Sözleşme Nüshasında Damga Vergisi

MAHKEME	KARAR TARİHİ	SONUÇ
Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu	28.01.2026	Onama

ESAS NO	KARAR NO	İLGİLİ HÜKÜMLER
2024/106	2026/16	488 s. DVK m.1, 5, 10

ÖZET

2015 tarihli üç taraflı sözleşmede metindeki üç nüsha ibaresi ve taraf sayısıyla uyum somut tespit sayılmış, mükellef aksini ispatlayamadığından üç nüsha üzerinden tarh edilen damga vergisi ve vergi ziyaı cezasını onaylayan ısrar kararı oyçokluğuyla onanmıştır.

Bu kararın özeti ve değerlendirmesi
savun.av.tr/damga-vergisinde-sozlesme-nushasi-ispat-danistay-vddk-2026-16/ →

Karar metni

Adalet Bakanlığı Bedesten sisteminde yayımlandığı hâliyle, değiştirilmeden aktarılmıştır. Taraf adları kaynakta anonimdir.

DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU 2024/106 E. , 2026/16 K.

"İçtihat Metni"

T.C.

DANIŞTAY

VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2024/106

Karar No : 2026/16

TEMYİZ EDEN (DAVACI) : ... Makina Sanayi Ticaret Limited Şirketi

(Devrolunan şirket ünvanı: .. Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi)

KARŞI TARAF (DAVALI) : ... Defterdarlığı - ...

(... Vergi Dairesi Müdürlüğü)

VEKİLİ : Av. ...

İSTEMİN KONUSU : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:... ve K:... sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulması istenmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı tarafından, 2018 yılında tüm aktif ve pasifiyle devraldığı ... Enerji Sistemleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi hakkında düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca, anılan şirketin, ... Malzemeleri Hayvancılık Enerji ve Yenilenebilir Enerji Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi ve ... İnşaat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi ile 03/09/2015 tarihinde "Güneş Enerjisinden Elektrik Üretim Sistemi (GES) Kurulum Sözleşmesi" imzaladığı, ancak damga vergisi beyanında bulunmadığından bahisle devralınan şirket adına resen tarh edilen 2015 yılının Eylül dönemine ait damga vergisi ile verginin bir katı tutarında kesilen vergi ziyaı cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinin birinci fıkrasında, bu Kanun'a ekli (1) sayılı Tablo'da yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu ve anılan Tablo'nun "I. Akitlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünde de belli parayı ihtiva eden kâğıtlardan mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin nispi damga vergisine tabi tutulacağı belirtilmiştir. Kanun'un 5. maddesinin uyuşmazlığa konu dönemdeki hâlinde, bir nüshadan fazla olarak düzenlenen kağıtların her nüshasının ayrı ayrı aynı miktar veya nispette damga vergisine tabi olduğu düzenlenmiştir. Yine aynı Kanun'un 10. maddesinin birinci fıkrasında, damga vergisinin nispi veya maktu olarak alınacağı, ikinci fıkrasında nispi vergide, kağıtların nevi ve mahiyetlerine göre, bu kağıtlarda yazılı belli paranın, maktu vergide, kağıtların mahiyetlerinin esas alınacağı, üçüncü fıkrasında belli para teriminin kağıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hasıl edeceği parayı ifade edeceği kuralına yer verilmiştir.

Devralınan şirket adına düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporu'nda şu tespitlere yer verilmiştir:
i. Eski ticaret ünvanı ... Elektrik Enerji Sistemleri Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi olan devralınan şirketin tedarikçi sıfatıyla 03/09/2015 tarihinde ... Malzemeleri Hayvancılık Enerji ve Yenilenebilir Enerji Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi (işveren) ve ... İnşaat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi (taşeron) ile imzaladığı "Güneş Enerjisinden Elektrik Üretim Sistemi (GES) Kurulum Sözleşmesi"ne istinaden damga vergisi beyannamesi vermediği tespit edilmiştir.

ii. İlgili sözleşme katma değer vergisi hariç 3.450.000,00 TL bedel üzerinden imzalanmış olup sözleşmede üç nüsha olarak imza altına alındığı ibaresi yer almaktadır.

iii. Bunun üzerine üç adet sözleşme imzalandığından bahisle sözleşme bedelinin üç ile çarpılması suretiyle damga vergisi matrahı belirlenmiş olup belirlenen matrah üzerinden vergi ziyaı cezalı tarhiyat yapılmıştır.

