

**NUMUNE VEYA TECRÜBE VE
MUAYENE ŞARTIYLA MAL SEVK
EDİLMESİ HALİNDE KATMA DEĞER
VERGİSİNİ DOĞURAN OLAYIN
MALIN ALINACAĞININ SATICIYA
BİLDİRİLDİĞİ TARİHTE MEYDANA
GELECEĞİ HK.**

| Dairesi | Karar Yılı | Karar No | Esas Yılı | Esas No | Karar Tarihi |
|-----------------|------------|----------|-----------|---------|--------------|
| ONBİRİNCİ DAİRE | 1996 | 1662 | 1996 | 2943 | 22/04/1996 |

KARAR METNİ

GELECEĞİ HK.Elektronik eşya ticaretiyle uğraşan yükümlü şirketin 1990 yılı defter

ve belgelerinin incelenmesi sonucu, katma değer vergisini sevk irsaliyesinin düzenlendiği dönemde değil, faturanın düzenlendiği dönemde beyan etmesi nedeniyle adına 1990 yılının Mayıs-Aralık dönemleri için kusur cezalı katma değer vergisi salınmıştır. İstanbul 7. Vergi Mahkemesi 6.1.1994 gün ve 1994/7 sayılı kararıyla; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 231/5. maddesinde faturanın malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami on gün içinde düzenleneceği, bu süre içinde düzenlenmeyen faturaların hiç düzenlenmemiş sayılacağı, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 10/a maddesinde ise vergiyi doğuran olayın malın tesliminde ve hizmetin ifasında meydana gelmiş olacağı hükmüne bağlanmış olup, anılan madde hükümlerinin birlikte değerlendirilmesi sonucu, katma değer vergisi yönünden vergi doğuran olayın malın teslimi halinde vuku bulmuş olduğundan teslim tarihlerine nazaran geç düzenlenen faturalara göre incelemeyle bulunan matrah farkı üzerinden yapılan kusur cezalı tarhiyatta isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle dava reddedilmiştir. Yükümlü şirket tarafından, kamu kurumu olan Devlet Malzeme Ofisine satılmak üzere gönderilen mallar için düzenlenen sevk irsaliyelerinin düzenleme tarihi ile fatura tarihi arasında on günden fazla süre bulunmasının ticari şartnameden kaynaklandığı, malların ilgili kurumca alınacağına dair bilgilerin geldiği tarihten itibaren faturaların süresi içinde düzenlendiği, 173 seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde de kabule bağlı olan ve bunun için bir sözleşme bulunan satışlarda, fatura düzenlenmesindeki on günlük sürenin kabul tarihinden itibaren başlayacağını belirtildiği, bu durumda faturalarda yer alan hasılatın ilgili dönemlere ait beyannamele-re intikal ettirilmesinde isabetsizlik bulunmadığı ileri sürülerek mahkeme kararının bozulması istenilmektedir.

Uyuşmazlık, numune üzerine veya tecrübe ve muayene şartıyla mal sevk edilmesi durumunda katma değer vergisini doğuran olayın sevk irsaliyesinin düzenlendiği tarihte mi, yoksa faturanın düzenlendiği tarihte mi meydana geleceğine ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 19. maddesinde vergiyi doğuran olayın, vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı açıklanmış, aynı Kanunun 229. maddesinde ise fatura, emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 2. maddesinin 1. fıkrasında teslim, bir mal üzerindeki tasarruf hakkının malik veya onun adına hareket edenlerce alıcıya veya adına hareket edenlere devredilmesi şeklinde tarif edilmiş olup, aynı Kanunun 10. maddesinin (a) bendinde, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde malın teslimi veya hizmetin yapılması, (e) bendinde de malın alıcıya veya onun adına hareket edenlere gönderilmesi halinde, malın nakliyesine başlanması veya nakliyeciyi veya sürücüye tevdi edilmesiyle vergiyi doğuran olayın meydana geleceği belirtilmiş bulunmaktadır.

Diğer yandan, 173 seri Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, numune üzerine veya tecrübe ve muayene şartıyla satım yapılmak üzere mal sevkıyatı yapılması halinde sevk edilen mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesinin zorunlu olduğu, bu tür sevkıyatlarda, malı satıcı taşıyor veya taşıtıyorsa irsaliyenin satıcı tarafından, alıcı taşıyor veya taşıtıyorsa alıcı tarafından düzenleneceği, ancak kabule bağlı olan ve bunun için yazılı bir sözleşme bulunan bu tür satışlarda, fatura düzenlenmesindeki on günlük sürenin kabul tarihinden itibaren başlayacağı öngörülmüştür.

Yukarıda yer alan mevzuat hükümlerinin birlikte değerlendirilmesinden, vergiyi doğuran olayın varlığından söz edebilmek için mal teslimi veya hizmet ifasının kesin olarak yapılmış olması gerektiği, emtia ticaretinde sözü edilen kesinleşmenin ancak kesin satışla yani malın işletmeden çekilmesiyle mümkün olacağı, numune üzerine veya tecrübe ve muayene şartıyla veya konsinye olarak satılmak üzere sevk irsaliyesine bağlanarak mal sevkıyatı yapılması hallerinde, kesin satış söz edilemeyeceği, bu tür satışlarda malın işletme kayıtlarından kesin çıkışının yapılabilmesi için yazılı sözleşme uyarınca kabulün gerçekleşmesi gerektiği, faturaların da ancak kabul kararının işletmeye bildirilme tarihi esas alınarak Vergi Usul Kanununda öngörülen usuller ve süreler dairesinde düzenlenmesi gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır.

Bu durumda, yükümlü şirketin aralarındaki yazılı sözleşme uyarınca ve alıcı Devlet Malzeme Ofisinin teknik şartnamesine göre sevk irsaliyesine bağlanarak sevk ettiği malların, satın alma komisyonunca yapılan muayene ile teknik şartnameye uygun oldukları tespit edilerek durumun yükümlü şirkete bildirilmesi üzerine vergiyi doğuran kesin satış işleminin bildirim tarihleri itibarıyla gerçekleştiği açık olup, yükümlü şirketin kabulün yapıldığı veya konsinye malın satıldığı tarihten sonra 213 sayılı Yasada öngörülen sürede faturaları düzenlemesinde ve satış bedelini fatura tarihi itibarıyla ilgili dönem katma değer vergisi beyannamelerine intikal ettirmesinde mevzuata aykırılık bulunmadığı cihetle vergi mahkemesince, malın teslimi halinde katma değer vergisi yönünden vergiyi doğuran olay vuku bulmuş olduğundan teslim tarihlerine nazaran geç olarak düzenlenen faturalara göre incelemeyle bulunan matrah farkı üzerinden yapılan cezalı tarhiyatın yasal olduğu gerekçesiyle davanın reddi yolunda verilen kararda isabet görülmemiştir.

Kaldı ki, inceleme raporunda vergi asıllarının yükümlü şirket tarafından ödendiği ve mahsubunun yapılması gerektiği bildirildiği halde, vergi asıllarının istenilmiş olmasının vergi mükerrerliğine neden olacağı da açıktır.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüyle, İstanbul 7. Vergi Mahkemesinin 6.1.1994 gün ve 1994/7 sayılı kararının, yukarıda belirtilen hususlar gözönüne alınarak yeniden bir karar verilme üzere bozulmasına karar verildi.

(MT/ES)

(DAN-DER; SAYI:92)