



KAMU İHALELERİNDE DÜZENLENEN ÇERÇEVE SÖZLEŞMELERİNİN DAMGA VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

UĞUR UĞURLU^(*)

1 - GİRİŞ

Bilindiği üzere 'Resmi Daireler'¹ ihtiyaç duyduğu birçok mal ve hizmeti özel sektörden tedarik etmektedir. Resmi dairelerin özel sektörden tedarik ihtiyacı duyduğu mal ve hizmet alımlarında ise kamu parası ve kamu yararı söz konusu olduğu için bu satın alma süreci belli bir usul dâhilinde yerine getirilmektedir. Bu usul ise ihale kanunlarına bağlı olarak ortaya çıkan bir ihale sürecidir.

Kamu ihaleleri kanunlarımızda üç yasayla düzenlenmiştir. Bunlar 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu², 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu³ ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu

⁴. Bugün her üç yasa da yürürlükte ve uygulanmaktadır. Fakat uygulama alanları farklıdır.

Resmi Daireler; mal ve hizmet alımları gibi harcama gerektiren faaliyetlere ilişkin ihaleler bakımından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na tabi iken satım, kira, trampa, ve taşıma işleri bakımından 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na tabidir. Dolayısıyla bugün genel ve özel bütçeli idareler, il özel idareler ve belediyeler yapım işleri, mal ve hizmet alımları, kiralama ve taşıma gibi harcama gerektiren faaliyetlere ilişkin ihaleler bakımından 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na ve 4735 sayılı Kamu İhale Sözleşmeleri Kanunu'na tabi iken; satım, kira, trampa, mülkiyetten gayri aynı hak kurulması ve taşıma işleri bakımından 2886 sayılı Devlet İhale Kanunu'na tabidir.

^(*)Vergi Denetmeni

¹Resmi daireler; Damga Vergisi Kanunu'nun 8'inci maddesinde de belirtilen Genel ve Özel Bütçeli İdareler, İl Özel İdareler, Belediyeler ve Köylerdir.

²10.09.1983 Tarih Ve 18161 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

³22.01.2002 Tarih Ve 24648 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

⁴22.01.2002 Tarih Ve 24648 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu'na tabi idareler sürekli olarak akaryakıt, kırtasiye, büro malzemesi, temizlik malzemesi gibi mal ve tercüme, sigorta, kargo gibi hizmetlere ihtiyaç duymaktadır. Kamu İhale Kanunu'na tabi idarelerin sürekli biçimde ihtiyaç duydukları ve sıklıkla alım yapmak durumunda kaldıkları bu gibi mal ve hizmetler için her defasında ihale işlemlerini yapmak durumunda kalmaları bu idareleri zor durumda bırakmıştır. Bu durumun yarattığı sıkıntıları önlemek isteyen kanun koyucu öncelikle 5680 sayılı Kamu İhale Kanunu ve Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun⁵'la sadece sağlık kuruluşlarına, 5812 sayılı Kamu İhale Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun⁶ ile de tüm resmi dairelere "**çerçeve sözleşme**" yapma imkânı getirmiştir.

Bizde bu makalemizde kamu ihalelerinde düzenlenen çerçeve sözleşmelerinin damga vergisi karşısındaki durumunu açıklamaya çalışacağız.

2- KAMU İHALELERİNDE ÇERÇEVE SÖZLEŞME

5680 sayılı Kamu İhale Kanunu ve Kamu İhale Sözleşmeleri Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile sadece sağlık hizmetleri sunan idarelere getirilen çerçeve sözleşme yapma imkanı 5812 sayılı Kamu İhale Kanununda Değişiklik Yapılmasına Dair Kanun ile genişletilerek tüm resmi dairelere tanınmıştır. Getirilen çerçeve sözleşme imkanı ile idareler ihtiyaç duydukları mal veya hizmetler için her defasında ihale yapmak yerine yapılacak olan bir çerçeve sözleşme ile tedarikçi ve hizmet sunucularından belli bir süre aralığında sözleşmede yer alan mal veya hizmetlerin ihtiyaç duyuldukça alınmasını sağlayacaklardır.

