

# DENET DUYURU



Duyuru Tarihi : 10.11.2010  
Duyuru No : 2010/073  
Yayımlandığı Yer : LEBİB YALKIN DERGİSİ / KASIM 2010 /  
SAYI : 83 / Sayfa : 7 - 12

Mehmet MAÇ  
Yeminli Mali Müşavir

## BDO Yayıncılık A.Ş.

Avni Dilligil Sokak No: 12  
34394 Mecidiyeköy/İstanbul  
TURKEY

Tel: +90 212 275 96 90  
Fax: +90 212 272 62 16  
e-mail: bdo@bdo.com.tr  
[www.bdo.com.tr](http://www.bdo.com.tr)

## SÖZLEŞMELERDE DAMGA VERGİSİ KALDIRILMALIDIR

### 1. GENEL AÇIKLAMA:

Bilindiği üzere damga vergisi, vergileme konusu bulmanın güç olduğu Cumhuriyetimizin ilk yıllarında konulmuş olan ilkel ve sakıncalı bir vergidir.

Damga vergisinin tümüyle kaldırılması gerekir.

Sakıncaları herkes tarafından bilinmesine ve kaldırılma gereği sıklıkla dile getirilmesine rağmen, sağladığı gelirden vazgeçilemediği için damga vergisi uygulaması devam ettirilmektedir.

Damga vergisinin en sakıncalı ve bir an önce yürürlükten kaldırılması gereken uygulama alanı ise sözleşmeler üzerindeki damga vergisi yükümlülüğüdür.

*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 2009 yılında 5 milyar ABD Doları olarak gerçekleşmiştir. BDO, 110 ülkede bulunan 1.138 ofiste faaliyet göstermekte olup, bu ofislerde denetim ve danışmanlık hizmetleri veren ortaklar dahil dünya çapında 46.000 kişi çalışmaktadır.*

*Dikkat ve titizlikle hazırlanan bu yayın, geniş anlamda görüşleri içermekte olup, genel bir yol gösterici olarak değerlendirilmelidir. Özel durumlarla ilgili 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.*

*Denet'in müşterilerine özel bir hizmetidir. İzinsiz çoğaltılamaz, iktibas edilemez.*

## **2. SÖZLEŞMELERDE DAMGA VERGİSİ UYGULAMASININ SAKINCALARI VE KALDIRILMA GEREKÇELERİ :**

Damga vergisi uygulamasının öncelikle sözleşmeler alanında yürürlükten kaldırılması önerimizin gerekçeleri şunlardır:

### **2.1. Sözleşmelere İlişkin Damga Vergisinde, Vergi Kaçırma Oranı Çok Yüksek. Kaçağın Önlenmesi İmkânı Yoktur. Bu Durum Kanun Hakimiyetini Zedelemekte ve ANAYASA'YA AYKIRILIK oluşmasına Yol Açmaktadır :**

Sözleşme birden fazla kişi arasında KAPALI KAPILAR ARDINDA düzenlenen bir kağıttır. Böyle bir kağıt düzenleme işleminin KAVRANABİLMESİ VE KAÇAKLARIN ÖNLENEBİLMESİ İMKANSIZDIR.

Nitekim uygulamada birçok sözleşme düzenlenip dolap veya kasalara kaldırılmakta, damga vergisi beyan edilmemekte, sözleşmeye konu işlem bittikten sonra bu kağıtlar imha edilmekte veya zaman aşımı nedeniyle vergilenemez hale gelmektedir. Bu durum sözleşmelerdeki damga vergisinin ANAYASAMIZIN 73'ÜNCÜ MADDESİNDEKİ VERGİNİN ADALETLİ DAĞILIMI İLKESİNE AYKIRI DÜŞMESİNE SEBEBİYET VERMEKTEDİR.

