



ANKARA SERBEST MUHASEBECİ MALİ MÜŞAVİRLER ODASI
(CHAMBER OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS OF ANKARA)

SMMM HİZMET SÖZLEŞMELERİNDE DAMGA VERGİSİ

Son günlerde Vergi Daireleri tarafından üyelerimiz ile müşterileri arasında yapılan hizmet sözleşmelerinden her yıl için Damga Vergisi ödenmesi gerektiği yazı ile istenmektedir.

Konuya ilişkin değerlendirmemiz, yasal düzenlemeler ve yargı kararları aşağıda açıklanmıştır.

Üyelerimizin bilgisine sunarız.

Mehmet OKKALI
Başkan

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 Kanunu'nun 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 sürelerinin 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 tarifinin 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 yapılmış ve devam 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 artan asgari ücret üzerinden devam ediyorsa yine damga vergisi doğmayacaktır.
- 2- Yeni Sözleşme yapılması halinde, sözleşme tutarı üzerinden damga vergisinin hesaplanması gerekecektir.

[- Balıkesir Vergi Mahkemesi Yargı Kararı](#)

[- Bartın Valiliği SMMM'lerin 3568 sayılı Kanun uyarınca müşterileri ile yaptıkları ve her yıl yenilemedikleri sözleşmelerde damga vergisi uygulaması Özelgesi](#)