



Ödenen Damga Vergisi'nin İadesi Yapılabilir mi?



M. AKİF ÇAYUŞOĞLU

Vergi Denetmeni

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1. maddesinde bu kanuna ekli 1 sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu belirtilmiştir. Kağıt teriminin de yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçerli 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 elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği açıklanmıştır.

Aynı zamanda vergiye tabi kağıtlar mahiyetinde olan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine, devrine veya bozulmasına ilişkin şerhler de Damga Vergisine tabi olup, verginin mükellefi ise bu kağıtları imza edenlerdir.

Görüleceği üzere, damga vergisi bir tüketim vergisi olup, konusunu üretim aşamasından tüketim aşamasına kadar el değiştiren mal, servet ve hizmet unsurlarına hukuki nitelik kazandırmak için düzenlenen her türlü belge veya kağıtlar oluşturmaktadır.

Aynı şekilde bu vergiyi ödemek için illa mükellef olmak da gerekmemektedir. Bütün vergi mükelleflerini

kapsadığı gibi hiç mükellef olmayan kişileri de kapsayan geniş bir uygulama alanı vardır. Yeter ki verginin konusuna giren kağıtlar imzalsın veya imza yerine geçen işaret konulsun.

Bununla birlikte damga vergisi, Türkiye'de düzenlenen kağıtlar üzerinden alınmaktadır. Kağıdı düzenleyenin ikametgahının ve tabiyetinin bir önemi yoktur. Ancak, yabancı ülkelerle Türkiye'deki yabancı elçilik ve konsolosluklarda düzenlenen ve Türkiye'de resmi bir daireye ibraz edilen veya üzerinde devir ve ciro işlemi yapılan ya da hükümlerinden faydalanan kağıtlar da damga vergisine tabi bulunmaktadır.

Damga vergisinin ödeme şekilleri aynı kanunun 15-19. maddeleri arasında açıklandığı şekilde ödenir.

Yukarıda açıklandığı üzere, kanunu'nun 1. maddesinde, ve ekli "1" sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olacağı, kağıtlar terimin ise, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen kağıtlar ile herhangi bir hususu ispat etmek için ibraz edilecek olan belgeleri ifade edeceği hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, kağıdın düzenlenmesi üzerine kurulan bir mükellefiyet olan damga vergisi, üretimden tüketime kadar olan süreçte el değiştiren mal, servet ve hizmet unsurlarına ilişkin bazı işlemleri vergilendirmektedir. Yani vergiye konu mal, servet ve hizmet unsurlarının bizzat kendisini değil, işlemin dayanağını oluşturan belgelerin vergilendirilmesi esası benimsenmiştir.

Bu durumda verginin doğması için kağıtların düzenlenmesi ve imzalanması yeterli olmaktadır.

Usulüne uygun bir şekilde düzenlenmiş ve sonuçlanmış olan bu kağıtlar için ödenen damga vergisiyle ilgili sonradan bir talep olunmazsa sorun bulunmamaktadır. Ancak, bu kağıtların herhangi bir nedenle iptal edilmesi, kağıdın hükmünden yararlanılmaması ya da herhangi bir hususu ispat etmek için ibraz edilmemesi halinde, kağıt için ödenen damga vergisinin iade edilip edilmeyeceği, uygulamada sürekli tereddüt yaratmaktadır.

Örneğin, X şirketi işyerinde çalışan işçilerinin iş akitlerini fesh edip 100 işçisine ihbar tazminatını ödemiş ve bununla ilgili damga vergilerini ilgili vergi dairesine yatırmıştır. Ancak bu işlemler tamamlandıktan sonra resmi gazete- de yayınlanan yasaya istinaden, daha önce emekli olan işçilerce alınan ihbar

tazminatı şirkete geri iade edilerek kıdem tazminatının % 50 fazla ödenmesi hükmünden yararlandırılmış olsun. Bu durumda daha önce ödenmiş olan damga vergileri iade alınabilecek midir?

Görüleceği üzere, işçilere önce ihbar tazminatı ödenmiş ve işlem sonuçlanmıştır. Daha sonra, kanun hükmünden faydalanılarak ve emekli işçilerde mağduriyet oluşmaması için bu işlemde vazgeçilmiş ve kıdem tazminatı hükümlerinden faydalandırılmıştır. Yani önce, damga vergisine tabi olan ihbar tazminatı hükümlerinden faydalanılıyor, daha sonra ise damga vergisine tabi olmayan kıdem tazminatı hükümlerinden faydalanılarak önceki işlem nedeniyle ödenmiş olan vergiler iade talep ediliyor.

Bu ve bunun gibi birçok vergiye konu edilen kağıtların daha sonra iptal edilerek, hükmünden yararlanılmaması halinde, ödenen damga vergisinin iade edilip edilemeyeceği hususuyla ilgili idare ve yargının farklı görüşleri bulunmaktadır.

