

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçen bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler olduğu açıklanmıştır.

Görüldüğü gibi damga vergisini doğuran olay düzenlenen kağıtların (Sözleşmenin) yazılı olarak yapılması ve imzalanması ile doğmaktadır. Ancak; Borçlar Kanunu'nun 12'inci maddesine göre akitler (sözleşmeler) şekil şartına tabi değildir. Yani yazılı olarak sözleşme yapılması zorunlu değildir. Borçlar Kanunu'nun sözleşmelerin şekli başlıklı 12'inci maddesi aşağıdaki gibidir.

“MADDE 12- Sözleşmelerin geçerliliği, kanunda aksi öngörülmedikçe, hiçbir şekle bağlı değildir.”

Görüldüğü gibi yazılı şekil şartı kanunda belirtilmedikçe zorunlu değildir. Yazılı şekil şartının herhangi bir yönetmelikte yer alması kanunda yer aldığı anlamına gelmez.

Damga vergisini doğuran olay; kâğıtların (özele indirgeyecek olursak sözleşmenin yapılması) imzalanması ile meydana gelmektedir. Yazılı bir sözleşme bulunmaması halinde damga vergisinin doğmayacağı yani vergiyi doğuran olayın vuku bulmayacağı açıktır. Nitekim Vergi Usul Kanunun'un 19. Maddesinde vergiyi doğuran olay açıklanırken “Vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekamülü ile doğacağı” açıklamasına yer verilmiştir. Bu nedenle mali müşavir ve mükellef arasında yazılı sözleşme yapılmaması halinde ya da sözleşmenin kendiliğinden uzaması halinde damga vergisinin aranması yasal dayanaktan yoksundur.

Nitekim, 2014 yılında Balıkesir Vergi Mahkemesinin E:2013/455, K:2014/54 sayılı kararında aşağıdaki ifadeye yer verilmiştir. “Bu durumda davalı idarece davacı ortaklık tarafından düzenlenen hizmet sözleşmelerinin süreçlerinin kendiliğinden uzayıp uzamadığı ve 2012 takvim yılı içerisinde yeni hizmet sözleşmesi düzenlenip düzenlenmediği hususunda herhangi bir somut tespit araştırılma ve incelemenin yapılmadığı, salt ortaklar tarafından verilen beyannameler ve bilgi kayıt sisteminden elde ettiği veriler ile yeni sözleşmelerin düzenlendiği varsayımından hareketle matrah tespit edildiği anlaşıldığından, takdir komisyonu kararına dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta hukuka uyarlık bulunmamaktadır.”

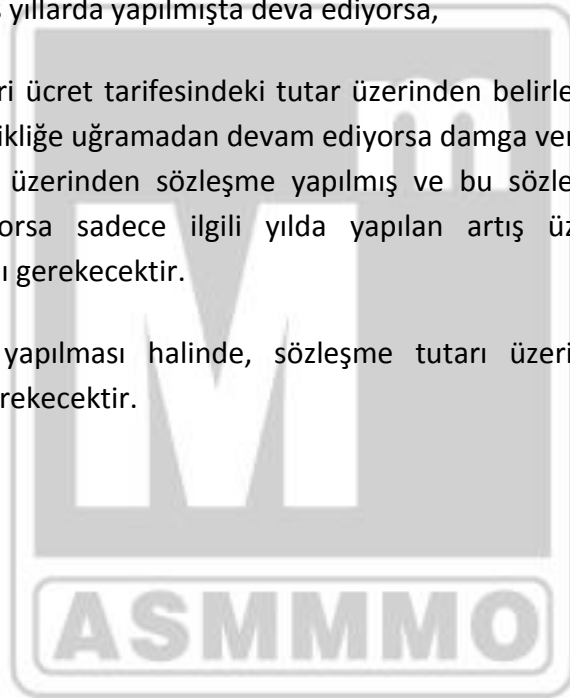
- 1- Mevcut sözleşmelerin sadece tutarının değiştirilmiş olması halinde sadece değiştirilen ya da artırılan miktarın damga vergisine tabi olacağı Damga Vergisi Kanunu'nun 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, *belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktarın aynı nispette vergiye tabi olacağı* belirtilmiştir.
- 2- Sözleşmelerin yenilenmeden eski sözleşmenin yürürlükte olduğunun taraflarca kabulü halinde de damga vergisinin doğmayacağı Bartın Defterdarlığı tarafından

12.01.2012 tarihli, ve Ankara Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 7.4.2013 tarihli özelgeleri ile açıklığa kavuşturulmuştur. Söz konusu özelgeler yazımız ekinde sunulmuştur.

