

## GELİR İDARESİNİN 400 TRİLYON GELİRE İHTİYACI YOK MU?

**Erkan KARAARSLAN**

**Maliye Bakanlığı**

**Muhasebat Kontrolörü**

Bu çalışmada, Damga Vergisi Kanununda gelişen mevzuat çerçevesinde yapılması gereken birkaç kelimelik bir değişim ve bu değişimin yapılmamış olması nedeniyle üç yılda tahsil edilemeyen 400 trilyon bütçe gelirinin hikayesi ayrıntısıyla anlatılmaktadır.

### **A- Genel Olarak Damga Vergisi**

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. Uygulamasının basit olması, az masrafla tahsilatının gerçekleştirilmesi bu verginin avantajlarını oluşturmaktadır.

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.

### **B- Damga Vergisinden Elde Edilen Gelirler**

Ülkemizde 2007 Kasım sonu itibarıyla tahsil edilen vergi gelirleri toplamı 140.589.287.000.- YTL olarak gerçekleşmiştir. Aynı dönemde tahsil edilen damga vergisi ise 3.313.099.000.- YTL.dir. Toplam vergi gelirlerinin % 2,4'ü oranında gerçekleşen damga vergisinin geçmiş yıllar itibarıyla seyride bu düzeydedir. Damga vergisi tahsilatı hiç de azımsanacak düzeyde değildir. Örneğin servet üzerinden alınan tüm vergiler de ancak damga vergisi kadardır. Damga vergisi, gelişen mevzuat ve ekonomik koşullara göre yeniden yapılandırılmamış olsa da kamu finansmanı açısından önemi yadsınamayacak bir gelir kalemidir.

### **C- Resmi Daire Kavramı**

#### **1. Damga Vergisi Kanununda Resmi Daire Kavramı**

Damga Vergisi Kanununun 8. maddesinde Resmi Daire; “Bu Kanunda yazılı resmi daireden maksat, genel ve katma bütçeli daire ve idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köylerdir.

Bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmeler resmi daire sayılmaz.” şeklinde tanımlanmaktadır.

Ayrıca, Kanunun Mükellef Başlıklı 3. maddesinde; “Damga Vergisinin mükellefi kağıtları imza edenlerdir.

Resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kağıtların Damga Vergisini kişiler öder.”

Kanunun, Resmi Dairelerin Mecburiyeti Başlıklı 26. maddesinde ise, “Resmi dairelerin ilgili memurları kendilerine ibraz edilen kağıtların Damga Vergisini aramaya ve vergisi hiç ödenmemiş veya noksan ödenmiş olanları bir tutanakla tespit etmeye veya bunları tutanağı düzenlemek üzere, vergi dairesine göndermeye mecburdurlar.” hükümleri yer almaktadır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu yasalaştığı günden bu yana çok sayıda değişikliğe tabi tutulmuştur. Kanun, **sadece 2000 yılından sonra 14 kez değişikliğe tabi tutulmuş olmakla beraber Resmi Daireleri tanımlayan 8. madde 1964 yılından bu yana hiçbir değişikliğe uğramamıştır.**

Damga vergisi, Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tabloda belirtilen kâğıtlardan alınır. Tablonun IV. Makbuzlar ve diğer kâğıtlar başlıklı bölümünün birinci fıkrasının a bendinde;

“1. Makbuzlar:

a) Resmî daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler tarafından resmî dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmî daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kâğıtlar.” denilerek resmi daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına yönelik kağıtların binde (7,5) oranında damga vergisine tabi olması hükme bağlanmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu yürürlüğe girdiği 1964 yılı itibariyle çok geniş bir resmi daire tanımı yapmaya çalışmıştır. Mali yönetim sisteminin belirlendiği 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunundaki devlet tanımı içinde yer alan kamu idarelerinden de daha geniş bir resmi daire tanımı yapılarak Genel ve katma bütçeli daire ve idarelerin yanı sıra, il özel idareleri, belediyeler ve hatta köyler dahi Kanunun kapsamı içine alınmıştır. Bu dairelere bağlı olan iktisadi işletmelerin ise ancak ayrı bir tüzel kişiliği bulunması halinde resmi daire sayılmayacağı aksi takdirde resmi daire kabul edilip damga vergisi mükellefi olacakları belirlenmiştir.

