**VERGİ SİRKÜLERİ**

**Sayı : 2018-028**

**Tarih : 07.11.2018**

**Konu : Sözleşmelerin Döviz Cinsinden Düzenlemesinde Eser Sözleşmesi ve Menkul Satış Sözleşmesi Ayrımı**

Düzenleme Tarihi (RG Yayım Tarihi) : 06.10.2018

Yasal Dayanak : TÜRK PARASI KIYMETİNİ KORUMA HAKKINDA 32 SAYILI

 KARARA İLİŞKİN TEBLİĞ (TEBLİĞ NO: 2008-32/34)’DE

 DEĞİŞİKLİK YAPILMASINADAİR TEBLİĞ (TEBLİĞ NO: 2018-32/51)

**YASAL DÜZENLEMELER VE MEVZUAT:**

Yukarıda yer alan yasal dayanağa göre;

1. Türkiye’de yerleşik kişiler; kendi aralarında akdedecekleri, aşağıda yer alan sözleşmelerde sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştıramazlar. 13.09.2018 tarihinden önce imzalanmış döviz bedelli sözleşmeleri de Türk Lirası olarak değiştirmek zorundadır.
* İş sözleşmeleri (yurt dışında ifa edilecekler hariç)
* Danışmanlık, aracılık ve taşımacılık dâhil hizmet sözleşmelerinde,
* Eser sözleşmeleri.
1. Türkiye’de yerleşik kişiler; kendi aralarında akdedecekleri, aşağıda yer alan sözleşmelerde sözleşme bedelini ve bu sözleşmelerden kaynaklanan diğer ödeme yükümlülüklerini döviz cinsinden veya dövize endeksli olarak kararlaştırmaları mümkündür.
* Menkul satış sözleşmeleri (iş makineleri dâhil taşıt satış sözleşmeleri hariç)
* Menkul kiralama sözleşmeleri (iş makineleri dâhil taşıt kiralama sözleşmeleri hariç).

Buna göre, şirketler esas faaliyet konusu ile ilgili imalatını gerçekleştirirken almış olduğu ilk madde ve malzeme alımları için akdetmiş olduğu sözleşmelerin yada satışını yaptığı ürünlerin satışı için yaptığı sözleşmelerin yukarıda yer alan sözleşme türlerinden olduğu konusuna bakmak gerekir.

Sözleşmelerin döviz bedelli olarak düzenlenmesine izin verilen menkul satış sözleşmeleri ile döviz bedelli olarak düzenlenmesine izin verilmeyen diğer sözleşmeleri tanımladıktan sonra birbirleri arasındaki farklara dikkat çekerek konuyu açıklamak daha faydalı olacaktır.

1. **SATIŞ SÖZLEŞMESİ:**

Satım (satış) sözleşmesi, satıcıya satılan malı, hakkı veya malvarlığı değerinin mülkiyet ve zilyetliğini alıcıya devretme karşılığında, alıcıya semeni (satış bedelini/parayı) satıcıya ödeme yükümlülüğü getiren sözleşmelerdir.

1. **ESER SÖZLEŞMESİ (YAPIM, BAKIM, ONARIM VE YÜKÜMLENİM SÖZLEŞMELERİ):**

Eser sözleşmesi, “iş sahibi” ile “yüklenici” arasında yapılan bir anlaşma uyarınca ve önceden kararlaştırılan belli bir bedel karşılığında, (iş sahibinin denetimi ve gözetimi olmaksızın “bağımsız” bir çalışmayla) bir nesnenin “yapımı veya bakımı-onarımı ya da üstlenilen bir işin yerine getirilmesi”dir.

Eser sözleşmesinde işgören (yüklenici), iş sahibinin gözetimi ve denetimi söz konusu olmaksızın ve ondan buyruk almaksızın, kendi belirlediği yer ve zaman içerisinde “bağımsız” olarak iş görür. Bu sırada üçüncü kişilere bir zarar vermişse, bundan “iş sahibi” sorumlu tutulamaz.

