



ISSN: 2791-6987 | Vol: 1 | Issue: 1 | pp. 53-68

Article ID: UTISGAD-06-2021-4029.V2

Article Type: Research Article

Received: 10.06.2021

Accepted: 27.06.2021

Checked by iThenticate | Copyright © SİTİSO

ARABULUCULUK ANLAŞMA BELGELERİNİN DAMGA VERGİSİ ÖZELİNDE İNCELENMESİ

REVIEW OF MEDIATION AGREEMENT DOCUMENTS ON STAMP TAX

Metehan TOPSAKAL¹

Özet

6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu 22 Haziran 2013 tarihinde yürürlüğe girmiştir. Bu kanun ile uyuşmazlıkların çözümü için mevzuatımıza alternatif bir yöntem olan arabuluculuk yöntemi eklenmiştir.

Uyuşmazlıkların dava yolu ile çözümü yerine tarafların masa başında anlaşarak uyuşmazlığa son vermelerini sağlayacak olan arabuluculuk, etkin ve verimli bir şekilde uygulanması halinde, mahkemelerin iş yükünün azalmasına katkı sağlayacaktır.

Arabuluculuk yönteminde amaç; tarafların yargı hakkını elinden almadan, devletin yargı yetkisine zarar vermeden, uyuşmazlıkların basit bir şekilde çözülmesidir.

Arabuluculuk faaliyeti sonunda, taraflar ve arabulucu tarafından imzalanan arabuluculuk anlaşma belgesi düzenlenmektedir.

Mevzuatımızda yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan kâğıtların içeriklerine göre nasıl vergilendirileceği Damga Vergisi Kanunu ile düzenlenmiştir. 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu ile birlikte, arabuluculuk faaliyeti sonucunda düzenlenecek olan arabuluculuk anlaşma belgesinin nasıl vergilendirileceğine yönelik Damga Vergisi Kanunu hükmü hilafına tarafların lehine olan bir düzenleme yürürlüğe girmiştir.

Çalışma ile arabuluculuk anlaşma belgesinin imzalanması sonucu doğacak olan Damga Vergisinin 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununda düzenlenen hüküm gereği mi yoksa Damga Vergisi Kanununda düzenlenen hüküm gereği mi dikkate alınacağını tespiti amaçlanmıştır.

Bu amaç doğrultusunda da, kanun, idarenin vermiş olduğu açıklama ile doktrin ve yargı kararlarından faydalanılarak taraflar ile arabulucu arasında düzenlenen arabuluculuk anlaşma belgesinden, tarafların lehine olan ve 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununda düzenlenen hüküm gereğinin yerine getirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmıştır.

¹ Dr., K.K.K.ığı, metehan@topsakal.com, ORCID: 0000-0002-8863-1602

Anahtar Kelimeler: Arabuluculuk, damga vergisi, vergiyi doğuran olay
JEL Kodları: K34

Abstract

The Law on Mediation in Legal Disputes numbered 6325 entered into force on 22 June 2013. With this law, the mediation method, which is an alternative method, has been added to our legislation for the resolution of disputes.

Mediation, which will enable the parties to settle the dispute by agreeing on a desk instead of litigation, will contribute to the reduction of the workload of the courts if implemented effectively and efficiently.

The purpose of the mediation method; It is a simple resolution of disputes without taking away the jurisdiction of the parties and without harming the jurisdiction of the state.

At the end of the mediation activity, a mediation agreement document signed by the parties and the mediator is drawn up.

Stamp Duty Law regulates the taxation of papers that are written in our legislation by signing or placing a sign that substitutes for signature, and that can be submitted to prove or reveal any issue, according to their content. With the Law on Mediation in Legal Disputes numbered 6325, a regulation on how to tax the mediation agreement document to be issued as a result of mediation activity, contrary to the provisions of the Stamp Tax Law, has entered into force in favor of the parties.

With the study, it is aimed to determine whether the Stamp Tax, which will arise as a result of the signing of the mediation agreement document, will be charged pursuant to the provision regulated in the Law on Mediation in Legal Disputes no.

In line with this purpose, it was concluded from the mediation agreement document drawn up between the parties and the mediator by benefiting from the law, the opinion and ruling given by the administration and the doctrine and judicial decisions, that the provision in favor of the parties and regulated in the Law on Mediation in Legal Disputes No. 6325 should be fulfilled.

Keywords: Mediation, taxable event, stamp tax

JEL Codes: K34

1. GİRİŞ

Hukuk uyuşmazlıklarının arabuluculuk yoluyla çözümlenmesinde uygulanacak usul ve esasları düzenlemek maksadıyla 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 22/06/2012 Sayı: 28331.) 22 Haziran 2012 tarihinde yayımlanarak 22 Haziran 2013 tarihinde yürürlüğe girmiştir.

Bahse konu 6325 sayılı Kanunun 18'inci maddesinde; “Arabuluculuk faaliyeti sonunda varılan anlaşmanın kapsamı taraflarca belirlenir; anlaşma belgesi düzenlenmesi hâlinde bu belge taraflar ve arabulucu tarafından imzalanır.” hükmüne yer verilerek anlaşmanın sağlanması halinde, bir belgenin imzalanacağı hüküm altına alınmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 11/07/1964 Sayı: 11751.) 1'inci maddesi ile de Kanuna ekli tabloda yazılı kağıtların Damga Vergisine tabi olduğu ve bu kağıtlar terimi ile de; yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen 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 ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade edeceği hükme bağlanmıştır.

6325 sayılı Kanununun 18’inci maddesi gereği düzenlenecek anlaşma belgelerinin, maktu mu yoksa nispi mi Damga Vergisi tahsil edileceği konusunda tereddütler yaşanmaktadır.

Bu doğrultuda; mevzuat hükümleri ve Anayasa Mahkemesi kararı doğrultusunda konuya açıklık getirilerek konu hakkındaki tereddütler giderilmeye çalışılacaktır.

2. ARABULUCULUK FAALİYETİNE GENEL BAKIŞ

Anayasa'nın (Yayımlandığı R.Gazete: Tarih: 09/11/1982 Sayı: 17863 (Mükerrer).) 9’uncu maddesinde², yargı yetkisinin Türk Milleti adına bağımsız mahkemelerce kullanılacağı hüküm altına alınmıştır. Ayrıca Anayasa'nın 141’inci maddesinin dördüncü fıkrası³ ile de davaların mümkün olan süratle sonuçlandırılması hüküm altına alınmıştır. Davaların süratle sonuçlandırılması hükmünün yerine getirilmesinde yaşanan çıkmazlar sonucunda yasama organı da alternatif uyuşmazlık çözüm yolları arayışına gitmiştir.

Alternatif uyuşmazlık çözüm yollarının kurumsal olarak gelişimi, 1960’lı yıllarda ABD’de gerçekleşmekle birlikte Avrupa Birliğinde ise 2000’li yılların başında yerini almıştır (Yağcıoğlu, 2018: 463).

