SİNERJİ SİRKÜLER RAPOR

**Sirküler Tarihi: 03.08.2015**

**Sirküler No : 2015/27**

**İPTAL EDİLEN SÖZLEŞMELER DAMGA VERGİSİNE TABİ MİDİR?**

Damga Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu hükme bağlanmıştır.

Kanun'un 2. 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 vergisinin konusuna girdiği belirtilmiştir.

Belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerde damga vergisi oranı halihazırda binde 9,48 olarak uygulanmaktadır (kira sözleşmelerinde bu oran binde 1,89'dur).

Damga vergisine bağlı "kağıtlar", Damga Vergisi Kanunu'nda; *"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 belgeler"* şeklinde tanımlanmıştır.

Devlet, tutar olarak en fazla damga vergisini sözleşmeler, ihale kararları, kira mukavelenameleri, vergi beyannameleri ve sigorta prim bildirgelerinden toplamaktadır.

Devletin yıllık damga vergisi geliri 10 milyar TL'nin biraz üzerinde gerçekleşmektedir. Bu tutar devletin toplam vergi gelirlerinin yaklaşık yüzde 2,6'sını oluşturmaktadır.

Damga vergisi kağıtlardan alınan bir vergi olduğu için kağıtların imzalanması ile vergi doğmaktadır.

Tarafları, imzalanan tarihte karşılıklı olan bağlayan ancak muhtelif sebeplerle sonradan iptal edilen ve hükümlerinden hiç bir şekilde faydalanılmamış olan kağıtların damga vergisine tabi bulunup bulunmadığı bu verginin en tartışmalı konularındandır. Özellikle kamu idaresi tarafından iptal edilen ihalelerle mahkeme kararı ile iptal edilen sözleşmelerde damga vergisi ödenip ödenmeyeceği, ödemişse geri alınıp alınamayacağı hususu uygulamada duraksamalara neden olmaktadır.

Maliye Bakanlığı, sonradan iptal edilen ihale kararları ile buna ilişkin sözleşmelerin iptali nedeniyle ihale kararı ve sözleşmeye ilişkin tahsil edilen damga vergilerinin iade edilmeyeceği yönünde çok sayıda görüş vermiştir. Ancak iptali nedeniyle hükümleri karşılıklı olarak tarafları hiç bir şekilde bağlamayacak olan sözleşmelerin damga vergisine tabi kağıt vasfını yitirdiğini kabul etmek gerekir. Düzenlenen kağıdın artık herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek belge mahiyetinde olmadığı açıktır. Bu itibarla anılan kağıtların damga vergisine tabi tutulmaması, tutulmuşsa iadesi gerekir. Bu durum Anayasa'nın 73. maddesinde ifade edilen adil vergileme ilkesinin de bir gereğidir. Zira hükümlerinden faydalanılmamış olan kağıdın vergisi de olmaz. Nitekim Danıştay 9. Dairesi 03.03.2014 tarihli bir kararında mükellef lehine olmak üzere bu yönde karar vermiştir. Anılan Kararın önemli gördüğümüz metin kısmı aşağıdaki gibidir:

*"Davacı şirketin üstlendiği ve İdare Mahkemesi kararı ile iptal edilen ihale kararına istinaden düzenlenen sözleşme için davacı tarafından damga vergisi ödenmediğinden bahisle tarh edilen vergi ziyaı cezalı damga vergisinin terkini istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının, temyizen incelenerek bozulması istenilmektedir.*

*213 sayılı vergi Usul Kanunu’nun 19'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında, vergi alacağının, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı; 8'inci maddesinin birinci fıkrasında, mükellefin, vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu terettüp eden gerçek ve tüzel kişi; ikinci fıkrasında ise, vergi sorumlusunun, verginin ödenmesi bakımından alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişi olduğu; 488 sayılı Damga vergisi Kanunu’nun 1'inci maddesinin 2'nci fıkrasında, 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 belgeleri ifade edeceği; aynı Kanunun 3'üncü maddesinin birinci fıkrasında ise, damga vergisinin mükellefinin kağıtları imza edenler olduğu kurallarına yer verilmiştir.*

*Yukarıda yer alan düzenlemelere göre; damga vergisinde, vergiyi doğuran olay, 488 sayılı Damga vergisi Kanunu’na ekli (1) sayılı tabloda yer alan ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan kağıtların yazılıp imzalanması ya da imza yerine geçen bir işaret konulması anında meydana gelmektedir.*

*İhale kararının hüküm ifade edebilmesi için; ihale kararına ve ihale kararına istinaden düzenlenen sözleşmeye karşı tüm yolların tüketilmesi zorunlu olup, ihaleye ilişkin olarak düzenlenen kağıtlarda vergiyi doğuran olayın gerçekleşmesi için, kağıda bağlanan hukuki durumun tekemmül etmesi halinde mümkündür.*

*Olayda, davacı şirket tarafından üstlenilen ihale kararının İdare Mahkemesince iptal edilmesi durumunda, ihale kararının ve bu karara istinaden, ihale uhdesinde kalan mükellef ile ihale yetkilisi arasında imzalanan sözleşmenin tekemmül ettiğinden söz etme imkanı bulunmadığından ve bu durumda 488 sayılı Damga vergisi Kanunu’nun 1'inci maddesi kapsamında değerlendirilebilecek nitelikte bir belgeden söz edilemeyeceğinden, damga vergisi açısından vergiyi doğuran olayın meydana geldiğinin kabulüne olanak bulunmamaktadır.*

*Bu nedenle, damga vergisi açısından vergiyi doğuran olayın gerçekleşmediği anlaşıldığından, davacı adına tarh edilen vergi ziyaı cezalı damga vergisinin terkini gerekirken aksi yönde verilen kararda isabet görülmemiştir."* (Danıştay 9. D.'nin Esas No : 2013/857, Karar No: 2014/692 sayılı Kararı).

Yukarıda yer verilen Danıştay Kararında ortaya konulan gerekçeler dikkate alındığında özellikle idarece veya mahkeme kararıyla iptal edilen sözleşmelerin damga vergisine tabi olmadığı; vergi ödenmişse iade alınabileceği anlaşılmaktadır. Bu hususta Anayasa Mahkemesine yapılacak bireysel başvurularda da aynı yönde karar çıkacağı düşünülmektedir.

**Saygılarımızla,**

**Erdal SÖNMEZ & Bülent ERSAN**

**SİNERJİ Bağımsız Denetim**

**Danışmanlık ve Yeminli Mali Müşavirlik Ltd. Şti.**