

# DENET VERGİ SİRKÜLER



Sirküler Tarihi : 15.11.2019  
Sirküler No : 2019/096

## YÜKSEK VE ORTA-YÜKSEK TEKNOLOJİLİ SANAYİ SINIFINDA YER ALAN ÜRÜNLERİN İMALATINA YÖNELİK SÖZLEŞMELERE İLİŞKİN DAMGA VERGİSİ VE HARÇ İSTİSNASI

Hatırlanacağı üzere 9.8.2016 tarih ve 29796 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanan 6728 Sayılı “Yatırım Ortamının İyileştirilmesi Amacıyla Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun” ile imalatçılığa ve yatırımlara yönelik çok önemli vergisel avantajlar getirilmiştir. Bu düzenlemelere [2016/47](#), [2016/48](#), [2016/51](#), [2016/52](#) ve [2016/53](#) sayılı Sirkülerlerimizde yer verilmiştir.

Bu düzenlemelerden birisi de yüksek ve orta-yüksek teknoloji sanayi sınıfında yer alan ürünlerin imalatına yönelik sözleşmelere ilişkin damga vergisi ve harç istisnasıdır.

6728 sayılı Kanununun 29 ve 33/c maddesi ile getirilen düzenlemeler aşağıdaki gibidir:

- Damga Vergisi Kanunu’na ekli (2) Sayılı Tabloya eklenen 44. Fıkra:

*“Yatırımlarda Devlet yardımları hakkında kararlarla belirlenen yüksek ve orta-yüksek teknoloji sanayi sınıfında yer alan ürünlerin imalatına ilişkin olarak imalatçılar ile tedarikçileri arasında mal ve hizmet alımı nedeniyle düzenlenen kâğıtlar.*

### BDO Yayıncılık A.Ş.

Eski Büyükdere Cad. No.14  
Park Plaza Kat:4  
34398 Maslak/İstanbul  
Turkey

Tel: +90 212 365 62 00  
Fax: +90 212 365 62 02  
e-mail: [bdo@bdo.com.tr](mailto:bdo@bdo.com.tr)  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

*Garantisi ile sınırlı bir Birleşik Krallık şirketi olan BDO International Limited’in üyesi ve bir Türk anonim şirketi olan BDO Yayıncılık A.Ş., bağımsız üye kuruluşlardan oluşan BDO ağıının bir parçasını teşkil etmektedir.*

*BDO International global ağıının toplam gelirleri 2018 yılında 9 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 160’dan fazla ülkede bulunan 1.600 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 80.000’nin üzerinde kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlara ilişkin olarak, mesleki görüş ve yardım almadan, bu yayına dayanarak uygulamalarda bulunulmamalıdır. Bu konuların kendi özel durumunuza ilişkin etkilerini görüşmek için BDO Yayıncılık A.Ş. ile temas kurabilirsiniz. Bu yayındaki bilgilere dayanarak belli eylemlerde bulunmak veya bulunmamak nedeniyle doğabilecek zararlar nedeniyle, BDO Yayıncılık A.Ş. ve ortakları, çalışanları ile yazarları herhangi bir yükümlülük veya sorumluluk kabul etmemektedirler.*

- Harçlar Kanunu'nun 123 üncü maddesine eklenen 7. Fıkra:

*“Yatırımlarda Devlet yardımları hakkında kararla belirlenen yüksek ve orta-yüksek teknoloji sanayi sınıfında yer alan ürünlerin imalatına ilişkin olarak imalatçılar ile tedarikçileri arasında mal ve hizmet alımı nedeniyle düzenlenen kâğıtlarla ilgili işlemler bu Kanunda yazılı harçlardan müstesnadır.”*

Bu düzenlemeler, 6728 sayılı Kanun'un yayımlandığı 9.8.2016 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Ancak yaklaşık üç yıldır yürürlükte olmasına karşın, uygulamacıların dikkatinden kaçtığı ve bu çok önemli avantajları kullanmadıkları görülmektedir.

Bu nedenle adı geçen malların imalatçılarına sağlanan bu avantajları hatırlatmak üzere işbu Sirkülerimiz hazırlanmıştır.

Sanıyoruz ki bu teşvik unsurlarının dikkatten kaçmasının başlıca nedeni, istisnanın yatırımlarda devlet yardımları hakkındaki kararla belirlenen yüksek ve orta-yüksek teknoloji sanayi sınıfına giren mallar için tanınmasından hareketle, bu istisnadan yararlanmak için yatırım teşvik belgesi sahibi olmak gerekliliği izleniminin uyanmasıdır. Hâlbuki böyle bir şart olmayıp, önemli olan yatırım teşvik kararnamelele ile belirlenen bu malların imalatçısı olmaktır.

