

YÜRÜTME, DENETİM, DANIŞMA, SORUMLULUK

Ünal AYDIN
İZYMMO Başkanı

İktisadi işletmelerde yürütme, denetim ve danışma fonksiyonlarına bir arada ihtiyaç vardır. Tabii ki yürütme yoksa denetim ve danışmaya gerek duyulmaz. Ama denetim ve danışmanın yokluğu yürütmede eksiklik ve aksama yaratır.

İşletme yöneticileri satın alma, üretim, istihdam, pazarlama ve benzeri yönetsel yoğun meşgalelerle uğraşırken işletme faaliyetlerinin denetimine yeterince zaman ayıramazlar. Kaldı ki denetim ayrı bir uzmanlık işidir. Hızla akıp giden günlük yönetsel işlemlerdeki hata, noksan ve yanlışlar her geçen gün katlanarak artabilir. Çünkü yönetici hata, yanlış ve noksanın farkında bile olmayabilir; hata, yanlış ve noksan sürekli tekrarlanır hale gelebilir. Yapılan iş ve işlemlerin başka bir göz ve başka bir bakış açısıyla irdelenmesi yani denetlenmesiyle bu hata, noksan ve yanlışlar saptanıp önlenir. İşletme bu sayede önemli zararlardan, cezalardan, tazminatlardan korunabilir.

İşletme yöneticileri çok çeşitli günlük uğraşları arasında, değişik konularda, önemli ve hızlı kararlar alıp uygulamak durumunda olan kişilerdir. Karşılaştıkları sorunlar ve tereddüt ettikleri hususlar için hızlı, öz ve doğru bilgilendirilmeye ihtiyaçları vardır. Tereddütlerini gidermek için yöneticilerin araştırma yapmaya genellikle zamanları ve uzmanlıkları yeterli değildir. Doğru kanaldan, doğru zamanda, doğru danışmalar sağlayamayan yöneticilerin verecekleri yanlış karar ve yapacakları yanlış uygulamalarla işletmelerin ciddi zararlara, cezalara, tazminatlara muhatap olması mümkündür.

Demek ki bir iktisadi işletmenin iyi ve başarılı sonuçlar alabilmesi için iyi bir yönetim ekibi yanında iyi bir danışma ve iyi bir denetim kadrosuna da ihtiyaç vardır.

Danışman yüzünden işletme zarar görür mü sorusu akla gelebilir. Görebilir. Ancak, danışmanın icra yetkisi yoktur. İşletme, işletme yöneticilerinin karar ve uygulamaları sonucunda yarar sağlar veya zarara uğrar. Yönetici, danışmandan gelen önerileri aynen uygulamak veya danışmanın aktardığı bilgileri tümünden doğru kabul etmek zorunda değildir. Örneğin muhtelif branşlarda mal ve hizmet üretimi ile iç ve dış ticaret faaliyetleri olan büyük bir şirketler topluluğunun danışmanı, bu topluluk için bir banka, bir sigorta ve bir lojistik firmasının gerekli ve yararlı

olduğuna dair g6r6ş vermiş olsun. Ya da topluluğa dahil bir işletmenin devri veya tasfiyesini 6nemiş olsun. Ya da topluluğa dahil bir işletmede yeni bir 6r6n t6r6 6retimini, yeni bir pazarlama y6ntemini, yeni bir fiyatlandırma biçimini, başka bir insan kaynakları y6netimi tekniğini, farklı bir maliyet tespit ve analiz şeklini 6nemiş olsun. Bu g6r6ş ya da g6r6şler o şirketler topluluğunun icra kurulunda ve diğer yetkili kurullarında g6r6ř6l6p kabul edildikten sonra uygulamaya geçilmiş olsun. Uygulamaya konulan bu kararlardan biri veya birkaçı topluluk için zararlı sonuçlar vermiş ve topluluğu zorlamış olsun. Bu olumsuz sonuçta danışman kusurlu ve sorumlu mudur? Bana g6re danışmanın kusurlu ve sorumlu sayılması zordur.

