

Damga Vergisine Tabi Olup Olmadığı Tartışmalı Olan Kurumların Damga Vergisi Karşısındaki Durumları

Bu bölümde özellikle Damga Vergisi Kanunundan sonra kurulan ve Damga vergisine tabi olup olmadığı çokça tartışılan bazı kurumların damga vergisi karşısındaki durumları analiz edilecektir. - 27.10.2016

DAMGA VERGİSİNE TABİ OLUP OLMADIĞI TARTIŞMALI OLAN KURUMLARIN DAMGA VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMLARI

Bu bölümde özellikle Damga Vergisi Kanunundan sonra kurulan ve Damga vergisine tabi olup olmadığı çokça tartışılan bazı kurumların damga vergisi karşısındaki durumları analiz edilecektir.

1. Su ve Kanalizasyon İdarelerinin Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

2560 sayılı İstanbul Su ve Kanalizasyon İdaresi Genel Müdürlüğü Kuruluş ve Görevleri Hakkında Kanununun 21 inci maddesinde;

“a) İSKİ'nin görevleri için kullandığı taşınmaz malları, tesisleri, işlemleri ve faaliyetleri her türlü vergi resim ve harçtan muaftır.”

hükmü uyarınca Damga Vergisi Kanununda Resmi Daire olarak sayılmayan İSKİ'nin ve bu Kanunun ek 5'inci maddesi ile yapılan yollama nedeniyle kendi kuruluş kanunu bulunmayan diğer su ve kanalizasyon idarelerinin damga vergisi muafiyeti bulunmaktadır.

2. Kamu İhale Kurumunun Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

4734 sayılı Kamu İhale Kanununun 53'üncü maddesine istinaden kurulan ve 5018 sayılı

Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda merkezi yönetim bütçesi içerisinde "düzenleyici ve denetleyici kurum" olarak yer alan Kamu İhale Kurumu, kamu tüzel kişiliğini haiz idari ve mali özerkliğe sahip bir kurumdur. Buna göre Kamu İhale Kurumu, resmi dairelerle ilişkilerinde Damga Vergisi Kanununa göre "kişi" konumunda olup, damga vergisine tabidir.

Bu durum karşısında, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunun 8'inci maddesine göre resmi daire sayılmayan ve aynı Kanunda herhangi bir muafiyet ve istisna tanınmayan Kamu İhale Kurumuna yapılan ödemelerden bu Kanuna ekli (1) sayılı Tablonun "Makbuzlar ve Diğer Kağıtlar" başlıklı IV. Bölümünün 1'inci sırasının (a) bendine göre damga vergisi kesintisi yapılması gerekmektedir.

488 sayılı Kanunun 15'inci maddesinde damga vergisini ödeme şekilleri belirtilmiş olup, buna göre damga vergisi, makbuz karşılığı, istihkaktan kesinti yapılması veya basılı damga konulması şekillerinden birisi ile ödenir.

Bu durum karşısında, 488 sayılı Kanuna göre "kişi" konumunda olan Kamu İhale Kurumuna yapılan ödemelerden, söz konusu kanunun 19'uncu maddesi hükmü gereğince damga vergisi kesintisi yapılması ve aynı kanunun 23'üncü maddesine göre de kesilmiş olan bu verginin ilgili vergi dairesine beyanname vermek suretiyle bildirilerek yatırılması gerekmektedir.

3. Üniversitelerin Damga Vergisi Karşısındaki Durumları

2547 sayılı Yüksek Öğretim Kanununun 56/c maddesinde, "*Yükseköğretim üst kuruluşları, yükseköğretim kurumları ve bunlara bağlı kuruluşlar ve birimler tarafından eğitim, öğretim ve araştırma amacı ile yurt içinde bulunmamak veya üretimi yapılmamak kaydı ile ithal edilen makina, alet, cihaz, ecza, malzeme ve yayınlar ile bağış yoluyla yurtdışından gelen aynı cins malzemeler, gümrük vergisi ile buna bağlı vergi, resim ve harçlar dahil olmak üzere her türlü vergi, resim ve harçlardan muaftır.*" hükmü yer almaktadır.

Buna göre, Üniversite tarafından yurt dışından satın alınan makine ve teçhizatların,

Yurt içinde bulunmaması veya üretiminin yapılmaması,

Eğitim, öğretim ve araştırma amacıyla getirilmesi,

Bunların ithalatının aracı veya temsilci vasıtasıyla gerçekleştirilmeksizin doğrudan Üniversite tarafından yapılması,

kaydıyla, ithal edilen makine ve teçhizat bedelinin yurt dışındaki firmaya ödenmesine ilişkin düzenlenen kağıda 2547 sayılı Kanunun 56/c maddesi çerçevesinde istisna uygulanması mümkün bulunmaktadır.

4. Yükseköğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumunun Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

Yükseköğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu Genel Müdürlüğü 14.12.1983 tarih ve 18251 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 179 sayılı Milli Eğitim Bakanlığının Teşkilat ve Görevleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 52'inci maddesi ile, 05.12.1992 tarih ve 21226 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 3797 sayılı Kanunun 55'inci maddesinde, Milli Eğitim Bakanlığının bağlı kuruluşu olarak gösterilmiş ve 351 sayılı Yükseköğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu Kanununun 1'inci maddesinde de kurumun tüzel kişiliği olan özel hukuk hükümlerine bağlı bir kurum olduğu belirtilmiş ve 28'inci maddesinde Kurumun gelirleri sayılmıştır. Yine 31.12.1980 tarih ve 17207 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan 16 Seri Nolu Damga Vergisi Genel Tebliğinde de Yükseköğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu kanunla kurulmuş kamu iktisadi teşebbüsleri arasında gösterilmiştir.

Belirtilen bu mevzuat hükümlerine göre, Milli Eğitim Bakanlığına bağlı olup ayrı tüzel kişiliği olan ve iktisadilik özelliğinin olduğu anlaşılan Yükseköğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumu, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunun 8'inci maddesinde belirtilen resmi daire tanımına girmemektedir.

Bu nedenle, Yükseköğrenim Kredi ve Yurtlar Kurumunca kişilere yapılan ödemelere ilişkin olarak düzenlenen kağıtlardan damga vergisi kesilmemesinde mevzuata aykırılık bulunmadığına, karar verildi.

5. Toplu Konut İdaresi Başkanlığının Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

5766 sayılı Kanunun 15 inci maddesiyle 2985 sayılı Toplu Konut Kanununa eklenen ek 12'nci maddede "Toplu Konut İdaresi Başkanlığı, 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ve 492 sayılı Harçlar Kanunu uygulaması açısından özel bütçeli idareler kapsamında değerlendirilir." hükmüne yer verilmiştir. Bu durumda 5766 sayılı Kanunun yürürlüğe girdiği 6 Haziran 2008 tarihinden itibaren TOKİ damga vergisi uygulamasında resmi daire sayıldığından damga vergisi mükellefi değildir.

6. Devlet Malzeme Ofisinden Yapılan Alımların Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

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; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı bölümünün 1/a fıkrasında, 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 tediyelerini temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Devlet Malzeme Ofisi, Damga Vergisi Kanunun "*resmi daire*" tanımı içerisinde yer almadığından yine Damga Vergisi Kanununa göre resmi daire sayılan kamu kurumlarının, Devlet Malzeme Ofisinden yapılacak alımlarda damga vergisinin kesilmesi gerekmektedir.

7. İktisadi Devlet Kuruluşlarında Damga Vergisi Durumu

Bilindiği üzere, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olacağı; 8 inci maddesinde de, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının 123 üncü maddesinde, kamu tüzel kişiliğinin, ancak kanunla veya kanunun açıkça verdiği yetkiye dayanılarak kurulacağı belirtilmiş; 128'inci maddesinde de, "*Devletin, kamu iktisadi teşebbüsleri ve diğer kamu tüzelkişilerinin...*" ifadesi kullanılarak, kamu iktisadi teşebbüslerinin kamu tüzel kişiliğini haiz olduğu kabul edilmiştir.

Buna göre, kamu tüzel kişiliği, yasama organı tarafından çıkarılacak bir kanunla ya da

idare tarafından kanunun verdiği yetkiye dayanılarak yapılacak bir idari işlemle kurulabilecek olup; iktisadi devlet teşekkülleri ile kamu iktisadi kuruluşlarını ve bunların müesseselerini, bağlı ortaklıklarının ve iştiraklerini kapsayan 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 3'üncü maddesinde, iktisadi devlet teşekkülü ile kamu iktisadi kuruluşlarının Bakanlar Kurulu kararı ile kurulacağı hükmüne yer verilmiştir.

Öte yandan, 27/07/2006 tarih ve 26241 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan "*Elektrik Üretim Anonim Şirketi Ana Statüsü*"nın 5'inci madde hükmüne göre, Elektrik Üretim Anonim Şirketi tüzel kişiliğe sahip, faaliyetlerinde özerk ve sorumluluğu sermayesiyle sınırlı, Elektrik Piyasası Kanunu, Kanun Hükmünde Kararname ve Ana Statü hükümleri saklı kalmak üzere özel hukuk hükümlerine tabi, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve Sayıştay denetimine tabi olmayan, Enerji ve Tabii Kaynaklar Bakanlığı ile ilgili, sermayesinin tamamı devlete ait olan bir iktisadi devlet teşekkülüdür.

