizde de ihracatı teşvik edecek, ulusal ekonomiye döviz girişi sağlayacak tedbirler alma yoluna gidilmiştir.

Makalemizde, yukarıda sözü edilen teşvik mekanizmalarından birisi olan döviz kazandırıcı işlemlerde damga vergisi istisnasını anlatmaya çalışacağız.

2- YASAL MEVZUAT

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu’nun¹ 1’inci maddesinde; “Bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtlar Damga Vergisine tabidir.

Bu kanundaki kâğıtlar 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.”

3’üncü maddesinde; “Damga Vergisinin mükellefi kâğıtları imza edenlerdir. Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların Damga Vergisini kişiler öder.” hükümlerine yer verilmiştir.

^(*)Vergi Denetmeni

¹11.07.1964 Tarih ve 11751 Sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

Anılan Kanunun Ek 2'inci maddesinde² ise aşağıdaki hüküm bulunmaktadır.

“Döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kağıtlar damga vergisinden müstesnadır.

Döviz kazandırıcı faaliyetlerin kısmen veya tamamen gerçekleştirilmemesi halinde, gerçekleşmeyen kısma ait alınmayan damga vergisi, mükelleflerden, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu³ (VUK) hükümlerine göre ceza ve gecikme faizi ile birlikte geri alınır.

Yukarıda belirtilen hususlarda damga vergisi istisnası uygulamak suretiyle işlem yapan kuruluşlar, istisnaya konu işlemin mahiyeti ile alınmayan vergi tutarını, işlemin yapıldığı tarihi takip eden otuz gün içinde ilgililerin gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı bulunduğu vergi dairesine bildirmeye mecburdurlar.

Döviz kazandırıcı faaliyetin gerçekleşmediğinin tespit edildiği tarihi takip eden otuz gün içinde, bu durumu vergi dairesine bildirmeyen kuruluşlar, damga vergisi, ceza ve gecikme faizinin ödenmesinden ilgililerle birlikte müteselsilen sorumludurlar.

Bu maddenin uygulanması bakımından döviz kazandırıcı faaliyetlerin neler olduğu ve bu maddenin uygulanmasına ilişkin usul ve esaslar Maliye Bakanlığı ile Dış Ticaret Müsteşarlığı tarafından birlikte tespit edilir.”

Uygulamaya yönelik olarak, döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlerle ilgili damga vergisi ve harç istisnası uygulamasının usul ve esaslarını düzenleyen 1 Seri No'lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası

Uygulaması Hakkında Tebliğ⁴ ve daha sonra da 2 Seri No'lu Tebliğ⁵ yayımlanmıştır.

3- İSTİSNAYA KONU DÖVİZ KAZANDIRICI FAALİYETLER

Döviz kazandırıcı faaliyet tanımı, ihracat ile söz konusu 1 Seri No'lu Tebliğde sayılan diğer döviz kazandırıcı faaliyetleri kapsamaktadır.

3.1- İhracat İşlemleri Kapsamında İstisnaya Konu Olan İşlemler

* İhracat karşılığı yapılacak ödemeler (Katma değer vergisi iadesi ile bu iadenin mükellefin veya mükellefe ihraç edilen malı teslim edenlerin vergi ve Sosyal Sigortalar Kurumu prim borçları ile genel ve katma bütçeli idarelere olan borçlarına mahsubu dahil),

* İhracattan doğan alacağın ihracatçı tarafından temliki,

* İhracat bağlantıları için düzenlenecek anlaşmalar,

* Transit ticarete konu malın satın alınması ve satılması,

* Tedarik edildikleri şekliyle ihraç edilmek üzere mal alımı,

* 4458 sayılı Gümrük Kanununun 131 inci maddesine istinaden ithalat vergilerinden tam muafiyet suretiyle geçici ithalat rejimine tabi ambalaj maddeleri ithali,

* Dahilde İşleme İzni kapsamında yapılan ithalat,

* Dahilde İşleme İzin Belgesi kapsamında yapılan ithalat veya yurt içi alımlar.

²02.01.2004 Tarih ve 25334 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 5035 Sayılı Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunu'nun 28'inci maddesiyle eklenen ve 01.01.2004 tarihinden geçerli olan ek madde.

