



NOTERLERİN DAMGA VERGİSİ SORUMLULUĞU

Onur GÖK^(*)

1 - GİRİŞ

Hukuki güvenlik ilkesi, hukuk kurallarında sık sık değişiklikler yapılarak hukuki istikrarı ve belirliliği yok eden kurallar ihdas edilmemesi, geriye yürüyen kuralların kazanılmış haklara dokunmadan bireylerin temel hak ve özgürlüklerini güvence altına alması gerektiğini ifade eder. Hukuki güvenlik ilkesi, temel haklarda korunan ortak bir değerdir.¹ 1512 sayılı Noterlik Kanunu'nun² Noterlik Mesleği başlıklı 1.maddesine göre Noterler, hukuki güvenliğini sağlamak ve anlaşmazlıkları önlemek için işlemleri belgelendirir. Bu yönüyle noterlik, anayasal bir hakkın ve ilkenin korunması ve yaşama geçirilmesi için ihdas edilmiş bir makamdır, bir kamu hizmetidir.

Vergi sistemimizde çeşitli güvenlik müesseseleri oluşturulmuştur. Bunların ortak noktası vergi alacağının emniyet altına alınması, kayıp ve kaçığın azaltılmasıdır. Bu güvenlik müesseselerinden birisi de vergi sorumluluğudur. Vergi sorumlusu, verginin ödenmesi bakımından, alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişidir. Türk vergi sisteminde noterlere çeşitli kanunlarda sorumluluk yüklenilmiştir.

Görüleceği üzere noterler gerek hukuki güvenliğin sağlanmasında gerekse vergi alacağının emniyet altına alınmasında önemli bir görev ifa etmektedir. Bu çalışmamızda noterlerin 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu³ karşısındaki durumlarını ve sorumlulukları ele alınacaktır.

2- NOTERLİK MESLEĞİ

Toplumsal yaşamın vazgeçilmez gereklerinden olan "Hukuki Güvenliği" sağlamak amacıyla top-

^(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

¹ http://www.yasader.org/web/yasama_dergisi/2008/sayi10/Hukuki_Guvenlik_Ilkesi.pdf

² 05.02.1972 tarih ve 14090 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

³ 11.07.1964 tarih ve 11751 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

lumsal yaşamın tarihsel süreci içinde, devamlı ve sürekli olarak hukuk sistemlerinde yer alan ve varlığını tüm hukuk sistemlerinde koruyan ve geliştiren Noterlik Mesleği, 1512 sayılı Noterlik Kanunu'nun 1. maddesinde belirtildiği gibi, hukuki güvenliği sağlamak ve ihtilafları önlemek amacıyla, hukuki işlemleri belgelendiren ve bu amaca yönelik olarak, yasalarla kendisine verilen görevleri yerine getiren bir kamu hizmetidir.⁴

3- NOTERLİK İŞLEMLERİ

Noterlerin yapacağı işler 1512 sayılı Noterlik Kanununda genel ve özel olmak üzere iki başlık altında toplanmıştır.

3.1- Noterlerin Genel Olarak Yapacağı İşler

Noterlerin genel olarak yapacağı işler şunlardır;

- Yapılması kanunla başka bir makam, merci, şahıs veya şahsa verilmemiş olan her nevi hukuki işlemleri düzenlemek,
- Kanunlarda resmi olarak yapılması emredilen ve mercileri belirtilmemiş olan bütün hukuki işlemleri 1512 sayılı Noterlik Kanunu hükümlerine göre yapmak,
- Gayrimenkul satış vaadi sözleşmesi yapmak,
- 1512 sayılı Noterlik Kanunu hükümlerine göre yapılan işlemlerin dairede kalan asıl veya örneklerinden veya getirilen kâğıtlardan örnek çıkarıp vermek,
- Belgeleri bir dilden diğer dile veya bir yazıdan başka yazıya çevirmek,
- Protesto, ihbarname ve ihtarname göndermek,
- Kanunen tescili gereken işlemleri tescil etmek,
- Noterlik Kanunu ve diğer kanunlar ile verilmiş sair işleri yapmak