Uyuşmazlıkta, davacı tarafından damga vergisine konu sözleşmede her ne kadar üç nüsha olarak düzenlendiği belirtilse de, ıslak imzalı olarak bir nüsha düzenlendiği iddia edildiğinden, 05/12/2019 tarihli ara kararla sözleşmesinin üç nüsha olarak düzenlendiğinin nasıl tespit edildiği sorulmuştur.

Davalı idare tarafından ara karara verilen cevapta, anılan sözleşmede, sözleşmenin üç nüsha olarak imza altına alındığının belirtilmiş olduğu ifade edilmiş olup bu hususa ilişkin başka herhangi bir somut tespit ortaya konmamıştır. Bu itibarla olayda varsayımsal olarak hareket edildiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Tüm bu hususlar dikkate alındığında, vergi ziyaı cezalı tarhiyatın bir nüsha sözleşmeye isabet eden matrah üzerinden hesaplanan kısmında hukuka aykırılık; bu miktarı aşan kısmında ise hukuka uygunluk bulunmamaktadır.

Vergi Mahkemesi bu gerekçeyle vergi ziyaı cezalı tarhiyatın sözleşme bedeli olan 3.450.000,00 TL tutarındaki matraha isabet eden kısmı yönünden davayı reddetmiş; sözleşme bedelini aşan tutardaki matraha isabet eden kısmı yönünden davayı kabul etmiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

İlgili mevzuat hükümleri incelendiğinde, nispi vergiye tabi sözleşmelerin (uyuşmazlığa konu sözleşmenin düzenlendiği tarih itibarıyla) her bir nüshasının ayrı ayrı vergiye tabi olduğu, kaç nüsha düzenlendiği açıkça belirtilmeyen sözleşmelerin geçersiz olacağına dair bir hükme yer verilmediği gibi herhangi bir sözleşmenin sayıca belirtilmiş nüshalarının tamamı üzerinden tarhiyat yapılabilmesi için hepsinin fiziki şekilde tespit edilmiş olması gerektiğine dair bir hükmün de bulunmadığı anlaşılmaktadır. Bu kapsamda sözleşmelerin taraf sayısı ile çelişmeyecek şekilde kendi metninde belirtilmiş nüsha kadar düzenlendiğinin kabulü iktisadi, ticari ve teknik icaplara uygun mutat bir durumdur ve nüshaların tamamına ait damga vergisinin taraflardan birisi adına vergi ziyaı cezalı olarak tarh edilebileceği açıktır.

Uyuşmazlığa konu sözleşme incelendiğinde, sözleşmenin nispi vergiye tabi olduğu, işveren, tedarikçi ve taşeron şeklinde üç tarafın bulunduğu ve bunlar tarafından imzalandığı, sözleşme hükümlerinde her biri taraf için hak ve yükümlülükler getirildiği, sonuncu ve yürürlük maddesinde de taraf sayısı kadar yani üç nüsha olarak düzenlendiğinin açıkça belirtildiği anlaşılmaktadır. Ayrıca davacının vergi incelemesinde bu konuda aksi bir beyanda bulunmadığı gibi, söz konusu sözleşmenin taraf sayısından az düzenlendiğini çürütecek, sözleşmede de belirtilen normal ve mutat durumun aksini ispatlayacak bir bilgi ve belgeyi dava dosyasına sunmadığı görülmektedir.

Bu durumda, taraf sayısıyla da uyumlu olan ve sözleşme metninde yer alan üç nüsha ibaresi dikkate alınarak belirlenen matrah üzerinden tarh edilen damga vergisi ve kesilen vergi ziyaı cezasında hukuka aykırılık bulunmadığından, fiziki şekilde elde edilmeyen ya da edilemeyen diğer iki nüsha dikkate alınarak belirlenen matrah üzerinden tarh edilen damga vergisi ile bu vergi üzerinden kesilen vergi ziyaı cezasını kaldıran mahkeme kararının anılan kısmında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Vergi Dava Dairesi bu gerekçeyle, istinaf başvurusunun kabulü ile Vergi Mahkemesi kararının davanın kısmen kabulü yolundaki hüküm fıkrasının kaldırılmasına ve davanın reddine karar vermiştir.

