

DANIŞTAY KARARI**Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulundan:****Esas No : 2023/3****Karar No : 2023/5**

ÖZET: Hizmet alım işi nedeniyle yüklenici firmaya yapılan hak ediş ödemelerine yeni ihale kararı alınmadan, ek sözleşme düzenlenmeden veya bunların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kağıt düzenlenmeden ya da harcama yetkilisinden "olur" veya "onay" alınmadan asgari ücret artışından kaynaklanan fiyat farklarının dahil edilmesi durumunda anılan fiyat farkından kaynaklanan kısmın da damga vergisine tabi olduğu hakkında.

BÖLGE İDARE MAHKEMESİ KARARLARI ARASINDAKİ AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİ HAKKINDA KARAR

2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (5) numaralı fıkrası uyarınca karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca konu ile ilgili kararlar ve mevzuat incelenerek gereği görüldü:

I- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ**İSTEMİNDE BULUNAN : Samsun Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulu****II- İSTEMİN ÖZETİ**

: İdarelerce ihale edilen hizmet alım işlerini üstlenen davacılar tarafından, hak ediş ödemeleri üzerinden kesilen damga vergilerinin asgari ücret artışı nedeniyle ortaya çıkan fiyat farkından kaynaklanan kısmının iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurularının reddi üzerine yapılan şikâyet başvurularının reddine dair işlemlerin iptali ve ödenen vergilerin faiziyle birlikte iadesi istemiyle açılan davalarda verilen Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 12/01/2023 tarih ve E:2022/553, K:2023/9 sayılı kararı ile Adana Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 21/03/2023 tarih ve E:2023/185, K:2023/271 sayılı; Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 22/03/2023 tarih ve E:2022/1146, K:2023/306 sayılı; Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 14/12/2022 tarih ve E:2022/2547, K:2022/3140 sayılı; İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 11/04/2023 tarih ve E:2023/23, K:2023/550 sayılı kararları arasındaki aykırılığın 2576 sayılı Bölge İdare Mahkemeleri, İdare Mahkemeleri ve Vergi Mahkemelerinin Kuruluşu ve Görevleri Hakkında Kanun'un 3/C maddesinin (4) numaralı fıkrasının (c) işaretli bendi uyarınca, Adana Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin, Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin, İzmir Bölge İdare

Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin ve Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin kararları doğrultusunda giderilmesi, istinaf yoluna başvurma hakkı bulunanın bu yöndeki talebini uygun gören Samsun Bölge İdare Mahkemesi Başkanlar Kurulunun 24/05/2023 tarih ve E:2023/13, K:2023/13 sayılı kararıyla istenmiştir.

III- AYKIRILIĞIN GİDERİLMESİ İSTEMİNE KONU BÖLGE İDARE MAHKEMESİ

KARARLARI:

A- Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin E:2022/553 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, Amasya Belediye Başkanlığı Temizlik İşleri Müdürlüğü ile imzalanan "265 Kişi ile 36 Ay Süreli Temizlik Hizmetlerinde Çalıştırılacak Personel İş'i"ne ilişkin sözleşmeye istinaden yapılan hak ediş ödemesi üzerinden kesinti yoluyla ödenen damga vergisinin asgari ücret artışı nedeniyle ortaya çıkan fiyat farkından kaynaklanan 52.608,02 TL tutarındaki kısmının, kesinti tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin iptali ile ödenen tutarın kesinti tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi istemiyle dava açılmıştır.

