

## Yap-İşlet-Devret Modeline Göre Düzenlenen Sözleşmenin 3996 Sayılı Kanun Kapsamında Damga Vergisinden İstisna Olup Olmadığı hk.

|                   |                                   |
|-------------------|-----------------------------------|
| <b>Belge türü</b> | Özelge                            |
| <b>Kanun</b>      | DAMGA VERGİSİ KANUNU              |
| <b>Özelge no</b>  | B.07.1.GİB.4.06.17.02-DMG-72-1111 |
| <b>Tarih</b>      | 10.12.2011                        |

**T.C.**

**GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI**

**ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI**

**(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)**

Sayı :B.07.1.GİB.4.06.17.02-DMG-72-1111

10/12/2011

Konu : Yap-İşlet-Devret Modeline Göre Düzenlenen

Sözleşmenin 3996 Sayılı Kanun Kapsamında

Damga Vergisinden İstisna Olup Olmadığı hk.

....

İlgi : 21.01.2010 sayılı ve 8596 evrak kayıt sayılı yazınız.

İlgide kayıtlı özelge talep formunun incelenmesinden, ... adresinde bulunan alışveriş merkezi inşaatının yüklenici ... A.Ş., ... Ltd. Şti, ... A.Ş., ... Ltd. Şti. tarafından tamamlanarak işletilmesi ve daha sonra Müdürlüğünüze devredilmesine ilişkin kurumunuz ile yüklenici arasında 23.12.2009 tarihinde imzalanan sözleşmenin, 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanun kapsamında damga vergisinden istisna edilip edilemeyeceği, damga vergisine tabi olması durumunda ise söz konusu sözleşmenin damga vergisi matrahının ne olacağı hususlarında görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3 üncü maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenlerin olduğu; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda ise üzerlerindeki 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 vergisinin alınacağı; 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birden fazla kişi tarafından imza edilen kağıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu olduğu, bunlar arasında vergiden müstesna olanların bulunmasının damga vergisinin eksik ödenmesini gerektirmeyeceği, damga vergisinden muaf kuruluşlarca kişilerin (1) sayılı tabloda yer alan işlemleriyle ilgili olarak düzenlenen ve sadece bu kurumların imzasını taşıyan kağıtlara ait verginin tamamının kişiler tarafından ödeneceği, bu kağıtlara ait verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi halinde vergi ve cezanın tamamından kişilerle birlikte kurumların müteselsilen sorumlu olacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I-Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/2 fıkrasında, kira mukavelenamelerinin mukavele süresine göre kira bedeli üzerinden binde 1,5 nispetinde damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01.01.2010 tarihinden geçerli olmak üzere damga vergisi oranı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-2 fıkrasındaki kağıtlar için binde 1,65 olarak belirlenmiştir.

35 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, vergiye tabi kağıdın yabancı para cinsinden düzenlenmesi halinde kağıt üzerinde yer alan dövizin kağıdın düzenlendiği tarihteki T.C. Merkez Bankası'nca tespit ve ilan olunan cari döviz satış kuruna göre bulunacak Türk Lirası karşılığı üzerinden damga vergisi hesaplanması gerektiği belirtilmiştir.

Diğer taraftan, 3996 sayılı Bazı Yatırım ve Hizmetlerin Yap-İşlet-Devret Modeli Çerçevesinde Yaptırılması Hakkında Kanunun 2 nci maddesinde, bu Kanunun, köprü, tünel, baraj, sulama, içme ve kullanma suyu, arıtma tesisi, kanalizasyon, haberleşme, elektrik üretim, iletim, dağıtım ve ticareti maden ve işletmeleri,

fabrika ve benzeri tesisler, çevre kirliliğini önleyici yatırımlar, otoyol, demiryolu, yeraltı ve yerüstü otoparkı ve sivil kullanıma yönelik deniz ve hava limanları ve benzeri yatırım ve hizmetlerin yaptırılması, işletilmesi ve devredilmesi konularında, yap-işlet-devret modeli çerçevesinde sermaye şirketlerinin veya yabancı şirketlerin görevlendirilmesine ilişkin usul ve esasları kapsadığı; 3 üncü maddesinin (d) fıkrasında idarenin Yüksek planlama Kurulunca bu kanunda öngörülen yatırım ve hizmetleri yap-işlet-devret modeli çerçevesinde yaptırmak üzere sermaye şirketi veya yabancı şirket ile sözleşme yapmaya yetkili kılınan ve hizmetin asli sahibi olan kamu kurum ve kuruluşlarını (kamu iktisadi teşebbüsleri ve fonları dahil) ifade edeceği; 4 üncü maddesinin ikinci fıkrasında bu Kanunda öngörülen yatırım ve hizmetleri yap-işlet-devret modeline göre yaptırmak isteyen idarenin, projeye ilişkin ön yapılabilirlik etüdüyle Yüksek Planlama Kuruluna müracaat edeceği ve bu Kurulun izninden sonra sermaye şirketi veya yabancı şirketle sözleşme imzalayacağı; 12 nci maddesinde, 2 nci maddede belirtilen konularda ve yap-işlet-devret modeli çerçevesinde idare ile sermaye şirketi veya yabancı şirketin yapacağı bütün iş ve işlemlerin, 1.7.1964 tarihli ve 488 sayılı Kanuna göre alınan damga vergisi ile 2.7.1964 tarihli ve 492 sayılı Kanun uyarınca alınan harçlardan muaf olduğu hükümlerine yer verilmiştir.