Alternatif uyuşmazlık çözüm yolları, yargının alternatifi olarak veya yargının yerine konulmaya çalışılan bir sistem olarak kabul edilmemektedir. Alternatif uyuşmazlık çözüm yollarının asıl amacı, kamu düzenini ilgilendirmeyen özel hukuk uyuşmazlıklarının, adli yargıya başvurmadan çözümüdür (Tanrıver, 2006: 152). Alternatif uyuşmazlık çözüm yolları, adli yargı yanında, denetim altında, yasal düzenleme ile getirilmiş çözüm yöntemleridir (Lokmanoğlu, 2018: 864).

Alternatif uyuşmazlık çözüm yolları, yargı sistemi ile rekabet içinde olmayan, devlete ait yargı yetkisinin mutlak egemenliğine zarar vermeden uyuşmazlıkların basit ve hızlı çözümünü amaçlamaktadır (Atasoy, Bilgin, 2019: 133).

Tarafsız üçüncü kişi desteğiyle yürütülen müzakere sürecini (Korkmaz, Kıyak, 2018: 34; Özbay, 2004: 390) ifade eden arabuluculuk, yabancı literatürde “mediation” olarak adlandırılan, tarafların tamamen gönüllü olarak katıldığı, istekleri dışında bu çözüm yoluna zorlanmadıkları, alternatif uyuşmazlık çözüm yolu olarak tanımlanmaktadır (Yıldırım, 2016: 749).

Bir diğer tanımda ise arabuluculuk, “Devletin yargı işlevini yürütmek üzere oluşturduğu mahkemelerin yanı sıra tarafsız üçüncü kişi/kişiler eliyle uyuşmazlıkların çözümüne yardımcı olunmasıdır.” (Karataş Durmuş, 2020: 246) şeklinde tanımlanmaktadır.

Arabuluculuk, alternatif uyuşmazlık çözüm yolu olarak değerlendirildiğinde; tarafların yargı yerine neden bu yöntemi seçebileceklerine de bakmak gerekmektedir. Arabuluculuk süreci,

- Yargı sürecine kıyasla çok daha kısa sürede sonuç verebilmektedir.
- Yargı sürecine kıyasla daha ekonomik bir yöntemdir.

² “Yargı yetkisi, Türk Milleti adına bağımsız ve tarafsız mahkemelerce kullanılır.”

³ “Davaların en az giderle ve mümkün olan süratle sonuçlandırılması, yargının görevidir.”

- Tarafların sorumlulukları üzerlerine almalarından dolayı masadan anlaşarak kalkmaları nedeniyle kaybedeni olmayan bir süreçtir.
- Tarafların kontrol edebildikleri bir süreçtir. Uyuşmazlığa konu kararları bizzat kendileri vermektedir.
- Gizliliğin korunduğu bir süreçtir (Yıldırım, 2016: 750; Esenal, 2014: 163; Yağcıoğlu, 2018: 465).

Bu bağlamda arabuluculuk; “arabulucu adı verilen bağımsız, tarafsız, uzmanlık eğitimi almış, taraflar arasındaki uyuşmazlığın çözümünde tarafları bir araya getiren, birbirlerini anlamalarını amaçlayan ve çözümlerini kendilerinin bulmalarına yardımcı olan, karar verme yetkisi olmayan bir kişinin katılımı ile sürdürülen gönüllülük esasına tabi olan, gizli bir müzakere sürecidir.” (Yıldırım, 2016: 751)

Yıldırım’ın (2016) yapmış olduğu ve yukarıda vermiş olduğumuz tanımdan da hareketle arabuluculuk sürecinin temel ilkeleri ise gizlilik, isteğe bağlı olma ve eşitliktir (Yıldırım, 2016: 752).

6325 sayılı Kanun’un yürürlüğe girmesi ile Anayasa’nın Başlangıç’ı ile 2., 5., 6., 7., 8., 9., 10., 11., 36., 37. 138. ve 141. maddelerine aykırılığı ileri sürülerek iptal davası açılmıştır.

Vergi hukuku özelinde konuyu değerlendirdiğimizde; dava dilekçesinde Anayasa’nın 73’üncü maddesine atıf yapılmasa da Anayasa Mahkemesi tarafından gerekçeli kararda Anayasa’nın 73’üncü maddesine de atıf yapılarak, “kanunla yapılması koşuluyla bir kamu hizmetinden harç alınması, kanun koyucunun takdirine bağlıdır. Kanun koyucu arabuluculuk işlemlerinde, arabuluculuğu teşvik amacıyla, nispi harç yerine tarafların daha lehine olan maktu harç alınmasını takdir etmiştir. Kanun koyucunun yargının iş yükünü azaltmak amacıyla getirdiği arabuluculuk kurumunu teşvik amacıyla yaptığı bu düzenleme, arabuluculuğun ihdas edilmesinde güdülen amaçla uyumlu olduğu gibi söz konusu düzenlemenin Anayasa’ya aykırı bir yönü de bulunmamaktadır.” vurgusuyla nispi harç yerine maktu harç alınmasını Anayasa’ya aykırı bulmamıştır (Anayasa Mahkemesi K. E. 2012/94, K. 2013/89, 10.7.2013).

3. 6325 SAYILI KANUN HÜKÜMLERİ

6325 sayılı Kanun’un;

- 1’inci maddesi ile tarafların üzerinde serbestçe tasarruf edebileceği iş ve işlemlerden doğan özel hukuk uyuşmazlıkların çözüleceği,
- 2’nci maddesi ile sistematik teknikler uygulayarak, görüşmek ve müzakerelerde bulunmak amacıyla tarafları bir araya getiren, onların birbirlerini anlamalarını ve bu suretle çözümlerini kendilerinin üretmesini sağlamak için aralarında iletişim sürecinin kurulmasını gerçekleştiren, tarafların çözüm üretmediklerinin ortaya çıkması hâlinde çözüm önerisi de getirebilen, uzmanlık eğitimi almış olan tarafsız ve bağımsız bir üçüncü kişinin katılımıyla ve ihtiyarî olarak yürütülen uyuşmazlık çözüm yöntemini,
- 3’üncü maddesi ile tarafların, arabulucuya başvurmak, süreci devam ettirmek, sonuçlandırmak veya bu süreçten vazgeçmek konusunda serbest oldukları ve gerek arabulucuya başvururken gerekse tüm süreç boyunca eşit haklara sahip oldukları,
- 18’inci maddesinin;

- 1'inci fıkrası ile arabuluculuk faaliyeti sonunda varılan anlaşmanın kapsamı taraflarca belirlenir; anlaşma belgesi düzenlenmesi hâlinde bu belge taraflar ve arabulucu tarafından imzalanacağı,
- 3'üncü fıkrası ile de tarafların anlaşma belgesini icra edilebilirlik şerhi verdirmeden başka bir resmî işlemde kullanmak isterlerse, **damga vergisinin maktu olarak alınacağı** hüküm altına alınmıştır.