Samsun Vergi Mahkemesinin 18/07/2022 tarih ve E:2022/338, K:2022/686 sayılı kararının özeti:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 116. maddesinde vergi hatası, vergiye müteallik hesaplarda veya vergilendirmede yapılan hatalar yüzünden haksız yere fazla veya eksik vergi istenmesi veya alınması olarak tanımlandıktan sonra bu hatalar hesap hataları ve vergilendirme hataları başlığı altında 117. ve 118. maddelerde düzenlenmiştir. Kanun'un 117. maddesinde hesap hataları matrah hataları, vergi miktarında hatalar ve verginin mükerrer olması; 118. maddesinde de vergilendirme hataları mükellefin şahsında hata, mükellefiyette hata, mevzuda hata ve vergilendirme veya muafiyet döneminde hata olarak sayılmıştır.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde, Kanun'a ekli (I) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu; 2. maddesinde, 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 belirtilmiştir. Kanun'a ekli (I) Sayılı Tablo'nun "I. Akitlerle ilgili kağıtlar" başlığını taşıyan bölümünün "A. Belli parayı ihtiva eden kağıtlar" başlıklı bendinde mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerden belli bir parayı ihtiva edenlerin binde 9,48 nispetinde damga vergisine tabi tutulması öngörülmüştür. Aynı Kanun'un 4. maddesinde de 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 üzerindeki yazının tazammun ettiği hüküm

ve manaya bakılacağı ifade edilmiştir. Kanun'un 6. maddesinin ikinci fıkrasında, bir kağıtta toplanan akit ve işlemlerin birbirine bağlı ve bir asıldan doğma oldukları takdirde damga vergisinin en yüksek vergi alınmasını gerektiren akit veya işlem üzerinden alınacağı; 14. maddesinin ikinci fıkrasında da belli bir parayı ihtiva eden mukavelenamelerin değiştirilmesi halinde artan miktarın aynı nispette vergiye tabi olacağı hükümleri yer almıştır.

Buna göre ihale yapıldıktan sonra işin maliyetini etkileyecek şekilde fiyatlarda meydana gelen artışlar nedeniyle fiyat farkı uygulamasına gidilmesi halinde yeni bir ihale kararı alınmış, ek sözleşme veya bu kağıtların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kağıt düzenlenmişse veya ihale kararı ve ek sözleşme düzenlenmemiş olmakla birlikte harcama yetkilisinden "olur" alınmış ise alınan "olur" hem ihale kararı hem de mukavelenamedeki belli parayı değiştirir mahiyette olduğundan damga vergisinin aranılması gerekecektir.

Bu durumda ihale yapıldıktan sonra işin maliyetini etkileyecek şekilde fiyatlarda meydana gelen artışlar veya iş artışları nedeniyle yeni bir ihale kararı alınmış veya ek bir sözleşme veya bu kağıtların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kağıt düzenlenmiş ise alınan yeni ihale kararının, 488 sayılı Kanun'a ekli (1) Sayılı Tablo'nun "II. Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı bendi uyarınca; ek sözleşme veya sözleşme yerine geçen herhangi bir belge düzenlenmiş olması halinde ise ek sözleşme veya sözleşme yerine geçen belgenin aynı Tablo'nun "I. Aktillerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün "A. Belli parayı ihtiva eden kağıtlar" başlıklı bendinin (1) numaralı alt bendi uyarınca nispi damga vergisine tabi tutulması gerektiği açıktır. Ancak, doğacak fiyat farkı veya iş artışı için ihale makamınca ayrıca bir ihale kararı alınmamış veya bu konuda ek bir sözleşme düzenlenmemişse damga vergisinin ödenmesi gerekip gerekmediği hususunun, belirli bir meblağı ihtiva eden herhangi bir belge düzenlenip düzenlenmediğine, şayet belge düzenlenmiş ise bu belgenin mukavelenamenin değiştirilmesi niteliğinde olup olmadığına bakılarak çözümlenmesi gerekmektedir.

