

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Adana Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri Gelir Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.4.01.16.02/ 987

20.04.2009

Konu : Resmi dairelerce ödenen fiyat farklarında
damga vergisi uygulaması

488 sayılı Damga Vergisi Kan 1, 2, 3, 6 ve 14'üncü mad.

488 sayılı Damga Vergisi Kan. ekli 1 sayılı tablonun I/A-1, II/2, IV/1-a bendi

..... İş Ortaklığı
Seyhan/ADANA

İlgi .../04/2009 tarih ve evrak kayıt sayılı dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçeniz ile Ziyapaşa Vergi Dairesi Müdürlüğünün vergi kimlik numarasında iş ortaklığından dolayı kayıtlı mükellef olduğunuz, Adana Büyükşehir Belediyesi binası işini iş ortaklığı şeklinde yaptığımız, bu işe ilişkin olarak ek iş artışlarından ve ödenen hak edişlerden damga vergisi kesintisi yapıldığı ve bunun yerinde olduğu ancak, yapım esnasında ek iş artışlarından dolayı fiyat farkları oluştuğu belirtilerek, oluşan fiyat farklarından dolayı firmanıza yapılan ödemelerden damga vergisi kesintisi yapılp yapılmayacağı hususunda bilgi talep edilmektedir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1'inci maddesinde; *"Bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar damga vergisine tabidir.*

Bu Kanundaki kağıtlar terimi, 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 eder." hükmüne yer verilmiştir.

Aynı Kanununun 3'üncü maddesinde; *"Damga vergisinin mükellefi kağıtları imza edenlerdir. Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların damga vergisini kişiler öder."* 8'inci maddesinde ise; *"Bu Kanunda yazılı resmi daireden maksat, genel ve katma bütçeli daire ve idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köylerdir.*

Bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler resmi daire sayılmaz." hükmü yer almaktadır.

Anılan Kanunu'nun, 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 şerhlerin de damga vergisine tabi olacağı", 4'üncü maddesinde ise, "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 üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı" Kanununun 6'ncı maddesinin ikinci fıkrasında, "Bir kağıtta toplanan akit ve işlemler birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları takdirde damga vergisinin en yüksek vergi alınmasını gerektiren akit veya işlem üzerinden alınacağı", 14'üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, "Belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktarın aynı nispette vergiye tabi olacağı" hükümleri yer almaktadır.*

Diğer taraftan, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı Tablonun I/A-1 bölümünde *"Belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin (sözleşmeler)(binde 7,5) oranında"* damga vergisine tabi tutulacağı, *"Kararlar ve mazbatalar"* başlıklı II/2 bölümünde ise *"İhale Kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararlarının (binde 4,5) oranında"* damga vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Aynı tablonun “IV-Makbuzlar ve diğer kağıtlar” başlıklı bölümünün 1/a bendinde 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 (binde 7,5)” oranında damga vergisine tabi olduğu hüküm altına alınmıştır.

Buna göre; ihale yapıldıktan sonra işin maliyetini etkileyecek şekilde fiyatlarda meydana gelen artışlar nedeniyle fiyat farkı uygulamasına gidilmesi halinde;

1- İhale kararı alınmış, ek sözleşme veya bu kağıtların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kağıt (protokol, fiyat farkı tespit tutanağı vb) düzenlenmiş ise, alınan ihale kararının 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı Tablonun II/2 pozisyonu gereğince, düzenlenen ek sözleşmenin veya sözleşme yerine geçen protokolün veya fiyat farkı tespit tutanağının aynı tablonun I-A/1 fıkrası gereğince damga vergisine tabi tutulması,

2- İhale kararı ve ek sözleşme düzenlenmemiş fakat ilgili makamdan "olur" alınmış ise alınan "olur" hem ihale kararı, hem de mukaveledeki belli parayı değiştirir mahiyette olduğundan, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 6 ve 14'ncü maddelerinin ikinci fıkraları gereğince en yüksek vergi alınmasını gerektiren mukavele değişikliği (artırılan meblağ) üzerinden anılan Kanuna ekli (1) sayılı Tablonun I-A/1 bendi gereğince binde 7,5 oranında damga vergisine tabi tutulması,

3- Fiyat farklarının ödenmesi için başkaca bir kağıt düzenlenmeksizin hak ediş tutarlarına ilave edilmek suretiyle ödeme yapılması halinde, sadece tediyeyi sağlayan kağıdın ödeme tutarı üzerinden Kanuna ekli (1) sayılı tablonun IV-1/a bendi uyarınca binde 7,5 oranında damga vergisine tabi tutulması,

4- Fiyat farkı uygulaması nedeniyle ihale makamı ile müteahhit arasında ihale kararı, ek sözleşme vb. düzenlenmemiş veya bu kağıtların yerine kaim olmak üzere ilgili makamdan "olur" alınmamışsa damga vergisi aranılmaması, gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Y. Kemal ŞEKER
Başkan a.
Gelir İdaresi Grup Müdürü