- 3- Sözleşmelerin büyük bir bölümü asgari ücret tarifesinin üzerinde bir tutardan yapılmakta olduğundan her yıl yeniden ücret artırılması cihetine gidilmemekte birkaç yıl sonra gene asgari tarifenin üzerinde yeni sözleşme yapılmaktadır. Bu durumda aradaki yıllarda eski sözleşmede herhangi bir değişiklik bulunmadığı için sözleşme aynen devam etmekte ve damga vergisi hesaplanmamaktadır. Nitekim söz konusu özelgelerde uygulamanın böyle olması gerektiği yönünde ifadeler içermektedir.

Yukarıdaki açıklamalara göre;

- 1- Sözleşme geçmiş yıllarda yapılmışta deva ediyorsa,
 - a) Ücretin asgari ücret tarifesindeki tutar üzerinden belirlenmiş ise ve herhangi bir şekilde değişikliğe uğramadan devam ediyorsa damga vergisi doğmayacaktır.
 - b) Asgari ücret üzerinden sözleşme yapılmış ve bu sözleşme sonraki yıllarda da devam ediyorsa sadece ilgili yılda yapılan artış üzerinden damga vergisi hesaplanması gerekecektir.
- 2- Yeni Sözleşme yapılması halinde, sözleşme tutarı üzerinden damga vergisinin hesaplanması gerekecektir.



T.C.
BARTIN VALİLİĞİ
Defterdarlık Gelir Müdürlüğü

Sayı :B.07.4.DEF.0.74.10.00-040-DA-1

12/01/2012

Konu : SMMM'lerin 3568 sayılı Kanun uyarınca
müşterileri ile yaptıkları ve her yıl yenilemedikleri
sözleşmelerde damga vergisi uygulaması hk.

İlgi : ... tarih ve ... kayıt nolu özelge talep formu

İlgide kayıtlı özelge talep formu ve eklerinin incelenmesinden, mali müşavirliğini yaptığınız müşterilerinizle hizmet sözleşmeleri düzenlediğinizi belirterek bu sözleşmelerin her yıl yenilenmese bile her yıl için ayrıca damga vergisi mükellefiyetinin doğup doğmayacağı konusunda görüş talep edildiği anlaşılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu, bu Kanundaki kağıtlar teriminin, yazılıp imzalanmak 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, 2 nci maddesinde ise vergiye tabi kağıtlar mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kağıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhlerin de damga vergisine tabi olduğu; 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; 14 üncü maddesinin ikinci fıkrasında da, **belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktarın aynı nispette vergiye tabi olacağı belirtilmiştir.**

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun "I.Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır. 2009/15725 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 01.01.2010 tarihinden geçerli olmak üzere nispi damga vergisi oranları, Kanuna ekli (1) sayılı tablonun I/A-1 fıkrasındaki kağıtlara ilişkin damga vergisi oranı binde 8,25 olarak belirlenmiştir.

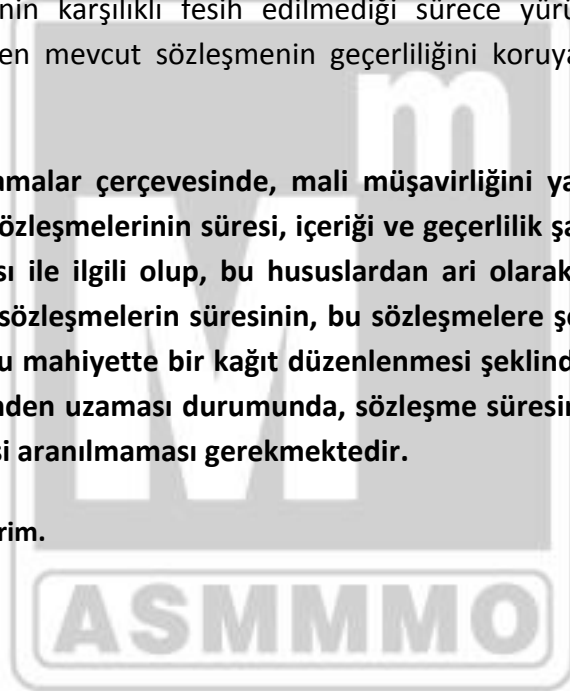
Diğer taraftan, 02/01/1990 tarihli ve 20390 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan Serbest Muhasebeci, Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Ücretlerinin Esasları Hakkında Yönetmeliğin 14 üncü maddesinde; ücret sözleşmelerinin münferit ya da süreli olarak yapılabileceği, süreli sözleşmelerin en az bir yıllık olmasının şart olduğu, sözleşmelerin