3.2- Noterlerin Özel Olarak Yapacağı İşler

Noterlerin yapacağı özel işler Noterlik Kanunu'nun sekizinci kısım ikinci bölümünde düzenlenmiştir. Mezkûr kanuna göre noterlerin yapacağı özel işler şunlardır:

Tespit işleri: Noterler bir şeyin veya bir yerin hal ve şeklini, kıymetini, ilgili şahısların kimlik ve ifadelerini tespit ederler ve davet edildiklerinde piyango ve özel kuruluşların kur'a, seçim ve toplantılarında hazır bulunarak durumu belgelendirirler.

Emanet işleri: Noterler, saklanmak veya bir şahsa verilmek üzere getirilen emanetleri, Noterlik Kanunu hükümlerine göre muhafaza ederler.

Defter onaylamak: Noterler Türk Ticaret Kanunu ve diğer kanunlar hükümlerine göre tutulması gereken defterleri bu kanunlar uyarınca onaylarlar.

Vasiyetname ve ölüme bağlı tasarruflarla ilgili işler: Noterler açık veya kapalı olarak verilen vasiyetnameleri saklarlar ve buna dair bir tutanak düzenlerler. Gerek bu suretle saklanan vasiyetnameleri, gerek noterler tarafından düzenlenen sair ölüme bağlı tasarrufları yapanların ölümü halinde bilgi verilmesi için, durumu bunların kayıtlı oldukları nüfus dairelerine yazı ile bildirirler.

⁴ İstanbul Noter Odası Hukuk Komisyonu, Noterler İçin Temel Bilgiler, Mart 2009, s:6

Tebliğat işler: Tebliği istenen her nevi kağıt, Tebligat Kanunu hükümlerine göre muhatabına tebliğ olunur. Tebliğ tutanağı dairedeki nüshaya bağlanır. Tebliğin yapıldığı veya yapılamadığı ilgisine verilecek nüshasına yazılıp onaylanır.

Aylık ve yıllık iş cetvelleri verilmesi: Noterler, her ayın en geç onuna kadar, bir evvelki ay içinde dairelerine gelen ve çıkan işlerin niteliğini ve sayısını ve bunlardan aldıkları ücret, harç, vergi ve diğer resimlerin miktarını ve giderlerini gösterir bir cetvel düzenleyerek Türkiye Noterler Birliğine gönderirler.

4- NOTERLİK İŞLEMLERİNİN ŞEKLİ

Yukarıda ayrıntılarına yer verildiği üzere noterlik işlemleri genel ve özel olmak üzere iki başlık altında düzenlenmiştir. Noterlik işlemleri yerine getirilirken bu işlemlerin tabi olduğu şekillerde yine Noterlik Kanunu'nda düzenlenmiştir. Mezkûr kanuna göre noterlik işlemleri düzenleme, tasdik etme, örnek verme ve diğer işlemler şeklinde yerine getirilmektedir.

Noterlerin 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu çerçevesinde sorumlu tutulacakları vergi ve/veya cezanın tespitinde noterlerin gerçekleştirdiği işlemlerin şekli oldukça önem arz etmektedir.

4.1- Düzenleme

Noterlik Kanunu'nun 84.maddesine göre; hukuki işlemlerin noter tarafından düzenlenmesi bir tutanak şeklinde yapılır. Bu tutanağın: noterin adı ve soyadı ile noterliğin ismini, işlemin yapıldığı yer ve tarihi, ilgilinin ve varsa tercüman, tanık ve bilirkişinin kimlik ve adresleri ile ayrıca ilgilinin vergi kimlik numarası, ilgilinin hakiki arzusu hakkındaki beyanını, işleme katılanların imzalarını ve noterin imza ve mührünü, taşıması gereklidir. Bu şekilde düzenlenen iş kâğıdının aslı noterlik dairesinde saklanır ve örneği ilgisine verilir.

