

Sözleşmeye istinaden ödenen damga vergisinin fatura düzenlenerek sözleşmenin diğer tarafına yansıtılması, yansıtma faturasının Ba bildirim formuna dahil edilip edilmeyeceği hk.

Belge türü	Özelge
Kanun	VERGİ USUL KANUNU
Özelge no	11395140-105[VUK-1-21059]-E.390593
Tarih	05.06.2020

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı

Gelir Kanunları Usul Grup Müdürlüğü

Sayı : 11395140-105[VUK-1-21059]-E.390593

05.06.2020

Konu : Sözleşmeye istinaden ödenen damga vergisinin yansıtma faturası ile yansıtılması ve Ba bildirim formuna esas alınıp alınmayacağı hk.

İlgide kayıtlı özelge talep formunuzun incelenmesinden, ticari faaliyetleriniz kapsamında muhtelif firmalardan yapmış olduğunuz mal ve hizmet alımlarına ilişkin imzalanan sözleşmeler üzerinden tahakkuk edecek damga vergisinin tamamının fatura düzenlenmek suretiyle bire bir sözleşmeye taraf

olan diğerk tarafa yansıtılacağı, söz konusu uygulamanın vergi kanunları açısından nasıl değerlendirileceğı, yansıtma faturasının 5.000 TL ve üzerinde olması durumunda mal ve hizmet alımlarına ilişkin bildirimde bulunulup bulunulmayacağı, satıcı ile yapılan sözleşmeye ilişkin damga vergisinin kurum kazancının tespitinde indirim konusu yapılp yapılmayacağı hususlarında Başkanlığımız görüşünün talep edildiğı anlaşılmıştır.

I- KURUMLAR VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "*Safi Kurum Kazancı*" başlıklı 6 ncı maddesinde; kurumlar vergisinin, mükelleflerin bir hesap dönemi içinde elde ettikleri safi kurum kazancı üzerinden hesaplanacağı, safi kurum kazancının tespitinde Gelir Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümlerinin uygulanacağı hükme bağlanmıştır.

Diğerk taraftan, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun "*Bilanço Esasında Ticari Kazancın Tespiti*" başlıklı 38 inci maddesinde ise, "*Bilanço esasına göre ticari kazanç, teşebbüsteki öz sermayenin hesap dönemi sonunda ve başındaki değerleri arasındaki müspet farktır. Bu dönem zarfında sahip veya sahiplerce:*

1.İşletmeye ilave olunan değerler bu farktan indirilir;

2.İşletmeden çekilen değerler ise farka ilave olunur.

Ticari kazancın bu suretle tespit edilmesi sırasında, Vergi Usul Kanununun değerlemeye ait hükümleri ile bu kanunun 40 ve 41 inci maddeleri hükümlerine uyulur." hükümlerine yer verilmiştir.

Kurum kazancının tespitinde Kurumlar Vergisi Kanununun 8 inci maddesi ile Gelir Vergisi Kanununun 40 inci maddesinde yer alan giderler indirilebilecektir.

Gelir Vergisi Kanununun 40 ıncı maddesinde safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup maddenin (6) numaralı bendinde işletme ile ilgili olmak şartıyla; bina, arazi, gider, istihlak, damga, belediye vergileri, harçlar ve kaydiyeler gibi aynı vergi, resim ve harçların safi kazancın tespitinde indirim konusu yapılabileceğı hüküm altına alınmıştır.

Buna göre, şirket faaliyetlerinize ilişkin olarak diğerk firmalarla yaptığınız sözleşmelere ilişkin olarak ödediğiniz damga vergisinin kurum kazancınızın tespitinde gider olarak dikkate alınması mümkündür. Öte yandan, şirketinizce ödenen damga vergisinin daha sonra sözleşmeye taraf olan satıcı firmalara düzenlenecek bir fatura ile yansıtılan kısmının şirketinizce gelir olarak dikkate alınması gerektiğı tabiidir.

II- DAMGA VERGİSİ KANUNU YÖNÜNDEN

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun;

- 1 inci maddesinde, bu Kanuna ekli (1) sayılı tabloda yazılı kağıtların damga vergisine tabi olduğu,

- 3 üncü maddesinde, damga vergisi mükellefinin kağıtları imzalayanlar olduğu,
- 4 üncü maddesinde, 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 kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılacağı,
- 10 uncu maddesinde, belli para teriminin, kâğıtların ihtiva ettiği veya bunlarda yazılı rakamların hâsıl edeceği parayı ifade ettiği,
- 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde, Maliye Bakanlığınca belirlenen mükellefler, kurum ve kuruluşlar tarafından bir ay içinde düzenlenen kağıtların vergisinin, ertesi ayın yirminci (371 Seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca yirmiüçüncü) günü akşamına kadar vergi dairesine bir beyanname ile bildirileceği ve yirmialtıncı günü akşamına kadar ödeneceği;
- 24 üncü maddesinin ikinci fıkrasında, birden fazla kişi tarafından imza edilen kâğıtlara ait vergi ve cezanın tamamından imza edenlerin müteselsilen sorumlu oldukları; aynı maddenin üçüncü fıkrasında da 22 nci maddenin birinci fıkrasının (a) bendi kapsamında bulunanların, taraf oldukları işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin beyan ve ödenmesinden sorumlu olduğu, verginin ödenmemesi veya noksan ödenmesi durumunda vergi, ceza ve ferileri, vergi için diğer işlem taraflarına rücu hakkı olmak üzere bu fıkarda belirtilen kişilerden alınacağı

hükme bağlanmıştır.

