

Vergi Usul Kanununun 114 üncü maddesinin son fıkrasına göre zamanaşımı süresi dolduktan sonra hükmünden faydalanan ihale kararının damga vergisi hk.

Tarih 01/12/2010 **Sayı** B.07.1.GİB.4.06.17.02-DMG-161-730 **Kapsam**



T.C. GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI ANKARA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI			
Sayı	:	B.07.1.GİB.4.06.17.02-DMG-161-730	01/12/2010
Konu	:	Damga Vergisi	

İlgi (c)'de kayıtlı dilekçenizin incelenmesinden, ilgi (a)'da kayıtlı dilekçenizle ... Dairesi Başkanlığı tarafından açılan ve şirketiniz uhdesinde kalan ... Komutanlığının ihtiyacı olan “*Bilgi Otomasyon Sistemi (HVBS) Alımı*” ihalesine ilişkin alınan ... tarihli ihale kararına ait zamanında ödenmeyen ve zamanaşımına uğradığı belirtilen damga vergisi ile ilgili görüş talebinize istinaden şirketinize hitaben yazılan ilgi (b)'de kayıtlı özelgemizin adı geçen Bakanlığa ibraz edildiği; söz konusu özelgemizde açıklanan Vergi Dairesi Başkanlığımız mütalaası ile Vergi Usul Kanununun 114 üncü madde hükmüne göre ... Bakanlığınca yapılan değerlendirme neticesinde şirketinize, ... tarihinde yapılan son ödeme ve tahakkuk işlemi ile bu işle ilgili alınan ihale kararının hükmünden yararlanıldığından yeniden damga vergisi alacağının doğduğu ve tarh zamanaşımı süresi devam eden

verginin ödenmesi gerektiğinin bildirildiğinden bahisle, proje kapsamında uygulanan hakediş ödemeleri işlemlerinin ihale kararının hükmünden faydalanma olarak değerlendirilip değerlendirilemeyeceği hususunda görüş talebinde bulunduğunuz anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 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; 4 üncü maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, mahiyeti tayin edilmek istenilen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı; 10 uncu maddesinde de damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre bu kağıtlarda yazılı belli para, maktu vergide kağıtların mahiyetlerinin esas alınacağı, belli para teriminin ise, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği hükümleri yer almaktadır.

Anılan Kanunun, Kanuna ekli (1) sayılı tablonun, 20/11/1997 tarihinde yürürlükte bulunan “*II. Kararlar ve mazbatalar*” başlıklı bölümünün 2 nci fıkrasında, artırma ve eksiltme kanunlarına tabi olan veya olmayan daire ve kurumların yetkili organlarınca verilen her türlü ihale kararlarının binde 3,6; 17/12/2007 tarihinde yürürlükte bulunan aynı fıkra hükmünde ise, ihale kanunlarına tabi olan veya olmayan daire ve kurumların yetkili organlarınca verilen her türlü ihale kararlarının binde 4,5 nispetinde damga vergisine tabi olacağı hükme bağlanmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 19 uncu maddesinde, vergi alacağının vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı; 114 üncü maddesinin birinci fıkrasında, vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergilerin zamanaşımına uğrayacağı, dördüncü fıkrasında, damga vergisine tabi olup vergi ve cezası zamanaşımına uğrayan evrakın hükmünden tarh zamanaşımı süresi dolduktan sonra faydalanıldığı takdirde mezkur evraka ait vergi alacağının yeniden doğacağı hüküm altına alınmıştır.

Damga vergisinde de zamanaşımı vergi alacağının doğduğu yılı takip eden yıldan itibaren işlemeye başladığından, zamanaşımı süresinin başlangıcının belirlenebilmesinde vergi alacağının doğduğu anın öncelikle belirlenmesi gerekmektedir. Damga vergisinde vergiyi doğuran olay ve aynı zamanda vergi alacağının doğduğu an, vergiye tabi kağıdın düzenlendiği, hüküm ifade eder hale geldiği andır. Ayrıca, damga vergisinde tarh zamanaşımı süresi dolduktan sonra damga vergisine tabi evrakın hükmünden yeniden yararlanıldığında, yararlanılan an itibarıyla vergiyi doğuran olay ikinci kez ortaya çıkmakta olup, hükmünden yararlanılan tarih itibarıyla yürürlükte bulunan mevzuata göre kağıdın damga vergisinin yeniden değerlendirilmesi gerekmektedir.