4. 488 SAYILI KANUN HÜKÜMLERİ

488 sayılı Kanun'un;

- 1'inci maddesi ile Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu,
- 4 üncü maddesi ile bir kâğıdın tabi olacağı verginin tayini için o kâğıdın mahiyetine bakılacağı ve buna göre tabloda yazılı vergisinin bulunacağı, kâğıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı, mahiyeti tayin edilmek istenen kâğıt üzerinde başka bir kâğıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kâğıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınacağı,
- 10 uncu maddesinde damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, nispi vergide, kâğıtların nevi ve mahiyetlerine göre bu kâğıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide kâğıtların mahiyetlerinin esas olacağı, belli para teriminin, kâğıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği,
- Ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün
 - A/4 fıkrasında, **belli parayı ihtiva eden sulhnamelerin binde 9,48 oranında damga vergisine** tabi olduğu,
 - B/2 fıkrasında, **belli parayı ihtiva etmeyen sulhnamelerin maktu damga vergisine** tabi olduğu hükümlerine yer verilmiştir.

5. İKİNCİL MEVZUAT HÜKÜMLERİ

Arabuluculuk Daire Başkanlığı tarafından anlaşma belgeleri üzerine tereddüt edilen hususlar bildirilerek Gelir İdaresi Başkanlığı'ndan görüş istenmiştir.

Adalet Bakanlığı Hukuk İşleri Genel Müdürlüğü'nün başvurusunda, "6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu ve Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu Yönetmeliği kapsamında hukuk uyuşmazlıklarının arabuluculuk yoluyla çözülmesi uygulanmasına başlanıldığı, 6325 sayılı Kanunun 18 inci maddesinin üçüncü fıkrasının son cümlesinde, tarafların arabuluculuk anlaşma belgesini icra edilebilirlik şerhi verdirmeden başka bir resmi işlemde kullanmak istemeleri halinde, damga vergisinin maktu olarak alınacağından düzenlendiğinden bahisle bu maktu miktarın, arabuluculuk anlaşma tutanaklarının hukuki niteliği itibarıyla sulh sözleşmesi olması nedeniyle 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I-Akitlerle ilgili kâğıtlar" bölümünün B/2 fıkrasına göre maktu damga vergisine tabi olması gerektiği görüşüyle birlikte arabuluculuk anlaşma belgelerinden alınacak damga vergisi konusunda uygulama birliğinin sağlanması" açısından görüş talep edilmektedir.

Gelir İdaresi Başkanlığı 09/03/2018 tarihli E.30833 sayılı cevabi yazısında, “488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 4 üncü 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; 10 uncu 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 olacağı, belli para teriminin, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği hükümlerine yer verilmiştir. Aynı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun “1.Akillikle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümünün B/2 fıkrasında, belli parayı ihtiva etmeyen sulhnamelerin maktu damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Buna göre, 6325 sayılı Kanunun 18 inci maddesinin üçüncü fıkrası hükmüne göre, taraflar arabuluculuk anlaşma belgesini icra edilebilirlik şerhi verdirmeden başka bir resmi işlemde kullanmak istemeleri halinde maktu tutarda damga vergisi alınacağı hükmüne yer verildiği dikkate alındığında, kanunun aradığı şartlarda düzenlemesi durumunda sulh sözleşmesi olarak değerlendirilmesi gerektiği belirtilen arabuluculuk anlaşma tutanaklarının. 6325 sayılı Kanunun 18 inci maddesinin üçüncü fıkrası kapsamında taraflarca icra edilebilirlik şerhi verdirmeden başka bir resmî işlemde kullanmak istenilmesi durumunda, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/B-2 fıkrasına göre (sulhname) maktu damga vergisine tabi tutulmasının mümkün olduğu değerlendirilmektedir.” açıklaması yapılmıştır (Akın, 2018: 139).

Söz konusu görüş ile, arabuluculuk anlaşma belgelerinin sözleşme yerine sulhname olarak dikkate alınması gerektiği ve sulhnamenin tabi olduğu esaslara göre damga vergisine tabi tutulması gerektiği ifade edilmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından 26 Aralık 2019 tarihinde verilen bir özalgede ise;

Şirket personeline ilave tediye ödemesi yapılıp yapılmayacağı hususundaki ihtilaf nedeniyle ilgili personelle birlikte 6325 sayılı Kanun kapsamında arabulucuya başvurulduğu, şirket ile ... arasında arabulucu ... imzasına da yer verilmek suretiyle .../.../2017 tarihinde "Arabulucuk Anlaşma Belgesi" başlıklı kağıdın düzenlendiği, söz konusu kağıdın damga vergisine tabi olup olmadığı ve tabi ise hangi oran veya tutar üzerinden damga vergisi hesaplanacağı hususunda Gelir İdaresi Başkanlığından görüş talep edildiği,

Gelir İdaresi tarafından ise;

“488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 4 üncü 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; 10 uncu 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 olacağı, belli para teriminin, kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği hükümlerine yer verilmiştir.

Aynı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün B/2 fıkrasında, belli parayı ihtiva etmeyen sulhnamelerin maktu damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanunun amacının, hukuk uyuşmazlıklarının arabuluculuk yoluyla çözümlenmesinde uygulanacak usul ve esasları düzenlemek olduğu, bu Kanunun, yabancılık unsuru taşıyanlar da dâhil olmak üzere, ancak tarafların üzerinde serbestçe tasarruf edebilecekleri iş veya işlemlerden doğan özel hukuk uyuşmazlıklarının çözümlenmesinde uygulanacağı hükme bağlanmış, "Tarafların anlaşması" başlıklı 18 inci maddesinde;

"(1) Arabuluculuk faaliyeti sonunda varılan anlaşmanın kapsamı taraflarca belirlenir; anlaşma belgesi düzenlenmesi hâlinde bu belge taraflar ve arabulucu tarafından imzalanır.

(2) Taraflar arabuluculuk faaliyeti sonunda bir anlaşmaya varırlarsa, bu anlaşma belgesinin icra edilebilirliğine ilişkin şerh verilmesini talep edebilirler. Dava açılmadan önce arabuluculuğa başvurulmuşsa, anlaşmanın icra edilebilirliğine ilişkin şerh verilmesi, arabulucunun görev yaptığı yer sulh hukuk mahkemesinden talep edilebilir. Davanın görülmesi sırasında arabuluculuğa başvurulması durumunda ise anlaşmanın icra edilebilirliğine ilişkin şerh verilmesi, davanın görüldüğü mahkemeden talep edilebilir. Bu şerhi içeren anlaşma, ilam niteliğinde belge sayılır.

(3) İcra edilebilirlik şerhinin verilmesi, çekişmesiz yargı işidir ve buna ilişkin inceleme dosya üzerinden yapılır. Ancak arabuluculuğa elverişli olan aile hukukuna ilişkin uyuşmazlıklarda inceleme duruşmalı olarak yapılır. Bu incelemenin kapsamı anlaşmanın içeriğinin arabuluculuğa ve cebri icraya elverişli olup olmadığı hususlarıyla sınırlıdır. Anlaşma belgesine icra edilebilirlik şerhi verilmesi için mahkemeye yapılacak olan başvuru ile bunun üzerine verilecek kararlara karşı ilgili tarafından istinaf yoluna gidilmesi hâlinde, maktu harç alınır. Taraflar anlaşma belgesini icra edilebilirlik şerhi verdirmeden başka bir resmî işlemde kullanmak isterlerse, damga vergisi de maktu olarak alınır.