Niteliği bakımından tapuda işlem yapılmasını gerektiren sözleşme ve vekâletnamelerle, vasiyetname, mülkiyeti muhafaza kaydı ile satış, gayrimenkul satış va'di, vakıf senedi, evlenme mukavelesi, evlat edinme ve tanıma, mirasın taksimi sözleşmesi ve diğer kanunlarda öngörülen sair işlemler düzenleme şeklinde yapılır.

4.2- Tasdik Etme

Hukuki işlemlerin altındaki imzanın onaylanması imzayı atan şahsa ait olduğunun bir şerhle belgelendirilmesi şeklinde yapılır. İmzası onaylanan iş kâğıdının aslı ilgisine verilir ve imzalı bir örneği dairede saklanır. Bu örnek harca tabi değildir. Onaylama, imzanın noter huzurunda atılması veya noter huzurunda atılmamak ile beraber kendisine ait olduğunun ilgili tarafından kabulü ile kabildir.

4.3- Örnek Verme

Örnek verme işlemleri Noterlik Kanunu'nun 94 ve 99 maddelerinde düzenlenmiştir. Noterler tarafından yapılan işlemlerin örnekleri, ancak ilgililerine, kanuni mümessil veya vekillerine ya da mirasçılara verilir.

Bu yasal düzenlemenin yanı sıra dikkat edilmesi gereken bir konu da, Türkiye Noterler Birliği'nin 25.12.2007 tarih ve 26018 sayılı Hukuk yazısında yer alan Adalet Bakanlığı Hukuk İşleri Genel

Müdürlüğü'nün 19.01.2007 günlü ve 1163 sayılı yazısı gereğince işlemde imzası bulunmayanlara veya bu konuda özel yetkisi olmayanlara daire dosyasından örnek verilemeyeceği hususudur.⁵

4.4- Diğer İşlemler

Emanet işlemleri, ticari protesto, defter onaylanması, çevirme işlemi, ihtarname ve ihbarname işlemleri Noterlik Kanunu'nun 101-108 maddelerinde belirlenen usul ve esaslar çerçevesinde yerine getirilir.

5- DAMGA VERGİSİ KANUNU'NA İLİŞKİN GENEL ESASLAR

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinde, Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 3. maddesinde, damga vergisinin mükellefinin kâğıtları imza edenler olduğu, resmi dairelerle kişiler arasındaki işlemlere ait kâğıtların damga vergisinin kişiler tarafından ödeneceği; 4. maddesinde, bir kağıdın tabi olacağı verginin tayini için o kağıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kağıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı, mahiyeti tayin edilmek istenen kağıt üzerinde başka bir kağıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kağıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı; 8.maddesinde, bu Kanunda yazılı resmi daireden maksadın, genel ve özel bütçeli idarelerle, il özel idareleri, belediyeler ve köyler olduğu, bu dairelere bağlı olup ayrı tüzel kişiliği bulunan iktisadi işletmelerin resmi daire sayılmayacağı; 9. maddesinde, bu Kanuna ekli (2) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisinden müstesna olduğu; 10.maddesinde, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide, kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre, bu kağıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide kağıtların mahiyetlerinin esas olduğu, belli para teriminin kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği hükümlerine yer verilmiştir.

6- NOTERLERİN DAMGA VERGİSİ SORUMLULUĞU

Damga Vergisi Kanunu'nun 24. ve 27. maddeleri ile 48 seri no.lu Damga Vergisi Genel Tebliği'nde⁶ noterlerin sorumluluğuna ilişkin açıklamalara yer verilmiştir.

Yazımızın 3. bölümünde noterlik işlemlerinin şekillerine değinmiştik. Noterlerin sorumlu tutulacağı vergi ve cezanın tespit edilebilmesi için damga vergisinin konusuna giren işlemlerin noterler tarafından düzenleme şeklinde mi yoksa onaylama şeklinde mi yapıldığının tespiti oldukça önemlidir.

6.1- Düzenleme İşlemlerinde Noterlerin Sorumluluğu

Damga Vergisi Kanunu'nun 24. maddesinde; *"Resmi daireler veya noterlerce düzenlenerek kişilere verilen veya dairede bırakılan ve Damga Vergisi hiç alınmayan veya noksan alınan kâğıtların vergisi mükelleflere, cezası düzenleyenlere aittir."*denilmiştir.

