

Kamu ihale alımlarında Damga Vergisi uygulamasında yapılan hata

Damga Vergisi kanununa göre sadece ihale kararları ve ihale sözleşmeleri vergiye tabi iken ilaveten kamu idarelerince bu karar ve sözleşme gereği yapılan ödemeler sırasında da Damga Vergisi kesintisi yapılmaktadır. Yani ihale üzerinde kalan bir kişi önce ihale kararına ilişkin binde 4.95 oranında, daha sonra sözleşme üzerinden binde 8.25 oranında, daha sonra da ödemeler sırasında aynı ihaleye ilişkin bedel üzerinden binde 8.25 oranında üçüncü kez Damga Vergisi ödüyor. İhaleyi kazanan üzerindeki toplam damga vergisi yükü binde 21.45; başka bir ifadeyle yüzde 2.145. Yani 500.000 TL'lik bir ihalenin damga vergisi maliyeti 10.725 TL iken 5.000.000 TL'lik ihalenin ise 107.250 TL.

İdarenin bu uygulaması ihale usulü alımlarda olduğu kadar ihalesiz alımlarda da söz konusu. Bilindiği gibi 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'inci maddesi kamu idarelerine istisnai hallerde ihalesiz doğrudan mal veya hizmet satın alma yetkisi vermektedir. Kanuni ifadesiyle "doğrudan temin usulü". Bu usulde mal veya hizmet alımı için ihaleye çıkma veya sözleşme yapma idarenin takdirindedir. Herhangi bir ihale kararı veya sözleşme yapılmamış alımlarda bile kamu kurumları ödeme esnasında Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tablonun IV/1-a hükmüne istinaden ödeme emri belgesi veya fatura üzerinden Damga Vergisi kesintisi yapmaktadır.

Yasal düzenleme ne diyor?

Öncelikle Damga Vergisi'nin konusuna bakmak lazım. Bu da kanunun 1'inci maddesinde tanımlanmış. Buna göre Damga Vergisi'nin konusu kanuna ekli (1) sayılı tablodaki kağıtlardır. Kağıt ifadesinden anlamamız gerekenin ne olduğuna

ise maddenin hemen devamında açıklık getiriliyor:

“Bu kanundaki kağıtlar terimi, yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan (Değişik: 5228/59-4/a md.) (Yürürlük: 31.7.2004) belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder.”

Damga Vergisi'ne tabii kağıtları düzenleyen kanuna ekli (1) sayılı tablonun I'inci bölümü akitlerle ilgili kağıtları düzenlemiştir. Buna göre belli parayı ihtiva eden mukavelenameler yani sözleşmeler binde 8.25 oranında Damga Vergisi'ne tabidir. Dolayısıyla ihale sözleşmeleri de bu hüküm kapsamında Damga Vergisi'ne tabidir. Bu arada unutmadan söyleyelim. Damga Vergisi Kanunu'nun 3'üncü maddesine göre Damga Vergisi'nin mükellefi kağıtları imza edenlerdir. Dolayısıyla sözleşmeye imza atan her iki taraf da binde 8.25 oranındaki vergiyi birlikte ödemekle yükümlü. Ancak maddenin devamında, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisi'ni kişiler öder hükmü gereğince binde 8.25 oranındaki verginin tamamını kişiler ödemektedir.

Bilindiği üzere ihale sözleşmesi yapılmadan önce bir komisyon kurulup ihale kararı alınır. İşte bu ihale kararı da kanuna ekli (1) sayılı tablonun “kararlar ve mazbatalar” başlıklı II'nci. Bölümünün 2'inci fıkrasına göre binde 4.95 oranında Damga Vergisi'ne tabidir.

Buraya kadar bir sorun yok. Yasa gayet açık ve net. Sıkıntı bundan sonra başlamakta. Bilindiği üzere ihale üzerinde kalan kişi yaptığı işin istihkakını kesmiş olduğu faturaya istinaden talep eder. İşte kamu kurumları kesilen bu fatura üzerinden de Damga Vergisi kesintisi yapmaktadır ki bizce bu aşamada yapılan kesintinin hiçbir hukukiliği bulunmamaktadır. Kanunda faturalar üzerinden Damga Vergisi kesintisi yapılacağına dair açık bir hüküm bulunmamaktadır.