(4) Taraflar ve avukatları ile arabulucunun birlikte imzaladıkları anlaşma belgesi, icra edilebilirlik şerhi aranmaksızın ilam niteliğinde belge sayılır.

(5) Arabuluculuk faaliyeti sonunda anlaşmaya varılması hâlinde, üzerinde anlaşılan hususlar hakkında taraflarca dava açılmaz." hükmüne yer verilmiştir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, özelge talep formunuz ekinde yer alan .../.../2017 tarihli "Arabuluculuk Anlaşma Belgesi" başlıklı kağıdın, icra edilebilirlik şerhi verilmeksizin başka resmi işlemlerde kullanılmak istenilmesi halinde, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/B-2 fıkrasına göre maktu damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir."

Ayrıntısı verilen bu özelge ile de; 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 1 inci maddesine, ve 18 inci maddesine atıfta bulunularak icra edilebilirlik şerhi verilmeksizin başka resmi işlemlerde kullanılmak istenilmesi halinde, 488 sayılı Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/B-2 fıkrasına göre maktu damga vergisine tabi tutulması gerektiği yönünde görüş bildirildiği görülmektedir (Gelir İdaresi Başkanlığı Ankara Vergi Dairesi Başkanlığınının 26.12.2019 tarihli ve Sayı: .07.1.GİB.4.06.17.02-155[2455]-472115 sayılı Özelgesi).

6. DAMGA VERGİSİNDE VERGİYİ DOĞURAN OLAY4

A. Damga Vergisinin Konusu

Damga Vergisi Kanununun 1 nci maddesine göre;

“Bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtlar Damga vergisine tabidir.

Bu kanundaki kâğıtlar terimi, yazılıp imzalamak veya imza yerine geçen 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 ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade eder.”

Madde hükmü gereği; Damga Vergisinin konusu kanuna bağlı (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların herhangi bir hususu ispat edebilmek maksadıyla düzenlenen kâğıtlar oluşturmaktadır.

Yine aynı maddede kâğıt terimi, yazılıp imzalanmak ya da imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat ya da belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri ifade ettiği hüküm altına alınmıştır.

Damga Vergisinin konusunu düzenleyen madde hükmü incelendiğinde, Damga Vergisinde konunun belirlenmesi bakımından bazı hususların önem kazandığı tespit edilmektedir.

(1) Bir hususu ispat ve belli edecek kâğıdın düzenlenmesi

İlk olarak; bir hususu ispat ve belli etmek maksadıyla bir kâğıdın yazılıp, imzalanmış veya imza yerine geçecek bir işaret konmuş olması ve kâğıtta yer alan işlemin eksiksiz olarak tekemmül etmesi durumunda Damga Vergisinde vergiyi doğuran olaydan söz edilebilmektedir. İspat ve belli etmek konusunda temel şart ise; kâğıdın ayrı kişi ve kuruluşlar arasında bir hususu ispat ve belli edecek nitelik taşımasıdır (Özbalcı, 2006: 54).

Danıştay’ın konu ile ilgili verdiği bir kararında;

“...bir belgenin damga vergisine tabi olabilmesi için, ayrıca bir hususu ispat ve belli etmek için ibraz edilebilme niteliğine de sahip bulunması gerekmekte ise de; ihale kararının bu niteliği kazanabilmesi; kullanılması, ibraz edilmesi veya hükmünden yararlanılması koşuluna bağlı değildir. Bu nitelik, ihale kararı hukuken tekemmül ettiği anda, esasen, mevcut olduğundan, Mahkemenin, ihale feshedildiğinden, herhangi bir hususu ispat ve belli etmek için kullanılamayacağı; dolayısıyla, herhangi bir hukuki değerinin kalmadığı yolundaki gerekçesine katılmak mümkün değildir...”

şeklinde değerlendirerek (Danıştay Yedinci Daire, E:2002/850, K:2002/3016, 30.11.2005; Benzer diğer kararlar için : Danıştay Yedinci Daire, E:1999/2761, K:2000/958, 04.04.2000; Danıştay Yedinci Daire, E:2000/745, K:2000/3403, 21.11.2000; Danıştay Dokuzuncu Daire, E:1996/623, K:1996/2008, 30.05.1996; Danıştay Yedinci Daire, E:1997/2574, K:1998/2036, 26.05.1998) kararını Damga Vergisi Kanununun 1 nci maddesinde belirtilen hususlardan ilki olan ispat ve belli etmek esasına dayandırmıştır.

(2) Düzenlenen kâğıtların (1) sayılı tabloya dâhil olması

Bir diğer husus ise; düzenlenen kâğıtların Damga Vergisi Kanununa ekli (1) sayılı tabloda bulunması gereğidir. Bu kapsamda Damga Vergisinde verginin konusunu belirlemek için iki şart bir arada bulunması gerekmektedir. Düzenlenen kâğıt bir hususu ispat ve belli etmek

4 Yazarın “Türk Vergi Sisteminde Vergiyi Doğuran Olay” başlıklı doktora tezinden yayımlanan kitabının ilgili bölümünden güncellenerek aktarılmıştır.

için ibraz edilecek nitelikte olacağı gibi kanuna ekli (1) sayılı cetvelde de yerini bulmuş olması gerekmektedir.

B. Damga Vergisinde Vergiyi Doğuran Olay

Yukarıda Damga Vergisinin konusunu açıklarken verilmiş olan kanun hükümleri çerçevesinde Damga Vergisinde vergiyi doğuran olay, Damga Vergisi Kanununun 1 nci maddesinde öngörülen şekilde bir kâğıdın düzenlenmesidir (Yüce, Kızıler, 2016: 40; Erişir, 2010: 234; Furtun, 2017: 93; Hacıköylü, 2017: 134).

Danıştay’ın konu ile ilgili verdiği bir kararında;

“... damga vergisinde vergiyi doğuran olayın, kanunda belirlenmiş kağıtların düzenlenmesi veya bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesi, uzatılması ve değiştirilmesi, devri veya bozulmasının şerh edilmesi ile meydana geleceği ...”

şeklinde değerlendirerek (Danıştay Yedinci Daire, E:1993/5576, K:1995/5516, 20.12.1995) kararını kanun hükmü gereği kağıtların düzenlenmesi esasına dayandırmıştır.

Danıştay’ın konu ile ilgili verdiği bir diğer kararında da;

“...Bu hukuki durum karşısında, sermaye artırımına ilişkin genel kurul kararının ticaret siciline tescil edildiği tarihte, damga vergisini doğuran olayın meydana geldiğinin kabulü gerekmektedir...”

şeklinde değerlendirerek (Danıştay Yedinci Daire, E:2001/3698, K:2004/2406, 12.10.2004; Benzer diğer kararlar için : Danıştay Yedinci Daire, E:2001/2609, K:2004/3202, 30.11.2004; Danıştay Yedinci Daire, E:2000/3881, K:2002/2826, 18.09.2002; Danıştay Yedinci Daire, E:1998/2719, K:1999/3869, 24.11.1999; Danıştay Yedinci Daire, E:1998/223, K:1998/3820, 10.11.1998; Danıştay Yedinci Daire, E:1997/4465, K:1998/3139, 06.10.1998; Danıştay Yedinci Daire, E:1997/2452, K:1998/3120, 30.09.1998) Damga Vergisi Kanunundaki kağıtların düzenlenmesi hükmü gereği kurul kararını ticaret siciline tescil edildiği tarihi Damga Vergisinde vergiyi doğuran olay olarak kabul etmiştir.