ait oldukları işlemleri ve bunlara ait süreleri kapsayıp, diğer işlem ve sürelere uygulanamayacağı, bu durumda yeni sözleşme yapılması gerektiği belirtilmektedir.

Özelge talebinize konu müşterilerinizle yaptığınız hizmet sözleşmenin; 6.1 maddesinin "Meslek Mensubunun sözleşmede belirtilen işlerden dolayı sözleşme dönemi süresince alacağı ücret 3568 sayılı Serbest Muhasebecilik Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunun 46 ıncı maddesi ile 02/01/1990 tarihli ve 20390 sayılı resmi gazetede yayınlanan Serbest Muhasebeci Serbest Muhasebeci Mali Müşavir ve Yeminli Mali Müşavir Ücretlerinin Esasları Hakkında Yönetmelik hükümleri uyarınca her yıl yayınlanan meslek mensuplarınca uygulanacak olan asgari ücret tarifesindeki 2. grup illere ait işin mahiyetine uygun asgari ücret tarifesindeki tutardır." şeklinde olduğu, sözleşmenin 7 nci maddesinde, sözleşmenin anılan yerle sınırlı olmak üzere bir takvim yılını kapsayacağı, sözleşmenin 31/12/2008 günü meslek mensubunun adresinde 2 sayfa 1 asıl olarak düzenlendiği, sözleşmenin karşılıklı fesih edilmediği sürece yürürlükte bulunacağı, yeni sözleşme düzenlenmeden mevcut sözleşmenin geçerliliğini koruyacağı hususlarını içerdiği belirtilmektedir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, mali müşavirliğini yaptığınız müşterilerinizle düzenlediğiniz hizmet sözleşmelerinin süresi, içeriği ve geçerlilik şartları gibi hususlar 3568 sayılı Kanun uygulaması ile ilgili olup, bu hususlardan ari olarak Damga Vergisi Kanunu yönünden, söz konusu sözleşmelerin süresinin, bu sözleşmelere şerh konulması veya yeni bir sözleşme veyahut bu mahiyette bir kağıt düzenlenmesi şeklinde herhangi bir değişiklik yapılmaksızın kendiliğinden uzaması durumunda, sözleşme süresinin bitimini izleyen yıllar için ayrıca damga vergisi aranılmaması gerekmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.



T.C.
BALIKESİR
VERGİ MAHKEMESİ
ESAS NO : 2013/455
KARAR NO : 2014/54

DAVACI : ERHAN ELMATAŞ-HAYRETTİN KARAGÖZ KAREL
MALİ MÜŞAVİRLİK ORTAĞI
İhsaniye Mah. 41. Sok. No:24/A Bandırma/Balıkesir

DAVALI : BANDIRMA VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ
Bandırma/BALIKESİR

