

İNŞAAT TAAHHÜT İŞLERİNE İLİŞKİN HAKEDİŞ BELGELERİNE DAYALI KATMA DEĞER VERGİSİNİN, HAKEDİŞ BELGESİNİN ONAY TARİHİNDE DOĞDUĞU HK.

Dairesi Karar Yılı Karar No Esas Yılı Esas No Karar Tarihi
YEDİNCİ DAİRE 2004 954 2001 3971 12/04/2004

KARAR METNİ

İNŞAAT TAAHHÜT İŞLERİNE İLİŞKİN HAKEDİŞ BELGELERİNE DAYALI KATMA DEĞER VERGİSİNİN, HAKEDİŞ BELGESİNİN ONAY TARİHİNDE DOĞDUĞU HK. Temyiz İsteminde Bulunan: Ziyapaşa Vergi Dairesi Müdürlüğü ADANA Karşı Taraf : ... İnşaat Sanayi Ticaret Limited Şirketi İstemin Özeti : Davacı Şirket adına inceleme raporuna dayanılarak, Aralık/1995 dönemi için re'sen salınan katma değer vergisine ve kesilen kaçakçılık cezasına ilişkin işlemi; olayda, dava konusu işlem, davacı Şirketin yapımını üstlendiği inşaatlarda kullanılmak amacıyla satın aldığı, ancak, hakediş belgelerine göre, anılan inşaatlarda kullanmadığı gibi, stoklarında da yer almayan demir ve çimentoya ilişkin faturalarda kayıtlı katma değer vergilerinin indiriminin kabul edilmemesi ve hakediş belgelerine dayalı bir kısım hesaplanan katma değer vergileri için, ait oldukları dönemlerden daha sonraki dönemlerde fatura düzenlendiğinin saptandığından bahisle, söz konusu katma değer vergilerinin ait oldukları ileri sürülen dönemlere aktarılması suretiyle tesis edilmiş ise de, bir faturada yer alan katma değer vergisinin indiriminin reddedilebilmesi için, faturanın, içeriği itibarıyla sahte olduğunun somut olarak ortaya konulması icap ettiği, olayda ise, kabul edilmeyen faturaları düzenleyen firma ve kişiler ile, davacının, bu çimento ve demiri fason imalat için verdiklerini söylediği firmalar nezdinde, karışıt inceleme yapılmaksızın, sadece, fason imalatçı firmaların

yetkililerinin ifadelerine dayanıldığı, bunun da, anılan faturalarda kayıtlı katma değer vergilerinin indiriminin reddedilmesi için yeterli olmadığı; öte yandan, hakediş belgelerine dayalı teslimlerde katma değer vergisini doğuran olayın, söz konusu belgenin onaylanmasının ardından, belgede kayıtlı hakediş için verile emri düzenlemesi ile meydana geldiği; olayda da, bu işe ilişkin faturaların, belirtilen duruma uygun olarak düzenlendiğinin anlaşıldığı; hal böyle olunca, davacı Şirket adına tesis edilen tarh ve ceza kesme işlemlerinde isabet görülmediği gerekçesiyle iptal eden Adana İkinci Vergi Mahkemesinin 31.5.2001 günlü ve E:2000/1415; K:2001/552 sayılı kararının; inceleme raporuna dayalı tarhiyatın yerinde olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir. Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir. Tetkik Hakimi Kadir Özkaya'nın 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 Bilgin Arısan'ın Düşüncesi: Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Yasasının 49'uncu maddesinin 1'inci fıkrasında belirtilen nedenlerden hiçbirisine uymayıp vergi mahkemesince verilen kararın dayandığı hukuki ve yasal nedenler karşısında, anılan kararın bozulmasını gerektirir nitelikte görülmemektedir. Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin reddi ile vergi mahkemesi kararının onanması gerektiği düşünülmektedir. TÜRK MİLLETİ ADINA Hüküm veren Danıştay Yedinci Dairesince işin gereği görüşüldü: Dosyanın incelenmesinden; 1995 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu; davacı Şirketin yapımını üstlendiği kanalizasyon inşaatlarında kullanılmak üzere, beş ayrı firmadan 15 adet fatura ile 1995 yılında, muhtelif tarihlerde, toplam 182.235 kg inşaat demiri ve yine aynı firmalardan (biri dışında) yine 1995 yılında (hazır beton olarak alınanlar dahil) toplam 4.531.550 kg çimento satın aldığı, bunların katma değer vergilerini indirim konusu yaptığı, 31.12.1995 tarihli defter kayıtları ile bilançosuna göre, stoklarında demir ve çimento bulunmadığı; anılan yılda yapımı gerçekleştirilen inşaatlar için düzenlenen hakediş belgelerinde ise, bu inşaatlarda, toplam 1.796 kg demir ve 401.003 kg çimento kullanıldığının belirtildiği hususlarının tespiti üzerine, inceleme elemanınca, alınan ve