Kanun koyucunun, kanunun yayımlanma tarihinde, tüm resmi dairelerin kapsamda olması için gösterdiği özen sonraki yıllarda devam ettirilmemiş, Damga Vergisi Kanununda yapılan onca değişikliğe rağmen, resmi daire tanımı değiştirilmemiş ve yeni yapılandırılan kamu idareleri damga vergisi uygulamasının dışında bırakılmıştır.

## **2. 5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu İle Oluşan Kamu İdaresi Kavramı**

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu mali yönetim, bütçeleme, muhasebe, nakit ve borç yönetimi, iç kontrol ve denetime ilişkin çok sayıda yeni düzenleme getirmiş ve tüm hükümleriyle 2006 yılında yürürlüğe girmiştir. Kanunun zaman zaman eleştirilen yönleri olsada belirlenen kapsam genel kabul görmüştür. Kanunda belirlenen ilke ve standartlar genel yönetim kapsamındaki tüm kamu idarelerinde uygulanacaktır. Bu düzenleme ile 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanununa ilişkin en önemli eleştiri konusu olan Kanunun kapsamının darlığı yergisi yeni kanunda bertaraf edilmiştir.

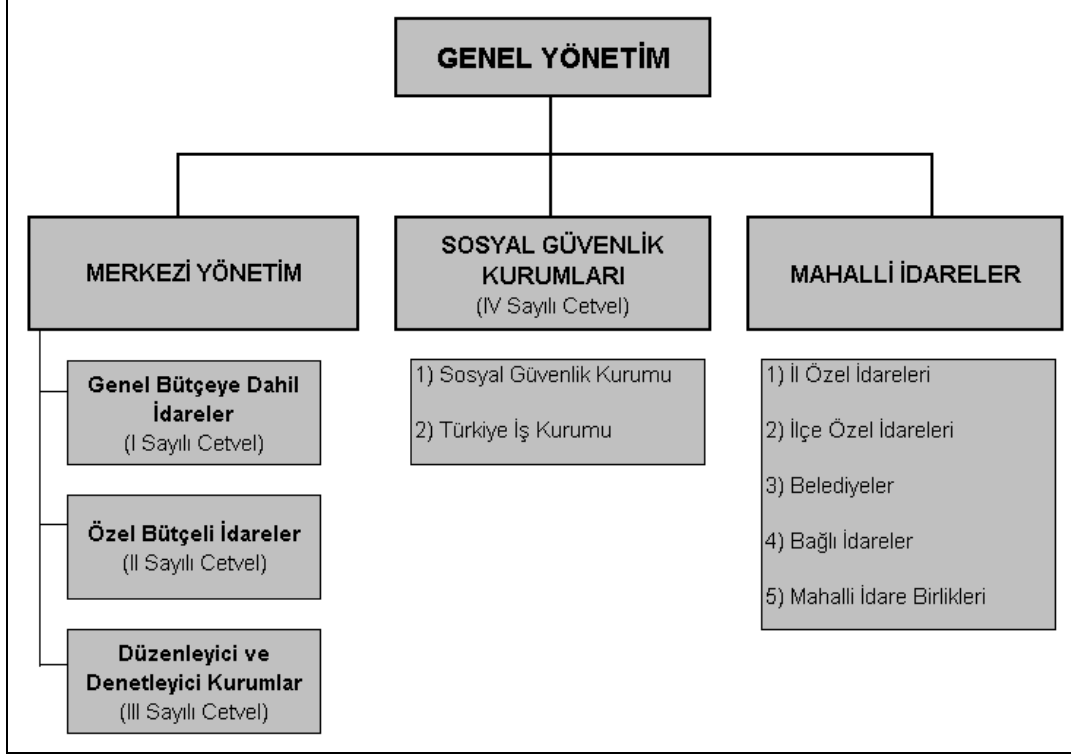
5018 sayılı Kanunun Kapsam başlıklı 2’nci maddesinde “Bu Kanun, merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, sosyal güvenlik kurumları ve mahalli idarelerden oluşan genel yönetim kapsamındaki kamu idarelerinin mali yönetim ve kontrolünü kapsar.