Davacının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesinin 14/03/2023 tarih ve E:2021/1073, K:2023/691 sayılı kararı:

Temyize konu uyuşmazlık, vergi ziyaı cezalı tarhiyatın, sözleşmenin bir nüshadan fazlası (iki nüsha) üzerinden belirlenen matraha isabet eden kısmına ilişkindir.

Mevzuat hükümleri incelendiğinde, damga vergisinin doğması için öncelikle Kanun'da belirlenmiş bir kağıt veya elektronik ortamda düzenlenmiş bir belge ya da veri olması ve bu kağıt, belge ya da verinin imzalanmış ya da bunlar üzerine imza yerine geçecek bir işaret konmuş olması gerektiği, nüsha kavramının ise belli bir hususu ispat ve belli etmek üzere aynı hüküm ve kuvveti haiz olmak üzere birden fazla düzenlenmiş ve taraflarca her biri ayrı ayrı imzalanmış kağıtları ifade ettiği anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlıkta, davacının sözleşmenin bir nüsha düzenlendiği iddiası karşısında, var olduğu kabul edilen, taraflarca ayrıca imzalanmış diğer nüshaların düzenlendiği hususunun somut olarak tespit edilerek ortaya konulmadığı anlaşılmaktadır. Bu bağlamda, Vergi Mahkemesi tarafından verilen ara kararı ile sözleşmenin üç nüsha olarak düzenlendiğinin nasıl tespit edildiğinin bildirilmesinin istenmesine karşın davalı tarafından, sadece sözleşmede, sözleşmenin üç nüsha olarak imza altına alındığının belirtildiği yönünde cevap verildiği görülmüştür. Dolayısıyla, sözleşmenin üç nüsha olarak düzenlendiği hususu somut bir şekilde ortaya konulmamış olup sözleşmenin bir nüshadan fazlasına isabet eden matrah üzerinden yapılan vergi ziyaı cezalı tarhiyatın varsayım ve kanaate dayalı olarak yapıldığı sonucuna varılmıştır.

Bu durumda, dava konusu vergi ziyaı cezalı tarhiyatın sözleşmenin bir nüshadan fazlası üzerinden belirlenen matraha isabet eden kısmında ve bu kısım yönünden davayı reddeden Vergi Dava Dairesi kararında hukuka uygunluk bulunmamaktadır. Daire bu gerekçeyle temyize konu kararı bozmuştur.

... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararı:

Uyuşmazlığa konu sözleşmede, sözleşmenin üç nüsha olarak düzenlendiğine açıkça yer verilmesi somut bir tespit olup aksini ispat yükü davacı üzerine düşmektedir. Davacı tarafından gerek vergi incelemesi sırasında gerek dava aşamasında bu hususun aksini ispat edecek herhangi bir bilgi ve belge ibraz edilmemiştir.

Vergi Dava Dairesi, ilk kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçeye ek olarak belirtilen gerekçeyle ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Sözleşmede, sözleşmenin üç nüsha olarak düzenlendiği belirtilse de olayda aslında ıslak imzalı olarak düzenlenen bir nüsha bulunduğu ve bu nedenle vergi ziyaı cezalı tarhiyatın iki nüsha üzerinden hesaplanan matraha isabet eden kısmının hukuka aykırı olduğu, emsal yargı kararlarında da bu konuda ispat yükünün davalı idarede olduğunun belirtildiği ve 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 5. maddesinde 09/08/2016 tarihinde yapılan değişiklikle nispi vergiye tabi kağıtlarda bir nüsha üzerinden vergi alınması kuralı getirildiği belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.
DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'IN DÜŞÜNCESİ: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, ısrar kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, istemin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

Bölge idare mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen karar usul ve hukuka uygun olup dilekçede ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davacının temyiz isteminin REDDİNE,

2- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının ONANMASINA,

3- Davacıdan hüküm altına alınan tutar üzerinden Vergi Dava Dairesince karara bağlanan nispi harç mahsup edilmek suretiyle 492 sayılı Harçlar Kanunu'nun ilgili hükümleri ve Kanun'a ek (3) sayılı Tarife uyarınca nispi harç alınmasına,

4- Davacının temyiz dilekçesinde yürütmenin durdurulması isteminde bulunmadığı dikkate alındığında, sehven yatırıldığı anlaşılan yürütmenin durdurulması harcının istemi halinde davacıya iadesine,

5- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın Vergi Mahkemesine gönderilmesine,

28/01/2026 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY:

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Dokuzuncu Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.