Noterlerin düzenleme şeklinde yapacağı işlemler 1512 sayılı Noterlik Kanunu'nun 89.maddesinde sayılmıştır. Bu işlemler yazımızın 4.1. bölümünde de belirtildiği üzere niteliği bakımından tapuda

⁵ İstanbul Noter Odası Hukuk Komisyonu, Noterler İçin Temel Bilgiler, Mart 2009,s:17

⁶ 12.04.2007 tarih ve 26491 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

işlem yapılmasını gerektiren sözleşme ve vekâletnamelerle, vasiyetname, mülkiyeti muhafaza kaydı ile satış, gayrimenkul satış va'di, vakıf senedi, evlenme mukavelesi, evlat edinme ve tanıma, mirasın taksimi sözleşmesi ve diğer kanunlarda öngörülen sair işlemlerdir.

Yukarıda ayrıntısına yer verilen kanun maddesinin amir hükümleri uyarınca noterlerin düzenleme şeklinde yaptığı işlemlerde damga vergisinin hiç/eksik alınması halinde, hiç alınmayan ve ya eksik alınan vergi ve ceza, vergi için rücu hakkı saklı kalmak üzere noterlerden alınacaktır.

6.2- Onaylama (Tasdik) İşlemlerinde Noterlerin Sorumluluğu

Noterlerin onaylama şeklinde yapacağı işlemlere ilişkin sorumluluğu Damga Vergisi Kanunu'nun 27. maddesinde düzenlenmiştir. Noterler, damga vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kâğıtları vergi ve cezası ödenmedikçe tasdik edemezler veya bunların suretlerini çıkarıp veremezler. Bu duruma aykırı olarak işlem yapılması halinde, mükellef hakkında Vergi Usul Kanunu hükümleri uygulanmakla birlikte, noterlerden de tasdik ettikleri veya üzerinde işlem yaptıkları her kâğıt için kanunen alınması gereken cezası ayrıca alınır.

Noterlerin tasdik işlemlerine ilişkin ceza uygulamasına 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 355. maddesinde yer verilmiştir. Mezkûr kanuna göre noterlerin damga vergisi hiç ödenmemiş veya eksik ödenmiş kâğıtları, vergi ve cezası ödenmeden tasdik etmeleri durumunda her kâğıt için tahsil edilemeyen damga vergisi üzerinden maktu vergilerde %50, nispi vergilerde ise %10 oranında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 27. maddesinin gereği olarak; noterlerin, kendilerine tasdik edilmesi veya suret çıkarılması için getirilen kâğıtlara ilişkin damga vergisinin ve cezasının tam olarak ödenip ödenmediğini araştırma mecburiyetleri bulunmaktadır. Noterlerin bu mecburiyete uymamaları halinde, mükelleflerden, bu kâğıtlara ait damga vergisi ile cezasının aranmasının yanı sıra noterlerden de, kâğıdın mükelleflerinden alınması gereken ceza tutarı kadar bir cezanın, ayrıca 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 355. maddesinde belirtilen hükmüne istinaden özel usulsüzlük cezasının aranması gerekmektedir.

Noterler, kendilerine ibraz edilmiş kâğıtların damga vergileri daha önce ödenmiş ise başkaca bir işlem yapmadan tasdik görevini yerine getirecektir. Noterler kendilerine ibraz edilen kâğıtların tasdik işlemlerini yapmadan önce söz konusu kâğıtlara ait vergi, resim ve harçların ödenip ödenmediğini sorgulayıp ödenmemiş ise tahsil edilmesini sağlamakla mükelleftir.⁷

Düzenleme işlemlerinin aksine, tasdik işlemlerinde kanun doğrudan mükellefi yani kâğıtları imza edenleri muhatap almakta ancak, noterlerden kanunen alınması gereken cezanın da ayrıca alınması gerektiğini hüküm altına almaktadır. Gerçekten de tasdik işlemlerinde noterler, hariçten düzenlenerek kendilerine getirilen belgelerin altındaki imzaların ilgililere ait olduğunu onaylarlar. Dolayısıyla noterlerin, düzenleme işlemlerinde olduğu gibi, vergi ve cezadan doğrudan sorumlu tutulması da beklenemez.⁸

