

DAMGA VERGİSİ KANUNUNDA 2008 YILINDA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

Erkan KARAARSLAN

Maliye Bakanlığı

Muhasebat Başkontrolörü

info@erkankaraarslan.org

I. GENEL OLARAK

Vergiyi doğuran olayın niteliği göz önünde tutulduğunda, gider vergileri; iktisadi ve hukuki muamele vergileri olarak iki grupta ele alınabilir. Hukuki muamele vergileri, her türlü hukuki işlemler, sözleşmeler, noter ve tapu işlemleri gibi işlemler üzerinden alınan damga vergisi, resimler ve harçlardır.

Cumhuriyetin ilk yıllarında damga vergisi ile ilgili olarak gerçekleştirilen ve daha önceki dağınık uygulamalara köklü düzenleme getiren 1324 sayılı Damga Vergisi Kanunu, 1928 yılında yürürlüğe girmiş, söz konusu Kanun yapılan çeşitli değişikliklerle 1964 yılına kadar uygulanmıştır. Daha sonra 01.07.1964 tarih ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu yürürlüğe konulmuştur. Damga vergisi, başlangıçta Devlet gelirleri arasında önemli bir yere sahip bulunmasına karşılık, giderek bu önemini kaybetmiş ve daha çok çeşitli kurumlarda düzenlenen kağıtlara yönelmiştir. Damga vergisi, bazı belgelerin düzenlenmesi dolayısıyla ortaya çıkmaktadır. Bu verginin konusu; belirli işlemler olmayıp, söz konusu işlemler nedeniyle düzenlenen belgelerdir. Herhangi bir konuyu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek nitelikteki bu belgelerin neler olduğu Damga Vergisi Kanununa ekli cetvelde belirtilmiş bulunmaktadır.

Damga vergisinin geniş bir uygulama alanı vardır. Diğer bütün vergi çeşitlerinin mükelleflerini ilgilendirdiği gibi, mükellef olmayanların bile karşı karşıya kalabildiği bir vergi niteliği taşımaktadır. Damga vergisinin mükellefleri, bu vergiye tabi belgeleri imza eden kişiler olup, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ilişkin damga vergisinin bu kişiler tarafından ödenmesi gerekmektedir.

Son yıllarda uygulayıcıların izlemekte güçlük çektiği oranda Damga Vergisi Kanununda ve kanuna ekli tablolarda değişiklik yapılmaktadır. Kanunun günümüz koşullarına uyumunun sağlanması için son zamanlarda yapılan bu zorunlu değişiklikler çalışmamızın konusunu oluşturmaktadır.

II. DAMGA VERGİSİ KANUNUNDA VE EKLI (1) SAYILI TABLODA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

a) Personel Avansları Damga Vergisinin Kapsamına Alınmıştır

Damga Vergisi Kanununa ekli (1) Sayılı Tablonun "IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünün l/b fıkrasına "hizmet karşılığı alınan paralar" ifadesinden sonra "(avans olarak ödenenler dahil)" ibaresi eklenmiştir. Böylece harcırah olarak ödenen personel avanslarından 06.06.2008 tarihinden itibaren binde 6 oranında damga vergisi kesintisi kesin ödeme şeklinde yapılan harcırah ödemelerinden de binde 6 oranında damga vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

Harcırahın avans şeklinde ödenmesi halinde ödenen tutardan binde 6 oranında damga vergisi kesilmesi gerekmektedir. Eğer harcırah avans olarak ödenmemişse kesin ödemede uygulanacak damga vergisi oranı yine binde 6 olacaktır. Avansın mahsubu sırasında avans olarak ödenen tutarın üzerinde bir hakediş ortaya çıkması durumunda, avansın üzerindeki tutardan (kesin ödemede sadece ödenen tutardan) binde 6 oranında damga vergisi alınmalıdır. Aksi takdirde avans miktarı üzerinden iki kez

damga vergisi alınmış olur. Avans verilmesine ilişkin kağıtlarla avansın mahsubundan sonra varsa kalan miktarın ödenmesine ilişkin kağıtlar ayrı ayrı vergilendirilecektir. Avans miktarı ile hak edilen harcırah miktarının aynı olması halinde ise kesin ödemede bir daha damga vergisi alınmayacaktır. Aksi uygulama, memurdan hem avans verirken hem de mahsup ederken iki kez damga vergisi alınmasına yol açar.

b) Her Tür İhale Kararı Damga Vergisinin Konusuna Dahil Edilmiştir

Damga Vergisi Kanununa ekli (1) Sayılı Tablonun “II. Kararlar ve mazbatalar” başlıklı bölümünün 2 nci fıkrası değiştirilmiştir. Buna göre, İhale Kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararları binde 4,5 oranında damga vergisine tabi tutulmuştur.