#### **1. İstisna, Adı Geçen Malların İmalatına İlişkin Olarak İmalatçılar ve Tedarikçileri Arasında Düzenlenen Mal ve Hizmet Alım Sözleşmelerine Tanınmış Olup Bu Kapsama Girmeyen Sözleşmeler İstisnadan Yararlanamaz:**

Maddede belirtildiği üzere, istisna bu malların imalatına yönelik mal ve hizmet alım sözleşmeleri için geçerlidir. Yoksa bu malların satışına yönelik sözleşmeler ile yine bu malların imalatçıların bu malların imalatına yönelik olmayan sözleşmeleri istisna kapsamında değildir.

Bu malların imalatına yönelik olarak alınacak mal ve hizmetlere ilişkin sözleşmelerin kapsamı çok da belirgin olmamakla beraber hammadde, işletme malzemesi, yardımcı madde alım sözleşmeleri ile malların imalatına yönelik danışmanlık, taşeronluk, kalite kontrol gibi hizmet sözleşmelerinin tereddütsüz olarak istisna kapsamına girdiğini düşünürüz.

Ancak mal alımına yönelik nakliye sözleşmeleri, fabrika kira sözleşmeleri, depolama, gümrükleme, kredi, sigorta vb. doğrudan imalata yönelik olmayan sözleşmelerin, kapsama giren mallar ile girmeyen malları üreten imalatçıların her ikisi için de yaptığı ortak mal ve hizmet alım sözleşmelerinin, imalatta kullanılacak elektriğin imali için kullanılan doğalgaz, su, kömür alım sözleşmesi gibi imalatı dolaylı olarak ilgilendiren sözleşmelerin durumu tereddüt konusu olup, bunların her birinin kendi içinde değerlendirilmesi, gerekirse sözleşmeler hakkında özelge yoluna başvurulması uygun olur.

İstisna kapsamı hakkında bir Tebliğ düzenlemesi olmayıp, konu hakkındaki, az sayıdaki özelgeden çıkarabildiğimiz kadarıyla, bu malların imalinde kullanılan hammadde vb. girdilerin alımına yönelik sözleşmeler istisna kapsamında değerlendirilmekte <sup>1</sup>, buna mukabil "PVC Ambarı ve Sundurmalar Çatı Kaplaması

<sup>1</sup> [İzmir VDB. 21.02.2018 tarih ve 66813766-155\[1-2016/82\]-84112 sayılı Özelge](#)

Yenilenmesi", "İnşaat Temizleme, Değiştirme, Yenileme", "Fabrikalar Sahası ve Yerleşim Bölgeleri Repikaj Çalışması, Peyzaj Düzenlemesi", "Güvenlik Bölgesinin Özel Güvenliğinin Sağlanması", "Ürün Dolum, Paketleme, Yükleme ve Forklift Hizmetleri", "Genel Temizlik İşleri", "Satış Ambarları Yangın Suyu ve Hose Reel Hattı Çekilmesi" gibi işler, üretime yönelik değil genel idari hizmetlerinin karşılanmasına yönelik hizmet alım sözleşmeleri olarak değerlendirilerek istisna kapsamında değerlendirilmemektedir.<sup>2</sup> Keza bu malların imalatı için yapılan yatırımların finansmanı için kullanılan krediler için düzenlenen sözleşmeler de kapsam dâhilinde görülmemektedir.<sup>3</sup>

Anlaşılabacağı üzere idari anlayış, üretim için doğrudan kullanılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin sözleşmelerin istisnadan yararlanacağı, ancak yatırım, kredi vb. işlemler için yapılan sözleşmelerin ise istisnadan yararlanamayacağı yönündedir.

Son derece gelişmiş ve karmaşık hale gelmiş tedarik ilişkilerinin hangisinin üretim için yapılabildiği hangisinin yapılmadığı konusunda peşin bir görüş vermek mümkün olmadığı için yukarıda belirttiğimiz üzere her sözleşmenin kendi içinde değerlendirilmesi gerekir. Ancak bize göre, maliyet muhasebesinde 710 (direkt ilk madde ve malzeme giderleri), 720 (direkt işçilik giderleri) ve 730 (genel üretim giderleri) hesaplarına giden tüm alımlar için düzenlenen sözleşmelerin söz konusu istisnadan yararlanabilmesi gerekir.

## 2. Yüksek ve Yüksek- Orta Teknolojili Sanayi Sınıfına Giren Mallar:

2012/3305 Sayılı Yatırımlarda Devlet Yardımları Hakkında Karar'ın (Karar) 6 No.lu Ekinde yer alan Orta-Yüksek Teknolojili Sanayi Sınıfına Giren Mallar ve bunların US-97 Kodları aşağıdaki gibidir:

24 (2423 hariç)	Kimyasal Madde ve Ürünlerin İmalatı (ilaç/eczacılıkta ve tıpta kullanılan kimyasal ve bitkisel kaynaklı ürünlerin imalatı hariç)
29	B.Y.S. Makine ve Teçhizat İmalatı
3110	Elektrik Motoru, Jeneratör ve Transformatörlerin İmalatı
3120	Elektrik Dağıtım ve Kontrol Cihazları İmalatı
3140.0.03	Starter Pistonlu Motorlar İçin Kurşun Asitli Akümülatörler
3140.0.05	Nikel-Kadmiyum, Nikel-Demir ve Diğer Elektrik Akümülatörleri
3190	B.Y.S. Elektrikli Teçhizat İmalatı
34	Motorlu Kara Taşıtları İmalatı
352	Demiryolu ve Tramvay Lokomotifleri ile Vagonlarının İmalatı
3591	Motosiklet İmalatı
3592.2	Sakat Taşıyıcıları İmalatı

Bu Listede yer alan malların detayına ulaşmak için lütfen [tıklayınız](#).

