

| Dairesi | Karar Yılı | Karar No | Esas Yılı | Esas No | Karar Tarihi |
|---------------|------------|----------|-----------|---------|--------------|
| YEDİNCİ DAİRE | 2004 | 2120 | 2000 | 8579 | 30/06/2004 |

KARAR METNİ

KATMA DEĞER VERGİSİ AÇISINDAN VERGİYİ DOĞURAN OLAYIN, MALIN TESLİMİ VEYA HİZMETİN YAPILMASI ANINDA MEYDANA GELDİĞİ, BU HUSUSTA TİCARİ, SİNAİ, ZİRAİ VEYA SERBEST MESLEK FAALİYETİ ÇERÇEVESİNDE YAPILAN TESLİM VE HİZMETLER YÖNÜNDE FARKLI BİR DÜZENLEMeye YER VERİLMEDİĞİ HK.<

Temyiz İsteminde Bulunan: Akdeniz Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ... Gümrük Müşavirliği ve Ticaret Limited Şirketi

İstemin Özeti : 1997 yılına ait işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca, 1997/Aralık dönemi için, davacı Şirket adına katma değer vergisi salınması ve ağır kusur cezası kesilmesi yolunda tesis edilen işlemi; dosyanın incelenmesinden, davalı idarece, ticari kazancın tespitinde kazancın elde edilmesinin tahsile değil, tahakkuk esasına bağlı olduğu; dolayısıyla, yapılan teslim ve hizmet karşılığında düzenlenen 25 adet faturanın tutarının, 1997 yılında kayıtlara intikal ettirilmeyerek, hasılatın eksik beyan edildiğinden bahisle, davacı şirket adına, re'sen cezalı tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı; Mahkemelerince, davacı Şirketin 1997 yılına ilişkin defter ve belgeleri üzerinde yaptırılan bilirkişi incelemesi sonucunda düzenlenen raporda, vergisi uyumsuzluk konusu 25 adet faturadan 24 adet faturaya ilişkin gelirin 1998 yılına ait olduğunun, 1 adet fatura dikkate alınmadığında davacı Şirketin beyanına itibar edilmesi, aksi takdirde, bu fatura tutarı üzerinden, uyumsuzluk konusu dönemde tarhiyat yapılması gerektiğinin belirtildiği; Gelir Vergisi Kanununun 66 ve 67'nci maddelerine göre, serbest meslek kazancının tespitinde, tahakkuk değil, tahsil esasının geçerli olduğu; olayda da, 24 adet fatura tutarının 1998 yılı kazancını oluşturduğu; tahsil esasına dikkate alındığında, 13.1.1998 tarihinde düzenlenen bir adet faturada yazılı hasılatın da, 1998 yılında elde edildiğinin kabulü gerektiği; bu durumda, kayıt dışı hasılat oluşmadığından, yapılan cezalı tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Hatay Birinci Vergi Mahkemesinin 28.12.1999 gün ve E:1999/199; K.1999/517 sayılı kararının; yapılan tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi Nurdane Topuz'un Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, 2577 sayılı Kanunun 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında sayılan bozma nedenlerine uymadığından, temyiz istemi reddedilerek kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Emel Cengiz'in Düşüncesi: Gümrük Komisyonculuğu faaliyetinde bulunan davacı şirketin 1997 yılı hesaplarının incelenmesi sonucu 20.375.978.000 lira tutarında hizmetin aslında 1997 yılına ait olduğu ancak 1998 yılı kayıtlarında beyan edildiği, buna göre 1997 yılı katma değer vergisinin ziyaa uğratıldığından bahisle yapılan katma değer vergisi tarhiyatını ve kesilen ağır kusur cezasını kaldıran vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 nci maddesinin 1 nci bendinde; ticari,sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu, aynı kanunun 4 üncü maddesinin 1 nci bendinde; hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu,bu işlemlerin; bir şeyi yapmak, işlemek,mevdana getirmek, imal etmek, temizlemek,muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi, şekillerde gerçekleşebileceği belirtilmiştir.

Adı geçen kanunun 10 uncu maddesinde de, vergiyi doğuran olay tanımlanarak, (a) bendinde; mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması olarak açıklanmıştır.

Dosyadaki belgelere göre gümrük komisyoncusu olan davacı şirketin, yaptığı faaliyet türü itibariyle bir hizmet işletmesi olduğu,buna göre yapılan hizmet karşılığında alınan bedelin de katma değer vergisi matrahı olduğu kuşkusuzdur.