Danıştay’ın konu ile ilgili verdiği bir diğer kararında da;

“...Projeleri ile ilgili olarak bu şirkete müşavirlik hizmetleri verilmesine ilişkin sözleşmenin imzalanması ile vergiyi doğuran olay gerçekleşmiştir...”

şeklinde değerlendirerek (Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu, E:2019/774, K:2020/1190) Damga Vergisi Kanunundaki kağıtların düzenlenmesi hükmü gereği sözleşmenin imzalanmasını Damga Vergisinde vergiyi doğuran olay olarak kabul etmiştir.

Konu ile ilgili verilen bir özalgede de;

“...Bu hükümlerin incelenmesinden de görüleceği gibi, kâğıt üzerine tesis edilmiş bir mükellefiyet şekli olan damga vergisinde vergiyi doğuran olay 488 sayılı Kanununa ekli (1) sayılı tabloda yer alan bir kâğıdın düzenlenip imzalandığı tarihte meydana gelmektedir...”

Şeklinde (Maliye Bakanlığının Gelirler Genel Md.’lüğünün, 31.08.1999 gün ve Sayı:B.07.0.GEL.0.56/ 5601-1025/036492 sayılı özelge) vergiyi doğuran olayın kağıdın düzenlenip imzalanması olduğu vurgulanmıştır.

(1) Kâğıtların düzenlenmesinden sonra işlemin feshedilmesi

Damga Vergisinde vergiyi doğuran olay açısından özellik arz eden bir husus da Damga Vergisi Kanununun 1 nci maddesinde öngörülen şekilde bir kâğıdın düzenlenmesinden sonra, yapılan işlemin feshedilmiş olmasıdır. Bu durumda Damga Vergisi kâğıt üzerinden alınan bir vergi olması ve kanun hükümlerine uygun olarak kâğıdın düzenlenmesinin vergiyi doğuran olay

olmasından dolayı, sonrasında yapılan fesih işlemi Damga Vergisini etkilememektedir (Özbalcı, 2006: 44).

Örneğin, Kamu İhale Kanunu (Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 22/01/2002 Sayı : 24648.) hükümleri çerçevesinde ihalesi yapılan mal veya hizmet alımları için, ihale kararının harcama yetkilisi tarafından onaylanması durumunda Damga Vergisi açısından vergiyi doğuran olay gerçekleşmektedir. Ancak ihale sürecinde yüklenici taahhüdünü sözleşme hükümlerine göre yerine getirememesi durumunda yüklenicinin sözleşmesi idare tarafından fesh edilmektedir. Bu durumda ihale kararı eksiksiz olarak düzenlendiğinden Damga Vergisi açısından vergiyi doğuran olay gerçekleşmiş bulunmaktadır (Topsakal, 2008: 68).

Danıştay'ın konu ile ilgili verdiği bir kararda;

“...davalı Vergi Dairesi Başkanlığına yatırılan damga vergisinde de vergiyi doğuran olay, gerekli prosedürün tamamlanması ve ihale kararının ihale makamınca imzalanması ile tekemmül ettiğinden; ihalenin sonradan, davacıdan kaynaklanan sebeplerle feshedilmiş olması, vergiyi doğuran olayı ortadan kaldırmayacağından, tesis edilen işlemde hukuka aykırılık görülmemiştir...”

şeklinde değerlendirerek (Danıştay Yedinci Daire, E:2002/850, K:2005/3016, 30.11.2005; Benzer diğer kararlar için : Danıştay Yedinci Daire, E:2001/2601, K:2004/2400, 07.10.2004; Danıştay Yedinci Daire, E:2001/3275, K:2004/2404, 12.10.2004; Danıştay Yedinci Daire, E:1999/2090, K:2000/562, 22.02.2000) kararını kanun hükmü gereği kağıtların eksiksiz düzenlenmesi sonucunda vergiyi doğuran olay gerçekleştiğinden sonradan işlemin fesh edilmesinin vergiyi doğuran olayı ortadan kaldırmayacağı esasına dayandırmıştır.

(2) Mutlak butlana konu işlemler

Mutlak butlana⁵ konu olan işlemler başlangıçtan itibaren yok sayılırlar. Bu nedenle bu tür işlemlere konu olan kâğıtlardan Damga Vergisi alınması söz konusu değildir. Eğer alınmış ise iadesi gerekmektedir.

Kamu ihale mevzuatından bir örnek verecek olursak; ihalenin karara bağlanması ardından isteklilerden biri tarafından sonuçlandırılan ihale sürecinin Kamu İhale Kanunu hükümlerine aykırı olduğu gerekçesiyle Kamu İhale Kurumuna başvurulabilmektedir. Bu aşamada Kamu İhale Kurumu tarafından yapılan başvuru yerinde bulunduğu takdirde ihale süreci durdurularak yapılan ihale işlemleri ve ihale kararı iptal edilmektedir. İşte bu tür durumlarda eğer imzalanan ihale kararına istinaden alınmış olan Damga Vergisi var ise iadesi gerekmektedir (Topsakal, 2008: 69).

7. ARABULUCULUK ANLAŞMA BELGELERİNİN VERGİ HUKUKU ÖZELİNDE DEĞERLENDİRİLMESİ

Arabuluculuk anlaşma belgelerinin vergi hukuku özelinde değerlendirilmesine geçmeden önce, vergi hukukundaki alternatif uyuşmazlık çözüm yolu olarak nitelendirilen, uzlaşma uygulamasına genel hatlarıyla değinmek uygun olacaktır.

⁵ Bir hukuki işlem, yöneldiği hukuki sonuçları meydana getirebilme gücünden yoksun olduğu veya yoksun bırakılabildiği takdirde bu işlemin hükümsüzlüğünden bahsedilir. Kesin hükümsüzlük halleri butlan ve yokluktur. Butlan, iptal edilebilir nitelikte hukuka aykırı işlemler için kullanılmaktadır. (Saban, s.222.) Bir diğer tanımda da “butlan, yetki, biçim (şekil) sebep, konu ve maksat yönlerinden biri ile hukuka aykırılığı ifade eder.” (Aliefendioğlu, 2009: 8).

A. Uzlaşma

Uzlaşma uygulaması Vergi Usul Kanunu'nun (Yayımlandığı R.Gazete : Tarih : 10/01/1961 Sayı : 10703; Tarih : 11/01/1961 Sayı : 10704; Tarih : 12/01/1961 Sayı : 10705.) Ek 1 ila Ek 12'nci maddelerinde düzenlenmiştir. Uzlaşma, mükellef ile vergi idaresi arasındaki ihtilafları kısa sürede gidermek, mükelleflerin tereddütlerini kısa sürede çözmek, kamu alacağını zamanında tahsil ederek hazineye intikalini sağlamak ve aynı zamanda yargının iş yükünü de azaltmak için Türk vergi hukukundaki yerini almıştır (Karataş Durmuş, 2020: 266).

