

Hakediş raporunun onay tarihi itibarıyla tahakkuk eden katma değer vergisinin tümünü bu tarihi esas alarak beyan etmesi gerekirken, tahsil tarihlerine göre beyan yoluna gitmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 341. maddesinin fıkrasında belirtilen vergi ziyaına girdiğinden ceza uygulanması

Dairesi **Hakediş**
raporunun onay tarihi
itibariyle tahakkuk
eden katma değer
vergisinin tümünü bu
tarihi esas alarak
beyan etmesi
gerekirken, tahsil
tarihlerine göre beyan
yoluna gitmesi 213
sayılı Vergi Usul
Kanununun 34maddesinin
fıkrasında belirtilen
vergi ziyaına
girdiğinden ceza
uygulanması yerindedir.
A

Karar No **1996/189**

Esas No **1995/3306**

Karar Tarihi **17-10-1996**

Danıştay Dördüncü Daire Hakediş raporunun onay tarihi itibariyle tahakkuk eden katma değer vergisinin tümünü bu tarihi esas alarak beyan etmesi gerekirken, tahsil tarihlerine göre beyan yoluna gitmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 341. maddesinin fıkrasında belirtilen vergi ziyaına girdiğinden ceza uygulanması yerindedir. Ancak uygulanacak ceza kusur cezasıdır. İstemın Özeti: inşaat işi ile uğraşan anonim şirketin Devlet Su işlerine karşı yüklenmiş olduğu bazı inşaat işleri nedeniyle 1988 yılında aldığı bir kısım istihkakları defterlerine geç intikal ettirdiği inceleme raporuyla saptanarak Şubat ayı için adına re'sen kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarh edilmiştir. Vergi Mahkemesi 63 sayılı kararı ile; Devlet Su işleri Genel Müdürlüğüne ait Karasu Karaman Gödet ve Çankırı Kızıllırmak Tımarlı sulama şebekelerinin yapımım üstlenen yükümlü şirketin hazırladığı hakediş raporlarının verile emrine bağlanması ve verile

emrinin ita amiri tarafından imzalanması sonucu yükümlü şirketin alacağıının, devletin ise borcunun doğduğu ve böylelikle de vergiyi doğuran olayın meydana geldiği, istihkak bedeli kaç dilimde ödenirse ödensin istihkakın tamamı üzerinden katma değer vergisinin beyan edilmesi gerektiği ileri sürülerek yükümlü şirket adına vergi inceleme raporu ile saptanan matrah farkı üzerinden tarhiyat yapıldığının anlaşıldığı, olayda, senelere yaygın inşaat işi yapan yükümlü şirket tarafından hakedişlerin idareye sunulmasından sonra hangi tarihte ve ne miktar üzerinden tahakkuka bağlanacağı yükümlü şirketin iradesi dışında meydana gelmekte olup bu durum tamamen ita amirinin yetkisi dahilinde bulunduğundan anılan şirketin ödeyeceği katma değer vergisi miktarım ancak idare tarafından kendisine bildirildiği tarihte öğrenebildiği, çünkü uygulamada, tahakkuk müzekkeresine bağlanan miktarlar idarece nakit sıkıntısı nedeniyle değişik tarihlerde taksitler halinde ödendiğinden hakedişlerin tamamı tahakkuka bağlansa bile bu dilimler itibarıyla davacının ittilâına girmiş olacağı, bu nedenle, yükümlü şirketin istihkak bedellerinin idarece ödenmesi sırasında katma değer vergisini, almış olduğu hakediş dilimlerine göre beyan etmesinde usul hükümlerine aykırı bir durum bulunmadığı gerekçesiyle kaçakçılık cezalı tarhiyatı terkin etmiştir. Vergi Dairesi Müdürlüğü, herhangi bir istihkaka mahsuben düzenlenen ilk verile emri ile müteahhidin alacağı hakedişin tamamı düzeyinde kesinleştüğinden katma değer vergisinin de hakedişin tamamı üzerinden kesinleşeceği tartışmasız olup, bu durumda, verginin tümünün beyan edilmesi gerektiğinde kuşku bulunmadığı, iş sahibi idarenin ise hakediş dilimlerini ödedikçe katma değer vergisini de bu dilimlere göre ödemesinin yanlış bir uygulama olduğunu, ancak sözkonusu uygulamanın vergi idaresin! bağlamayacağım ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir. Karar: Devlet Su İşleri Genel Müdürlüğüne karşı yükümlü şirket tarafından, ilgili yıllarda üstlenilen inşaatların bir kısmının teslimine ilişkin hakediş raporları nin onay tarihinden sonra anılan işlere ait ödemelerin yapıldığı ve bu ödemelerin yükümlü şirketin ittilâına girdiği tarih itibarıyla yasal defterlerine kaydederek bu ödemelere ait katma değer vergisinin tahsil tarihlerine göre beyan edildiğinin tespiti üzerine, 3065 sayılı Kanunun 10. maddesinin (c) bendi uyarınca, vergiyi doğuran olayın, hakediş raporlarının

