

22.07.2008/118

**YMM KAZANÇLARININ KDV KARŞISINDAKİ
DURUMUNU İÇEREN
DANIŞTAY KARARLARI**

ÖZET : KDV yönünden vergi doğuran olayın YMM'lerin elde ettikleri gelirlerde hangi tarihte gerçekleştiğine ilişkin Danıştayın kanun yararına bozma kararları

YMM'lerin müşterileri ile yaptıkları tasdik sözleşmesine istinaden düzenlenen Rapor sonucunda yapılan KDV iadesi olayında, YMM'nin aldığı ücret üzerinden hesaplanan KDV yönünden vergiyi doğuran olayın hangi tarihte gerçekleştiği konusunda vergi idaresi ile mükellef arasında ortaya çıkan anlaşmazlık sonucunda Danıştay 3. Dairesi, E: 2006/4576 ve K : 2008/508 ile E: 2006/4577 ve K : 2008/509 sayılı E: 2006/4578 sayılı kanun yararına bozma kararlarında KDV yönünden vergiyi doğuran olayın bedel nakden olsa da sözleşmenin yapıldığı değil vergi idaresince iadenin yapıldığı tarihte gerçekleştiği yönünde karar vermiştir.

22/07/2008 tarihli ve 26944 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan söz konusu Kararlar, bu Sirkülerimize ek olarak verilmiştir.

Saygılarımızla...

Danıştay Üçüncü Daire Başkanlığından:

Esas No : 2006/4577

Karar No : 2008/509

Kanun Yararına Temyiz Eden: DANIŞTAY BAŞSAVCISI

**Davacı: Feyruz Oktay TURNACIGİL-Çay Mah. Osmangazi
Cad. No: 1 Bakizade Apt. Kat: 1-31200-İSKENDERUN**

**Karşı Taraf: Akdeniz Vergi Dairesi Müdürlüğü-
İSKENDERUN**

İstemin Özeti: Yeminli mali müşavir olan ve Aralık 1998 döneminde elde ettiği serbest meslek gelirini eksik beyan ettiği ileri sürülen davacı adına takdir edilen matrah üzerinden re'sen salınan ağır kusur cezalı katma değer vergisini; Ekskon Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi ile davacı arasında düzenlenen katma değer vergisi iade tasdik sözleşmeleri, düzenlenen katma değer vergisi iade tasdik raporları ve vergi dairesince bu raporlara göre iadelerin yapılmış olması davacının serbest meslek faaliyetinde bulunduğunu ortaya koyan doneler olmakla birlikte katma değer vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın hizmetin yapılması anında meydana gelmesi nedeniyle 25.1.1999 tarihli tasdik sözleşmesi ve bu sözleşme uyarınca düzenlenen tasdik raporu ile vergi dairesi düzeltme fişi tarihleri dikkate alındığında yeminli mali müşavirlik hizmetinin Aralık 1998 döneminde değil 1999 yılı içinde verilmiş olduğu, bu nedenle uyuşmazlık konusu dönemde serbest meslek kazancının sözleşmede yazılı tutar kadar kayıt ve beyan dışı bırakıldığı açık ve kesin delillerle ispatlanamadığı gerekçesiyle kaldırılan Hatay 1. Vergi Mahkemesinin 11.10.2005 gün ve E: 2004/494, K: 2005/462 sayılı kararına karşı davalı idare tarafından yapılan itirazı reddeden Adana