3996 sayılı Kanunun uygulanmasına ilişkin usul ve esasları belirleyen 94/5907 sayılı Bakanlar Kurulu Kararının 41 inci maddesinde, Kanuna göre yap-işlet-devret modeline göre gerçekleştirilen yatırımlarla ilgili olarak, idare ve görevli şirketçe ilgili Kanun ve bu Bakanlar Kurulu Kararı kapsamında yapılan işlemlerin harçlardan ve damga vergisinden istisna olduğu ifade edilerek aynı maddenin (d) fıkrasında, yatırım döneminde kullanılmak üzere görevli şirket tarafından yatırım kredisi temini ile mal ve hizmet alımları ile ilgili işlemler ve bu işlemler nedeniyle düzenlenen kağıtların da damga vergisi ve harç istisnasından yararlanacağı açıklanmıştır.

İlgide kayıtlı özelge talep formu eki "Yap-İşlet-Devret Sözleşmesi" başlıklı kağıdın incelenmesinden, söz konusu sözleşmenin "Amaç ve Konu" başlıklı 2 nci maddesinde; ... mülkiyeti .. ait binanın yüklenicinin hazırlayacağı ve uygun görülecek plan ve projeler doğrultusunda güncel, teknik ve fenni şartnamelere göre yapımının tamamlanması, sonrasında binanın yüklenici tarafından işletilmesi ve işletme dönemi sonunda malike ... iadesinin amaçlandığı; İşletme Bedeli ve Ödeme Şekli" başlıklı 11 inci maddesinde, işletme bedelinin yüklenicinin ...'a ödemeyi taahhüt ettiği bedel olduğu, yüklenicinin her bir işletme yılı için ödemeyi taahhüt ettiği bedeli, yıllık veya 3 er aylık dönemler halinde peşin olarak ödeyeceği, işletme bedelinin yüklenici tarafından ...'a taahhüt edilen net bedel olup yıllara göre madde 11.4'te belirtilen bedellerin olduğu; 11.4 maddesinde, her yıl için ödenecek işletme bedellerine yer verildiği, ayrıca yüklenici tarafından düzenlenen 19/11/2009 tarihli tutanakla, yüklenicinin son teklifinde 21 inci yılda alınması öngörülen 7.110.000 USD'lik kira ödemesinin işletme dönemine ait yıllara bölünerek bağış olarak ödenmesi, bağışa dönüştürülen 21 inci yıldaki 7.110.000 USD'lik ödemeye ilaveten 2.890.000 USD bağış eklenmesiyle toplam 10.000.000 USD'lik bağışın her ödeme yılına sari olmak üzere yıllık 400.000 USD olarak ödeneceği belirlemelerine yer verdikleri anlaşılmaktadır.

Buna göre, özelge talep formuna ekli sözleşmenin konusunun 3996 sayılı Kanunun 2 nci maddesinde belirtilen işler arasında değerlendirilmesinin mümkün bulunmadığı ve ayrıca 3996 sayılı Kanuna göre idare konumunda bulunan Kurumunuzun, söz konusu Kanunun 4 üncü maddesinin ikinci fıkrasında belirtildiği şekilde projeye ilişkin ön yapılabilirlik etüdüyle Yüksek Planlama Kuruluna müracaat edip etmediği ve sözleşmenin bu Kurulun izninden sonra imzalanıp imzalanmadığına ilişkin özelge talep formu ekinde bir bilgi ya da belgeye yer verilmediği hususları dikkate alındığında "Yap-İşlet-Devret Sözleşmesi" başlıklı kağıdın 3996 sayılı Kanun kapsamında değerlendirilerek damga vergisinden istisna edilmesi mümkün bulunmamaktadır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde,

- - Kurumunuz ile ... arasında imzalanan "Yap-İşlet-Devret Sözleşmesi" başlıklı kağıdın, "İşletme Bedeli ve Ödeme Şekli" başlıklı 11 inci maddesinde belirtilen (7.110.000 USDx22) 156.420.000 USD işletme bedeline; 10.000.000 USD bağış bedelinin eklenmesiyle bulunacak tutar üzerinden binde 1,5 nispetinde damga vergisine tabi tutulması,
- - "Yap-İşlet-Devret Sözleşmesi" başlıklı kağıdın, "Sözleşmenin Ekleri" başlıklı 26 ncı maddesinde sayılan ve sözleşme ile bir bütün olduğu belirtilen kağıtlardan Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar mahiyetinde olanların ayrıca damga vergisine tabi tutulması,

gerekmektedir.

Diğer taraftan, ... tarih ve ... sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Bazı Dernek ve Kurumların Bazı Vergilerden, Bütün Harç ve Resimlerden Muaf Tutulmasına İlişkin ... sayılı Kanun'un birinci maddesinde, ... Derneği kendisine terettüp eden vergi, harç ve resim mükellefiyetinin kurumlara ait olduğu hallerde bütün vergilerden, harçlardan, resimlerden, hisse ve fonlardan muaf tutulması nedeniyle, "Yap-İşlet-Devret Sözleşmesi" başlıklı kağıda ilişkin damga vergisinin nüsha sayısı da dikkate alınmak suretiyle yüklenici şirketler tarafından ödenmesi gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.