DAVANIN ÖZETİ : Davacı ortaklığın 2012 yılında mali müşavirliğini yaptığı müşterileriyle düzenlediği hizmet sözleşmelerine ilişkin damga vergilerinin beyan edilmediğinden bahisle takdir komisyonu kararına dayanılarak 2012 takvim yılı için 05.06.2013 tarih ve 2013...03 sıra numaralı vergi/ceza ihbarnamesi ile resen tarh edilen vergi ziyat cezalı damga vergisinin; damga vergisinin resen tarh edilebilmesi için öncelikle Damga Vergisi Kanunu'nun 1. maddesi uyarınca Kanuna ekli (1) sayılı tablodaki yazılı kağıtların düzenlenmiş olmasının gerektiği, söz konusu kağıtların düzenlendiği hususu ortaya konulmadan kağıtların düzenlenmiş olması veya düzenlendiği varsayılarak vergi tarh edilmesinin hukuka aykırı olduğu, davalı idare tarafından taraflarca imzalanmış tutar içeren yazılı bir belge düzenlendiğinin ispat edilemediği, önceki yıllarda düzenlenmiş yazılı sözleşme hükümlerinden yararlanılması halinde ilgili yılda yeni bir sözleşme düzenlenmediği durumlarda damga vergisinin doğmayacağı, 2012 takvim yılı içerisinde kağıt ortamında bir nüsha olarak düzenlenen yazılı hizmet sözleşmelerine ilişkin damga vergilerinin beyan edildiği ve ödendiği ileri sürülerek iptali istenilmektedir.

SAVUNMANIN ÖZETİ : Davacı ortaklığın 2012 yılına ilişkin sözleşmelere ait damga vergisini beyan etmediğinin tespit edilmesi üzerine takdire sevk fişiyle takdir komisyonuna sevk edildiği, takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden resen vergi ziyat cezalı damga vergisi tarhiyatının yapıldığı, komisyonca Gelir İdaresi Başkanlığı yönetim bilgi sisteminden alınan bilgiler ile ortakların 2012 takvim yılına ilişkin olarak verdikleri gelir vergisi beyannamesi ekinde bulunan kesinti yoluyla ödenen vergilere ilişkin listedeki veriler esas alınarak damga vergisi matrahının takdir edildiği, meslek belirtilerek yasal dayanaktan yoksun bulunan davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Balıkesir Vergi Mahkemesi Hakimliği'nce dava dosyası incelenerek işin gereği düşünüldü:

Dava, davacı ortaklığın 2012 yılında mali müşavirliğini yaptığı müşterileriyle düzenlediği hizmet sözleşmelerine ilişkin damga vergilerini beyan etmediğinden bahisle takdir komisyonu kararına dayanılarak 2012 takvim yılı için 05.06.2013 tarih ve 2013...03 sıra numaralı vergi/ceza ihbarnamesi ile resen tarh edilen vergi ziyat cezalı damga vergisinin iptali istemiyle açılmıştır.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30'uncu maddesinin birinci fıkrasında re'sen vergi tarhi; vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen

T.C.
BALIKESİR
VERGİ MAHKEMESİ
ESAS NO : 2013/455
KARAR NO : 2014/54

veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden tarh olunması şeklinde tanımlandıktan sonra ikinci fıkrasının 1'inci bendinde, vergi beyannamesi kanuni süresi geçtiği halde verilmemişse vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitinin mümkün olmadığı kabul edileceği kurala bağlanmıştır.

Anılan Kanununun 3'üncü maddesinin (B) bendinde; vergilendirmede, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu ve yemin dışındaki her türlü delille ispatlanabileceği öngörülerek vergilendirmede serbest delil sistemi benimsenmiştir. Aynı bentte, vergiyi doğuran olayla ilgisi doğal olmayan ya da yeterince açık bulunmayan tanık anlatımı dışında kalan her türlü kanıtın ispatlama aracı olacağı da düzenlendiğinden kanıtlamada, defter ve belgeler ve bunlardaki kayıtlardan oluşan maddi ve biçimsel kanıtlar dışındaki kanıtlardan da yararlanılması öngörülmüştür.

Öte yandan, 488 sayılı Damga Vergisi Kanununun 1'inci maddesinin birinci fıkrasında; bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kâğıtların damga vergisine tabi olduğu, bu kanundaki kâğıtlar teriminin, 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; 2. maddesinde ise vergiye tabi kâğıtlar mahiyetinde bulunan veya onların yerini alan mektup ve şerhlerle, bu kâğıtların hükümlerinin yenilenmesine, uzatılmasına, değiştirilmesine devrine veya bozulmasına ilişkin mektup ve şerhlerin de Damga Vergisine tabi olduğu, 14. maddesinin ikinci fıkrasında ise belli parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktarın aynı nispette vergiye tabi olduğu, bunların devri halinde aslından alınan verginin dörtte birinin alınacağı düzenlemesine yer verilmiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden, davacı ortaklığın 2012 yılında mali müşavirliğini yaptığı müşterileriyle düzenlediği hizmet sözleşmelerine ilişkin damga vergilerinin beyan edilmediği gerekçesiyle takdir komisyonuna sevk edilmesi üzerine takdir komisyonunca belirlenen matrah üzerinden resen dava konusu vergi ziyaı cezalı damga vergisi tarhiyatının yapıldığı anlaşılmaktadır.