Peki denetim y6z6nden işletme zarar g6r6r m6? G6rebilir. Ancak denetim bulgu ve sonuçlarına g6re uygulamalarda yapılacak değişiklikleri ve alınacak tedbirleri belirleyip y6r6tme yetkisi y6netimdedir. Her denetim tam, eksiksiz, kusursuz mudur? Hayır değildir. Nasıl her y6netim tam, eksiksiz, kusursuz değilse; nasıl her danışman g6r6ş ve 6nerisi tam, eksiksiz, kusursuz değilse; her denetim de tam, eksiksiz, kusursuz olmayabilir. Denetçinin denetim tespit ve sonuçlarına g6re y6netimin alacağı tedbirler nedeniyle işletme bazı yararlardan mahrum kalabilir ve hatta zarar g6rebilir. Bunun da sorumlusu y6netimdir.

Peki, danışman veya denetçinin 6neri veya tespitlerine dayalı y6netim karar ve uygulamalarından dolayı işletmenin uğradığı zarar veya mahrum kaldığı yarar nedeniyle danışmanın veya denetçinin sorumlu olması sağlanamaz mı? Işletme ile danışman veya denetçi arasında yapılacak s6zleşmeye bu amaçla h6k6mler serpiştirmek m6mk6nd6r. Ancak, danışman ve denetçi 6neri ve tespitine dayalı tedbirleri belirleyip ayrıntılı uygulamaları y6nlendiren bizzat y6netim olduğu için; danışman ve denetçinin tutarlı defilerde bulunup sorumluluktan kaçınması kuvvetle muhtemeldir. Onun için bir işi kurmak ve y6r6tmek o konuda 6neride bulunmak ve denetim yapmaktan daha zordur.

Işletmelerde kamu adına denetim yapan denetçilerin sorumluluğu farklı değerlendirile gelmiştir. Kamu adına denetim ve tasdik yetkisi almış meslek mensupları (Y.M.M. ve S.M.M.M.), denetim sonunda d6zenleyip ilgili kamu kuruluşlarına verdikleri denetim ve tasdikler nedeniyle sorumlu sayılmışlardır. Bu sorumluluk, ilgili firma h6kmi şahsiyeti veya ilgili şahıs işletmesinin sahibi ile m6şterek ve m6teselsil sorumluluk şeklinde d6zenlenmiştir. Temelde mantıklı ve tutarlı olan bu yaklaşım şekli abartılı d6zenlemeyle mantıksız, genel hukuk prensiplerine aykırı, gayri adil, insafsız bir formata b6r6nm6řt6r. Denetçinin kastı, kusuru, ihmali, denetimden sağladığı yarar dikkate alınmadan; denetlenen ile aynı zamanda ve aynı tutarlarda m6şterek ve m6teselsil sorumlu sayılması; 6st6ne 6sl6k h6rriyeti kısıtlayıcı cezalarla da muhatap sayılması emsali bulunmaz bir haksızlık olmuştur. Aynı yetkilere sahip Bakanlık denetçilerinin aynı denetim ve tasdikleri için sorumluluklarının bulunmayışı ayrıca dikkatten kaçınılmaması gereken bir durumdur. 6cretini kamudan

alan denetçi yaptığı denetim ve tasdikten dolayı kamuya karşı sorumlu değil ama ücretini kamudan almayan denetçi yaptığı aynı denetim ve tasdikten dolayı kamuya karşı sorumlu. Üstelik her iki denetçiyi de seçip görevlendirme ve azletme yetkisi kamu yönetiminde. Durumun mantıklı ve adil bir açıklamasını yapabilmek hayli zor. Kısa zamanda bir cümlelik bir yasa tadili ile denetçinin kamu adına denetim ve tasdikine ilişkin sorumluluğunu mesleki kasıt, mesleki kusur, mesleki ihmal, sağlanan mesleki yarar sınırları içine almak hakkaniyet gereğidir.