³10.01.1961 Tarih ve 10703 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁴27.02.2004 Tarih ve 25386 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

⁵19.07.2006 Tarih ve 26233 Sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

3.2- Diğer Döviz Kazandırıcı Faaliyetler Kapsamında İstisnaya Konu Olan İşlemler

Anılan Tebliğ'de 25 bent halinde sayılan bu tür işlemlerden bazıları örnek olması açısından aşağıda belirtilmiştir.

* İmalatçı firmaların, Dış Ticaret Müsteşarlığınca yayımlanan Tebliğler eki yatırım malları listesinde belirtilen malları üreterek yapacakları satış ve teslimleri,

* Yap-İşlet Modeli çerçevesinde yapılacak yatırım projelerini üstlenen yerli firmaların yapacakları hizmet ve faaliyetleri,

* Kamu kurum ve kuruluşlarınca uluslararası ihaleye çıkarılan yatırım malı ve sınai mamullerin ihalesini kazanan imalatçı firmaların üreterek yapacakları satış ve teslimleri,

* Uluslararası taşımacılıktan kazanılan navlun bedellerinin yurda getirildiğinin Döviz Alım Belgesi ile tevsiki kaydıyla kara, deniz veya hava ulaştırma hizmet ve faaliyetleri,

* Yurt dışı müteahhitlik, müşavirlik, yazılım ve mühendislik hizmetleri gibi döviz kazandırıcı hizmet projeleri,

* Turizm müesseseleri ile seyahat acentelerinin yurt içindeki ve yurt dışındaki turizm faaliyetleri sırasında yaptıkları döviz karşılığı hizmet satışları,

* Profesyonel spor kulüpleri ile bunların % 51'den fazla iştiraki olan şirketlerin uluslararası spor müsabakalarına iştirak etmeleri nedeniyle sağladıkları hasılat ile yurt dışına sporcu transferlerinden elde ettikleri gelirler.

4- İSTİSNA UYGULAMASININ USUL ve ESASLARI

1 Seri No'lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ'de istisnanın uygulanmasına ilişkin esaslar ayrıntılı olarak açıklanmıştır. Buna göre;

* Tebliğde belirtilen "diğer döviz kazandırıcı faaliyetler ile dahilde işleme izin belgesi kapsamında yapılan ithalat veya yurt içi alımlar" için uygulanacak damga vergisi istisnası; ilgili kuruluşlarca, bu konuda düzenlenmiş bulunan "*Vergi Resim Harç İstisnası Belgesi*" veya "*Dahilde İşleme İzin Belgesi*"nin ibrazı üzerine, başka bir belge aranmaksızın re'sen uygulanacaktır.

* Ancak, damga vergisi istisnasının uygulanabilmesi için, vergiye konu işlemin, sözü edilen belgelerin geçerlilik süresi içerisinde yapılması şarttır.

* Yurtiçi uluslararası ihale konusu işlerle, yabancı para ile finanse edilen kamu yatırımlarında işin proje safhasından başlayarak ihale makamına teslimine kadar geçecek süre içerisinde, ihale makamı ile müteahhit arasında yapılan işlemlerle bu konuda düzenlenen kağıtlara damga vergisi istisnası uygulaması, bu işlemler ve kağıtların söz konusu işlerle ilgili olduğunun tevsiki ile mümkündür.⁶

* Yurt dışı müteahhitlik, müşavirlik, yazılım ve mühendislik hizmetlerinde, işin proje safhası da dahil olmak üzere yapılan işlemlerle bu konuda düzenlenen kağıtlar, damga vergisi istisnasından yararlandırılacaktır.

* Yap-İşlet modeli çerçevesinde yapılacak yatırım projeleri de yukarıda belirtilen damga vergisi istisnasından yararlanacaktır.

⁶Söz konusu faaliyetlerle ilgili işlerde harç istisnası da uygulanmakta olup makale konumuza girmediğinden ayrıntılı olarak açıklanmamıştır.