Vergi hukukunda uzlaşma; “mükelleflerin adlarına yapılan veya yapılacak tarhiyatları yargıya intikal ettirilmeden önce, vergi idaresi ile tahakkuk edecek vergi ve ceza konusunda anlaşmak için başvurabilecekleri idari bir çözüm yolu olarak tanımlanabilir.” (Bozoğlu, 2020: 55)

Ayrıca Danıştay Büyük Genel Kurulu tarafından uzlaşma; “vergi idaresi ile mükellefler ya da adlarına ceza kesilenler arasında, vergi kanunlarının uygulanması nedeniyle doğan uyuşmazlıkların, tarafların karşılıklı görüşme yolu ile daha başlangıçta, ödenecek vergi ve ceza miktarı üzerinde mutabakat sağlanarak ortadan kaldırılması, yargısal yol ve usullerin uygulanmasına gerek bırakılmaksızın çözüme kavuşturulması” şeklinde tanımlanmıştır (Danıştay İçtihatları Birleştirme Kurulu Kararı, E:1986/2, K:1986/2, 23.10.1986, Corpus Mevzuat ve İçtihat Programı).

Vergi Usul Kanunu gerekçesinde uzlaşmanın amacı, vergi uyuşmazlıklarının süratle çözümü ve böylece mükelleflerin tereddütlerinin bir an önce giderilmesi suretiyle onların huzura kavuşmalarının sağlanması, mükellefle idare arasında vergi yönünden ortaya çıkan uyuşmazlıkların mümkün olan en kısa sürede çözüme bağlanması olarak ifade edilmiştir (Bozoğlu, 2020: 55).

Uzlaşma mükellefe tanınmış bir hak olup, yargı yoluna başvurmanın alternatifidir. Ancak yargıya başvurmadan önce dava şartı olan bir yol değildir. Uzlaşmaya başvurup başvurmama konusunda takdir yetkisi mükellef veya ceza muhatabına aittir (Karataş Durmuş, 2020: 267).

Vergi Usul Kanunu ek 1'inci maddesinde de belirtildiği üzere tarhiyat sonrası uzlaşmaya; ikmalen, resen veya idarece yapılan tarhiyatlardan (usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezaları ile kaçakçılık suç ve cezalarından dolayı vergi ziyana sebebiyet verilmesi durumunda kesilecek cezalar uzlaşma kapsamının dışındadır) sonra başvurulabilmektedir (Karataş Durmuş, 2020: 269). Mükellef, tarhiyat sonrası uzlaşma talebinde bulunmak için vergi ziyana sebep teşkil eden fiili Vergi Usul Kanunu'nun Ek 1'inci maddesinde sayılan nedenlerden birine dayandırmalıdır. Tarhiyat sonrası uzlaşma ise sadece mükellefler tarafından talep edilebilir. İdarenin uzlaşmaya davet etmesi söz konusu değildir.

Tarhiyat öncesi uzlaşma da yerini, Vergi Usul Kanunu ek 11'inci maddesinde bulmaktadır. Tarhiyat öncesi uzlaşmaya vergi incelemesine dayanılarak salınacak vergi ve kesilecek cezalar konusunda (kaçakçılık suç ve cezalarından dolayı vergi ziyana sebebiyet verilmesi durumunda kesilecek ceza uzlaşma kapsamında değildir.), henüz vergi salınmadan veya ceza kesilmeden gidilebilmektedir. Tarhiyat öncesi uzlaşmayı mükellefler talep edebilecekleri gibi incelemeyi yapan memur da uzlaşmaya davet edebilir. Tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmeleri uzlaşma veya uzlaşmama ile sonuçlanabilmektedir. Görüşme uzlaşma ile gerçekleşmiş ise bu durumda düzenlenen tutanak kesin nitelikte olup herhangi bir makam veya

kişiyeye başvurulamayacağı gibi dava da açılmayacaktır. Tarhiyat öncesi uzlaşma görüşmelerinin uzlaşma ile sonuçlanması durumunda ise mükellefin tarhiyat sonrası uzlaşma talebinde bulunma hakkı yoktur (Karataş Durmuş, 2020: 269).

Vergi hukukundaki alternatif uyuşmazlık çözüm yöntemi olan uzlaşma uygulamasından genel hatlarıyla bahsettikten sonra, arabuluculuk ile aralarındaki farka da kısaca değinilecek olursa; (Bozoğlu, 2020: 59)

- En temel farklılık konu edindikleri uyuşmazlıklar alanıdır. Arabuluculuk tarafların üzerinde serbestçe tasarruf edebildiği özel hukuk uyuşmazlıklarını konu edinirken uzlaşma ise vergi hukuku uyuşmazlıklarını edinmektedir.
- Arabuluculuk müzakerelerinde taraflar üstün ayrıcalıklara sahip olmayıp süreçte tarafların eşitliği esastır. Ancak uzlaşmada bir tarafta vergi idaresi vardır.
- Arabuluculuk; ihtiyari arabuluculuk ve dava şartı arabuluculuk olarak yapılabilmekte iken vergi uyuşmazlıklarında ise mükellef, uzlaşmaya başvuru yapmadan doğrudan yargı yoluna başvurabilmektedir.
- Arabuluculuk sürecinin başlamasından sona ermesine kadar geçirilen süre, zaman aşımı ve hak düşürücü sürelerin hesaplanmasında dikkate alınmaz. Uzlaşma uygulamasında ise tarhiyat sonrası uzlaşmanın gerçekleşmediğine dair tutanağın tebliğ edildiği tarihte 30 günlük genel vergi davası açma süresi dolmuş ya da dolmasına 15 günden az bir süre kalmışsa, bu takdirde dava açma süresinin 15 gün uzaması söz konusu olur.

B. Arabuluculuk Anlaşma Belgesi

Vergi hukuku özelinde değerlendirmeye geçmeden önce, arabuluculuk anlaşma belgelerinin hukuki niteliğinin belirlenmesinin uygun olacağı değerlendirilmiştir.

6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 18’inci maddesinin 1’inci fıkrası gereği; arabuluculuk faaliyeti sonunda hazırlanan bir belgenin anlaşma belgesi olarak nitelendirilmesi ve arabuluculuk süreciyle ilişkilendirilmesi için, arabulucunun imzasını ihtiva etmesi gerekmektedir. Ayrıca, 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 18’inci maddesinin 2’nci fıkrası gereği de arabulucunun imzasını taşımayan bir belge, uyuşmazlığın çözümüne yönelik anlaşmayı içerse de icra edilebilirlik şerhi verilmesi talebine konu edilemeyecektir (Kıyak, 2015: 530).

Arabulucunun imzasını içeren bir anlaşma belgesinin hukuki niteliği açısından bir diğer husus ise belli bir sözleşme türünü içermesinin mümkün olup olmadığı ve eğer mümkün ise, bu durumda anlaşma belgesinin niteliğinin nasıl belirleneceğidir. Bu bağlamda anlaşma belgesinin, isimli sözleşme mi, isimsiz sözleşme mi, karma sözleşme mi ya da kendine özgü sözleşme olarak nitelendirilip nitelendirilmeyeceği, belge içeriğine göre şekillenecektir (Kıyak, 2015: 531).