Yukarıda yer alan açıklamalar çerçevesinde, damga vergisi uygulaması bakımından resmi daire kapsamında bulunmayan; ancak kanunun verdiği yetkiye dayanılarak Bakanlar Kurulu Kararıyla kurulan ve kuruluş amacı doğrultusunda faaliyet gösterdiği alanda kamu gücü ayrıcalıklarına sahip olan kamu tüzel kişiliğini haiz Elektrik Üretim Anonim Şirketi tarafından alınacak ihale kararı mahiyetindeki kararların, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun II/2 bölümü gereğince damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir." denilmektedir

8. Basın İlan Kurumuna Yapılan Ödemelerin Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

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; 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu ve resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemler nedeniyle düzenlenen kâğıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 8 inci maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı hükümlerine yer verilmiştir.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "IV Makbuzlar ve diğer kâğıtlar" başlıklı

bölümünün 1/a fıkrasında, 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 nispi damga vergisine tabi tutulacağı hükme bağlanmıştır.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununa ekli cetvellerde yer alan kamu kurumların Basın İlan Kurumuna yapacağı ilan gideri ödemeleri nedeniyle düzenlediği kağıtların, düzenlendikleri tarihte geçerli nispet üzerinden Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a fıkrası uyarınca damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir.

9. Türkiye İş Kurumunun Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

4904 sayılı Kanunla kurulan Türkiye İş Kurumu Çalışma ve Sosyal Güvenlik Bakanlığının ilgili kuruluşu olup, özel hukuk hükümlerine tâbi, tüzel kişiliği haiz, idarî ve malî bakımdan özerk bir kamu kuruluşudur. Kurumun 5018 sayılı Kanuna ekli IV sayılı cetvelde yer alması nedeniyle damga vergisi açısından resmi daire niteliği bulunmamaktadır.

Ancak 4904 sayılı Kanunun “Muafiyetler” başlıklı 23 maddesindeki;

“a) Kuruma ait taşınır ve taşınmaz mallar ile bunların alım ve satım işlemleri ve bunlardan elde edilen hak ve gelirler,

b) Kurum tarafından açılan ve Kurumun taraf olduğu davalar ve icra kovuşturmaları ile ilânlar,

c) Satışı yapılan veya satın alınan gayrimenkullerle ilgili tapu işlemleri,

d) Kurumca yapılan bütün işlemler ve bu işlemler için ilgililere verilmesi veya bunlardan alınması gereken yazı ve belgeler ve bunların suretleri,

İlgili kanunlarda Kurumun adı veya kuruluş kanununda yazılı olmasa dahi her türlü vergi, resim ve harç ile belediyelerde yürütülecek her türlü hizmet karşılığında alınan ücretler ve Kurumun doğrudan doğruya hizmetlerinden yararlanmadığı fon ve kuruluşlara katkı paylarından muaftır. Diğer kanunlarda yer alan bütün muafiyet ve istisnalar saklıdır.”

hüküm çerçevesinde Türkiye İş Kurumunun damga vergisinin konusuna giren tüm işlemlerde muafiyeti bulunmaktadır.

10. Kalkınma Ajanslarının Damga Vergisi Karşısındaki Durumu

5449 sayılı Kalkınma Ajanslarının Kuruluşu, Koordinasyonu ve Görevleri Hakkında Kanunun 5917 sayılı Kanunun 37'nci maddesiyle değişik 26'ncı maddesinde muafiyet hükümlerine yer verilmişse de, bu muafiyet genel bir damga vergisi muafiyeti olmayıp sadece söz konusu maddenin konusuna giren kâğıtları kapsamaktadır.

Buna göre, ajansa muafiyet uygulanması gereken söz konusu madde kapsamındaki işlemler için düzenlenen kâğıtlara ait damga vergisinin, bu işlemlerin tarafı olan ve damga vergisi muafiyeti bulunmayan diğer kişilerce ödenmesi gerekmektedir. Diğer taraftan, söz konusu kâğıtlara ait damga vergisinin ödenmesi bakımından 488 sayılı Kanunun 24'üncü maddesi hükmü uyarınca ajansın müteselsil sorumluluğu bulunmaktadır.

Kaynak:serhattaspinar.com

Telefon: +90 (312) 473 84 23

E-Posta: mts@mevzuattakip.com.tr

Adres: Çetin Emeç Bulvarı Hürriyet Cad. No: 2/12 Çankaya ANKARA