Avrupa Birliği fonları ile yurt içi ve yurt dışından kamu idarelerine sağlanan kaynakların kullanımı ve kontrolü de uluslararası anlaşmaların hükümleri saklı kalmak kaydıyla, bu Kanun hükümlerine tabidir.

Düzenleyici ve denetleyici kurumlar, bu Kanunun sadece 3, 7, 8, 12, 15, 17, 18, 19, 25, 42, 43, 44, 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, 54, 68 ve 76, 78 ncı maddelerine tabidir.” şeklinde düzenlenmiştir.

Bu düzenleme, uluslar arası standartlara göre ulusal ekonominin sektörel sınıflandırmasının bir alt unsuru olan Genel Yönetim Sektörünün mali yönetim kanunları tarafınan kavranması ilkesine de uygundur.

5018 sayılı Kanuna göre genel yönetim sektörü aşağıdaki şekilde sınıflandırılabilir;



### 3. Satınalma Mevzuatında Kamu İdaresi Kavramı

Kamu kaynaklarının verimli ve etkin kullanılması ve kamu ihalelerinde şeffaflık, rekabet ve objektifliği sağlama ihtiyacının ortaya çıkması ancak, 2886 sayılı Devlet İhale Kanununun bu ihtiyacı karşılayamaması, yeni bir ihale mevzuatının hazırlanmasını zorunlu kılmıştır. İhale sistemindeki usulsüzlükleri önlemek, ihale sistemini daha rasyonel ve sağlam temellere oturtmak amacıyla 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ile 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu çıkarılmıştır

Aşağıda belirtilen idarelerin mal veya hizmet alımları ile yapım işlerinin ihaleleri 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu hükümlerine göre yürütülmektedir.

- 1-Genel bütçeye dahil daireler,
- 2-Katma bütçeli idareler,
- 3-Özel idareler,
- 4-Belediyeler,
- 5-Bunlara bağlı döner sermayeli kuruluşlar, birlikler, tüzel kişiler,
- 6-Kamu iktisadi kuruluşları ile iktisadi devlet teşekküllerinden oluşan kamu iktisadi teşebbüsleri
- 7-Sosyal güvenlik kuruluşları,
- 8-Fonlar,
- 9-Özel kanunlarla kurulmuş ve kendilerine kamu görevi verilmiş tüzel kişiliğe sahip kuruluşlar (mesleki kuruluşlar ve vakıf yükseköğretim kurumları hariç) ile bağımsız bütçeli kuruluşlar,

10-Bunların doğrudan veya dolaylı olarak birlikte ya da ayrı ayrı sermayesinin yarısından fazlasına sahip buldukları her çeşit kuruluş, müessese, birlik, işletme ve şirketler,

11-4603 sayılı Kanun kapsamındaki bankaların yapım ihaleleri,

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu da 5018 sayılı Kanun gibi geniş bir kapsam belirlemiş ve tüm kamu idarelerinin aynı satınalma süreçlerine tabi olması prensibini benimsemiştir.

#### 4. Resmi Daireler Arasında Eşitlik

Yukarıdaki bölümlerde de açıklandığı üzere, kamu idarelerinin aynı kurullarla yönetilmesi ve karşılaştırılabilir maliyetlerinin olması son derece önemlidir. Bu nedenle 5018 sayılı Kanun mali yönetim ve kontrol kurallarının uygulanacağı kamu idarelerini Genel Yönetim olarak belirlemiş ve bu idarelerin Harcırah Kanunundan müstesna olduğuna ilişkin tüm önceki mevzuatı da yürürlükten kaldırmıştır. 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu ise tüm kamu idarelerini kapsama amacına uygun bir kapsam maddesi belirlemiştir. Bu gelişmeler karşısında, 14 kez değişikliğe uğrayan Damga Vergisi Kanununda, tüm kamu idarelerinin mal ve hizmet alımlarına ilişkin makbuzlardan, damga vergisi alınmasına yönelik bir değişiklik düşünülmemiştir.