kullanılan demir ve çimento farklarının izahatı konusunda, davacı Şirket yetkilisine soru yöneltildiği, davacı Şirket yetkilisinin, bu sorulara; fark olarak görülen 178.648 kg demirin, menfez satın almış oldukları Kambeton firmasına, söz konusu menfezlerin imalatında kullanılmak üzere verildiğini; çimentoda gözüken 4.128.047 kg farkın ise, bir kısmının yapılan işin sağlam olmasını teminen, işçilerin, kendilerinin bilgisi dışında kullanmış olmalarından, bir kısmının da, kendi şahsi işlerinde kullanmış olmalarından kaynaklanabileceğini ifade ettiği; inceleme elemanınca, bu izahat üzerine, Kambeton firması yetkilisinin ifadesine başvurulduğu, anılan yetkililerce, menfez imalatında ihtiyaç duyulan demir ve çimentonun, doğrudan fabrikalardan satın alındığını, ... firmasının, menfez imalatı için kendilerine demir ve çimento teslim etmediğini, anılan firmaya sattıkları menfezlerin kendi stoklarındaki demir ve çimento ile imal edildiğini ifade ettiği; inceleme elemanınca, davacı Şirketin kendi ortağı ... tan satın aldığı menfezlerin birim fiyatıyla, ... firmasından satın aldığı menfezlerin birim fiyatının aynı olmasının, ...firmasının yetkilisinin ifadesini doğruladığının ortaya konulmasının ardından, davacı Şirket yetkilisince yapılan izahat normal ve mutad olarak kabul edilmeyerek ve davacı Şirket lehine hareket edilerek, yapımı gerçekleştirilen inşaatlarda 1.796. kg değil 3.000 kg demir ve 401.003 kg değil 811.550 kg çimento kullanıldığı kabul edilmek suretiyle, anılan miktarları aşan demir ve çimento alımına ilişkin katma değer vergilerinin indirimlerinin reddedildiği; ayrıca, 30.11.1995 ve 15.12.1995 tarihlerinde onaylanmış olan 3 ayrı hakediş belgesine dayalı katma değer vergileri için, 1995 yılında fatura düzenlenmediğinin tespit edilmesi üzerine, söz konusu katma değer vergilerinin Aralık/1995 dönemi beyanlarına dahil edildiği; bu şekilde yapılan hesaplama sonucunda tesis edilen tarh ve ceza kesme işlemlerinin yazılı gerekçe ile iptal edildiği anlaşılmıştır. Olayda, davacı Şirket tarafından katma değer vergilerinin indirim konusu yapıldığında ihtilaf bulunmayan demir ve çimentoların, bir kısmının yapımı üstlenilen inşaatlarda kullanıldığı hukuken kabul edilebilir bir kanıtlarla kanıtlanmış değildir. Tam tersine, inceleme elemanınca, kullanılmadığı ve stoklarında da bulunmadığı tespit edilmiş bulunmaktadır. Bu bakımdan, dava konusu işlemin demir ve çimento alımı nedeniyle ödenen katma değer