Çerçeve sözleşme tanım olarak; bir veya birden fazla idare ile bir veya birden fazla istekli arasında belirli bir zaman aralığında gerçekleştirilecek alımların özellikle fiyat ve mümkün olan hallerde öngörülen miktarların tespitine ilişkin şartları belirleyen sözleşme olarak tanımlanabilir. Çerçeve sözleşmelerinin en önemli özelliği idarelerin sık alım yapmak durumunda kaldıkları mal ve hizmet alımları için her defasında ihale işlemlerinin tamamını tekrarlamak yerine yapılan ihale ile çerçeve sözleşme yapmaya hak kazanan ve yeterli olan işletmelerden gerekli olduğunda sadece fiyat teklifi almak suretiyle mal veya hizmet temin etmesidir. Böylece çerçeve sözleşmeleri ile idarelerin her defasında ihale işlemlerinin tamamının tekrarlanmasından kaynaklanan gecikmeler ortadan kaldırılmakta ve ihtiyacın zamanında karşılanması sağlanmaktadır.

5812 sayılı Kanunda çerçeve sözleşmelerin sadece açık ihale veya belli istekliler arasında ihale usulü ile yapılabileceği belirtilmiştir. Çerçeve anlaşma ihaleleri **birim fiyat** teklif alınmak suretiyle gerçekleştirilecektir. Münferit sözleşme aşamasında teklif edilen birim fiyat teklif bedeli çerçeve anlaşmada yazılı birim fiyat teklif bedelini aşamayacaktır.

Çerçeve sözleşmelerinin genel özellikleri bunlar olmakla birlikte bu özelliklere aşağıda sayılanları da ekleyebiliriz,

a) Çerçeve sözleşme yapılmış olması idareye alım yapma yükümlülüğü getirmemektedir.

b) Çerçeve sözleşme kapsamındaki mal veya hizmet alımına ilişkin ihtiyaçlar 4734 sayılı Kanunda belirlenen diğer ihale usulleri ile de karşılanabilir.

⁵ 07.06.2007 Tarih Ve 26545 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

⁶ 05.12.2008 Tarih Ve 27075 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

c) Çerçeve sözleşme ihalelerine çıkılabilmesi için ödeneğin bulunma şartı aranmamaktadır.

d) Çerçeve sözleşmeler her bir kurum tarafından ayrı ayrı yapılabileceği gibi Bakanlık veya İl düzeyinde de yapılabilmektedir.

e) Çerçeve sözleşme imzalanan istekli sayısı üçten az olmamalıdır.

f) Çerçeve sözleşmelerin süresi 48 ayı geçmemektedir.

g) Çerçeve sözleşmeler rekabeti engelleyici, sınırlayıcı veya bozucu şekilde kullanılamaz

h) Çerçeve sözleşme ihalelerinde geçici teminat ve kesin teminat istenilmemektedir.

Çerçeve sözleşme kapsamında mal veya hizmet ihtiyaçlarının giderilmesi durumunda ise mal veya hizmet satan ile idare arasında kısa bir sözleşme (münferit sözleşme) yapılmaktadır. Kısa sözleşmelerde ilan yapılmadan ihale yetkilisince onay verilerek çerçeve sözleşme imzalanan tedarikçi veya hizmet sunucuları teklif vermeye davet edilmektedir. Uygun teklif veren tedarikçi veya hizmet sunucular ile kısa sözleşme yapılmaktadır. İhale üzerinde bırakılan tedarikçi veya hizmet sunucusu tarafından sözleşme imzalanması için yasal sorumluluklar iki iş günü içinde yerine getirilmek zorundadır.

3- KAMU İHALELERİNDE DÜZENLENEN ÇERÇEVE SÖZLEŞMELERİNİN DAMGA VERGİSİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Bilindiği üzere Damga Vergisi Kanunu'nun konusu, Damga Vergisi Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı olan kâğıtlardır. Kanun koyucu herhangi bir tereddüde yer bırakmamak amacıyla kanuna ekli (1) sayılı tabloda vergiye tabi kâğıtları ismen saymıştır. Damga Vergisi Kanunu'na ekli (1) sayılı tabloda yer alan bu kâğıtlar damga vergisine tabi olması gerekir iken bu tabloda yer almayan kâğıtlar damga vergisine tabi olmayacaktır.