6.3- Damga Vergisi Bedellerinin Vergi Dairesine Yatırılması

Noterliklerde yapılan işlemler ve düzenlenen kâğıtlar dolayısıyla özel kanunları uyarınca ödenme-

⁷ Zekai Özcan , Noterlere İbrahim Edilen Kâğıtların Damga Vergisi, s:3

⁸ Musa Topaloğlu, Tasdik İşlemlerinde Noterlerin Damga Vergisi Sorumluluğu, Vergi Dünyası, S:344, s:126

si gereken vergi, resim ve harçlar ile değerli kâğıt bedelleri makbuz karşılığında tahsil olunur. Noterler tahsil ettikleri vergi, resim ve harçlar ile değerli kâğıt bedellerini kendi kanunlarında belirtilen süresi içinde ilgili vergi dairesine bir beyanname ile bildirmek ve aynı süre içinde yatırmakla yükümlüdürler. Beyannameler her ayın 1 ile 15'inci ve 16 ile sonuncu günlerine ait iki devre için hazırlanır ve her ayın 15'inci ve son gününü takip eden 7 iş günü içinde ilgili dairelere verilir.

Beyannamelerin, ait oldukları döneme ilişkin vergi, resim ve harçlar ile değerli kâğıt bedelleri tahsilâtının ayrı ayrı toplamları ile bu dönemde yapılan işlemlerin birinci ve sonuncusunun yevmiye numarası da yazılmak suretiyle toplam sayısını gösterecek şekilde ve üç nüsha olarak düzenlenmesi zorunludur.

8- SONUÇ

Çalışmamızda da ayrıntılarıyla yer verildiği üzere noterler 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun çerçevesinde birer vergi sorumlusudurlar ve dolayısıyla kendilerine bir takım ödevler yüklenmiştir.

Noterlerin Damga Vergisi Kanunu çerçevesinde sorumlu tutulacağı vergi ve/veya cezanın tespitinde öncelikle noter tarafından yapılan işleminin şeklinin belirlenmesi gerekmektedir.

Noterlerin düzenleme şeklinde yaptığı işlemlerde damga vergisinin hiç/eksik alınması halinde, hiç alınmayan ve ya eksik alınan vergi ve ceza, vergi için rücu hakkı saklı kalmak üzere noterlerden alınacaktır.

Tasdik işlemlerinde ise; noterler damga vergisi ödenmemiş veya noksan ödenmiş kâğıtları vergi ve cezası ödenmedikçe tasdik edemezler veya bunların suretlerini çıkarıp veremezler. Bu duruma aykırı olarak işlem yapılması halinde, mükellef hakkında Vergi Usul Kanunu hükümleri uygulanmakla birlikte, noterlerden de tasdik ettikleri veya üzerinde işlem yaptıkları her kâğıt için kanunen alınması gereken cezası ayrıca alınır.

KAYNAKÇA

- İstanbul Noter Odası Hukuk Komisyonu, Noterler İçin Temel Bilgiler, Mart 2009
- Musa Topaloğlu, Tasdik İşlemlerinde Noterlerin Damga Vergisi Sorumluluğu, Vergi Dünyası, S: 344, Nisan-2010
- Zekai Özcan, Noterlere İbraz Edilen Kâğıtların Damga Vergisi, <http://www.legalisplatform.net/Makale/Noterlere%20%C4%B0braz%20Edilen%20Ka%C4%9F%C4%B1tlar%C4%B1n%20Damga%20Vergisi.pdf>, Erişim Tarihi:05.05.2013
- http://www.yasader.org/web/yasama_dergisi/2008/sayi10/Hukuki_Guvenlik_Ilkesi.pdf
- 1512 sayılı Noterlik Kanunu
- 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 48 seri no.lu Damga Vergisi Genel Tebliği