Hükmünden faydalanma konusu ise esas olarak, kağıtlarda yer alan hak ve yükümlülüklere dayanarak, hukuki, ticari, mali olaylar ve sonuçlar yaratmak olarak anlaşılmalıdır. Hüküm bir gücün, etkinin ifadesi olduğundan, bir kağıdın hükmünden yararlanma o kağıdın gücünden, etkisinden kaynaklanmaktadır. Bu durumda, zamanaşımı süresinden sonra herhangi bir şekilde hükmünden yararlanılması nedeniyle Vergi Usul Kanununun 114 üncü maddesinin dördüncü fıkrası hükmü uyarınca damga vergisi alacağı yeniden doğan bir kağıda ilişkin ödenmeyen veya eksik ödenen damga vergisinin, bu alacağın doğduğu tarih itibarıyla yeniden aranılması gerektiği tabiidir.

Öte yandan, 31/12/2005 tarih ve 26040 (3.Mükerrer) sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan “Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği”nin 1 inci maddesinde, “Bu Yönetmeliğin amacı, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idarelerinde mali işlemlerin gerçekleştirilmesi ve muhasebeleştirilmesi kapsamında, harcamalarda ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgeleri ve bunlardan bu Yönetmelikte düzenlenmesi gerekenlerin şekil ve türlerini belirlemektir.”; 2 nci maddesinde, “Bu Yönetmelik, merkezî yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin ilgili mevzuatları çerçevesinde yapacakları harcamalarında ödeme belgesine bağlanacak kanıtlayıcı belgeleri ve bunlardan şekil ve türleri bu Yönetmelikte düzenlenmesi gerekenleri kapsar.”; 5 inci maddesinin ikinci fıkrasında ise, “Kanıtlayıcı belgeler, kamu harcamalarının belirlenmiş usul ve esaslara uygun olarak yapıldığına ve gerçekleştirildiğine ilişkin, görevlendirilmiş kişi veya komisyonlarca düzenlenip onaylanan belgelerdir...” açıklamalarına yer verilmektedir.

Anılan yönetmeliğin 6 ncı maddesinde ise, ihale veya doğrudan temin usulüyle yapılacak her türlü mal ve hizmet alımları ile yapım işlerine ilişkin ödemelerde; onay belgesi, ihale komisyonu kararının, 4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 22 nci maddesine göre doğrudan temin usulüyle ihale komisyonu kurulmadan yapılan alımlarda piyasa fiyat araştırması tutanağı veya söz konusu maddenin a, b ve c bentleri kapsamında tek kaynaktan yapılan alımlara ilişkin olarak ihale mevzuatında belirlenen standart formun, sözleşme yapılması halinde sözleşme ve Bakanlıkça gerekli görülen diğer belgeleri kapsayan taahhüt dosyasının, ödmeden önce veya ilk hakedişle birlikte biri asıl diğeri onaylı suret olmak üzere iki nüsha (taahhüt olunan işin bedeli bir defada tahakkuk ettirildiği takdirde bir nüsha) olarak muhasebe yetkilisine verileceği; taahhüt dosyasının asıl nüshasının, ödeme belgesinin Sayıştay’a gönderilecek nüshasına bağlanacağı, ancak, mal ve hizmet alımları ile yapım işi bedellerinin bir defadan fazla tahakkuk ettirilmesi halinde, diğer ödemelerde Yönetmeliğin

ilgili maddesinde sayılan belgelerden taahhüt dosyası dışındaki belgelerin bağlanacağı; taahhüt dosyasının onaylı suretinin ise, bir defadan fazla tahakkuk ettirilen hakediş ödemelerinin kontrolü için muhasebe biriminde saklanacağı belirtilmiştir.

2007/1 sayılı “Merkezi Yönetim Harcama Belgeleri Hakkında Genel Tebliğ”in, “Taahhüt Dosyasında Bulunması Gereken Belgeler” başlıklı 6 ncı maddesinin ikinci fıkrasının (a) bendinde, ihale kararı ve sözleşme taahhüt dosyasında bulunması öngörülen belgeler arasında sayılmakta olup, bu maddenin üçüncü fıkrasında, maddede belirtildiği şekilde hazırlanan taahhüt dosyasının aslının, ödeme belgesinin Sayıştay’a gönderilecek nüshasına bağlanacağı, taahhüt olunan işin bedelinin bir defadan fazla ödeme belgesi düzenlenmek suretiyle tahakkuk ettirilerek ödenmesinin söz konusu olduğu hallerde, taahhüt dosyasının harcama yetkilisi veya harcama yetkilisinin belirleyeceği görevli tarafından Yönetmeliğin 5 inci maddesine uygun olarak onaylanmış bir nüshasının da ayrıca muhasebe birimine gönderileceği açıklanmıştır.