Uyuşmazlıkta davacı şirket ile Amasya Belediye Başkanlığı arasında hizmet alım sözleşmesi imzalanmıştır. İhale kapsamında yükleniciye yapılan hak ediş ödemeleri üzerinden asgari ücret artışından ve toplu iş sözleşmesinden kaynaklı fiyat farkları da dahil edilerek damga vergisi kesintisi yapılmıştır. Akabinde davacı tarafından fiyat farklarına ilişkin damga vergilerinin, fiyat farkının ödenmesi için yeni bir ihale kararı alınmadığı, ek sözleşme veya bu kağıtların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kağıt düzenlenmediği ve ihale makamından olur alınmadığı iddialarıyla hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek iadesi istemiyle düzeltme başvurusunda bulunulmuştur. Anılan başvurunun reddi üzerine yapılan şikayet başvurusunun da reddedilmesi üzerine bu işlemin iptali ile ödenen damga vergisinin kesinti tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle işbu dava açılmıştır.

30/05/2022 ve 22/06/2022 tarihli ara kararları ile ihale makamı olan Amasya Belediye Başkanlığı ile davalı idareden, davacıya ödenen asgari ücret artışından kaynaklanan fiyat farkları ile ilgili olarak yeni bir ihale kararının alınıp alınmadığı, yüklenici

firmayla ek sözleşme imzalanıp imzalanmadığı veya herhangi bir "olur" veya "onay" alınıp alınmadığı ve buna ilişkin bir "olur", "onay" belgesi veya herhangi bir kağıt (mektup, şerh, protokol, fiyat farkı tespit tutanağı vb.) düzenlenip düzenlenmediği sorumuştur. Gönderilen cevabi yazılarda ara kararı ile sorulan hususlarda herhangi bir işlem yapılmadığı belirtilmiştir.

Öte yandan, uyumsuzluk konusu asgari ücret artışından kaynaklanan fiyat farkları ile ilgili olarak 2017 yılının Aralık dönemi ile 2018 yılının Ocak ila Mart dönemlerine ilişkin asgari ücret hesap tablolarının ihale makamında çalışan görevlilerce düzenlendiği anlaşılmaktadır. Söz konusu belgeler ihale makamı olan Amasya Belediye Başkanlığında çalışan görevliler tarafından düzenlenip imzalanmış ise de ihale makamı olan Amasya Belediye Başkanlığını temsile yetkili kişi veya ihale makamının harcama yetkilisi tarafından imzalanmaması veyahut bu hususta bir "olur", "onay" verilmemesi karşısında, söz konusu asgari ücret hesap tablolarının 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 14. maddesinin ikinci fıkrasında öngörülen mukavelenamedeki belli parayı değiştirir mahiyette bir belge olmadığı sonucuna varılmıştır.

Bu durumda, davacı şirket ile Amasya Belediye Başkanlığı arasında imzalanan hizmet alım sözleşmesinden sonra asgari ücret artışı nedeniyle ortaya çıkan fiyat farkı nedeniyle kesinti yapmak suretiyle damga vergisi tahsil edilmesinin, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 118. maddesinde yer alan vergilendirme hatası kapsamında değerlendirilmesi gerektiği sonucuna ulaşılmış olup dava konusu işlemde hukuka uygunluk görülmemiştir.

Mahkeme, bu gerekçeyle dava konusu işlemin iptaline; ödenen 52.608,02 TL tutarındaki damga vergisinin kesintinin yapıldığı tarihten itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte davacıya iadesine karar vermiştir.

Davalının istinaf istemini inceleyen Samsun Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 12/01/2023 tarih ve E:2022/553, K:2023/9 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi, Vergi Mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğunu belirterek istinaf istemini reddetmiştir.

B- Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin E:2022/1146 sayılı dosyasına konu yargılama süreci:

Dava konusu istemin özeti: Davacı tarafından, Aile ve Sosyal Politikalar Konya İl Müdürlüğüne bağlı Dr. İsmail Işık Huzurevi, Yaşlı Bakım ve Rehabilitasyon Merkezi Müdürlüğü ile imzalanan "*Bakım Personeli Özel Hizmet Alımı İşine*" ilişkin sözleşmeye istinaden 2016 yılının Ocak dönemi ile 2018 yılının Mart dönemleri için (bu dönemler dahil) yapılan hak ediş ödemeleri üzerinden kesinti yoluyla ödenen damga vergisinin asgari ücret artışı nedeniyle ortaya çıkan fiyat farkından kaynaklanan 22.570,78 TL tutarındaki kısmının, ödeme tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle yapılan düzeltme başvurusunun reddi üzerine yapılan şikâyet başvurusunun reddine dair işlemin iptali ile ödenen tutarın ödeme tarihinden itibaren işleyecek tecil faiziyle birlikte iadesine karar verilmesi istemiyle dava açılmıştır.

