

## **ANAYASA MAHKEMESİNİN DAMGA VERGİSİ VE HARÇLAR KANUNU'NA İLİŞKİN İPTAL KARARI**

### **ÖZET**

Anayasa Mahkemesi, 04/12/2020 tarihli ve E. 2020/15 ve K. 2020/78 sayılı Kararı ile

- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun Ek 2'nci maddesinde ihracat ve ihracata ilişkin olduğunun tevsiki kaydıyla maddede sayılan işlemler nedeniyle düzenlenen ve vergiden istisna olan kâğıtlara ilişkin olarak 5/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Kanun'un 27. maddesiyle değiştirilen ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan,
- 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun EK 1'nci maddesinde ihracat ve ihracata ilişkin olduğunun tevsiki kaydıyla maddede sayılan işlemler nedeniyle düzenlenen ve vergiden istisna olan işlemlerle ilgili olarak 6728 sayılı Kanun'un 35. maddesiyle değiştirilen ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan,

"...ve yabancı firmalarca da teklif verilen..." ibarelerinin, yatırım teşviki uygulamalarında yabancı firmaların ihaleye katılmalarının teşvik uygulamalarını değiştirmesi ancak ihaleye yabancı firmanın katılıp katılmayacağını bilinememesinin belirsizliğe neden olması gerekçesiyle Anayasaya aykırı olduğuna ve iptaline karar verdi. Kararın özeti aşağıdaki gibidir.

"Bir ihalenin yerli ve yabancı katılımcılara açık olması bu ihalenin uluslararası ihale kabul edilebilmesi için yeterli olmayıp ayrıca yabancı firmalarca da teklif verilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede ihaleye yabancı firmalarca teklif verilmemesine göre ihalenin uluslararası ihale niteliği değişmektedir. İhalenin ilanı ile birlikte ihaleye katılmak isteyen isteklilerin, teklif vermeden önce kapsamlı bir maliyet çalışması yapmaları ve bu çerçevede, fiyat araştırması, iş kalemlerinin belirlenmesi gibi sektörel araştırmalar ile iktisadi ve teknik çalışmalar sonucunda ortaya çıkan maliyet hesabına uygun bir teklif sunmaları doğaldır. Bununla birlikte teklif sunma aşamasında, ihaleye uluslararası ihale niteliği kazandıracak

## ÖZET

olan yabancı firmalarca da teklif verilmesi şartının gerçekleşip gerçekleşmeyeceği bilinemediğinden damga vergisi ve harç Ödemelerinin maliyet hesabına dahil edilip edilmemesi hususunda katılımcılar açısından öngörülemez ve belirsiz bir durum ortaya çıktığı açıktır. Bu durum ise ihale uhdesinde kalan katılımcının söz konusu ihaleden kaynaklanan işlemler ve düzenlenen kâğıtlar nedeniyle ödemek zorunda olduğu damga vergisi ve harçlara ilişkin istisnadan yararlanma imkânının bulunup bulunmadığı konusunda bir belirsizliğe yol açmaktadır.

...

Açıklanan nedenlerle kurallar Anayasa'nın 13., 48. ve 73. maddelerine aykırıdır. İptalleri gerekir.”

Anayasa Mahkemesi, 28 Nisan 2021 tarihli ve 31468 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan [04/12/2020 tarihli ve E. 2020/15 ve K. 2020/78 sayılı Kararı](#) ile

- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun Ek 2'nci maddesinde ihracat ve ihracata ilişkin olduğunun tevsiki kaydıyla maddede sayılan işlemler nedeniyle düzenlenen ve vergiden istisna olan kâğıtlara ilişkin olarak 5/7/2016 tarihli ve 6728 sayılı Kanun'un 27. maddesiyle değiştirilen ek 2. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan,
- 492 sayılı Harçlar Kanununun EK 1'nci maddesinde ihracat ve ihracata ilişkin olduğunun tevsiki kaydıyla maddede sayılan işlemler nedeniyle düzenlenen ve vergiden istisna olan işlemlerle ilgili olarak 6728 sayılı Kanun'un 35. maddesiyle değiştirilen ek 1. maddesinin (4) numaralı fıkrasında yer alan,

"...ve yabancı firmalarca da teklif verilen... " ibarelinin Anayasaya aykırı olduğuna ve iptaline karar verdi.