Bu durum kamu idareleri arasında da bir eşitsizliğe neden olmaktadır. Mal ve hizmet alımı ödemelerinden damga vergisi kesintisi uygulayan bir kamu idaresi ile kesinti yapmayan kamu idaresine müşteriler tarafından yapılan tekliflerde birbirinden farklı olabilmekte; devlete iş yapan firmaların karlılığı değişebilmektedir.

Örneğin Mahalli idarelere bağlı bir idare olan İSKİ'nin temizlik ihalesi sonucu yaptığı 10.000.000.- YTL ödemediği hiç damga vergisi kesintisi yapılmamakta ancak aynı tutarda İstanbul Büyükşehir Belediyesinin ödemesinden damga vergisi kesintisi yapılmaktadır. Bu bir ödemediği 75.000.- YTL fark çıkarmaktadır. Maliyetleri etkileyen söz konusu uygulama neticesinde firmaların teklifleri de kamu idaresinden kamu idaresine farklılık göstermektedir.

#### D- Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Ödemelerden Damga Vergisi Kesintisi Yapmayan Kamu İdareleri ve Bunun Bütçe Gelirleri Açısından Sonuçları

Damga Vergisi Kanununda yer alan resmi daire tanımlamasının gelişen kamu idaresi kavramlarına paralel olarak düzenlenmesi durumunda, sosyal güvenlik kurumları, düzenleyici ve denetleyici kurumlar, fonlar, mahalli idarelere bağlı idareler ve mahalli idare birlikleri damga vergisi kanunu kapsamı içerisinde yer alacaklardır.

Böyle bir değişiklik yapılması halinde mal ve hizmet alımlarına ilişkin makbuzlardan damga vergisi alınmasına başlanacaktır. Aşağıdaki tabloda, kesin rakamlar olmamakla birlikte, kamu idaresi kavramının Damga Vergisi Kanununda değiştirilmesi durumunda ilave alınabilecek damga vergisi ile bütçe gelirlerinde ortaya çıkabilecek artış gösterilmiştir.

	Mal ve Hizmet Alımı Niteliğindeki Giderler (2007 Sonu Tahmini)	Alınmayan Damga Vergisi
Düzenleyici ve Denetleyici Kurumlar	468.205.755	3.511.543
Emekli Sandığı Kurumu	1.803.498.463	13.526.238
BAĞKUR	2.916.185.380	21.871.390
SSK	6.651.950.800	49.889.631
Türkiye İş Kurumu	29.577.996	221.835

<b>İşsizlik Sigortası Fonu</b>	<b>55.248.575</b>	<b>414.364</b>
<b>Mahalli İdarelere Bağlı İdareler</b>	<b>5.486.329.000</b>	<b>41.147.468</b>
<b>Mahalli İdare Birlikleri*</b>	<b>204.440.042</b>	<b>1.533.300</b>
<b>Bütçe Dışı Fonlar</b>	<b>1.747.906.932</b>	<b>13.109.302</b>
<b>TOPLAM</b>	<b>19.363.342.943</b>	<b>145.225.072</b>

Tablodan da Görüldüğü üzere yukarıda detayları belirtilen bir mevzuat değişikliği ile 2007 mali yılı sonunda 145.000.000.- YTL.yi aşan bir gelir elde edilebilirdi. Bu düzenleme 2006 mali yılı başında yürürlüğe girecek şekilde 5018 sayılı Kanunla birlikte yapılmış olsaydı 2008 mali yılı sonuna kadar elde edilecek üç yıllık toplam bütçe geliri **400.000.000.- YTL.yi (400 trilyon TL) aşacaktı.**

Bütçe gelirlerinin, özellikle de vergi gelirlerinin, reel olarak önemli oranlarda azalma gösterdiği de dikkate alınarak, yukarıdaki tabloda anılan sözkonusu miktarları, bütçe gelirlerine mal edebilmek ve maliye politikası aktörlerine bir nebze olsun rahatlık sağlayabilmek için bir an önce belirtilen yasal değişiklik yapılmalıdır.