Aslında bu kesintiyi yapanların dayanak noktası kanuna ekli (1) sayılı tablonun “makbuzlar ve diğer kağıtlar” başlıklı IV. bölümünün 1/a fıkrası. Fıkra aynen aşağıdaki gibi:

“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 kağıtlar” (binde 8.25)

Peki buradan ihale karar ve sözleşmesinden sonra birde fatura karşılığı yapılan ödemelerden Damga Vergisi kesintisi yapılması gerekliliği anlaşıyor mu?

Aslında ifade tam açık olmamakla birlikte içinde fatura ibaresinin geçmediği kesin. Buna karşılık faturayı ve faturaya istinaden idarece düzenlenen ödeme emri belgesini, maddede aynen geçtiği şekliyle “ödemelerin resmi daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtlar” olarak dikkate alabilir miyiz?

Konuya 44 Seri No.lu Damga Vergisi Genel Tebliği biraz olsun ışık tutmakta. Tebliğ, ihale karar ve sözleşmeleri dışında fatura, ödeme emri belgesi veya mal veya hizmet alımı karşılığı düzenlenen diğer belgeler üzerinden Damga Vergisi kesintisi yapılamayacağı yönünde hüküm içeriyor. Söz konusu tebliğin “İdarelerin 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’nun 22’nci maddesi gereğince yaptıkları alımlar nedeniyle düzenlenen kağıtlara ilişkin Damga Vergisi uygulaması” başlıklı 5’inci bölümünde: “İdarelerin 4734 sayılı Kanunun 22’nci maddesi kapsamında yapacakları alımlar nedeniyle belli parayı ihtiva eden bir sözleşmenin düzenlenmesi halinde bu sözleşmenin, idarelerce kurulacak ihale komisyonlarınca bir ihale kararının alınması halinde bu kararın, Damga Vergisi’ne tabi tutulması gerekmektedir. Ancak, söz konusu alımlar nedeniyle belli

parayı ihtiva eden bir sözleşmenin düzenlenmemesi ve ihale komisyonları kurularak bir ihale kararının alınmaması halinde ise Damga Vergisi'nin aranılmayacağı tabiidir" açıklaması yer almaktadır.

Her ne kadar tebliğ 4734 Sayılı Kamu İhale Kanunu'nun 22'inci maddesinde düzenlenen "doğrudan temin" usulüne yönelik açıklamada bulunmuş olsa da aslında açıklama diğer ihale usullerine de gönderme yapmaktadır. Tebliğin sadece doğrudan teminden bahsetmiş olması bu usulün kamu alımlarında istisnai bir satın alma usulü olması ve ancak özel hallerde (düşük tutarlı alım ise, alınacak mal veya hizmet piyasada tekel niteliğine sahipse vs) başvurulması ve idareye ihaleye çıkıp çıkmama konusunda takdir hakkı tanımasındandır. Başka bir ifadeyle idare doğrudan temin usulünde ihale veya sözleşme yapmadan da alım yapma yetkisine sahiptir. Bu nedenle eğer idare takdir yetkisini kullanmayıp alımı ihale usulüyle gerçekleştirirse o zaman diğer ihalelerde olduğu gibi alınan ihale kararı veya yapılan sözleşme üzerinden Damga Vergisi hesaplanması gerekecek, ancak eğer ihalesiz, doğrudan temin edilmesi halinde ise kesinlikle Damga Vergisi hesaplanmayacaktır.

Başka bir husus ise eğer yasa koyucu faturalar veya ödeme emri belgeleri üzerinden Damga Vergisi kesintisi yapılmasını istemiş olsaydı makbuz veya kağıt ibaresiyle yetinmez "faturalar" diye özellikle belirtirdi