Bölge İdare Mahkemesinin 8.3.2006 gün ve E: 2006/277, K: 2006/228 sayılı kararına karşı yapılan karar düzeltme istemini kabul ederek; söz konusu kararı kaldırdıktan sonra; davacının tasdik ettiği vergi iadesi raporu nedeniyle kendisi ve müşterisi arasında karşılıklı edimleri içeren sözleşmenin varlığı, davacının serbest meslek geliri elde ettiği halde beyan etmediğini hukuken geçerli tespitlerle ortaya koyduğu, bu durumun gelirin elde edilmediğini ispat etme konusundaki sorumluluğun davacıya ait olduğunu gösterdiği ve davacı tarafından uyuşmazlık döneminde serbest meslek makbuzlarını ve yasal defterlerini ibraz ederek bu sorumluluğu yerine getirmediği hususları birlikte değerlendirildiğinde ve 1999 yılı belgelerini zamanlaşımına uğraması nedeniyle saklamadığı yolundaki iddiasına rağmen katma değer vergisi iadesi tasdik sözleşmesini ibraz edebilmiş olmasının iddiasında tutarlılık olmadığını gösterdiğinden salınan ağır kusur cezalı katma değer vergisinde hukuka aykırılık bulunmadığı gerekçesiyle vergi mahkemesi kararını bozan Adana Bölge İdare Mahkemesinin 28.6.2006 gün ve E: 2006/1387, K:2006/1372 sayılı kararının; katma değer vergisi açısından vergiyi doğuran olay, malın teslimi veya hizmetin yapılması anında meydana gelmekte olup, bu hususta ticari, sinai, zirai veya serbest meslek faaliyeti çerçevesinde yapılan teslim ve hizmetler yönünden farklı bir düzenlemeye yer verilmediği, olayda yeminli mali müşavir olarak serbest meslek faaliyetinde bulunan davacının müşterisi olan Ekskon Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi ile arasında yapılan 25.1.1999 gün ve 460-29060 sayılı tasdik sözleşmesine istinaden düzenlenen 5.3.1999/YMM-74-1999/515-015 sayılı katma değer vergisi iadesi raporu nedeniyle hizmet alış verişinin Aralık 1998 döneminde değil, 1999 yılında gerçekleştirildiği anlaşıldığından Aralık 1998 dönemi için yapılan tarhiyatta yasal isabet görülmediğinden hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına bozulması istenmiştir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince Danıştay Başsavcısı tarafından kanun yararına temyiz edilen Adana Bölge İdare Mahkemesinin 28.6.2006 gün ve E: 2006/1387, K: 2006/1372 sayılı kararı incelendikten ve Tetkik Hakimi Nagihan Altekin'in açıklamaları dinlendikten sonra işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Uyuşmazlık, 24.2.2004 tarihinde düzenlenen tutanak ile davacının Ekskon Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi ile aralarında Aralık 1998 dönemine ilişkin yapılan sözleşme uyarınca belirlenen ücret tutarı olan 3.417.500.000 lira için serbest meslek makbuzu düzenlemediği ve katma değer vergisi beyanına dahil etmediği tespit edilerek takdir komisyonuna sevki üzerine takdir edilen matrah üzerinden yapılan cezalı tarhiyata ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Vergiyi Doğuran Olay" başlıklı 19'uncu maddesinde, vergi alacağı vergi kanunlarının vergiyi bağladıkları olayın vukuu veya hukuki durumun tekemmülü ile doğacağı belirtilmiş, 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun "Vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi" başlıklı 10'uncu maddesinin (a) fıkrasında, mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi ve hizmetin yapılması; (b) fıkrasında da, malın tesliminden veya hizmetin yapılmasından önce fatura veya benzeri belgeler verilmesi hallerinde, bu belgelerde gösterilen miktarla sınırlı olmak üzere fatura veya benzeri belgelerin düzenlenmesi, (c) fıkrasında ise, kısım kısım mal teslimi veya hizmet yapılması mutad olan veya bu hususlarda mutabık kalınan hallerde, her bir kısmın teslimi veya bir kısım hizmetin yapılması anında vergiyi doğuran olayın meydana geleceği kurala bağlanmıştır.

Dosyada mevcut Ekskon Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketi ile davacı arasında yapılan 25.1.1999 tarihli tasdik sözleşmesiyle Aralık 1998 dönemini kapsayan işlemler için 3.417.500.000 lira ücret üzerinden makbuz karşılığı nakden ödemek

koşuluyla mutabık kalındığı, Mali Şube Araştırma Kurulu'nun 11.12.2003 günlü yazısında yer verilen Aralık 1998 dönemi için 5.3.1999 tarihli tasdik raporuna dayanılarak 10.3.1999 tarih ve 1/25 sayılı düzeltme fişiyle davalı idarece Ekskon Tekstil Sanayi ve Ticaret Anonim Şirketine ilgili katma değer vergisi iadelerinin yapıldığı görüldüğünden, davacı ile adı geçen şirket arasındaki katma değer vergisi iade tasdik sözleşmeleri, düzenlenen katma değer vergisi tasdik raporları ve vergi dairesince bu raporlara göre iadelerin gerçekleştirilmiş olması yeminli mali müşavirce serbest meslek faaliyetinin yapıldığını ortaya koyan doneler olmakla birlikte katma değer vergisi yönünden vergiyi doğuran olayın hizmetin yapılması anında meydana gelmesi nedeniyle tasdik sözleşmelerinin, düzenlenen tasdik raporlarının ve vergi dairesince yapılan düzeltme fişlerinin tarihleri dikkate alındığında aradaki hizmet alış verişinin 1998 tarihinde değil 1999 yılında gerçekleştiği anlaşıldığından, davacının serbest meslek kazancını 1998 yılında elde etmediğini kanıtlayamadığından söz edilerek verilen kararın bozulması gerekmiştir.

Açıklanan nedenlerle, Danıştay Başsavcısının temyiz isteminin kabulü ile Adana Bölge İdare Mahkemesinin 28.6.2006 gün ve E: 2006/1387, K: 2006/1372 sayılı kararının, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 51'inci maddesi uyarınca kanun yararına ve hükmün hukuki sonuçlarına etkili olmamak üzere bozulmasına, kararın bir örneğinin Maliye Bakanlığı ile Danıştay Başsavcılığına gönderilmesine ve Resmî Gazete'de yayımlanmasına, 25.2.2008 gününde oybirliğiyle karar verildi