Eser sözleşmelerinde ise iş sahibi ile yüklenici arasında hukuksal bağımlılık unsuru bulunmamaktadır. Yüklenici, yaptığı işin uzmanı olup, sonucun gerçekleşmesini yükümlenir. İş sahibinden buyruk almaz, ona karşı bağımsızdır. Yanında işçi çalıştırıyorsa, işçisine karşı da işveren durumundadır. Dolayısıyla eser sözleşmelerinde yüklenici, işçi sağlığı ve iş güvenliği mevzuatına göre işyerinde tüm önlemleri almak ve bu konuda denetimi sağlamak yükümlülüğü altındadır. İş sahibinin ise, böyle bir yükümlülüğü yoktur. Başka bir anlatımla, yüklenicinin işçisi, işin yapılması sırasında bir iş kazası geçirirse, bundan “iş sahibi” sorumlu tutulamaz.

**Eser Sözleşmesinin Özellikleri ve Örnekler;**

1. **Satın almak yerine “ısmarlamak” ve “yaptırmak”**

Hazır elbise satın almak yerine, beden ölçülerinize, seçtiğiniz modele göre önceden niteliklerini kararlaştırarak elbise dikimi için bir terzi ile anlaşma yaparsanız;

Mobilya, halı, kilim, yatak, yorgan, masa örtüsü gibi ev gereçlerini hazır satın almak yerine, zevkinize göre özel yapım yeğlerseniz;

Üretim işlerinizde kullanacağınız makinelerin bilinen markalarını satın almak yerine, kendinize göre gereksinim duyduğunuz biçimde özel bir makine yaptırmak (imal ettirmek) isterseniz;

Özetle, gereksinim duyduğunuz her türlü nesneleri “satın almak” yerine, olmasını istediğiniz biçimde özel olarak “yaptırmak” için, işin ustası, uzmanı bir “yapımcı”ya “ısmarlarsanız” bu eser sözleşmesinin konusu olur.

Esasında en çok yaşanan zorluk eser sözleşmesi ile menkul satış sözleşmesinin ayrımında olmaktadır. Burada temel ayrım şudur; satışını yapılan makine, alıcının isteğine göre şekillenen, detaylandırılan, farklılaştırılan, makinenin teknik özellikleri ve şartları alıcı tarafından belirlenen bir ürün ise eser sözleşmesi; teknik özellikleri satıcı şirket tarafından belirlenmiş, üretimi standart olan, her zaman ürettiği bir makinenin satışını yapıyorsa yada sözleşmeyle imal edip satıyorsa menkul satış sözleşmesi olarak değerlendirilmek gerekir.

Konunun daha iyi anlaşılması açısından şu örnek sorumuzun cevabını daha net verecektir; gömlek alacak olan bir kişinin, mağazadan önceden üretilmiş veya siparişe göre sonradan üretilecek kalıbı belli olan bir gömlek alması, menkul satış sözleşmesidir; terziye gidip kendi kalıbına, seçtiği modele uygun gömlek diktirmesi ise eser sözleşmesidir.

Bu ayrım çok önemlidir. Zira, eser sözleşmelerinde döviz bedelli olarak düzenlenmesi tebliğe göre yasaklanmış iken, menkul satış sözleşmelerinde serbesttir.

1. **Ev ve daire satın almak yerine “inşa ettirmek”**

Eğer yapılmış, kullanıma hazır bir binayı, bir apartman dairesini, bir işyerini “satın” alırsanız, bu “taşınmaz satım sözleşmesi” diğer bir ifadeyle satış sözleşmesi olur.

Buna karşılık, bir yükleniciyle anlaşarak arsanıza bir villa yaptırırsanız, özel bir sözleşme türü olarak “inşaat sözleşmesi” veya genel adlandırmayla “eser sözleşmesi”dir.

1. **Bakım, onarım işleri**

Evinizin, apartmanınızın, işyerinizin boya ve badana işlerini; çatının, elektrik ve su tesisatının, asansörün, bozulan beyaz eşyaların, elektrikli aygıtların, işyerinizdeki makinelerin bakım ve onarımını bu işleri yapan kişi veya firmalara yaptırırsanız; bunlar da Borçlar Yasası’ndaki anlamında eser sözleşmeleridir.