Damga Vergisi Kanunu'nun 3' üncü maddesinde ise damga vergisinin mükellefi açıklanmıştır. Buna göre damga vergisinin mükellefi kanuna ekli (1) sayılı listede yer alan veya bunların yerine geçen kâğıtları imza edenlerdir. Ayrıca kanun metninde resmi dairelerle şahıslar arasında düzenlenen kâğıtların vergisini şahısların ödeyeceği belirtilmiştir. Bu nedenle Damga Vergisi Kanunu'nun 8' inci maddesinde resmi daire kabul edilen genel ve özel bütçeli idareler, İl Özel İdareler ve Belediyelerin taraf olduğu ihaleler nedeniyle ortaya çıkacak damga vergilerinin mükellefi ihaleyi alan gerçek veya tüzel kişiler olacaktır.

Resmi Dairelerin 4734 sayılı Kanunu'nun 18' inci maddesinde belirtilen ihale usulleri ile yaptığı ihaleler sonucunda ihaleyi kazanan yükleniciler üç çeşit damga vergisi yükümlülüğü ile karşılaşmaktadır. Bu yükümlülükler şunlardır.

A- Damga Vergisi Kanunu'na Ekli I Sayılı Listenin II/2 Bölümünde Yer Alan "**artırma ve eksiltme kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğine haiz daire ve kurumların her türlü ihale kararları**" hükmüne istinaden binde 4,95 oranında damga vergisi: (01.01.2010'dan itibaren binde 4,95)

B- Damga Vergisi Kanunu'na Ekli I Sayılı Listenin I/A-1 Bölümünde Yer Alan "**belli parayı ihtiva eden kâğıtlar, mukaveleneler, taahhütname ve temliknameler**" hükmüne istinaden binde 8,25 oranında damga vergisi: (01.01.2010'dan itibaren binde 8,25)

C- 488 Sayılı Damga Vergisi Kanununa Ekli I Sayılı Listenin IV/1-A Bölümünde Yer Alan "**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 ve**

ya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kâğıtlar” hükmüne istinaden ödemelerden kesilen binde 8,25 oranında damga vergisi (01.01.2010’dan itibaren binde 8,25)

Bu açıklamalardan hareketle idareler ile tedarikçi veya hizmet sunucuları arasında imzalanmış olunan çerçeve sözleşmelerine istinaden düzenlenen ihale kararları binde 4,95 oranında, mukavelename (çerçeve sözleşme) ise binde 8,25 oranında damga vergisine tabi olması gerekmektedir. Ancak 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun⁷ 10 uncu maddesinin (g) fıkrası ile Damga Vergisi Kanuna ekli (2) sayılı Tablonun “**IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar”** başlıklı bölümüne eklenen 37 numaralı fıkrafta, **04/01/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu uyarınca, idare ile istekli arasında imzalanan çerçeve anlaşması ve bu anlaşmaya esas ihale kararı ile isteklilerin dinamik alım sistemine kabul edilmesine ilişkin kararların damga vergisinden istisna olduğu** belirtilmiştir. Yine aynı Kanunun 27/c madde bendinde söz konusu istisnanın 01.01.2008 tarihinden itibaren yürürlüğe gireceği belirtilmektedir. Bu nedenle idareler ile tedarikçi veya hizmet sunucuları arasında imzalanmış olunan çerçeve sözleşmeleri ve bu sözleşmeye esas ihale kararının 01.01.2008 tarihinden sonra düzenlenmesi halinde damga vergisinden istisna edilmesi gerekmektedir.

Peki, neden idare ile tedarikçi veya hizmet sunucuları arasında imzalanmış olunan çerçeve sözleşmeleri ve bu anlaşmaya esas ihale kararı damga vergisinden istisna edilmiştir.

