

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
VERGİ DAVA DAİRELERİ	2003	332	2002	631	13/06/2003

KARAR METNİ

DAVACI KURUMUN ORTAKLARINA ÖDÜNC PARA VERMESİNİN FİNANSMAN HİZMETİ OLDUĞUNDAN BAHİSLE, KATMA DEĞER VERGİSİNE TABİ TUTULURAK TARHİYAT YAPILMASININ HUKUKA AYKIRI OLDUĞU HK.<

Temyiz Eden : ... Anonim Şirketi

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : ... Vergi Dairesi Başkanlığı

İstemin Özeti : Davacının, amortismanına tabi iktisadi kıymetlere ait katma değer vergisinin tamamını bir defada indirim konusu yaptığı, ayrıca ortaklarına fatura düzenlemeden, finansman temini hizmetinde bulunduğu bahisle adına, 1996 yılının Ekim ve Kasım dönemleri için ağır kusur cezalı katma değer vergisi salınmıştır.

... Vergi Mahkemesi ... günlü ve ... sayılı kararıyla; davanın vergi aslına yönelik kısmını reddetmiş, ağır kusur cezasını kusura çevirmiştir.

Yükümlünün karara karşı yaptığı temyiz başvurusu Danıştay Onbirinci Dairesince kabul edilerek vergi mahkemesi kararı bozulmuş ise de vergi dairesi başkanlığının karar düzeltme istemini kabul eden Danıştay Yedinci Dairesi 27.12.2001 günlü ve E:2000/10024, K:2001/4180 sayılı kararıyla; mahkeme kararının, amortismanına tabi iktisadi kıymete ilişkin cezalı katma değer vergisi yönünden davanın redine ilişkin hüküm fıkrasının hukuka uygun bulunduğu, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28 inci, 90 sayılı Ödünç Para Verme İşleri Hakkında Kanun Hükümünde Kararnamenin 3 üncü, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17 inci maddeleri uyarınca, ivaz karşılığı ödünç para verme işini, devamlı ve mutad meslek halinde yapanların, 6802 sayılı Kanunun uygulanması bakımından banker sayılması gerektiği, dairelerinin süregelen içtihadına göre, aynı takvim yılı içinde birden fazla kişiye ya da birden fazla olmak üzere bir kişiye veya birbirini izleyen yıllarda bir ya da birden çok kişiye ödünç para verilmesi hallerinin ikraz işiyle devamlı ve mutad meslek halinde uğraşıldığını gösterdiği, bu bakımdan; ivaz karşılığı borç para verme işiyle devamlı ve mutad meslek halinde uğraşanların bu işten elde ettikleri kazancın katma değer vergisine değil; banka ve sigorta muameleleri vergisine konu edilmesinin, açıklanan hukuki durumun gereği olduğu, olayda; davacı şirketin, ortaklarına, kısa vadelerle borç para verdiği, karşılığında herhangi bir faiz geliri hesaplanmadığı ve bu işlemlerin, vergilendirme döneminde, birden çok kez yinelenmediğinin tartışmasız olduğu, bu itibarla, banka ve sigorta muameleleri vergisine konu olan anılan işlemlerin katma değer vergisine tabi tutulması, 3065 sayılı Kanunun 17 nci maddesinin 4 üncü fıkrasının yukarıda açıklanan (e) bendi uyarınca olanaklı bulunmadığından, aksi yolda hüküm tesisinde isabet görülmediği gerekçesiyle, temyiz istemini kısmen kabul ederek kararı, ortaklara kullandırılan borç paralar üzerinden hesaplanan katma değer vergisi yönünden bozmuştur.

Bozma kararına uymayan ...Vergi Mahkemesi ... günlü ve ... sayılı kararıyla; uyumsuzluğun, davacı şirketin ortaklarına borç para kullandırması işleminin katma değer vergisine tabi olup olmadığına ilişkin olduğu, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4. maddesine göre banka ve sigorta muameleleri vergisi kapsamına giren işlemlerin katma değer vergisinden müstesna olduğu, 6802 sayılı Gider Vergileri Kanununun 28 ve izleyen maddelerinde banka ve sigorta muameleleri vergisinin düzenlendiği, sözü edilen Kanunun 30 uncu maddesinde, banka ve sigorta muameleleri vergisinin, mükelleflerinin, bankalar ve sigorta şirketleri olarak belirlendiği, ortaklarına cari hesap yoluyla borç para veren ya da kullandıran sermaye şirketlerinin banka veya sigorta şirketi olarak kabul edilmesi ve bu kapsamda değerlendirilmesinin mümkün olmadığı, sermaye şirketleri yönünden bu işlemin, ticari bir iş, diğer bir deyimle ticari anlamda bir finans hizmeti olduğu, çünkü ortakların, şirketten faizsiz aldıkları ödünç paralarla finansman gereksinimlerini karşıladıkları, banka veya özel finans kurumlarından kredi temin etmek suretiyle katlanacakları finansman yükünden kurtuldukları, şirketin ise, işletmede atıl bulunan bir parayı ortağına borç olarak verip, bu parayı çeşitli şekillerde değerlendirmek suretiyle elde edebileceği bir gelirden mahrum kaldığı, bu şekilde ortakların işletmeye ait parayı herhangi bir karşılık ödemediği kullanırken, şirketlerce ortaklara bir menfaat sağlandığını kabul etmek gerektiği, buna göre, sermaye şirketlerinin ortaklarına cari hesap yoluyla borç para kullandırmaları, ticari anlamda bir finans hizmeti olup, Katma Değer Vergisi Kanununun 1/1 inci maddesine göre katma değer vergisine tabi olması gerektiğinden, yapılan tarhiyatta yasaya aykırılık bulunmadığı, ancak, bu hususun yoruma müsait olması nedeniyle ağır kusur cezası değil, kusur cezası kesilmesi gerektiği gerekçesiyle kararında direnmiştir.