#### **E- Sonuç**

Damga vergisi, gelişen mevzuat ve ekonomik koşullara göre yeniden yapılandırılmamış olsa da kamu finansmanı açısından önemi yadsınamayacak bir gelir kalemidir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununu yürürlüğe girdiği 1964 yılı itibarıyla çok geniş bir resmi daire tanımı yapılmaya çalışılmıştır. Mali yönetim sisteminin belirlendiği 1050 sayılı Genel Muhasebe Kanunundaki devlet tanımı içinde yer alan kamu idarelerinden de daha geniş bir resmi daire tanımı yapılarak Genel ve katma bütçeli daire ve idarelerin yanı sıra, il özel idareleri, belediyeler ve hatta köyler dahi Kanunun kapsamı içine alınmıştır. Bu dairelere bağlı olan iktisadi işletmelerin ise ancak ayrı bir tüzel kişiliği bulunması halinde resmi daire sayılmayacağı aksi takdirde resmi daire kabul edilip damga vergisi mükellefi olacakları belirlenmiştir. Kanun koyucunun, kanunun yayımlanma tarihinde, tüm resmi dairelerin kapsamda olması için gösterdiği özen sonraki yıllarda devam ettirilmemiş, Damga Vergisi Kanununda yapılan onca değişikliğe rağmen, resmi daire tanımı değiştirilmemiş ve yeni yapılandırılan kamu idareleri damga vergisi uygulamasının dışında kalmıştır.

Kamu idarelerinin aynı kurullarla yönetilmesi, tabii oldukları kural, ilke ve standartlarının aynı olması, karşılaştırılabilir maliyetlerinin olması son derece önemlidir. Bu nedenle 5018 sayılı Kanun mali yönetim ve kontrol kurallarının uygulanacağı kamu idarelerini Genel Yönetim olarak belirlemiş ve bu idarelerin Harcırah Kanunundan müstesna olduğuna ilişkin tüm önceki mevzuatı dahi yürürlükten kaldırmıştır. 4734 sayılı İhale Kanunu ise tüm kamu idarelerini kapsamaya yönelik bir kapsam maddesi belirlemiştir. Bu gelişmeler karşısında 14 kez değişikliğe uğrayan Damga Vergisi Kanununda tüm kamu idarelerinin mal ve hizmet alımlarına ilişkin makbuzlardan damga vergisi alınmasına yönelik bir değişiklik düşünülmemiştir. Bu durum kamu idareleri arasında da bir eşitsizliğe neden olmaktadır. Mal ve hizmet alımı ödemelerinden damga vergisi kesintisi uygulayan bir kamu idaresi ile kesinti yapmayan kamu idaresine müşteriler tarafından yapılan tekliflerde birbirinden farklı olabilmekte; devlete iş yapan firmaların karlılığı değişebilmektedir.

Damga Vergisi Kanunundaki resmi daire tanımı değiştirilerek, 2007 mali yıl sonunda 145.000.000.- YTL.yi aşan bir gelir elde edilebilirdi. Bu düzenleme 2006 mali yılı başında 5018 sayılı Kanunla birlikte yapılmış olsaydı 2008 mali yılı sonuna kadar elde edilecek bütçe geliri 400.000.000.- YTL.yi (400 trilyon TL) aşacaktı.

Bu belirlemeler ışığında, bütçe gelirlerinin özellikle de vergi gelirlerinin reel olarak önemli oranlarda azalma gösterdiği de dikkate alınarak, sözkonusu miktarları bütçe gelirlerine mal edebilmek ve maliye politikası aktörlerine bir nebze olsun rahatlık sağlayabilmek için Damga Vergisi

Kanunu'nun 8. Maddesinde ki resmi daire kavramının genel yönetimi kavrayacak şekilde geliştirilmesi gerektiği düşünülmektedir.