Kaçırılması bu derece kolay ve kavranılması imkansız olan bu vergi, halen devam eden kaçak düzeyi nedeniyle, Kanuna karşı gelmenin kolay ve risksiz olduğu izlenimi vermek suretiyle KANUN HAKİMİYETİNİ ZEDELEMEKTEDİR.

### **2.2. Sözleşmelere İlişkin Damga Vergisinde İstisna Sayısı Çoktur ve Bu İstisnalar Verginin Kalitesini Kötüleştirilmektedir:**

Bir vergide istisna sayısının çokluğu o verginin kalitesini bozar.

Sözleşmelerdeki damga vergisine ilişkin istisnalar kabul edilemez düzeyde çoktur.

Damga vergisine bağlı iki sayılı tabloda yer alan 24 çeşit istisnanın ekseriyeti sözleşmelerle ilgilidir.

Ayrıca sayısını bilemediğimiz yüzlerce Kanun'a dağılmış şekilde damga vergisi istisnaları mevcuttur. Gerek bu İSTİSNALARIN KAPSAMI, gerekse BELLİ PARANIN TESBİTİ ve SÖZLEŞMENİN OLUŞUP OLUŞMADIĞI gibi konular pek çok yazışmaya ve ihtilafa sebep olmaktadır.

BU KADAR ÇOK İSTİSNANIN VARLIĞI, SÖZLEŞMELERDEN DAMGA VERGİSİ ALMANIN NE KADAR SAKINCALI OLDUĞUNU TEK BAŞINA GÖSTERMEYE YETMEKTEDİR.

### 2.3. Sözleşmelerden Damga Vergisi Alınması Hukuk Sistemimizi Zedelemektedir:

Türkiye bir hukuk devletidir.

Sözleşme, hukuk sisteminin temel öğelerinden biridir.

Sözleşme yapmanın damga vergisine tabi olması, insanlarımızı sözleşme yapmamaya veya damga vergisi çıkmaması için sözleşmelerde belli para tespitine imkan vermeyecek şekilde eksik unsur bırakmaya sevk etmektedir.

Sözleşme olmaması veya sözleşme hükümlerinin yetersizliği, ihtilafların çoğalmasına ve ortaya çıkan ihtilafların çözümünün güçleşmesine sebebiyet vermektedir.

Bu nedenle, SÖZLEŞME YAPMA ÖZGÜRLÜĞÜNÜ KISITLAMASI, SÖZLEŞMELERDEKİ DAMGA VERGİSİNİN ÜLKEMİZE EN ÇOK ZARAR VEREN YÖNÜDÜR.

### 2.4. Günümüzde Kar Marjlarının Çok Düşmüş Olması, Sözleşmelerdeki Damga Vergisini, ANAYASAYA AYKIRILIK Oluşturacak Ölçüde Haksız Ve Sakıncalı Kılmaktadır:

Anayasamızın 73'üncü maddesi VERGİLEMEDE ÖDEME GÜCÜNÜN DİKKATE ALINMASI esasını öngörmektedir.

Globalizmin ve sert rekabetin etkisi ile günümüzde hemen her faaliyet alanındaki kar marjları eskiye nazaran kat kat küçülmüştür.

Genel olarak sözleşmelerdeki damga vergisi, sözleşmede yazılı BELLİ PARA üzerinden ve her bir nüsha için binde 8,25 nispetinde alınmaktadır.

Sözleşmelerdeki belli para, genellikle bu sözleşme kapsamındaki alış-verişe ilişkin ciroyu ifade etmektedir.

Özellikle toptan ticarete o kadar küçük kar marjları görülmektedir ki, bu ticaret nedeniyle düzenlenen sözleşmedeki belli para üzerinden hesaplanan DAMGA VERGİSİ, SÖZ KONUSU TİCARETTEN SAĞLANAN MİNİMAL KARIN ÖNEMLİ BİR KISMINI ALIP GÖTÜRMEKTE, HATTA DAMGA VERGİSİ TUTARI, OLUŞAN KÂRI AŞABİLMEKTEDİR.