Konya 1. Vergi Mahkemesinin 27/10/2022 tarih ve E:2022/160, K:2022/823

sayılı kararının özeti:

488 sayılı Kanun'a ekli (1) Sayılı Tablo'nun "IV. *Makbuzlar ve diğer kağıtlar*" başlıklı bölümünün "1. *Makbuzlar*" başlıklı bendinin (a) işaretli alt bendinde resmî daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler tarafından resmî dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmî daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtların nispi damga vergisine tabi olduğu düzenlenmiştir.

Uyuşmazlıkta, davacı şirket ile Aile ve Sosyal Politikalar Konya İl Müdürlüğüne bağlı Dr. İsmail Işık Huzurevi Yaşlı Bakım ve Rehabilitasyon Merkezi Müdürlüğü arasında hizmet alım sözleşmesi imzalanmıştır. İhale kapsamında davacı şirkete yapılan hak ediş ödemeleri üzerinden asgari ücret artışından kaynaklanan fiyat farkları da dahil edilerek damga vergisi kesintisi yapılmıştır. Akabinde davacı tarafından fiyat farklarına ilişkin damga vergilerinin, fiyat farkının ödenmesi için yeni bir ihale kararı alınmadığı, ek sözleşme veya bu kağıtların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kağıt düzenlenmediği ve ihale makamından olur alınmadığı iddialarıyla hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek iadesi istemiyle düzeltme başvurusunda bulunulmuştur. Anılan başvurunun reddi üzerine yapılan şikayet başvurusunun da reddedilmesi üzerine bu işlemin iptali ile ödenen damga vergisinin kesinti tarihinden itibaren hesaplanacak tecil faiziyle birlikte iadesi istemiyle işbu dava açılmıştır.

488 sayılı Kanun'un ilgili hükümleri uyarınca fiyat artışı için yeni bir ihale kararı alınmış, ek sözleşme veya bu kağıtların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kağıt (mektup, şerh, protokol, fiyat farkı tespit tutanağı vb.) düzenlenmiş ise alınan ihale kararının 488 sayılı Kanun'a ekli (1) Sayılı Tablo'nun "II. *Kararlar ve mazbatalar*" başlıklı bölümünün (2) numaralı bendine göre; düzenlenen ek sözleşmenin veya sözleşme yerine geçen bu mahiyetteki kağıdın ise aynı Tablo'nun "I. *Akitlerle ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün "A. *Belli parayı ihtiva eden kağıtlar*" başlıklı bendinin (1) numaralı alt bendine göre damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Ancak, resmi daire sıfatını haiz kurumlar tarafından yapılacak hak ediş ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtların, fiyat artışına ilişkin tutar dahil olacak şekilde (1) Sayılı Tablo'nun "IV. *Makbuzlar ve diğer kağıtlar*" başlıklı bölümünün "1. *Makbuzlar*" başlıklı bendinin (a) işaretli alt bendine göre damga vergisine tabi tutulması için yeni bir ihale kararı alınmasına veya ek sözleşme düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