Direnme kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiş ve ortaklara fiilen yapılmış bir ödeme bulunmadığı, ortaklar cari hesabına yapılan borç kayıtlarının aslında yıl içinde satıcılara yapılmış olan ödemelere ilişkin belgelerin muhasebe kayıtlarının yanlışlığından kaynaklandığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Yedinci Daire bozma kararındaki esaslar uyarınca bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Münevver DEMİR'in Düşüncesi :Daire kararında yazılı gerekçe uyarınca temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

1995 yılında ortaklarına finansman temini hizmetinde bulunan davacı kurumun, bu hizmetinin katma değer vergisine tabi olduğundan bahisle katma değer vergisi beyannamelerinin yeniden düzenlenmesi sonucu, 1996 yılının Ekim ve Kasım dönemleri için adına salınan ağır kusur cezalı katma değer vergisine karşı açılan davanın kısmen kabulü ile vergi aslına yönelik kısmının reddine, cezanın kusura çevrilmesine ilişkin vergi mahkemesi ısrar kararı yükümlü tarafından temyiz edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 1 inci maddesinde, ticari, sınai, zirai faaliyet ve serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetlerin katma değer vergisine tabi olduğu belirtilmiş, 4 üncü maddesinde hizmetin, teslim ve teslim sayılan haller ile mal ithalatı dışında kalan işlemler olduğu, bu işlemlerin bir şeyi yapmak, işlemek, meydana getirmek, imal etmek, onarmak, temizlemek, muhafaza etmek, hazırlamak, değerlendirmek, kiralamak, bir şeyi yapmamayı taahhüt etmek gibi şekillerde gerçekleştirilebileceği açıklanmış, Yasanın 20 nci maddesinde ise teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu, bedel deyiminin mali teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veya bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade edeceği öngörülmüştür.

Bir hizmetin finansman hizmeti olduğundan bahisle, katma değer vergisine tabi tutulabilmesi için ödünç para verildiğinin ve alındığının hukuken geçerli ve yeterli tespitlere dayalı olması gereklidir.

Olayda, otel işletmesi ve inşaat taşeronluğu faaliyetinde bulunan yükümlü kurumun, ortaklarına, ortaklar cari hesabını kullanarak ödünç para verdiği, ancak bu işlem için faiz almadığı, katma değer vergisi hesaplamadığından bahisle dava konusu cezalı tarhiyat yapılmış ise de, ortakların şirket işlerinin yürütülmesi amacıyla her zaman

şirketten borç para almaları veya şirkete borç para vermeleri mümkün olup, ortakla şirket arasında bu şekilde sürekli hareket halinde işleyen ortaklar cari hesabının bulunması ve bu işlem için faiz yürütülmemesi ekonomik gereklere uygun ve iş yaşamının doğal akışı gereğidir.

Bu nedenle, ortaklara ödünç para verme işleminin finansman hizmeti sayılarak katma değer vergisine tabi tutulması ve bu nedenle yapılan tarhiyata karşı açılan davanın reddinde hukuka uygunluk bulunmamıştır. Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, ... Vergi Mahkemesinin ... günlü ve ... sayılı ısrar kararının bozulmasına, 13.6.2003 gününde esasta oybirliği gerekçede oyçokluğu ile karar verildi.

X - K A R Ş I O Y

Davacı şirketin ortaklar cari hesabını kullanarak ortaklara ödünç para verdiği, verilen borç paraların uzun süre ortaklarda kaldığı ve verilen borç paradan dolayı faiz alınmaması nedeniyle örtülü kazanç dağıtımında bulunduğu kabul edilerek ... gün ve ... nolu inceleme raporu düzenlenmiş ve raporda belirlenen matrah üzerinden cezalı kurumlar vergisi salınması önerilmiş olup, sözü edilen rapora göre önerilen kurumlar vergisinin tarh edilip edilmediğinin, tarh edilmişse ne aşamada olup olmadığının veya kesinleşip kesinleşmediğinin sorulup araştırılması, katma değer vergisi ile ilgili uyumsuzluğun sonuçlandırılması yönünden önem taşımaktadır. Olayda, kurumlar vergisi tarhiyatı kesinleşmişse; borç veya kredi verme işlemi nedeniyle finansman hizmeti tesliminden dolayı katma değer vergisi de doğacağından kurumlar vergisi ile ilgili tarhiyatın akibetinin araştırılarak sonucuna göre katma değer vergisi uyumsuzluğu hakkında yeniden karar verilmesi ve bu yönden mahkeme kararının bozulması gerektiği görüşüyle bozma kararının gerekçesine katılmıyoruz.

X X - K A R Ş I O Y

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Yedinci Dairesinin K:2001/4180 sayılı bozma kararındaki gerekçelerle bozulması gerektiği görüşüyle kararın gerekçesine katılmıyoruz.

DAN-KAR-DER ; SAYI:3

YÖ/ÖEK