vergilerinin indiriminin reddinden kaynaklanan kısmında yasal isabetsizlik mevcut değildir. İnşaat taahhüt işlerine ilişkin hakediş belgelerine dayalı katma değer vergisinin, hangi tarihte doğduğu hususuna gelince: 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 10'uncu maddesinin (c) bendinde, kısım kısım mal teslimi ve hizmet yapılmasının mutad olduğu veya bu hususlarda mutabık kalındığı hallerde, vergiyi doğuran olayın, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılmasıyla meydana geldiği; aynı Kanunun 20'nci maddesinin 1'inci fıkrasında da, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını teşkil eden bedel olduğu; bu maddenin 2'nci fıkrasında ise, bedel deyiminin, malı teslim alan veya kendisine hizmet yapılan veyahut bunlar adına hareket edenlerden, bu işlemler karşılığında, her ne suretle olursa olsun sağlanan veya bunlarca borçlanılan para, mal ve diğer suretlerde alınan ve para ile temsil edilebilen menfaat, hizmet ve değerler toplamını ifade edeceği hükme bağlanmıştır. Öte yandan; olay tarihinde yürürlükte bulunan 2886 sayılı Devlet İhale Kanununa göre; ihale usulüyle yapılan işlerde, müteahhidin yaptığı işlerden doğan alacaklarının, yapılan iş göz önüne alınarak hesaplanması ve kesin ödeme niteliğinde olmamak üzere, belirli aralıklarla düzenlenen geçici hakediş raporlarına dayanılarak ödenmesi, daha sonra da, bu Kanunun 91'inci maddesi uyarınca yürürlüğe konmuş olan Muayene ve Kabul İşlemlerine Ait Yönetmelik hükümlerine göre geçici ve kesin kabulünün yapılması gerekmektedir. Bu Kanunun 8'inci maddesinin verdiği yetkiye dayanılarak, Bakanlar Kurulunun 84/8520 sayılı Kararıyla yürürlüğe konulan ve 9.10.1984 tarih ve 18540 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan, Bayındırlık İşleri Genel Şartnamesinin 39'uncu maddesi hükmüne göre ise, hakediş raporları, yapılan işin karşılığının, iş yapıldıkça müteahhide ödenmesi amacıyla düzenlenen ve işin belli bir kısmının yapıldığını gösteren belgelerdir. Bu bağlamda, hakediş belgesini, işi yapan açısından, taraflar arasında düzenlenmiş olan sözleşmede öngörülen hizmetin, yine sözleşmede öngörülen kısmının teslimini; ihale makamı açısından ise, teslim alındığını gösteren ve içeriği her iki tarafça da kabul edilerek onaylanan bir belge olarak tanımlamak mümkündür. Durum böyle olunca, işi teslim alan taraf olarak, ihale makamınca, hakediş raporunun onaylandığı tarihin, sözleşmede öngörülen hizmetin, yine sözleşmede öngörülen kısmının teslim

tarihi; dolayısıyla, katma değer vergisinin doğduğu tarih olması, yukarıda açıklanan yasa hükmü gereğidir. Olayda da, davacı Şirketin, yapımını üstlendiği inşaatlarla ilgili olarak düzenlenen ve teslimin karşılığı olan bedeli de içeren hakediş belgelerinin onaylandığı 30.11.1995 ve 15.12.1995 tarihlerinde, katma değer vergisini doğuran olay meydana gelmiş bulunmaktadır. Bu bakımdan; hakediş raporunun onaylandığı dönemde beyan edilmeyen istihkak miktarının esas alınması suretiyle katma değer vergisi salınmasında da isabetsizlik bulunmamaktadır. **Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulüne, yukarıda belirtilen hususlar dikkate alınarak yeniden bir karar verilmek üzere mahkeme kararının bozulmasına, bozma kararı üzerine verilecek kararlar birlikte yargılama giderleri de hüküm altına alınacağından, bu hususta hüküm verilmesine gerek bulunmadığına, 12.4.2004 gününde, oybirliği ile karar verildi]]>**