Davalı idarece matrah fark olarak hesaplanan toplam 20.375.978.000 lira, 1998 yılının muhtelif aylarında düzenlenen 25 adet fatura karşılığı yapılan hizmetler nedeniyle alınan hizmet bedelleri olup, dosyada mevcut söz konusu faturaların incelenmesinden, 25 adet faturanın 23 adedinin ithalat muameleleri nedeniyle ithalatçı firmalar adına yapılan gümrük işlemlerinden kaynaklanan gümrük komisyon ve masrafları olduğu, 3.8.1998 tarihli ve 39106 sayılı faturanın gümrükleme ve diğer giderler bedeli olarak düzenlendiği, gümrük giriş beyannamesinin tarihinin de 30.7.1998 olduğu, 13.1.1998 tarih ve 78336 sayılı olarak düzenlenen faturanın da bir kısmının gümrük komisyon ücreti ve masrafları, bir kısmının da navlun ücreti ve diğer masraflar olduğu anlaşılmıştır.

Gümrük komisyoncularının ithalat muameleleri sırasında navlun ücreti gibi bir kısım gümrükleme giderlerinin bedellerini de ithalatçıların adına ödedikleri dikkate alındığında hizmetin bir parçası olan bu gibi işlemlerin komisyoncular tarafından yapılarak faturaya dahil edilmesi,komisyoncuların hizmet işletmesi olma özelliğini değiştirecek nitelikte bulunmadığından ve bütün bu 25 adet fatura kapsamı komisyonculuk faaliyetininin 1997 yılında yapıldığına ilişkin idarece herhangi bir tespitle bulunulmamış olmakla,1997 yılı için idarece tarh edilen vergi ve kesilen cezada hukuki isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle temyiz isteminin reddiyle, vergi mahkemesi kararının sonucu itibariyle onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüldü:

Temyiz başvurusu; gümrük müşavirliği ve komisyonculuk faaliyeti ile iştigal eden davacı Şirketin 1997 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucunda düzenlenen vergi inceleme raporunda, ticari kazancın tespitinde, tahsil esasının değil, tahakkuk esasının geçerli olması nedeniyle, 25 adet faturaya ilişkin olup, 1997 yılında elde edilen hasılatın bu yılda beyan edilmesi gerektiğinden bahisle davacı Şirket adına cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapılmasının önerilmesi üzerine, öneri doğrultusunda tesis edilen işlemi, yazılı gerekçe ile iptal eden mahkeme kararının bozulması istemine ilişkindir.

Hukuki yolun gerektiren ve ilgili belgelerin incelenmesi sonucu bir yargıya varılacak olan olayda, bilirkişi incelemesi yaptırılması yerinde görülmemiş ise de; bu durum ve temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, mahkeme kararının, 13.1.1998 gün ve 78336 sayılı fatura haricindeki diğer 24 adet fatura nedeniyle yapılan cezalı tarhiyata ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

Kararın davaya konu işlemin 13.1.1998 gün ve 78336 sayılı faturadan kaynaklanan kısmının iptaline ilişkin hüküm fıkrasına yönelik temyiz istemine gelince;

Uyumsuzluğun çözümünü, katma değer vergisi açısından, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihin tespitini gerektirmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Vergiyi doğuran olay" başlıklı 19'uncu maddesinde, vergi alacağının, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuğu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı belirtilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "Vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi" başlıklı 10'uncu maddesinin (a) fıkrasında, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması; (b) fıkrasında da, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgelerin verilmesi

hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi; (c) fıkrasında ise, kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği hükme bağlanmıştır.

Bu yasal düzenlemelere göre; katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında meydana gelmekte olup, bu hususta ticari, sınai, zirai veya serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler yönünden farklı bir düzenlemeye yer verilmemiştir. Kazancın tespitinde, gelir vergisi açısından, tahsilat esasının getirilmiş olması da, yukarıda anılan hukuki durumu değiştirmez.

Bu bakımdan; 24.12.1997 gün ve 791 sayılı beyanname muhteviyatı eşyanın mahrecine iade işleminin gümrükte tamamlandığı tarihte ifa edilmiş bulunan, 13.1.1998 gün ve 78336 sayılı faturaya konu gümrük müşavirliği hizmeti nedeniyle, vergiyi doğuran olay meydana geldiğinden; bu tarihin, ilgili gümrük müdürlüğünden araştırılması sonucu karar verilmesi gerekirken, yazılı gerekçe ile verilen mahkeme kararında isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenle, temyiz isteminin kısmen kabulü ile mahkeme kararının yukarıda hukuka aykırılığı açıklanan hüküm fıkrasının bozulmasına; bozma kararı üzerine Mahkemece yeniden verilecek kararla birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta ayrıca hüküm tesisine gerek bulunmadığına, diğer hüküm fıkralarına ilişkin istemin reddine, 30.6.2004 gününde oybirliği ile karar verildi.

YÖ/ÖEK