488 ve 492 sayılı Yasaların ilgili madde bölümleri aşağıdaki gibidir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu	<p><b>Ek Madde 2 – (Ek: 25/12/2003 - 5035/28 md.; Değişik: 15/7/2016-6728/27 md.)</b></p> <p>1. İhracat ve ihracata ilişkin olduğunun tevsiki kaydıyla aşağıda sayılan işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtlar (gümrük idarelerine verilen beyannameler dâhil) damga vergisinden müstesnadır.</p> <p>...</p> <p>4. Bu maddenin uygulamasında;</p> <p>Uluslararası ihale: Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan <b>ve yabancı firmalarca da teklif verilen</b> ihaleyi,</p> <p>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,</p> <p>ifade eder.</p>
492 sayılı Harçlar Kanunu	<p><b>Ek Madde 1- (Ek:25/12/2003 - 5035/33 md.; Değişik: 15/7/2016-6728/35 md.)</b></p> <p>1. İhracat ve ihracata ilişkin olduğunun tevsiki kaydıyla aşağıda sayılan işlemler harçlardan müstesnadır:</p> <p>...</p> <p>4. Bu maddenin uygulamasında;</p> <p>Uluslararası ihale: Kamu kurum ve kuruluşları tarafından yerli ve yabancı firmaların ayrı ayrı veya birlikte iştirakine açık olarak çıkılan <b>ve yabancı firmalarca da teklif verilen</b> ihaleyi,</p> <p>Vergi, Resim, Harç İstisnası Belgesi: Döviz kazandırıcı faaliyetleri teşvik etmek amacıyla harç istisnası uygulanabilmesi için alınması ve ibraz edilmesi gereken, harca konu işlemin yapıldığı tarihte geçerli Ekonomi Bakanlığınca düzenlenen belgeyi,</p> <p>ifade eder.</p>

Anayasa Mahkemesi, Kararını aşağıdaki gerekçelere dayandırmıştır.

“... ”

22. Yukarıda belirtildiği üzere vergilendirmede genel kural, kanunla belirlenmiş konu ve kişilerden vergi, resim ve harç alınması olmakla birlikte kanun koyucu, kimi durumlarda vergi kapsamına alman konuyu vergi dışında bırakabilmektedir. Ancak bunu yaparken vergilendirmenin diğer unsurlarında olduğu gibi vergi muafiyeti ve istisnasına ilişkin düzenlemelerin de makul bir düzeyde belirli ve öngörülebilir olması gerekmektedir. Nitekim ancak bu sayede kişiler açısından vergi yükümlülüğünün sınırlarının öngörülebilmesi mümkün hâle gelir. Bu bağlamda, ihaleye katılacak isteklilerin, ihale sürecine ilişkin olarak damga vergisi ve harç ödemelerine ilişkin mali bir yükümlülük ile karşılaşım karşılaşmayacaklarını öngörebilmeleri ve bunu bilerek hareket etme imkanına sahip olmaları gerekmektedir.

23. Bir ihalenin yerli ve yabancı katılımcılara açık olması bu ihalenin uluslararası ihale kabul edilebilmesi için yeterli olmayıp ayrıca yabancı firmalarca da teklif verilmesi gerekmektedir. Bu çerçevede ihaleye yabancı firmalarca teklif verilip verilmemesine göre ihalenin uluslararası ihale niteliği değişmektedir. İhalenin ilanı ile birlikte ihaleye katılmak isteyen isteklilerin, teklif vermeden önce kapsamlı bir maliyet çalışması yapmaları ve bu çerçevede, fiyat araştırması, iş kalemlerinin belirlenmesi gibi sektörel araştırmalar ile iktisadi ve teknik çalışmalar sonucunda ortaya çıkan maliyet hesabına uygun bir teklif sunmaları doğaldır. Bununla birlikte teklif sunma aşamasında, İhaleye uluslararası ihale niteliği kazandıracak olan yabancı firmalarca da teklif verilmesi şartının gerçekleşip gerçekleşmeyeceği bilinemediğinden damga vergisi ve harç Ödemelerinin maliyet hesabına dahil edilip edilmemesi hususunda katılımcılar açısından öngörülemez ve belirsiz bir durum ortaya çıktığı açıktır. Bu durum ise ihale uhdesinde kalan katılımcının söz konusu ihaleden kaynaklanan işlemler ve düzenlenen kâğıtlar nedeniyle ödemek zorunda olduğu damga vergisi ve harçlara ilişkin istisnadan yararlanma imkânının bulunup bulunmadığı konusunda bir belirsizliğe yol açmaktadır.

24. Ayrıca ihaleye teklif sunan katılımcıların, idareye tekliflerini sunma aşamasında diğer katılımcıların kimler olduğunu ve yabancı firmalarca teklif verilip verilmediğini bilme imkânları bulunmadığı gibi yabancı firmalarca teklif verilip verilmemesi durumuna göre tekliflerini revize edebilmeleri veya ihaleye birden fazla teklif sunabilmeleri de mümkün değildir.

25. Bu çerçevede ihale uhdesinde kalan katılımcının söz konusu ihaleden kaynaklanan işlemler ve düzenlenen kâğıtlar nedeniyle damga vergisi ve harç istisnasından yararlanma imkânının bulunup bulunmadığı konusunda oluşan öngörülemesizliği ortadan kaldıracı herhangi bir kanuni güvencenin veya mekanizmanın bulunmadığı görülmektedir.

26. Bu itibarla kurallarda bir ihalenin uluslararası ihale niteliğinde kabul edilmesi ve bu sayede döviz kazandırıcı faaliyet kapsamında değerlendirilmek suretiyle damga vergisi ve harç istisnasının uygulanması için öngörülen yabancı firmalarca da teklif verilmesi şartının hukuki Öngörülebilirlik ve belirlilik ilkelerine aykırı olacak şekilde düzenlendiği sonucuna ulaşılmıştır.

27. Açıklanan nedenlerle kurallar Anayasa'nın 13., 48. ve 73. maddelerine aykırıdır. İptalleri gerekir.”

**Saygılarımızla...**

Mevzuat Sirküleri