Mezkur Kanuna ekli (1) sayılı tablonun, "*I- Akitlerle ilgili kağıtlar*" başlıklı bölümünün (A/1) fıkrasında, belli parayı ihtiva eden mukavelenameler, taahhütnameler ve temliknamelerin nispi damga vergisine tabi tutulacağı hüküm altına alınmıştır.

16, 32, 43 ve 44 Seri No.lu Damga Vergisi Genel Tebliğlerinde, sürekli mükellefiyet tesis ettirecek olan ve ihtiyarılık sağlanan kurum ve kuruluşlar belirtilmiş olup, anonim şirketler zorunlu olarak sürekli mükellefiyet tesis ettirebilecek kurumlar arasında sayılmıştır.

Ayrıca, 43 Seri No.lu Damga Vergisi Kanunu Genel Tebliğinin "*4- Vergi ve cezada sorumluluk*" başlıklı bölümünde; Damga Vergisi Kanununun 24 üncü maddesinin 3 üncü fıkrası çerçevesinde, zorunlu veya ihtiyari olarak sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis ettirenler için taraf oldukları işlemlere ilişkin kağıtlara ait verginin beyan ve ödenmesi bakımından sorumluluk getirildiği, buna göre, zorunlu veya ihtiyari olarak sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis ettiren mükellefler ile diğer kişiler arasında düzenlenen ve damga vergisine tabi olan kağıtlara ait verginin tamamının sürekli damga vergisi mükellefiyeti tesis ettiren mükellefler tarafından Kanunun 22 nci maddesinin birinci fıkrasının (a) bendinde belirlenen süre içinde beyan edilip ödeneceği, verginin zamanında beyan edilip ödenmemesi veya eksik ödenmesi durumunda, vergi, ceza ve ferilerinin işleme taraf olan ve damga vergisini sürekli

makbuz verilmesi şekliyle ödemek zorunda olan mükelleflerden alınacağı ancak bu mükelleflerin vergi aslı için karşı tarafa rücu hakkının saklı olduğu açıklanmıştır.

Buna göre;

- Sürekli damga vergisi mükellefiyeti bulunan şirketiniz ile süreksiz damga vergisi mükellefiyeti bulunan mükellefler arasında düzenlenen kağıtların damga vergisinin sürekli mükellefiyet tesis ettirmek zorunda olan şirketiniz tarafından,
- Şirketiniz ile sürekli mükellefiyet tesis ettiren mükellefler arasında düzenlenen kağıtların damga vergisinin ise taraflardan herhangi biri tarafından,

beyan edilip ödenmesi gerekmekte olup, söz konusu damga vergisinin beyan edilip ödenmesinden tarafların müteselsil sorumluluğu bulunmaktadır.

Ayrıca, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 8 inci maddesinde yer alan "*Vergi kanunlarıyla kabul edilen haller müstesna olmak üzere, mükellefiyete veya vergi sorumluluğuna mütaallik özel mukaveleler vergi dairelerini bağlamaz.*" hükmü uyarınca, şirketiniz tarafından ödenen damga vergisinin kağıdın diğer tarafına yansıtılması hususu vergi uygulamalarına ilişkin olmayıp, bu hususun şirketiniz ile ilgili kişiler arasında özel hukuk hükümleri çerçevesinde değerlendirilmesi gerekmektedir.

III- VERGİ USUL KANUNU YÖNÜNDEN

1) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun;

- 227 nci maddesinde, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu,
- 229 uncu maddesinde, faturanın, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olduğu,
- 230 uncu maddesinin birinci fıkrasının (3) numaralı bendinde, faturaya müşterinin adı, ticaret ünvanı, adresi varsa vergi dairesi ve hesap numarasının yazılmasının mecburi olduğu

hükme bağlanmıştır.

Ayrıca, anılan maddelerdeki müşteri tanımından, malı satın alan veya kendisine iş yapılan gerçek kişi veya tüzel kişi anlaşılmalıdır. Faturanın düzenlenmesinde fatura bedelinin kimin tarafından ödendiği hususu önemli olmayıp, fatura malı satın alan veya kendisine iş yapılan gerçek kişi veya tüzel kişi adına düzenlenmelidir.