onaylandığı tarihte meydana geldiği, dolayısıyla bu döneme ait beyanname ile beyanda bulunulması gerektiğinden bahisle beyannamelerin bu esaslara göre yeniden düzenlenmesi sonucu 1988 yılı Şubat dönemi için adına tarh edilen kaçakçılık cezalı katma değer vergisinin! terkin eden mahkeme kararının bozulması istenilmektedir. 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 10. maddesinin (c) bendinde, kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutata olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması vergiyi doğuran olay olarak tanımlanmış olup, dava konusu olayda olduğu gibi, ihale usulüne göre yapılan ve yıllara yaygın inşaat taahhüt işlerinde teslim, işin nite.iği itibarıyla özellik arz etmektedir. Uygulamada, iş yapan, geçici hakediş raporu ile işin belirli bir kısmını yaptığını belirterek teslim alınmasını teklif etmekte, ihale makamı ise, şartnameye göre düzenlenmesi gereken hakediş raporunu inceleyip doğruluğunu onadıktan veya bir takım değişikliklerin yapılması gerekiyorsa, bu değişiklik yapıldıktan sonra iş teslim almaktadır. o Öte yandan, 3065 sayılı Kanunun 20. maddesinin 1. fıkrasında, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığı teşkil eden bedel olduğu, 2. fıkrasında; bedel deyiminin malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden bu işlemler karşılığında her ne suretle olursa olsun alınan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde alınan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade edeceği hüküm altına alınmıştır. Olayda, taraflarca imzalanan ve onaylanan hakediş raporunda teslim karşılığı bedelin de yer aldığı ve bu suretle vergi matrahının olduğu görülmektedir. Yukarıda yeralan kanun hükümleri ve açıklamaların birlikte değerlendirilmesinden, hakediş raporu, işi yapan açısından işin teslimini, ihale makamı açısından ise, işin teslim fındığını gösteren ve içeriği her iki tarafça da kabul edilerek onaylanan bir belgedir. Bu nedenle, işi teslim alan taraf olarak, ihale makamınca hakediş 'raporunun onaylandığı tarih işin teslim tarihi, dolayısıyla, katma değer vergisinin doğduğu tarihtir. Öte yandan, 1050 sayılı Muhasebei Umumiye Kanununun masraf tahakkukuna ilişkin 69. maddesi hükmünün vergiyi doğuran olaya etkisi de düşünülemez. Zira, Kanunun 'Mesarifin Tahakkuku' başlığını taşıyan faslında yeralan

sözkonusu hüküm, devlet hazinesinden yapılacak bir giderin tahakkukuna ilişkin bulunmakta, vergiyi doğuran olayın ne suretle meydana geleceği hususu ise Katma Değer Vergisi Kanununun yukarıda değinilen hükümleri ile düzenlenmiş bulunmaktadır. Bu bakımdan davacının, hakediş raporunda yeralan tutarın, tahakkuk tarihine kadar idarece değiştirilebileceği, dolayısıyla teslimin hakedişin tahakkuka bağlandığı tarihte gerçekleşmiş sayılması gerektiği yolundaki iddiası da yerinde görülmemiştir. Yükümlünün dava dilekçesinde ve temyiz safhasındaki savunmasında, hakediş bedellerinin zamanında tahakkuk ettirilip ödenmediği yolundaki iddiasına gelince; 3065 sayılı Kanunun yukarıda anılan 10. maddesinin c bendinde, kısım kısım mal teslimi veya hizmet ifası hallerinde vergiyi doğuran olayın, her bir kısım mal teslimi veya bir kısım hizmetin yapılmasına bağlanmış olması nedeniyle, yapılan iş bedelinin ödenmemesi, teslim karşılığı tutarın, vergiyi doğuran olayın (hakediş raporunun onaylanması) meydana geldiği dönemde beyan edilmesi zorunluluğunu değiştirmez. Davacının, geç ödeme nedeniyle uğrayacağı zararın, genel hükümler çerçevesinde açılacak tazminat davası ile giderileceği de tabiidir. Bu durumda, hakediş raporunun onaylandığı dönemde beyan edilmeyen hakediş tutarı esas alınarak katma değer vergisi salınmasında isabetsizlik bulunmadığından, verginin yazılı gerekçeyle terkinin yolundaki mahkeme kararında kanuna uyarlık görülmemiştir. Diğer taraftan, yükümlü şirketin, yukarıda belirtilen ilkeler doğrultusunda hakediş raporunun onay tarihi itibarıyla tahakkuk eden katma değer vergisinin tümünü bu tarihi esas alarak beyan etmesi gerekirken, tahsil tarihlerine göre beyan yoluna gitmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 341. maddesinin fıkrasında, 'ödevlerim zamanında yerine getirmemesi veya eksik yer ine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesi' şeklinde tanımlanan vergi zıyaına neden olduğundan bu fiile idarece ceza uygulanması yerinde ise de, olayın oluş şekli ve yükümlünün vergi kaçırma kastı bulunmaması nedeniyle olaya kusur cezası uygulanması gerekmektedir. Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, Vergi Mahkemesi kararının bozulmasına oybirliği ile karar verildi.]]>