Daha öncede açıkladığımız üzere çerçeve sözleşmesi kapsamında mal veya hizmet ihtiyaçlarının giderilmesi durumunda tedarikçi veya hizmet sunucuları ile idare arasında kısa bir sözleşme (münferit sözleşme) daha yapılmaktadır. Dolayısıyla hem çerçeve sözleşmesinden ve hem de bu sözleşmeye istinaden sonradan düzenlenen kısa sözleşmelerden damga vergisi alınması haksız bir durum yaratacak ve aynı ihale konusu üzerinden iki defa damga vergisi alınmasını sağlayacaktır. Bu nedenle bu istisna maddesi ile çerçeve sözleşmeleri ve bu sözleşmeye esas ihale kararı damga vergisinden istisna edilmiş iken bu sözleşmeye istinaden sonradan düzenlenen kısa sözleşme ve bu sözleşmeye esas ihale kararı damga vergisine tabi olacaktır.

Diğer taraftan çerçeve sözleşmesi yapılması durumunda tedarikçi veya hizmet sunuculara herhangi bir ödeme yapılmayacağı için ödemelerden kesilen binde 8,25 oranında damga vergisi uygulanması söz konusu olmayacaktır. Ancak ilerde kısa sözleşme yapıp, ödeme yapılması durumunda ise ödemelerden binde 8,25 oranında damga vergisi kesilmesi gerekmektedir.

4- SONUÇ

4734 sayılı Kamu İhale Kanunu’na tabi idareler sürekli olarak akaryakıt, kırtasiye, büro malzemesi, temizlik malzemesi gibi mal ve tercüme, sigorta, kargo gibi hizmetlere ihtiyaç duymaktadır. Kamu İhale Kanunu’na tabi idarelerin sürekli biçimde ihtiyaç duydukları ve sıklıkla alım yapmak durumunda kaldıkları mal ve hizmetler için her defasında ihale işlemlerini yapmak durumunda kalmaları bu idareleri zor durumda bırakmıştır. Bu durumun yarattığı sıkıntıları önlemek isteyen kanun resmi dairelere “**çerçeve sözleşme”** yapma imkânı getirmiştir.

⁷ 06.06.2008 Tarih Ve 26898 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.

Getirilen çerçeve sözleşme imkânı ile idareler ihtiyaç duydukları mal veya hizmetler için her defasında ihale yapmak yerine yapılacak olan bir çerçeve sözleşme ile tedarikçi ve hizmet sunucularından belli bir süre aralığında sözleşmede yer alan mal veya hizmetlerin ihtiyaç duyuldukça alınmasını gerçekleştirmektedirler.

İdareler ile tedarikçi veya hizmet sunucuları arasında imzalanmış olunan çerçeve sözleşmelerine istinaden düzenlenen ihale kararları binde 4,95 oranında, mukavelename (çerçeve sözleşme) ise binde 8,25 oranında damga vergisine tabi olması gerekmektedir. Ancak 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanun'da ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanunun⁸ 10 uncu maddesinin (g) fıkrası ile Damga Vergisi Kanuna ekli (2) sayılı Tablonun "**IV- Ticari ve medeni işlerle ilgili kâğıtlar**" başlıklı bölümüne eklenen 37 numaralı fıkra, **04/01/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu uyarınca, idare ile istekli arasında imzalanan çerçeve anlaşması ve bu anlaşmaya esas ihale kararı ile isteklilerin dinamik alım sistemine kabul edilmesine ilişkin kararların damga vergisinden istisna olduğu** belirtilmiştir. Yine aynı Kanunun 27/c madde bendinde söz konusu istisnanın 01.01.2008 tarihinden itibaren yürürlüğe gireceği belirtilmektedir. Bu nedenle idareler ile tedarikçi veya hizmet sunucuları arasında imzalanmış olunan çerçeve sözleşmeleri ve bu sözleşmeye esas ihale kararının 01.01.2008 tarihinden sonra düzenlenmesi halinde damga vergisinden istisna edilmesi gerekmektedir.

Diğer taraftan bu istisna maddesi ile çerçeve sözleşmeleri ve bu sözleşmeye esas ihale kararı damga vergisinden istisna edilmiş iken bu sözleşmeye istinaden sonradan düzenlenen kısa sözleşme ve bu sözleşmeye esas ihale kararının damga vergisine tabi olması gerekmektedir.

⁸06.06.2008 Tarih Ve 26898 Sayılı Resmi Gazetede Yayınlanmıştır.