Bunun yanı sıra, Karar'a sonradan eklenen "Teknoloji Odaklı Sanayi Hamlesi Programı" kapsamında teşvik edilecek malların, Sanayi ve Teknoloji Bakanlığı'nca belirlenen öncelikli ürün listesinde yer alan ve Bakanlıkça dış

<sup>1</sup> İzmir VDB. 02.01.2019 tarih ve 66813766-155[6728-2017/73]-114 sayılı Özelge

<sup>2</sup> İzmir VDB. 27.12.2018 tarih ve 66813766-155[1-2017/60]-536464 sayılı Özelge

<sup>3</sup> Sakarya VDB. 23.10.2018 tarih ve 41931384-155[9-2018-14]-E.46798 sayılı Özelge

ticaret verileri, talep gelişimi, rekabet yoğunluğu gibi çeşitli kriterler dikkate alınarak belirlenecek, orta-yüksek ve yüksek teknoloji sektörlerdeki ürünlerin ve bu sektörlerin gelişimi için kritik ürünlerin yer aldığı Bakanlık tebliği ile yayımlanacak olan listede yer alan mallar olduğu belirtilmiştir.

Ardından yayınlanan “*Öncelikli Ürünler Listesi Tebliğinde*” RG.(18.09.2019-30892) Orta-yüksek ve yüksek teknoloji düzeyine sahip sektörlerin Kimya (NACE Kodu 20), Eczacılık ile Tıbbi ve Dişçilikle İlgili Araç Gereçler İmalatı (NACE Kodu 21, NACE Kodu 3250), Bilgisayar, Elektronik ve Optik (NACE kodu 26), Elektrikli Teçhizat (NACE kodu 27), Makine (NACE kodu 28), Ulaşım Araçları (NACE Kodları 29 ve 30) sektörlerinde yer alan mallar olduğu belirtilmiştir.

Bize göre, Teknoloji Odaklı Sanayi Hamlesi Programına yönelik de olsa, yüksek ve orta-yüksek teknoloji mallar, Karar’dan aldığı yetkiyle Bakanlıkça yüksek ve orta-yüksek teknoloji mallar olarak sayılan aşağıdaki sektörlerde üretilen mallardır ve bu malların üretimine yönelik mal ve hizmet tedarik sözleşmelerinin damga vergisi ve harç istisnasından yararlanabilmesi gerekir.

- Kimya (NACE Kodu 20),
- Eczacılık ile Tıbbi ve Dişçilikle İlgili Araç Gereçler İmalatı (NACE Kodu 21, NACE Kodu 3250),
- Bilgisayar, Elektronik ve Optik (NACE kodu 26),
- Elektrikli Teçhizat (NACE kodu 27),
- Makine (NACE kodu 28),
- Ulaşım Araçları (NACE Kodları 29 ve 30)

Bu çerçevede yukarıda belirtilen her iki listedeki sektörlerle dâhil malların üretimine yönelik sözleşmelerin damga vergisi ve harç istisnasından yararlanabileceğini düşünüyoruz.

### **3. Düzenlemeleri Dikkate Almayarak Yanlışlıkla Beyan Edilen Damga Vergilerinin İade Alınabilmesine İlişkin Olarak Yapılabilecekler:**

Önceden de belirttiğimiz üzere bu istisnaların çeşitli nedenlerle dikkatten kaçırılarak uygulanmadığı gözlemlenmektedir.

Bu şekilde, istisna kapsamına girip de istisnadan yararlanılmayan sözleşmeler için ödenen damga vergisi ve harçlar, Vergi Usul Kanunu’nun düzeltmeye ilişkin 116 ve devamı maddeleri çerçevesinde vergi ve harçların beyan edildiği vergi dairelerinden iade istenebilir.

Düzeltilme taleplerinin yazı ile veya altmış günlük sürede sükût ile zımnen reddi halinde dava açma süresi geçen düzeltme taleplerinde Vergi Usul Kanunu’nun 124. Maddesi uyarınca şikayet yoluyla Maliye Bakanlığı’na başvurulması gerekir.

Bakanlıkça da talebin reddi halinde reddi müteakip 30 günlük dava açma süresi içinde dava yoluna gidilmesi mümkündür.



Saygılarımızla.