1. **Bir işin yaptırılması ve düzenletilmesi**

Bir işyerinin, bankanın, hastanenin, okulun düzenli temizlik işlerinin bir firma veya kişiler tarafından üstlenilmesi, bir fabrikanın makinelerinin belirli zamanlarda bakım, temizlik ve onarım işlerinin yapılması; işyeri, hastane gibi yerlere yemek hizmeti verilmesi;

Bir konser veya gösterinin, bir düğün veya kutlamanın, bir konferansın düzenlenme işinin üstlenilmesi;
İlân ve reklâm işleri, bir mağazanın belirli zamanlarda vitrininin düzenlenmesi Borçlar Yasası kapsamında eser sözleşmeleridir.

1. **ESER SÖZLEŞMESİ İLE SATIŞ SÖZLEŞMESİ ARASINDA BENZERLİK VE FARKLAR:**
2. Eser sözleşmesini satım sözleşmesinden ayıran en önemli yön, satımda hazır bir ürün alınmakta iken, eser sözleşmesinde ürün hazır olmayıp sözleşmeden sonra üretilecek, istenilen nitelikte yapımı sağlanacaktır.
3. Satım sözleşmesinde “emek” değil, “ürün teslimi” üstün bulunmaktadır. Eser sözleşmesinde ise, ürün ortada olmayıp, sözleşmenin yapılmasından sonra uzun veya kısa bir zaman dilimi içerisinde bir “emek” ürünü olarak ortaya çıkarılacaktır.
4. Satış sözleşmesinde, satın alınan ürünler genellikle birbirinin aynı seri üretimdir. Eser sözleşmesinde ise “ısmarlanan” ürün, ısmarlayanın isteğine uygun özel nitelikte yapılmış (imâl edilmiş), çoğu kez benzersiz ve tektir.
5. **Kimi zaman satın alma ile yapım işi bir arada olabilir. Böyle bir durumda baskın olan hangisi ise ona ilişkin hükümlerin uygulanması gerekecektir.** Örneğin, Isıtma sisteminin montajı (kat kaloriferi), satış değil, eser sözleşmesidir. Bunun gibi, alarm düzeni kurdurulması, anten taktırılması, ev ve işyerine klima monte edilmesi, parke döşetilmesi olaylarında bir satın alma olgusu varsa da, “yaptırma-taktırma-döşetme” nedeniyle eser sözleşmesi ilişkisi ağırlık kazanmaktadır.
6. **KARMA SÖZLEŞMELER:**

Karma sözleşmeler, belirli bir sözleşme türü olmayıp, birkaç sözleşme türünün bir işte cem etmiş halidir. Örneğin, seri üretimi olan bir ürünün satışı, nakliyesi ve montajına ilişkin sözleşmeler, içerisinde satış sözleşmesi ile birlikte hizmet sözleşmesini ve eser sözleşmesi barındıran sözleşmelere karma sözleşmeler denir.

Burada nakliye ve montaj hizmeti ayrı birer sözleşme olmasına rağmen asıl satış sözleşmesinin içerisinde yer almaktadır. Bu tip sözleşmelere yukarıda da değinildiği gibi karma sözleşme denir. Nakliye ve Montaj işi, esasında sırasıyla hizmet ve eser sözleşmesi niteliğinde olup, döviz bedelli olarak düzenlenmesi yasaklanmıştır. Ancak burada asıl olan satış sözleşmesidir. Nakliye ve montaj işi, satış sözleşmesinin tamamlayıcısı niteliğindendir. Bu nedenle, bize göre satış sözleşmesinin tabi olduğu hükümlere tabi olması gerekir. Yine de sözleşmelerde, nakliye ve montajı işini ayrı olarak ücretlendirmemekte fayda vardır.

Yukarıda yapılan açıklamalara göre belirlenecek sözleşme türü, menkul satış sözleşmesi haricinde olan sözleşmelerin döviz bedelli olarak düzenlenmesi 06.10.2018 tarihli ve 2018-32/51 nolu Tebliğ ile yasaklanmıştır.

***Saygılarımızla…***

***ATABEYDENETİM***