Diğer taraftan, ilgi (a) ve (c) dilekçeleriniz ile eklerinden, ... tarihinde ... No.lu Karar Tutanağı ile ... Komutanlığının ihtiyacı olan “Bilgi Otomasyon Sistemi (HVBS) Alımı” işinin ... DM (Alman Markı) bedelle şirketinizden satın alınmasına karar verildiği; ... Bakanlığının ... tarihli ... sayılı yazısı ile şirketinize, ... DM (Alman Markı) ihale bedeli üzerinden binde 3,6 nispetine göre ... DM tutarında karar damga vergisinin ödenmesi ve sözleşmenin imzalanması hususlarının bildirildiği; ... Bakanlığına yazılan ... tarih ve ... sayılı yazınızda, ihale kararına ait damga vergisinin ... tarihli ve ... belge numaralı Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgesi ile muafiyet kapsamında bulunduğu belirtilerek ödenmediği; söz konusu ihaleye ilişkin son ödeme ve tahakkuk işleminin ... tarihinde gerçekleştirilmiş olduğu anlaşılmıştır.

İlgi (b)’de kayıtlı Vergi Dairesi Başkanlığımız özelgesinde de açıklandığı üzere, ... Komutanlığının ihtiyacı olan “Bilgi

Otomasyon Sistemi (HVBS) Alımı” işine ilişkin ihale kararı 20/11/1997 tarihinde alındığı halde, bu işle ilgili Vergi, Resim ve Harç İstisnası Belgesi 24/11/1997 tarihinde düzenlendiği ve belgenin alınmasından önce gerçekleştirilen işlemler ve bu işlemlerle ilgili düzenlenen kağıtlara istisna uygulanması mümkün bulunmadığından, alınan ihale kararının damga vergisine tabi tutulması gerekirdi. Ancak, Vergi Usul Kanununun 114 üncü maddesine göre vergi alacağının doğduğu yılı takip eden yıldan başlayarak beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergiler zamanaşımına uğramakla birlikte, aynı maddenin son fıkra hükmüne göre, tarh zamanaşımı süresi dolduktan sonra damga vergisine tabi evrakın hükmünden yararlanılması halinde, ilgili evraka ait vergi alacağı yeniden doğmaktadır.

Buna göre, ... Bakanlığı tarafından ... Komutanlığının ihtiyacı için açılan *“Bilgi Otomasyon Sistemi (HVBS) Alımı”* işine ilişkin olarak ... tarihli ihale kararının alındığı dikkate alındığında, ihale kararına ait damga vergisi alacağı Vergi Usul Kanununun 114 üncü madde hükmü uyarınca 31/12/2002 tarihinde zamanaşımına uğramış olmaktadır. Ancak yukarıda belirtilen hususlardan, ... tarihli ihale kararına istinaden ... tarihinde sözleşmesi imzalanan *“HVBS Bilgi Otomasyon Sistemi Alımı”* işine ilişkin son ödeme ve tahakkuk işleminin ... tarihinde yapıldığı; mal ve hizmet alımları ile yapım işi bedellerinin bir defadan fazla tahakkuk ettirilmesi halinde, ihale kararını da kapsayan taahhüt dosyasının ödemediği önce veya ilk hakedişle birlikte saymanlığa verilmesi ve onaylı suretinin, sonraki hakediş ödemelerinin yapılması için saymanlıkta saklanması zorunlu olduğu görülmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, şirketinize ... tarihinde yapılan ödeme ve tahakkuk işlemi esnasında söz konusu ihale kararının da kullanılması nedeniyle Vergi Usul Kanununun 114 üncü maddesinin son fıkrasına göre zamanaşımı süresi dolduktan sonra hükmünden faydalanan bahse konu ihale kararının, bu tarih itibarıyla geçerli nispet üzerinden damga

vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

	Vergi Dairesi Başkanı a. Grup Müdürü V.
--	---

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.

]]>