5- SORUMLULUK VE YAPILACAK İŞLEMLER**5.1- İşlem Yapan Kuruluşların Sorumluluğu**

Yukarıdaki bölümlerde belirtilen hususlarda damga vergisi istisnasını uygulamak suretiyle işlem yapan (noter, tapu, gümrük, ihaleyi yapan kurum veya kuruluş vb.) kuruluşlar, evvelki bölümde belirtilen esas ve usuller çerçevesinde herhangi bir makam veya merciden muafiyete dair yazı talep edilmeksizin damga vergisi istisnasını re'sen tatbik edeceklerdir.

Damga vergisi istisnasını uygulayarak işlem yapan kuruluşlar ile iş yaptıran kamu kurum ve kuruluşlarınca, bu işlere ilişkin olarak düzenlenen kâğıt ve yapılan işlemlerle ilgili olup, istisna uygulaması sebebiyle ilgililerine ödettirilmeyen veya ödeme sırasında tevkif edilmeyen damga vergileri işlemin yapıldığı veya vergiye konu kâğıdın düzenlendiği tarihi takip eden 30 gün içinde "Damga Vergisi ve Harç İstisnasından Yararlanana Ait Bildirim Formunu" doldurarak, adına işlem yapılan ihracatçı veya yüklenici kuruluşların gelir veya kurumlar vergisi yönünden bağlı bulundukları vergi dairesine bildirilecektir.

Damga vergisi istisnasına konu işlemi yapan ancak 30 günlük sürede gerekli bildirimde bulunmayan sorumlular adına ikinci derece usulsüzlük cezası kesilecektir. Ayrıca istisnaya konu işlemi yaptığı halde gerekli bildirimde bulunmayan kuruluşlar, döviz kazandırıcı faaliyetin gerçekleşmesi veya belge şartlarına uyulmadığının tespiti halinde, ilgililerden ceza ve gecikme faizi ile birlikte tahsil edilmesi gereken damga vergisi tutarlarından, müteselsilen sorumlu olacaklardır.

5.2- Vergi Dairelerince Yapılacak İşlemler

Vergi dairelerinin, istisnaya konu işlemi yapan kuruluşlarca gönderilen bildirimleri, mükelleflerin tarh dosyalarında saklamaları gerekmektedir. Çünkü VUK hükümlerine göre yapılacak

tarhiyatlarda, mükelleflerin tarh dosyalarındaki bu bildirim ve kayıtlar esas alınacaktır.

5.3- Mükelleflere Uygulanacak Yaptırımlar

Döviz kazandırıcı faaliyetlerde mükelleften;

* Alınmayan damga vergisi tutarının, döviz kazandırıcı faaliyetlerin gerçekleşmeyen kısmına isabet eden tutarı,

* "Dahilde İşleme İzin Belgeleri ve Vergi Resim Harç İstisnası Belgesinin" iptal edilmiş olması durumunda alınmayan damga vergisi tutarı,

VUK hükümleri çerçevesinde ceza ve kâğıdın düzenlendiği veya işlemin yapıldığı tarihten başlayarak hesaplanacak olan gecikme faizi ile birlikte geri alınacaktır.

6- SONUÇ

Ülkeler arasında yoğunlaşan ekonomik ilişkiler, beraberinde ciddi bir uluslararası ekonomik rekabet getirmiştir. Bu rekabet ortamı içerisinde ülkeler, ekonomilerine döviz girişini artıracak tedbirler arama yoluna gitmişler ve döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik edici uygulamalar gündeme gelmiştir.

Ülkemizde de ihracatı teşvik edecek, ulusal ekonomiye döviz girişi sağlayacak tedbirler alma yoluna gidilmiştir. Buna yönelik olarak, döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik eden düzenlemelerden birisi de ihracat ve diğer döviz kazandırıcı faaliyetlerde uygulanan damga vergisi istisnasıdır.

Damga Vergisi Kanunu'nun Ek 2'inci maddesinde, döviz kazandırıcı faaliyetlere ilişkin işlemlerle ilgili olarak düzenlenen kâğıtların damga vergisinden müstesna olduğu belirtilmiş ve buna ilişkin usul ve esasları düzenleyen 1 Seri No'lu Döviz Kazandırıcı Faaliyetlerde Damga Vergisi ve Harç İstisnası Uygulaması Hakkında Tebliğ ve daha sonra da 2 Seri No'lu Tebliğ yayımlanmıştır.