

CİRO PRİMİ SÖZLESMELERİNDE DAMGA VERGİSİ

Giris:

Düzenlenen sözleşmeler Damga Vergisi'ne tabidir. Damga Vergisi nispi veya maktu olarak alınır. Sözleşmenin konusu belli bir para veya paralardan oluşuyorsa burada nispi vergileme yapılır.

Damga Verisinin Konusu ve Hesaplanması:

488 sayılı Damga Vergisi Kanunu'nun 1. Maddesine göre; Kanuna ekli (1) sayılı Tabloda yazılı kâğıtlar Damga Vergisine tabidir. Kanundaki kâğıtlar terimi, yazılıp imzalanmak veya imza yerine geçecek bir işaret konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu belli ve ispat etmek için ibraz edilebilecek belgelerdir. Bu madde hükmünden, düzenlenen kâğıtların Damga Vergisine tabi olması için sadece yazılıp imzalanmasının yeterli olmadığı, aynı zamanda herhangi bir hususu ispat ve belli etmek için ibraz edilebilme özelliğine sahip olması gerektiği anlaşılmaktadır.

Damga Vergisi'nde vergiyi doğuran olay kâğıtların imzalanmasıyla ortaya çıkar ve bu nedenle vergi sözleşme tarihi itibarıyla hesaplanır. Vergileme, belli parayı ihtiva eden mukavelelerde nispi esasta yapılır. Belli parayı içermeyen yahut tutar tespiti imkân vermeyen mukaveleler ise Damga Vergisi'ne tabi değildir.

Ciro Primi Sözleşmelerinde Damga Vergisi:

Ciro Primi sözleşmelerinde damga vergisi konusunda net bir görüş oluşmadığı görülmüştür. Bu kapsamda uygulamacılar ve idare tarafından benimsenen 3 görüş mevcuttur. İlgili görüşler tarafımda örneklendirmek suretiyle açıklanmıştır.

Örnek: X Aş bayi olan Y A.Ş ile arasında yapmış olduğu sözleşme uyarınca satışlarının aşağıdaki hadlerde olması halinde ciro primi ödenmesi konusunda anlaşmışlardır.

Yıllık Satış Tutarı 100.000,00 TL – 300.000,00 TL arasında %2

Yıllık Satış Tutarı 300.001,00 TL – 600.000,00 TL arasında %3

Yıllık Satış Tutarı 600.001,00 TL üzerinde olması durumunda ise %3

1.Görüş: Sözleşmenin düzenlendiği anda belli bir paranın kesin olmadığı ve taahhüt edilen tutarlarının gerçekleşip gerçekleşmeyeceği belli olmadığı için damga vergisi hesaplanmaması gerekmektedir.

2.Görüş: Sözleşme üzerindeki en yüksek tutar üzerinden damga vergisi alınacağı yönündedir. Örnek üzerinden açıklama yapacak olursam $600.001,00 * 0,03 = 18.000,00$ TL üzerinden damga vergisi hesaplanacaktır.

3.Görüş: Sözleşme üzerinde yer alan en yüksek tutar damga vergisi matrahı kabul edilmekte ve bunun üzerinden damga vergisi hesaplanması gerekmektedir. Örnek üzerinden ilerleyecek olursak 600.001,00 TL damga vergisi matrahı olacaktır.

Öncelikli olarak açıklanması gereken husus belli para kavramının neyi ifade ettiği ve ciro primi sözleşmeleri belli parayı içeren sözleşmeler olup olmadığıdır.

Damga Vergisi kanununun 10'uncu maddesi uyarınca *Belli para terimi, kâğıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hâsıl edeceği parayı ifade eder.* Damga Vergisi kanununun 4'uncu maddesi uyarınca *Bir kâğıdın tabi olacağı verginin tayini için o kâğıdın mahiyetine bakılır ve buna göre tabloda yazılı vergisi bulunur. Kâğıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılır. Mahiyeti tayin edilmek istenen kâğıt üzerinde başka bir kâğıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kâğıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınır. İfadelerine yer verilmiştir.*

Damga Vergisi Kanun hükümleri değerlendirildiğine bir kâğıdın damga vergisine tabii olması için kanunun ekli(1) sayılı tablosunda yer alması gerektiği ve vergi doğuran olay anında belli bir parayı ihtiva etmesi gerekmektedir. Vergi doğuran olayın gerçekleştiği anda belli bedel içermeyen yahut belli bedelin matematiksel olarak hesaplanması mümkün olmayan sözleşmeler damga vergisinin konusuna girmemektedir. Tabii buradan belirtmek istediğim başka bir husus vardır. Şöyle ki; sözleşme belli bedel içermiyor olsa dahi belli bir parayı içeren başka bir kağıda atıfta bulunuyorsa damga vergisine tabi olacaktır.