KAĞITTAN ALINAN VERGİ TUTARININ, BU KAĞIDIN İLGİLİ BULUNDUĞU KAR TUTARINI GÖZETMEYEN NİTELİĞİ, ANAYASAMIZIN 73'ÜNCÜ MADDESİNDEKİ, ÖDEME GÜCÜNE GÖRE VERGİLEME PRENSİBİNE AYKIRI DÜŞMEKTEDİR.

Her ne kadar Damga Vergisi Kanunu'nun 14'üncü maddesinde (2010 yılı için 1.161.915,90 TL) tavan tutar var ise de, bu tavan çok yüksek olduğu için, damga vergisinin aşırı vergileme niteliğine çoğu zaman çare olmamaktadır.

Konuya ilişkin olarak Maliye Bakanlığı Hesap Uzmanı Sayın Ömer Pulat tarafından kaleme alınan, “*Damga Vergisi’nin Anayasa’ya Aykırılığı*”<sup>1</sup> başlıklı makalesinde de, bu konu detaylı bir şekilde ele alınmıştır. Söz konusu makalenin, konumuzla doğrudan ilgili bulunan ve bizim de katıldığımız görüşleri içeren kısmına aşağıda yer verilmektedir:

*“Anayasa’nın 73’üncü maddesi herkesin mali gücüne göre vergilendirilmesi gerektiğini ifade etmekte; Anayasa Mahkemesi ise mali güç kavramını, verginin konusuna göre, mükelleflerin gelir, servet ve harcamaları ile ilişkilendirmektedir.*

***Bize göre, damga vergisinin konusunu teşkil eden işlemler hiçbir şekilde mükelleflerin gelir, servet ya da harcamalarını kavramamaktadır. Yukarıda yapılan sınıflandırmaya göre bu durumu açıklamaya çalışalım.***

*Bir hak tesisi için düzenlenen ya da bir hakkın temsili için düzenlenen kağıtlar incelendiğinde, bunların o kağıdı düzenleyenler için bir gelir, servet ya da harcama emaresi olacağını iddia etmek mümkün değildir. Bir hakkın temsili için düzenlenen kağıtların (örneğin, makbuz senedi, rehin senedi, iyda senedi, taşıma senedi, konşimento) gelir, servet ya da harcamayla hiçbir ilgisi olmadığı açıktır. Bu kağıtlar genellikle gerektiğinde ibraz edilmek üzere düzenlenmektedir. Mali güç artışına konu hiçbir işlem bulunmamaktadır. Diğer yandan bir hak tesisi için düzenlenen kağıtların (örneğin belli para ihtiva eden bir mukavelenamenin) o kağıdı imza edenler açısından mali gücü gösterdiği iddia edilemez. Bu tür kağıtlar genellikle hukuki işlemin güvenliğini sağlamaya yönelik düzenlenen kağıtlardır. Diğer yandan mali güç ilkesi, Mahkeme kararlarında da belirtildiği üzere vergi adaletini sağlamaya yönelik bir ilkedir. Ancak, belli para ihtiva eden bir mukavelename düzenleyerek faaliyetini icra eden bir mükellef ile yazılı mukavelename düzenlemeden icra eden mükellef arasında mali güçleri bakımından fark olmadığı halde; birincisi damga vergisine tabi tutulmaktadır. Bu durum, vergi yükünün adaletli bir biçimde dağılmasını engellemektedir.*

***Ayrıca, hukuki güvenlik sağlama amacıyla yazılı sözleşme düzenleyen mükellefin, bir hususu tespit ya da ispat etmek için düzenlediği bu kağıdın damga vergisine tabi tutulması devletin asli görevi olan adalet hizmetlerini ücretlendirmesi anlamını taşıyacaktır.***

*Ayrıca bu hususun değerlendirilmesinde damga vergisinin verginin konusunu teşkil eden kağıdın düzenlenmesini vergilendirdiği, o kağıdın düzenlenmesine sebep olan işlemi konu etmediği de dikkate alınmalıdır. Damga vergisinin sistematığı incelendiğinde damga vergisinin mükellefinin kağıdı imza edenler olduğu, verginin kağıdın düzenlenmesi ile doğduğu, kağıdın her bir nüshasının aynı nispet veya tutarda damga vergisine tabi olduğu görülmektedir. Buna göre,*

<sup>1</sup> Vergi Dünyası Dergisi, Temmuz/2010, Sayı: 347.