Dava konusu olayda, davacı tarafından düzenlenen hizmet sözleşmelerine ait damga vergisini beyan etmeyen ortaklık tarafından her yıl yeniden sözleşme düzenlenmese bile sözleşme hükümlerinden yeniden yararlanılacağından 488 sayılı Kanunun 14. maddesi gereğince aynı oranda damga vergisi alınması gerektiği gerekçesiyle davacının takdir komisyonuna sevk edildiği, takdir komisyonunca Gelir İdaresi Başkanlığı yönetim bilgi sisteminden alınan mükellef adına muhtasar beyannamelerinde kesinti beyan eden vergi sorumlusu mükellefler ile tahakkuk eden vergilerin ödeme durumunu gösteren listede ve ortakların 2012 takvim yılına ilişkin olarak verdikleri gelir vergisi beyannamesi ekinde bulunan kesinti yoluyla ödenen vergilere ilişkin listede yer alan veriler dikkate alınarak matrah takdir edildiği görülmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 31/8. maddesine göre, takdir komisyonu kararlarının gerekçeli olması ve belirlenen matrahın, takdir komisyonunca yapılacak inceleme ve araştırmaya dayanması ile gerçek miktarın bulunması, mümkün olmaması halinde gerçeğe en yakın matrahın tespiti gereklidir. İdareye takdir yetkisi verilmesi belirli bir tutarın dönem matrahı olarak belirlenmesi gerektiği anlamına gelmemektedir.



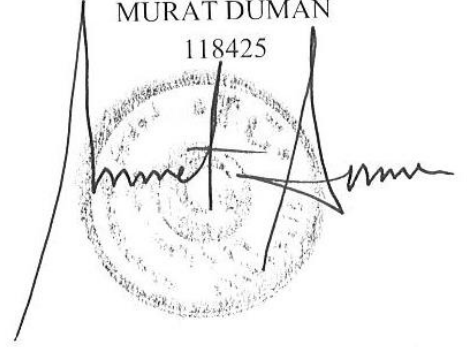
T.C.
BALIKESİR
VERGİ MAHKEMESİ
ESAS NO : 2013/455
KARAR NO : 2014/54

Vergilendirmede vergiyi doğuran olayın gerçekliği esas olduğundan bu hususun araştırma ve inceleme yapılarak ortaya konulması gerekli olup takdir komisyonlarınca somut verilere dayalı olarak matrah takdiri yapılması zorunludur.

Bu durumda, davalı idarece davacı ortaklık tarafından düzenlenen hizmet sözleşmelerinin sürelerinin kendiliğinden uzayıp uzamadığı ve 2012 takvim yılı içerisinde yeni hizmet sözleşmesi düzenlenip düzenlenmediği hususunda herhangi bir somut tespit, araştırma ve incelemenin yapılmadığı, salt ortaklar tarafından verilen beyannameler ve bilgi kayıt sisteminden elde ettiği veriler ile yeni sözleşmelerin düzenlendiği varsayımından hareketle matrah tespit edildiği anlaşıldığından, takdir komisyonu kararına dayanılarak yapılan cezalı tarhiyatta hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, davanın kabulüne, dava konusu vergi ziyai cezalı damga vergisinin iptaline, aşağıda dökümü yapılan 63,90-TL yargılama giderinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine, artan posta ücretinin kararın kesinleşmesinden sonra davacıya iadesine, kararın tebliğini izleyen 30 (otuz) gün içinde Bursa Bölge İdare Mahkemesi'nde itiraz yolu açık olmak üzere 30/01/2014 tarihinde karar verildi.

HAKİM
MURAT DUMAN
118425



<u>YARGILAMA GİDERLERİ</u>		:
Başvurma Harcı :	24,30 TL	
Posta Gideri :	39,00 TL	
Dosya Gideri :	0,60 TL	
TOPLAM :	63,90 TL	