

hakediş bedellerinin zamanında tahakkuk ettirilip ödenmediği yolundaki iddiası Kanun 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 bulunmadığı hk

Danıştay Dördüncü Daire

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 yerindedir. Ancak uygulanacak ceza kusur cezasıdır. İstemin 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 Kızılırmak Tımarlı sulama şebekelerinin yapımını üstlenen

yükümlü şirketin hazırladığı hakediş raporlarının verile emrine bağlanması ve verile emrinin ita amiri tarafından imzalanması sonucu yükümlü şirketin alacağı, 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 müzakeresine bağlanan miktarlar idarece nakit sıkıntısı nedeniyle değişik tarihlerde taksitler halinde ödendiğinden hakedişlerin tamamı tahakkuka bağlansa bile bu dilimler itibarıyla davacının ittilainna 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 kesinleştiğinden 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 itttılaina girdiği tarih itibarıyla yasal defterlerine kaydederek bu ödemelere ait katma değer vergisinin tahsil tarihlerine göre beyan edildiğinin tespiti üzerine, 3065 sayılı Kanununun 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 vergisin! 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 Kanununun 20. maddesinin 1. fıkrasında, teslim ve hizmet işlemlerinde matrahın, bu işlemlerin karşılığını 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 oluştuğu görülmektedir. Yukarıda yeralan kanun hükümleri ve açıklamaların birlikte değerlendirilmesinden, hakediş raporu,

iş i yapan açısından iş in teslimini, ihale makamı açısından ise, iş in teslim fındığı gösteren ve içeriğı her iki tarafça da kabul edilerek onaylanan bir belgedir. Bu nedenle, iş i teslim alan taraf olarak, ihale makamınca hakediş 'raporunun onaylandığı tarih iş in teslim tarihi, dolayısıyla, katma değer vergisinin doğduğı tarihtir. Öte yandan, 1050 sayılı Muhasebei Umumiye Kanununun masraf tahakkukuna ilişkin 69. maddesi hükmünün vergiyi doğuran olaya etkisi de düşünülemez. Zira, Kanunun 'Mesarifin Tahakkuku' başlığı taşıyan faslında yeralan sözkonusu hüküm, devlet hazinesinden yapılacak bir giderin tahakkukuna ilişkin bulunmakta, vergiyi doğuran olayın ne suretle meydana geleceğı hususu ise Katma Değer Vergisi Kanununun yukarıda değ inilen hükümleri ile düzenlenmiş bulunmaktadır. Bu bakımdan davacının, hakediş raporunda yeralan tutarın, tahakkuk tarihine kadar idarece değ iş tirilebileceğı, dolayısıyla teslimin hakediş in tahakkuka bağ landığı tarihte gerçekleşmiş sayılması gerektiğı yolundaki iddiası da yerinde görülmemiştir. Yü kümlünün dava dilekçesinde ve temyiz safhasındaki savunmasında, hakediş bedellerinin zamanında tahakkuk ettirilip ödenmediğı 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 bağ lanmış olması nedeniyle, yapılan iş bedelinin ödenmemesi, teslim karş ılığı tutarın, vergiyi doğuran olayın (hakediş raporunun onaylanması) meydana geldiğı dönemde beyan edilmesi zorunluluğunu değ iş tirmez. Davacının, geç ödeme nedeniyle uğ rayacağı zararın, genel hükümler çerçevesinde aç ılacak tazminat davası ile giderileceğı 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. Diğ er taraftan, yü kümlü şirketin, yukarıda belirtilen ilkeler doğ rultusunda hakediş raporunun onay tarihi itibariyle tahakkuk eden katma değer vergisinin tümünü bu tarihi esas alarak beyan etmesi gerekirken, tahsil

tarihlerine göre beyan yoluna gitmesi213 sayılı Vergi Usul Kanununun 341. maddesinin fıkrasında, 'ödevlerim zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesini veya eksik tahakkuk ettirilmesi' şeklinde tanımlanan vergi zıyanına 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.