

Döviz kazandırıcı faaliyet kapsamında yapılan danışmanlık hizmetlerine ilişkin ödenen hakediş damga vergilerinin VRHİ Belgesine işlenip işlenmeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	DAMGA VERGİSİ KANUNU
Özelge no	E-90792880-155[453]-589133
Tarih	14.12.2023

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Gelir Vergileri Grup Müdürlüğü

Sayı : E-90792880-155[453]-589133

14.12.2023

Konu : Döviz kazandırıcı faaliyet kapsamında yapılan danışmanlık hizmetlerine ilişkin
ödenen hakediş damga vergilerinin VRHİ Belgesine işlenip işlenmeyeceği

İlgide kayıtlı özelge talep formunuz ve eklerinin incelenmesinden, İş Ortaklığınızca "... Grup Göletleri Planlama ve Proje Yapımı Danışmanlık Hizmeti Alım İşi" için Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgesi alındığı belirtilerek işveren idarenin söz konusu iş kapsamında işin bitiminden sonra şirketinize yapacağı hakediş ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtların damga vergisinden istisna olup olmadığı, istisna uygulanması durumunda söz konusu istisnaların belgeye işlenip işlenmeyeceği hususunda görüş talep edildiği anlaşılmaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak 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 edeceği; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişilerin ödeyeceği; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılarak buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı, mahiyeti tayin edilmek istenen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, yatırım izleme ve koordinasyon başkanlıkları, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Anılan Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "*IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar*" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında ise resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler tarafından resmi dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Öte yandan, 488 sayılı Kanunun ek 2 nci maddesinde,

"...

2. 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 kâğıtlar damga vergisinden müstesnadır.

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)

i) Tam mükellef olması hâlinde, uluslararası ihalelerde tamamı üzerinden, yabancı para ile finanse edilenlerde ise yabancı paraya isabet eden oranda 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,

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,

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,

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.

4. Bu maddenin uygulanmasında;

...

Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi: Döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik etmek amacıyla damga vergisi istisnası uygulanabilmesi için alınması ve ibraz edilmesi gereken, vergiye tabi kâğıdın düzenlendiği tarihte geçerli Ekonomi Bakanlığınca düzenlenen belgeyi ifade eder." hükümlerine yer verilmiş olup, söz konusu maddenin uygulaması Başkanlığımız ve Ticaret Bakanlığınca (İhracat Genel Müdürlüğü) birlikte yürütülmektedir.

Öte yandan, (Mülga) Ekonomi Bakanlığınca yayımlanan ve halihazırda uygulaması Ticaret Bakanlığınca yürütülen İhracat, Transit Ticaret, İhracat Sayılan Satış ve Teslimler ile Döviz Kazandırıcı Hizmet ve Faaliyetlerde Vergi, Resim ve Harç İstisnası Hakkında Tebliğin (İhracat: 2017/4) "Vergi, resim ve harç istisnasının kapsamı" başlıklı 4 üncü maddesinde;

"...

(2) Dahilde işleme rejimi kapsamında yapılan ithalat ve/veya yurt içi alımlar, ihracat sayılan satış ve teslimler ile döviz kazandırıcı hizmet ve faaliyetlerin vergi, resim ve harç istisnasından yararlandırılabilmesi için Bakanlıktan belge alınması zorunludur. Bu çerçevede kullandırılan krediler ve uygulanan istisnalar belgeye kaydedilir. Bunun dışındaki hususlarda vergi, resim ve harç istisnası, ilgili kurum ve kuruluşlarca resen uygulanır ve herhangi bir belge ile irtibatlandırılmaz." açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu çerçevede, ilgide kayıtlı özelge talep formunuz eki ... tarihli ve ... sayılı Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesinin incelenmesinden, "... Grup Gözetleri Planlama ve Proje Yapımı Danışmanlık Hizmeti Alım İş'i"ne ilişkin olarak şirketiniz adına düzenlendiği, belge başlama tarihinin 10/6/2016, belge süre sonunun 2/9/2023 olduğu, belgenin İhracat: 2008/6 sayılı Tebliğin 6/3-a-4 maddesine istinaden düzenlendiği ve bu maddenin de Damga Vergisi Kanununun ek 2 nci maddesinin 2/a-iv maddesine tekabül ettiği anlaşılmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, söz konusu işe ilişkin olarak yapılan hakediş ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlara, İş Ortaklığınız adına bu iş için düzenlenen ... tarihli ve ... sayılı Vergi,

Resim, Harç İstisnası Belgesinin geçerlilik süresi içerisinde düzenlenmiş olması ve belgedeki faaliyet değerini aşmaması koşuluyla damga vergisi istisnası uygulanması mümkün bulunmakta olup, söz konusu kağıtların, İş Ortaklığınızın sahip olduğu Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesinin geçerlilik süresinden önce veya sonra düzenlenmiş olması durumunda istisnadan yararlanamayacağı gibi belgenin geçerlilik süresi içerisinde düzenlenmekle birlikte belgedeki faaliyet değerini aşan bir ödeme olması halinde aşan kısma istisna uygulanmayacağı tabiidir.

Diğer taraftan, söz konusu işe ilişkin hakediş ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlara istisna uygulanması durumunda, uygulanan istisnaların 2017/4 sayılı Tebliğin 4 üncü maddesine göre, Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesine kaydedilmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Bu metin Mevzuat Bankası (mevzuat.vergibulustayi.com) aracılığıyla gib.gov.tr arşivinden alınmıştır. Resmî işlemlerde Resmî Gazete metni esastır. — 18.09.2026