Uygulamada gelecekteki ciro/kullanım bedeli vb. üzerinden veya cirodan belli pay verilmesi şeklinde düzenlenen sözleşmeler mevcuttur. Bu sözleşmelerde sözleşme imza anında tutar belli olmayacağından Damga Vergisi de doğmayacaktır. Nitekim Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı da aynı görüştedir 13.06.2007 tarih ve B.07.1.GİB.04.99.16.01/2-MUK-79-10525 sayılı özelgesi. .. "Yurtdışında yerleşik bir firma ile aranızda akdedilecek olan lisans sözleşmesinin metninde tahakkuk edilecek lisans bedelinin, aylık olarak gerçekleşecek satışların belli bir yüzdesi olarak öngörüldüğünü belirtip, gelecekteki bir hususu şimdiden tam olarak kestirmenin mümkün olmadığı mevcut durumda düzenlenecek olan lisans sözleşmesinin Damga Vergisine tabi olup olmayacağı hususundaki soruya; belli bir meblağı ihtiva etmeyen sözleşmeler Damga Vergisinin konusu dışına çıkarılmış olup, bu tarihten itibaren düzenlenecek olan ve belli bir parayı ihtiva etmeyen sözleşmelerin Damga Vergisine tabi tutulmaması gerekmektedir."

B.07.1.GİB.4.34.18.01-002.01-196 sayı ve 17/06/2010 tarihli özelgesi "Buna göre, sözleşmenin düzenlendiği tarihte; belli parayı ihtiva etmesi veya kağıdın eklerinde belli paranın tespitine imkan veren donelerin var olması veyahut atıf yapılan başka bir kağıttan belli paranın bulunabilmesi halinde, kağıdın (sözleşmenin) bu tutar üzerinden damga vergisine tabi tutulması gerekmektedir. Ancak, düzenlendiği anda belli parayı ihtiva etmediğinden damga vergisine konu teşkil etmeyen kağıtlara ilişkin olarak; kağıda ait belli parayı gösteren ve ilk kağıda atıf yapan yeni bir kağıt düzenlenmesi halinde, sözleşme değişikliğine ilişkin bu kağıdın damga vergisine tabi tutulacağı tabiidir.

Yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, müşterileriniz ile şirketiniz arasında düzenlenen "İşe Alım Hizmet Sözleşmesi'nin (6.1) maddesinde, "İşbu sözleşme kapsamında tamamlanan hizmet karşılığı, Müşteri, Metropol'e işe kabul edeceği beher eleman için ilgili elemanın 1 (bir) yıllık brüt maaş tutarının %12 si (oniki)+yasal oranda KDV tutarında ödeme yapmayı kabul ve beyan eder." şeklinde yer alan ibare, gelecekte belli olmayan beher eleman sayısı ve belli olmayan brüt maaş tutarının %12 sine dair bir düzenleme olduğundan, bu hüküm dikkate alınarak sözleşmeye ait belli bir paranın belirlenmesi mümkün değildir. Buna göre, belli parayı ihtiva etmeyen sözleşmeden damga vergisinin aranılmaması gerekmektedir." yönünde görüş bildirilmiştir...

Sonuc:

Belirli bir koşula bağlı ve belli bir parayı ihtiva etmeyen sözleşmelerde damga vergisinin tabii değildir. Nitekim uygulamada gelecekteki ciro bedel üzerinden veya cirodan belli pay verilmesi şeklinde düzenlenen sözleşmeler mevcuttur. Kanaatimce bu sözleşmelerde imza anında bedelin net belli olmaması sebebiyle damga vergisi doğmayacaktır. Ancak sözleşme belli bedel içermiyor olsa dahi belli bir parayı içeren başka bir kâğıda atıfta bulunuyorsa yahut eklerinde yer alan belgelerde belli bir bedel mevcutsa damga vergisine tabi olacaktır. İdare konuya ilişkin vermiş olduğu özelgesinde de bu yönde görüş bildirmiştir. Ayrıca bu yönde verilmiş olan Danıştay kararları da mevcuttur.

Kaynakça:

Savař Eray, Selçuk Tekin, Vergi Sorunları Dergisi, 100 Soruda Damga Vergisi
Mehmet Bingöl, Vergi Dünyası, Damga Vergisi Yönünden Sözleşmelerde Belli Para Kavramı
GİB 13.06.2007 tarih ve B.07.1.GİB.04.99.16.01/2-MUK-79-10525 sayılı Özelgesi
GİB B.07.1.GİB.4.34.18.01-002.01-196 17/06/2010 Sayılı Özelgesi
GİB 488 Sayılı Damga Vergisi Kanunu
Bekir Çarkın, Vergide Gündem, Damga Vergisi Kanunu uygulamasında “Belli Para” kavramı

Cihan Öztürk
SMMM -Vergi Deneticisi