Bunun yanı sıra, yansıtma; ticari faaliyet kapsamında bir işlemin yapılmaması, yapılan iş ve işlemlerde bir gelir elde etme veya kar ve zarar beklentisini taşıyacak herhangi bir unsurun bulunmaması, yasal uygulamalar nedeniyle muhatap olunan ya da diğer bir işletme adına ödeme veya tahsilat yapılması durumlarında, yapılan ödeme veya henüz ödeme yapılmamışsa tahakkuk eden bedellerin asıl muhatabına aktarılmasını ifade etmektedir. Bu durumda mükellefler tarafından üçüncü kişiler adına yapılan giderlerin/harcamaların asıl muhatabına, işlemin mahiyetini açıklamaya yönelik şerhleri/ibareleri içerecek şekilde, yansıtma faturası düzenlenmek suretiyle aktarılması sağlanabilmektedir. Söz konusu fatura ekine yansıtmaya konu harcamaya ait belgelerin bir örneğinin eklenmesi işlemin gerçek mahiyetinin tevsiki açısından önem arz etmektedir.

Bu çerçevede, ilgide kayıtlı başvurunuzda belirtilen damga vergisinin, sözleşmenin taraflarına fatura düzenlenmek suretiyle yansıtılması/rücu edilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, bu durumda düzenlenen faturaya "fatura muhteviyatı işlemin bir masraf aktarımı olduğu ve masrafların gerçek ilgisine intikal ettirildiğine" ilişkin bir şerh düşülmesi ve ekine masraf aktarımına konu harcamaya ait belgenin bir örneğinin eklenmesi icap etmektedir.

2) 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 148, 149 ve mükerrer 257 nci maddelerinin Hazine ve Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanılarak, bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin belirli bir haddi aşan mal ve hizmet alımlarını "*Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)*" ile; mal ve hizmet satışlarını ise "*Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)*" ile bildirimleri verme yükümlülüğüne yönelik uyulacak usul ve esaslar sırasıyla 350, 362, 381 ve 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile duyurulmuştur. Söz konusu yükümlülüğün 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerinde yerine getirilmesinde uyulacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtilmiş olup, Tebliğin "*1.2. Bildirime Konu Alış/Satışlar ve Hadler*" başlıklı bölümünün;

- (1.2.1.) maddesinde, "*Bildirim mecburiyeti bulunan mükelleflerce, belirlenen hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları, bunlara ilişkin belgenin türüne (Fatura, irsaliyeli fatura, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu, gider pusulası, akaryakıt pompalarına bağlı ödeme kaydedici cihaz fişi, sigorta komisyon gider belgesi ve yolcu bileti gibi) bakılmaksızın Ba-Bs bildirim formlarına dahil edilecektir.*",

- (1.2.2.) maddesinde, "*Mükelleflerin 2010 yılı ve müteakip yılların aylık dönemlerine ilişkin mal ve/veya hizmet alışları ile mal ve/veya hizmet satışlarına uygulanacak had 5.000 TL olarak yeniden belirlenmiştir. Buna göre, bir kişi veya kurumdan katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet alışları, "Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Ba)" ile; bir kişi veya kuruma katma değer vergisi hariç 5.000 TL ve üzerindeki mal ve/veya hizmet satışları ise "Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu (Form Bs)" nun Tablo II alanında bildirilecektir.*"

açıklamalarına yer verilmiştir.

Ayrıca, Tebliğin "3.2. Bildirimlerin doldurulmasında uyulacak esaslar" başlıklı bölümünün (3.2.4.) maddesinde ise, "*Bildirim verme yükümlülüğü bulunan, ancak tüm alış ve satışları belirtilen haddin altında kalan mükellefler, söz konusu formları Tablo II dışındaki tüm bilgileri doldurmak suretiyle vermek zorundadırlar*" hükmü ile bildirim verme yükümlülüğü bulunan mükellefler hakkındaki zorunluluk açıklanmıştır.

Buna göre, Form Ba ve Form Bs Bildirimlerinin konusunu, "*belirli hadler çerçevesinde yapılan her türlü mal ve/veya hizmet alış ve satışları*" oluşturmakta olup, özgelge talebine konu olayda ise herhangi bir mal ve/veya hizmet satışının bulunmaması, sadece sözleşmeye istinaden ödenmesi gereken damga vergisi için düzenlenen yansıtma faturasından bahsedilmesi nedeniyle, söz konusu faturanın Form Bs ile bildirilmesi gerekmemektedir.

Bununla birlikte; bildirim konu mal ve/veya hizmet alış/satışının olmaması halinde, 396 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği hükümleri uyarınca, belirtilen usul ve esaslar çerçevesinde bildirim verme zorunluluğu devam etmektedir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

(*) Bu Özelge 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 413.maddesine dayanılarak verilmiştir.

(**) İnceleme, yargı ya da uzlaşmada olduğu halde bu konuya ilişkin olarak yanlış bilgi verilmiş ise bu özelge geçersizdir.

(***) Talebiniz üzerine tayin edilmiş olan bu özgelgeye uygun işlem yapmanız hâlinde, bu fiilleriniz dolayısıyla vergi tarh edilmesi icap ederse, tarafınıza vergi cezası kesilmeyecek ve tarh edilen vergi için gecikme faizi hesaplanmayacaktır.