- Maliye Bakanlığı sonradan iptal edilen kağıtlar için ödenen damga vergisi'nin iadesinin mümkün olup olmadığı hususunda vermiş olduğu 95/74389-37/4 Sayılı Özelgesinde;

"Bir kağıdın damga vergisine tabi tutulabilmesi için kağıdın hukuken tekemmül etmiş ve herhangi bir hususu ispat veya belli edecek nitelik kazanmış olması gerekmektedir. İmzalanmak suretiyle tekemmül eden bir kağıdın bilahare hükmünden istifade edilmemiş olması, o kağıdın bir hususu ispat veya belli edebilecek belge olma vasfını ortadan kaldırmayacağı gibi, bu kağıdın kanunen tabi olduğu damga vergisinin tahsiline de engel teşkil etmez. Damga vergisinde vergiyi doğuran olay, kağıtların düzenlenmesi olduğuna göre, kağıt hükümlerinin uygulanıp uygulanmaması vergilemede bir faktör olarak kabul edilmemektedir. Bu nedenle ihtiyaç nedeniyle A.Ş.'den alınması ile ilgili olarak alınan kararın ita amiri tarafından onanması, bilahare bu karar'ın ita amirince onanmasından sonra iptal edilmiş olması, damga vergisinin alınmasında engel teşkil etmeyeceğinden, karara ait damga vergisinin adı geçen şirket tarafından yerine getirilmesi gerekir." şeklindeki görüşü ile damga vergisinin iadesinin mümkün olmadığı belirtilmiştir.

- Sonradan iptal edilen kağıtlar için ödenen damga vergisi'nin iade edilip edilemeyeceği konusunda Danıştay 9. Dairesi'nin 1996/2012 sayılı kararı ise aşağıdaki gibidir.

".... kiralama işine ilişkin ihale kararı belediye meclisince iptal edilerek işin başka kişiye ihale edildiği anlaşılmıştır.Bu durumda sözkonusu ihale kararı yasa hükmü gereğince bir hususu ispat etmek niteliğini kaybettiğinden ortada damga vergisi yükümlüğünü doğuracak nitelikte bir belge bulunmadığından yükümlü temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması gerekeceği düşünülmüştür.

Bu durumda uyuşmazlık konu ile kararının tarafları bağlayacağı bir huku-ki niteliği bulunmadığı gibi, belli bir hususu ispat etme özelliğini de kaybetmiş olması nedeniyle damga vergisi yükümlülüğünü doğuracak nitelikte bir belgeden söz etmek mümkün olmadığından, Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün temyiz isteminin reddine karar verilmiştir."

Görülebileceği üzere, Maliye ile Danıştay, damga vergisi'ne konu olan kağıdın sonradan iptal edilerek, hükmünden yararlanılmaması halinde ödenen Damga Vergisi'nin iadesi konusunda farklı görüşlere sahiptirler.

Damga Vergisi Kanunu'nda, düzenlenen kağıdın sonradan iptal edilerek kağıt hükümlerinden yararlanılmaması halinde, damga vergisinin iade edileceğine dair bir hükmü yoktur. 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116 ve müteakip maddelerine göre, "düzeltme" yolu ile iadesi düşünülse de bu yol ile vergi iadesi alınabilmesi için gerekli olan bir vergi hatası bulunmadığından bu yola da gidilemeyecektir.

Bu durumda V.U.K.'nın 3. maddesine bakmak gerekecektir. Bu maddede; "vergi kanunları lafzı ve ruhu ile hüküm ifade eder. Lafzın açık olmadığı hallerde vergi kanunlarının hükümleri, konuluşundaki maksat, hükümlerin kanunun yapısındaki yeri ve diğer maddelerle olan bağlantısı göz önünde tutularak uygulanır." açıklanmış ve damga vergisi kanununda iade ile ilgili bir maddenin bulunmaması hükümleri birlikte değerlendirildiğinde kanun koyucunun damga vergisinde iade uygulamasını diğer kanunlardan farklı bir kategoriye koyduğu anlaşılmaktadır. Zaten, eğer iade istenseydi kanun hükmü şeklinde mevzuatta yerini bulurdu. Buradan damga vergisinin iadesinin mümkün olamayacağı izlenimi ortaya çıkmaktadır.

Bu nedenle özellikle damga vergisi mükelleflerinin kağıtları düzenlerken idarenin görüşünün damga vergisinin iade edilmemesi olduğunu bilerek hareket etmeleri ve eğer buna rağmen kendilerini haklı görüyorlarsa taleplerini yargı yoluna başvurarak dile getirmeleri yararlarına olacaktır.