6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 18’inci maddesinin 1’inci fıkrası gereği; “arabuluculuk faaliyeti sonunda varılan anlaşmanın kapsamı taraflarca belirlenir”, taraflar arabuluculuk faaliyeti sonunda varılan anlaşmanın kendileri için bağlayıcı olacağını da kararlaştırabileceklerdir (Kıyak, 2015: 535).

C. Özel hüküm / Genel hüküm

Arabuluculuk anlaşma belgelerinin Damga Vergisi özelinde vergilendirilmesi konusunda yukarıda verilen 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu ile 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun ilgili maddeleri incelendiğinde; vergisel boyutta farklı iki düzenleme olduğu görülmektedir. Bu durumda da akla özel hüküm ve genel hüküm ayrımı gelmektedir. Bu doğrultuda, özel hüküm ve genel hüküm konusunun genel hatlarıyla ele alınmasının uygun olacağı değerlendirilmiştir.

Kanun koyucu bazen bir normun kapsamına giren olaylarından bazılarını özelliklerinden ötürü farklı düzenlemektedir. Böyle durumlarda kanun koyucu genel normun yerine özel normun uygulanmasını, hak sahibinin durumunun daha da iyileştirmek maksadıyla isteyebilir. Bu durum karşımıza farklı şartlarda çıkabilmektedir. Bunlar:

- Her iki normun maddi unsurlarının birbirinden farklı olması,
- Her iki normun maddi unsurlarının birbiri ile aynı olması,
- Her iki normun maddi unsurlarının müşterek bazı noktaları olmasıdır (Çağa, 1991: 369).

Özel hüküm ve genel hüküm kapsamına giren bütün olaylar karşısında genel hüküm mü yoksa özel hüküm mü uygulanacaktır? Doktrinde bunun cevabı özel hükmün uygulanacağına yöneliktir. Kaldı ki konu ile ilgili Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararı da mevcuttur ve bu karar da “Umumi hüküm ile hususi hüküm karşılaştığı zaman, hadiseye ancak hususi hükmün tatbik olunabilmesi, hukukun umumi kaidelerindedir.” denilmektedir (Yargıtay Büyük Genel Kurulu, E: 1958/15, K: 1958/6, 4.6.1958, Corpus Mevzuat ve İçtihat Programı).

Ancak tüm olaylar için özel hükmün uygulanacağını söylemek yeterli olmamaktadır. Kanun koyucunun bir özel hüküm ihdas ederken artık genel hükmün uygulanmayacağını, özellikle özel hükmün uygulanacağını, özel hükmün genel hükmü ezici olacağını arzu ve beyan etmiş olması gerekmektedir (Çağa, 1991: 373).

İşte tam da burada, 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 18’inci maddesinin 3’üncü fıkrası ile hüküm altına alınan “...Taraflar anlaşma belgesini icra edilebilirlik şerhi verdirmeden başka bir resmi işlemde kullanmak isterlerse, damga vergisi de maktu olarak alınır.” hükmü için kanun koyucunun iradesine bakmak gerekmektedir. Kanun koyucu söz konusu madde gerekçesinde “Üçüncü fıkrada, icra edilebilirlik şerhinin verilmesi konusunda icra mahkemesinin yapacağı işin niteliği ve özelliği belirtilmiştir. İcra edilebilirlik şerhinin verilmesi bir çekişmesiz yargı işidir ve buna ilişkin inceleme dosya üzerinden yapılacaktır. Mahkeme bu konudaki yapacağı incelemede anlaşmanın içeriğinin tarafların üzerinde tasarruf edebileceği bir işlem olup olmadığını ve genel hükümlere göre icraya elverişli bulunup bulunmadığını araştıracaktır. Böylece tarafların arabulucuya başvurulamayacak konularda anlaşma belgesi düzenlemelerinin önüne geçileceği gibi icrası mümkün olmayan bir belgeye de ilam niteliği tanınması engellenmek istenmiştir. Arabuluculuk faaliyetinin kolay ve ucuz bir şekilde yürütülmesi asıldır. Bu sebeple gerek icra edilebilirlik şerhi konusunda icra mahkemesinin vereceği karara karşı başvurulmuş kanun yolunda alınacak harcın gerekse anlaşma belgesinin resmî işlemlerde kullanılması hâlinde alınacak damga vergisinin maktu olması kabul edilmiştir.” iradesini ortaya koymuştur (Corpus Mevzuat ve İçtihat Programı). Söz konusu gerekçe metnindeki beyan dikkate alındığında, kanun koyucunun arabuluculuk anlaşma belgelerinin vergilendirilmesinde özel hüküm olan 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında

Arabuluculuk Kanununun 18’inci maddesinin 3’üncü fıkrasındaki maktu damga vergisini arzu ve beyan ettiği görülmektedir.

8. SONUÇ VE TARTIŞMA

2012 yılında kabul edilen ve 2013 yılında yürürlüğe giren 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanunu ile arabuluculuk alternatif uyuşmazlık çözüm yöntemi olarak yerini almıştır. Özel hukuk uyuşmazlıklarının çözümünde tamamen ihtiyari olarak tercih edilecek olan bu yöntem sonucunda taraflar ve arabulucu tarafından “Arabuluculuk Anlaşma Belgesi” adı altında bir belge imzalanmaktadır. İmzalanan bu belge yukarıda ayrıntılı olarak açıklanmaya çalışılan mevzuat, görüş ve özeldeler doğrultusunda, sulhname olarak kabul görmektedir.

Sulhnameler, 488 sayılı Damga Vergisi Vergi Kanunu kapsamında vergiye tabi olup muhteviyatı gereği belli parayı ihtiva etmesi durumunda nispi diğer durumlarda da maktu olarak vergilendirilmektedir. Ancak, 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 18’inci maddesi ile arabuluculuk faaliyeti sonrasında düzenlenecek olan arabuluculuk anlaşma belgesinin (sulhnamenin) maktu olarak damga vergisine tabi olacağı hükme bağlanmıştır. Bu durumda, yürürlükte olan iki kanun ve iki farklı hükümle karşılaşılmaktadır.

Sulhnamelerin vergilendirilmesi açısından yürürlükteki bu iki hüküm karşısında hangisinin uygulanacağı hususunda özel hüküm/genel hüküm özelinde 6325 sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununun 18’inci maddesi gereği maktu olarak damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Kanun koyucu da söz konusu maddenin gerekçesinde “Arabuluculuk faaliyetinin kolay ve ucuz bir şekilde yürütülmesi asıldır.” iradesi ile arabuluculuk faaliyetini bu yönüyle teşvik etmeyi amaçlamıştır.