*damga vergisi aslında kağıdın düzenlenmesini vergilemektedir. Dolayısıyla damga vergisinin kağıdın düzenlenmesine sebep olan işlemin özelliğini dikkate alması ve işlemin kağıdı imza edenlerin gelir, servet ve harcamaları ile ilişkili olması mümkün olmamaktadır.*

*Damga vergisinin damga resminin yerini alan bir vergi olduğu yukarıda belirtilmişti. Damga vergisi ile ilgili reform çalışmaları neticesinde damga resminin konusunu teşkil eden bazı işlemler verginin konusunu da oluşturmuştur. Dolayısı ile damga resmine tabi olan bazı kağıtlar, damga vergisine tabi olmaya devam etmektedir. Bu bakımdan vergi tekniğine aykırılık göstermesi son derece doğaldır. Ayrıca, yukarıda belirtildiği gibi resimlerin de dolaylı olarak Anayasa'nın 73'üncü maddesi ile ilişkilendirilebileceği dikkate alınırsa, resim niteliği taşıyan damga vergileri bu yönüyle de mali güç ilkesi bakımından eleştirilebilir.”*

## **2.5.Taraflardan Birinin Kamu Kuruluşu Olduğu Sözleşmelerdeki Damga Vergisi Gerçek Anlamda Bir Vergi Geliri Değildir :**

Alıcı tarafın kamu olduğu sözleşmeler, sözleşmelerden alınan damga vergisinin önemli bir kısmını sağlamaktadır. Çünkü taraflardan biri kamu kuruluşu ise, damga vergisinin kaçırılma ihtimali sıfıra yakındır. Buna mukabil kamunun taraf olmadığı sözleşmelerde damga vergisi kaçağı çok yüksektir.

Kamunun alıcı taraf olduğu sözleşmelerdeki damga vergisi karşı tarafa (satıcıya) ödetiliyor olmakla beraber, satıcı, ödediği bu damga vergisini sattığı malın veya verdiği hizmetin maliyetine ve dolayısıyla satış bedeline dahil ettiği için, en az elde edilen vergi geliri kadar kamu harcaması artışı meydana gelmektedir.

Dolayısıyla kamunun alıcı taraf olduğu sözleşmelere ait damga vergisi gelirini reel bir vergi geliri olarak düşünmek mümkün değildir.

Bu nedenle SÖZLEŞMELERDE DAMGA VERGİSİNİN KALDIRILMASI, KAMU GELİR-GİDER DENGESİNDE SANILDIĞI KADAR BÜYÜK BİR OLUMSUZLUĞA SEBEP OLMAYACAK, BAŞKA BİR ANLATIMLA KAYBOLAN VERGİNİN ÖNEMLİ BİR KISMI, KAMU ALIMLARINDAKİ FİYAT DÜŞMESİ İLE TELAFİ OLACAKTIR.

Kamunun satıcı olduğu hallerde de buna paralel bir durum vardır. Çünkü bu durumda damga vergisi, satış bedelini azaltıcı etki yapmaktadır.

## **2.6.Damga Vergisi Ödenmeyen Sözleşmelerin İbraz Edilmemesi, Vergilendirmede Olayın Gerçek Mahiyetinin Tespit Edilememesine ve Kayıt Dışılığa Sebebiyet Vermektedir:**

Yazımızın “2.1.” bölümünde açıklandığı üzere, sözleşmelerdeki damga vergisinin ödenmemesi nedeniyle, çoğu zaman ticari işlemlerde taraflar arasında yapılan sözleşmeler, gizli tutulmakta sözleşmeler, vergi idaresi ve inceleme elemanlarına ibraz edilmemektedir.