Nitekim, Kanun maddesinde açıkça resmî daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havalelerine tediyesini temin eden kağıtların damga vergisine tabi olduğu belirtildiğinden, başka herhangi bir belge aranmadan bu kağıtlarda yazılı toplam tutar üzerinden (fiyat artışına ilişkin tutar dahil) vergi alınması gerekmektedir. Kaldı ki, sırf yeni bir ihale kararı alınmadığı veya ek sözleşme düzenlenmediği için hak ediş ödemelerinin fiyat farkına isabet eden kısmının vergilendirilmemesi, aynı resmî daire tarafından yapılan mal ve

hizmet alımları için neticede aynı miktarda hak ediş ödemesi yapılan iki kişiden farklı tutarda vergi alınması sonucunu doğurabileceğinden, Anayasa'yla düzenlenen vergide eşitlik ve adalet ilkeleriyle de bağdaşmayacaktır.

Bu durumda, asgarî ücret artışından kaynaklanan fiyat farklarının hak ediş tutarlarına ilave edilmek suretiyle yüklenici firmaya ödenmesini sağlayan kâğıtların, başkaca bir kâğıt düzenlenmeksizin toplam ödeme tutarı üzerinden 488 sayılı Kanun'a ekli (1) Sayılı Tablo'nun "IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün "1. Makbuzlar" başlıklı bendinin (a) işaretli alt bendi uyarınca damga vergisine tabi tutulmasında ve dava konusu işlemlerde hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Mahkeme, bu gerekçeyle davayı reddetmiştir.

Davacının istinaf istemini inceleyen Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin 22/03/2023 tarih ve E:2022/1146, K:2023/306 sayılı kararının özeti:

Vergi Dava Dairesi, Vergi Mahkemesi kararının usul ve hukuka uygun olduğunu belirterek istinaf istemini reddetmiştir.

Adana Bölge İdare Mahkemesi 2. Vergi Dava Dairesinin 21/03/2023 tarih ve E:2023/185, K:2023/271 sayılı; Ankara Bölge İdare Mahkemesi 4. Vergi Dava Dairesinin 14/12/2022 tarih ve E:2022/2547, K:2022/3140 sayılı; İzmir Bölge İdare Mahkemesi 3. Vergi Dava Dairesinin 11/04/2023 tarih ve E:2023/23, K:2023/550 sayılı kararlarına konu maddi olaylar ve yargılama süreçleri ile bu kararlarda ulaşılan sonuçlar yukarıda özetlenen Konya Bölge İdare Mahkemesi 1. Vergi Dava Dairesinin E:2022/1146 sayılı dosyası ile benzerlik arz etmektedir.

IV- İNCELEME VE GEREKÇE:

A- İLGİLİ MEVZUAT:

1- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun "Konu" başlıklı 1. maddesinin birinci ve ikinci fıkraları:

"Bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtlar Damga vergisine tabidir.

Bu kanundaki kağıtlar 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."

2- 488 sayılı Kanun'a ekli (1) Sayılı Tablo'nun ilgili kısımları:

"I. Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün "A. Belli parayı ihtiva eden kağıtlar" başlıklı bendinin (1) numaralı alt bendi:

"Mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknameler"

"II. Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı bendi:

"(Değişik: 4/6/2008-5766/10 md.) İhale Kanunlarına tabi olan veya olmayan resmi daire ve kamu tüzel kişiliğini haiz kurumların her türlü ihale kararları (Ek hüküm:

15/7/2016-6728/28 md.) (4/1/2002 tarihli ve 4734 sayılı Kamu İhale Kanunu kapsamındaki kurum ve kuruluşlara şikâyet veya Kamu İhale Kurumuna itirazın şikâyet ya da yargı kararı üzerine ihalenin iptal edilmesi hâlinde, bu ihale kararının hükmünden yararlanılmayan kısmına isabet eden damga vergisi ret ve iade olunur.)"

"IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün "1. Makbuzlar" başlıklı bendinin (a) işaretli alt bendi:

"Resmî daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler tarafından resmî dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmî daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havaletlerine tediyesini temin eden kağıtlar"

B- HUKUKİ DEĞERLENDİRME:

Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairelerince kesin olarak verilen kararlar arasındaki aykırılık, hizmet alımı işi nedeniyle yüklenici firmaya yapılan hak ediş ödemelerine yeni ihale kararı alınmadan, ek sözleşme düzenlenmeden veya bunların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kağıt düzenlenmeden ya da harcama yetkilisinden "olur" veya "onay" alınmadan asgari ücret artışından kaynaklanan fiyat farklarının dahil edilmesi durumunda anılan fiyat farkından kaynaklanan kısmın da damga vergisine tabi olup olmadığına ilişkindir.

Bölge İdare Mahkemesi Vergi Dava Dairelerince kesin olarak verilen kararlar arasında konunun, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun vergi hatalarının düzeltilmesine ilişkin hükümleri kapsamında değerlendirilebilecek açık bir vergi hatası teşkil edip etmediği hususunda bir aykırılık bulunmadığından, bu yönden değerlendirme yapılmasına gerek görülmemiştir.

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1. maddesinde damga vergisinin konusu, Kanun'a ekli (I) Sayılı Tablo'da yazılı kağıtlar olarak belirtilmiştir. Dolayısıyla, Kanun'a ekli (I) Sayılı Tablo'da dört başlık altında sayılan kağıtlar üzerinden damga vergisi alınması gerekmektedir.

Bu çerçevede, resmî dairelerce hizmet alımı işi nedeniyle alınan ihale kararları, anılan Kanun'a ekli (I) Sayılı Tablo'nun "Kararlar ve mazbatalar" başlıklı bölümünün (2) numaralı bendi; ihale kapsamında düzenlenen sözleşmeler, aynı Tablo'nun "Akitlerle ilgili kağıtlar" başlıklı bölümünün "A. Belli parayı ihtiva eden kağıtlar" başlıklı bendinin (1) numaralı alt bendi; resmî daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemeler (avans olarak yapılanlar dahil) nedeniyle kişiler tarafından resmî dairelere verilen ve belli parayı ihtiva eden makbuz ve ibra senetleri ile bu ödemelerin resmî daireler nam ve hesabına, kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesini veya emir ve havaletlerine tediyesini temin eden kağıtlar ise aynı Tablo'nun "IV. Makbuzlar ve diğer kağıtlar" başlıklı bölümünün "1. Makbuzlar" başlıklı bendinin (a) işaretli altı bendi uyarınca

ayrı ayrı damga vergisine tabi olacaktır.

Bu durumda, resmî daireler tarafından yapılan mal ve hizmet alımlarına ilişkin ödemelerin, anılan dairelerin nam ve hesabına kişiler adına açılmış veya açılacak hesaplara nakledilmesinin veya emir ve havalelerine tediyesinin teminine yönelik olarak asgari ücret artışından kaynaklanan fiyat farklarını da içerecek şekilde düzenlenen hak ediş ödemelerine ilişkin kağıtların, kağıtlarda gösterilen toplam tutar üzerinden damga vergisine tabi tutulmasında hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Öte yandan, asgari ücret artışından kaynaklanan kısım için ihale kararı alınmaması, ek sözleşme veya bunların mahiyetini iktisap eden herhangi bir kağıt düzenlenmemesi ya da harcama yetkilisinden "olur" veya "onay" alınmaması, söz konusu kısmın hak ediş ödemeleri nedeniyle düzenlenen kağıtlar kapsamında damga vergisine tabi tutulmasına engel teşkil etmemektedir.

V- SONUÇ:

Açıklanan hukuksal nedenler ve gerekçeyle aykırılığın, hizmet alım işi nedeniyle yüklenici firmaya yapılan hak ediş ödemelerine asgari ücret artışından kaynaklanan fiyat farklarının dahil edilmesi durumunda anılan fiyat farkından kaynaklanan kısmın da damga vergisine tabi olduğu yolunda giderilmesine, 11/10/2023 tarihinde oybirliğiyle kesin olarak karar verildi.