Konuyu biraz daha somutlaştırmak gerekirse; parasal tutarı 1 milyon TL olan bir uyuşmazlık için;

Tablo 1. Arabuluculuk ve Yargı Yükümlülüklerinin Mukayesesi

	ARABULUCULUK KANUNU ARACILIĞIYLA	YARGI ARACILIĞIYLA
SÖZLEŞME TUTARI	1.000.000,00	1.000.000,00
DAMGA VERGİSİ ⁽¹⁾	97,20 ⁽²⁾	9.480,00 ⁽³⁾
HARÇ ⁽⁴⁾	0,00	27,20 ⁽⁵⁾
		68.310,00 ⁽⁶⁾
TOPLAM	97,20	77.817,20

(1) Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 65) (Hazine ve Maliye Bakanlığınca 29/12/2020 Tarih ve 31349 Sayılı Resmi Gazete 1. Mükerrer Sayısında yayımlanmıştır.)

(2) Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 65) Eki (1) Sayılı Tablo I-B.2 Sulhnameler

(3) Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 65) Eki (1) Sayılı Tablo I-A.4 Tahkimnameler ve Sulhnameler

(4) Harçlar Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 86) (Hazine ve Maliye Bakanlığınca 29/12/2020 Tarih ve 31349 Sayılı Resmi Gazete 1. Mükerrer Sayısında yayımlanmıştır.)

(5) Harçlar Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 86) Eki (1) Sayılı Tarife I- Başvurma Harcı

(6) Harçlar Kanunu Genel Tebliği (Seri No: 86) Eki (1) Sayılı Tarife III- Karar ve İlam Harcı

Yukarıdaki örnekten de anlaşılacağı üzere, 1 milyon TL lik bir uyuşmazlığın yargı aracılığıyla çözüme kavuşturulması ile arabuluculuk faaliyeti aracılığıyla çözüme kavuşturulması arasında kayda değer bir fark olduğu görülmektedir. Bu durumda da uyuşmazlığa taraf olanların vergiden kaçınmak adına arabuluculuk faaliyeti aracılığıyla uyuşmazlıklarını çözüme kavuşturmak isteyecekleri aşikardır.

KAYNAKÇA

- Akın E. (2018). Arabuluculuk İşlemleri(Anlaşma Belgeleri) Damga Vergisine Tâbi Midir?. *Vergi Dünyası Dergisi*, 447, 137-143.
- Aliefendioğlu Y. (2009). Anayasa Mahkemesi Kararları Işığında “Yokluk” Ya da “Yok İşlem”. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 81, 1-14.
- Atasoy ÖA ve Bilgin O. (2019). Anonim Şirket Yönetim Kurulu Üyelerinin Sorumluluğu Konusunda Açılacak Ticari Davalarda Zorunlu Arabuluculuk Uygulaması Ve Sorumluluk Davasına Etkisi, *İstanbul Aydın Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2, 111-165.
- Bozoğlu U. (2020). Vergi Hukukunda Uzlaşma Müessesesinin Geliştirilmesinde Arabuluculuk Sürecinin Olası Rolü. *Vergi Sorunları Dergisi*, 381, 54-64.
- Çağa T. (1991). Özel Hüküm Genel Hükümü Daima Bertaraf Eder mi?. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 3, 366-375.
- Erişir S. (2010). Damga Vergisi Kanunundaki İstisna (ve Muafiyet) Hükümleri ve Uygulamaya İlişkin Değerlendirmeler. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, Özel S., 231-255.
- Esendal N. (2014). Spor Hukuku Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Uygulamasının Türk Hukuku ve Cas Kuralları Açısından Karşılaştırılması. *Hacettepe Hukuk Fakültesi Dergisi*, 1, 149-174.
- Furtun İH. (2017). Damga Vergisi “Makul Bir Vergi” Midir?. *Ankara Barosu Dergisi*, 2, 89-98.
- Hacıköylü C. (2017). Damga Vergisinin Vergi Sistematiği İçindeki Yeri, Yaşanan Sorunlar ve Çözüm Önerileri. *Anadolu Üniversitesi Sosyal Bilimler Dergisi*, 1, 129-142.
- Karataş Durmuş N. (2020) Prof.Dr. Nami ÇAĞAN Anısına Armağan içinde *Arabuluculuk Vergi Hukukunda Mümkün mü?*. Atılım Üniversitesi Yayınları No:63, s.243-278.
- Kıyak E. (2015). Arabuluculuk Sonucunda Ulaşılan Anlaşma Belgesinin Hukuki Niteliği. *Türkiye Adalet Akademisi Dergisi*, 21, 523-548.
- Korkmaz F. ve Kıyak E. (2018). 7036 Sayılı İş Mahkemeleri Kanunuyla 6325 Sayılı Hukuk Uyuşmazlıklarında Arabuluculuk Kanununda Getirilen Değişikliklerin Değerlendirilmesi. *İstanbul Aydın Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 1, 31-56.
- Lokmanoğlu SY. (2018). İş Mahkemeleri Kanunu Işığında Arabuluculuk Kavramı. *Türkiye Adalet Akademisi Dergisi*, 33, 863-885.
- Özbalcı Y. (2006). *Damga Vergisi Kanunu Açıklamalı ve Yorumlu*. Ankara: Oluş Yayıncılık.
- Özbay İ. (2004). Avukatlık Hukukunda Uzlaştırma ve Uzlaştırma Tutanağının İlam Niteliği. *Atatürk Üniversitesi Erzincan Hukuk Fakültesi Dergisi*, 3-4, 387-418.
- Saban N. (2005). Vergi Hukuku, İstanbul: Der Yayınları.
- Tanrıver S. (2006). Hukuk Uyuşmazlıkları Bağlamında Alternatif Uyuşmazlık Çözüm Yolları ve Özellikle Arabuluculuk. *Türkiye Barolar Birliği Dergisi*, 64, 151-177.

- Topsakal M. (2008). Türk Vergi Sisteminde Vergiyi Doğuran Olay, Ankara: Maliye ve Hukuk Yayınları.
- Yağcıoğlu KM. (2018). Yeni İş Mahkemeleri Kanunu Uyarınca Arabuluculuk ve Arabuluculuğun İş Yargılamasına Etkileri. *Dokuz Eylül Üniversitesi Hukuk Fakültesi Dergisi*, 2, 457-486.
- Yıldırım F. (2016). Türk Hukuk Sisteminde Alternatif Bir Çözüm Yolu Olarak Arabuluculuk. *International Journal of Social Sciences and Education Research*, 2 (3), 748-762.
- Yüce M. ve Kızıler N. (2016). Damga Vergisi Kanunu Çerçevesinde Sözleşmelerle İlgili Özel Durumlar. *Gümrük&Ticaret Dergisi*, 8, 38-51.
- Anayasa Mahkemesi K. E. 2012/94, K. 2013/89, 10.7.2013 <http://kararlaryeni.anayasa.gov.tr/> (Erişim Tarihi: 18.02.2021)
- Danıştay Başkanlığı, www.danistay.gov.tr (Erişim Tarihleri: 05/09/11.08.2007)
- Maliye Bakanlığı, www.maliye.gov.tr (Erişim Tarihi: 07.08.2007)
- Corpus Mevzuat ve İçtihat Programı, <https://www.corpus.com.tr#!/Yasalar> (Erişim Tarihi: 19.2.2021)
- Corpus Mevzuat ve İçtihat Programı, <https://www.corpus.com.tr#!/Danistay> (Erişim Tarihi: 19.04.2021)