Vergilendirmeye ilişkin esaslı unsurları içeren sözleşmelerin, yetkililere ibraz edilmemesi ise çoğu kez hem mükellefleri hem de Vergi İdaresi'ni güç durumda bırakmaktadır. Bu durum, Vergi Usul Kanunu'nun 3'üncü maddesinde karşılık bulan, "VERGİLENDİRMEDE OLAYIN GERÇEK MAHİYETİ ESASTIR" İLKESİNİN ZEDELENMESİNE SEBEBİYET VERMEKTEDİR.

Sözleşmelerden damga vergisi alınması aynı zamanda, mükellefleri KAYIT DIŞILIĞA İTEN sebeplerden biridir.

## **2.7. Sözleşmelerdeki Damga Vergisinin Kaldırılması Damga Vergisi Gelirlerinde Önemli Bir Azalmaya Sebebiyet Vermeyecektir:**

Damga vergisinin 2009 yılında, toplam 172.440 milyon TL'lik vergi gelirleri içerisindeki payı %2,41'dir (4.169 milyon TL). Birebir tespiti mümkün olmamakla birlikte bu gelirin içinde, sözleşmelerden alınan damga vergisi tutarının nispeten düşük bir payı olduğu tahmin edilmektedir. Bilhassa resmi dairelerle yapılan sözleşmeler, ücretler, resmi daire ve bankalara ibraz edilen bilanço/gelir tabloları, resmi dairelerin ihale kararları ve Vergi/SGK beyanname/bildirgeleri gibi mükelleflerce damga vergisinden kaçınılma imkanı bulunmayan kağıtlar üzerinden alınan damga vergisinin, damga vergisi gelirleri içindeki payının yüksek olduğu düşünülmektedir.

Örneğin SGK, Mayıs 2010 itibariyle kayıtlı çalışan sayısını 9.361.000 kişi olarak açıklamıştır. Çalışanların ortalama aylık gelirinin 1.000 TL olduğu varsayıldığında ve ücretler üzerinden binde 6,6 oranında damga vergisi alındığı dikkate alındığında, ücretlerden elde edilen damga vergisi tutarı yıllık yaklaşık 750 milyon TL olmaktadır.

Ayrıca;

- Kurumlar vergisi mükellefi sayısının 650.000 civarında olduğu,
- Günlük gümrük beyanamesi adedinin (sadece ithalat ve ihracat) 10.000 civarında olduğu,
- KDV ve muhtasar beyannameleri ile SGK bildirgelerinin yılda 12'şer kez verildiği,

dikkate alındığında, beyannamelerden alınan damga vergisinin en az 1 milyar TL civarında olduğu tahmin edilmektedir.

Diğer taraftan, resmi dairelerle yapılan sözleşmelere ilişkin olarak yazımızın 2.5'inci bölümde, söz konusu damga vergisinin gerçek anlamda bir vergi geliri olarak sayılamayacağı açıklanmıştır.

Dolayısıyla, sözleşmelerdeki damga vergisinin kaldırılmasının, damga vergisi gelirleri üzerinde reel anlamda önemli bir azaltıcı etkisinin olmayacağını düşünüyoruz.

### 3. SONUÇ VE ÖNERİ:

Yukarıda açıkladığımız nedenlerle, yani mahzurları ön planda tutularak 488 sayılı Damga Vergisi Kanununa bağlı (1) sayılı tablonun I/A no.lu AKİTLERLE İLGİLİ KAĞITLAR BÖLÜMÜNÜN ÖNCELİKLE YÜRÜRLÜKTEN KALDIRILMASINI ve zaman içinde damga vergisinin tümüyle sona erdirilmesini öneriyoruz.