Kanunun daha önceki ifadesi, “İhale kanunlarına tabi olan veya olmayan daire ve kurumların yetkili organlarınca verilen her türlü ihale kararları” şeklindeydi. Dolayısıyla eski metin ile yeni metin arasında temel bir farklılık bulunmaktadır. Eski metinde yer alan yetkili organlarınca verilen ifadesi yürürlükten kaldırılmıştır.

Doğrudan temin yöntemiyle yapılan alımlarda karar pulu alınması hususu ise hala tartışmalıdır. Yapılan bu düzenlemenin tüm **doğrudan temin işlemlerinde karar pulu alınmasını sağlayacağı tarafımızdan düşünülmektedir**. Zira, doğrudan temin işleminde esasında bir ihale kararı verilmemektedir.

Doğrudan temin işlemleri sırasında düzenlenen kağıtlar (onay, olur, görevlendirme yazısı, fiyat araştırma tutanağı vs.) damga vergisine tabi tutulmayacaktır. Düzenlenmesi zorunlu olmamakla birlikte, düzenlenmiş olan sözleşmeler -binde 7.5 oranında- damga vergisine tabi tutulacaktır. 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun (IV-1/a) bendi ile “resmi daireler tarafından kişilere yapılacak ödemeler sırasında düzenlenen kağıtlardan sadece mal ve hizmet alımlarına ilişkin olanların damga vergisine tabi tutulması” öngörüldüğünden; doğrudan temin kapsamında yapılan alımların bedelinin ödenmesi sırasında düzenlenen kağıtlar (makbuz) üzerinden binde 7.5 oranında damga vergisi kesilecektir. (1) sayılı tabloda geçen “hizmet” tabirinin vergi kanunları açısından yapım işlerini de kapsadığını hatırlatmakta yarar vardır.

c) Damga Vergisi Kanunu Açısından Resmi Daire Tanımı Değiştirilmiştir

1/7/1964 tarihli ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun; 8 inci maddesinin birinci fıkrasında yer alan “genel ve katma bütçeli daire ve idarelerle,” ibaresi “genel ve özel bütçeli idarelerle,” şeklinde; 19 uncu maddesinin birinci fıkrasında ve (2) Sayılı Tablosunun “V- Kurumlarla ilgili kağıtlar” başlıklı bölümünün (1) numaralı fıkrasında yer alan “katma bütçeli” ibaresi “özel bütçeli” şeklinde değiştirilmiştir.

Bu değişiklik Yaklaşım Dergisinin Şubat 2008 sayısında “Gelir İdaresinin 400 Trilyon Gelire İhtiyacı Yok mu?” Başlıklı çalışmamızdaki önerilerin küçük bir kısmını karşılamaktadır ki önerimizde resmi daire tanımına dahil edilmesi gereken idarelerden sadece özel bütçeli idareler damga vergisinin kapsamına almıştır. Dolayısıyla hali hazırda resmi daire tanımında yer almayan düzenleyici ve denetleyici kurumlar, sosyal güvenlik kurumları, mahalli idarelere bağlı idareler, birlikler gibi genel yönetim kapsamındaki idareler resmi dairelere zorunlu kılınmış olan damga vergisi uygulamalarını yapmamaktadır ve hazinenin zararı her geçen gün katlanmaya devam etmektedir.

III- DAMGA VERGİSİNDEN İSTİSNA EDİLEN KAĞITLARIN DÜZENLENDİĞİ (2) SAYILI TABLODA YAPILAN DEĞİŞİKLİKLER

5766 sayılı Kanunla damga vergisinden istisna edilen kağıtların düzenlendiği (2) sayılı tabloda bazı değişiklik yapılmıştır. Buna göre damga vergisinden istisna edilen kağıtlar şunlardır;

- 4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu uyarınca, idare ile istekli arasında imzalanan **çerçeve anlaşması** ve bu anlaşmaya esas **ihale kararı** ile isteklilerin dinamik alım sistemine kabul edilmesine ilişkin **kararlar**.
- Yurt dışında hayatını kaybeden kişilerin cenazesinin Türkiye'ye girişi sırasında düzenlenerek gümrük idaresine verilen kâğıtlar.
- Kamu kurum ve kuruluşlarının talebi üzerine Türkiye'nin üyesi olduğu uluslararası kuruluşlar tarafından gerçekleştirilecek olan ülke incelemeleri, araştırma, proje ve benzeri faaliyetler nedeniyle düzenlenen kâğıtlar.
- Toplu Konut İdaresi Başkanlığına satışı yapılan ve net alanı 80 metrekareyi geçmeyen konutlara ilişkin olarak, İdare ile alıcı arasında imzalanan satış sözleşmeleri ve bu satışa ilişkin diğer kağıtlar.
- 2985 sayılı Toplu Konut Kanununa 10.5.1990 tarihli ve 3645 sayılı Kanunla eklenen ek 2. maddesi kapsamında kullanılacak kredilere ilişkin olarak düzenlenen kağıtlar.