AYLIK BÜLTEN DİZİNİ

İÇİNDEKİLER

Odamızdan Haberler	5
Odamıza Gelen Yazılar.....	6-42
Maliye Bakanlığı Özelgeleri.....	43-54
Yargı Kararları.....	55-67
Seçilmiş Güzel Bir Yazı.....	68

Sayı: 92 EYLÜL – EKİM

Adres:

Cumhuriyet Bulvarı NO:193 K:3 D:3 Tan Apartmanı
Alsancak/İZMİR

Yazı Danışma ve Okuma Kurulu

Ünal AYDIN (YMM)
(Genel Yayın Sorumlusu)
Hasan Zeki SÜZEN (YMM)
(Genel Yayın Sorumlusu)

Hazırlayan
Ayşe AKAY (Yazı İşleri
Sorumlusu)

ODAMIZ BANKA HESAP NUMARALARI

ZİRAAT BANK. ALSANCAK ŞB. 712 6969135
YAPI KREDİ BANK. MUSTAFABEY ŞB. 283 65248362
İŞ BANKASI GÜNDOĞDU ŞUBESİ 3424 0296179

ODAMIZDAN HABERLER

+ ODADAN HABERLER

Yaz dönemini bitirip kışa girmekte olduğumuz bu günlerde mesleki olarak sakin günler geçiriyoruz. Bununla birlikte, Dünya’da ve ülkemizde yaşanan ve kısmen iyileşmekte olan ekonomik kriz, umarız yılsonuna doğru iyice azalır. Yıllardan beri bu mesleği icra eden kişiler olarak, sözleşme dönemlerinde hep olumsuz ekonomik ve siyasi olaylarla karşılaştık.

Türmob bünyesinde çalışan ücret tespit komisyonu 2010 yılı asgari ücret tarifesi çalışmalarına Odamız temsilcisi Turan Öztürk’ün katılımıyla başladı. Mevcut ekonomik koşulların da göz önünde bulundurulmasıyla herkese uygun bir tarife cetvelinin veya modelinin benimseneceğini umuyoruz. Hepimizin bildiği gibi, tarifenin yumuşak karnı alt ve üst net satış tutarları değil, orta grubu oluşturan net satış tutarlarıdır. Oda olarak bu grubu oluşturan tarifenin daha yumuşak olması için çalışmalarımızı sürdürüyoruz. Haksız rekabete sebep olmamak için üyelerimizin de gerekli hassasiyeti göstereceğini sanıyoruz.

+ HAKSIZ REKABET ÖNLEME VE ETİK KURULU

TÜRMOB nezdinde oluşturulan ve üyelerimizin de çalıştığı komisyonlar çalışmalarına devam ediyor. Mesleğimiz eskidikçe tüm taraflar için yararlı olacak düzenlemeler yapılıyor.

+ SOSYAL FAALİYETLER

Bilindiği üzere, Odamız üyelerimiz arasındaki dayanışmayı artırmak ve birlikte olmalarını sağlamak düşüncesiyle zaman zaman geziler düzenlenmektedir.

Bu çerçevede, (15) üyemizin eşleriyle birlikte katıldığı Eskişehir-Kütahya-Göynük-Beyşehir kültür gezisi geçtiğimiz günlerde yapıldı. Son derece neşeli ve yararlı geçen gezilerimize katılmayan üyelerimizi de bekliyoruz.

+ SEMİNERLER

Üyelerimizden gelecek öneriler ve yönetim kurulunun belirleyeceği güncel konularda önümüzdeki günlerde seminerler yapılacaktır. Bu konuda önerilerinizi bekliyoruz.

+ VEFAT ve BAŞSAĞLIĞI

Eski Oda Başkanımız Murat Cahit Koğacioğlu’nun kızı vefat etmiştir. Üstadımıza ve yakınlarına başsağlığı ve sabır diliyoruz.

Üyemiz Tanık Araslı’nın annesi vefat etmiştir. Üstadımıza ve yakınlarına başsağlığı ve sabır diliyoruz.

Üyemiz Mustafa H.Göksoy’un annesi vefat etmiştir. Üstadımıza ve yakınlarına başsağlığı ve dileriz.

Aralık sayısında buluşmak üzere....

BİR ANI DAHA

Prof. Dr. Adnan GÜLERMAN
Yeminli Mali Müşavir

BÜLTENİN önceki sayısında, bir vergilendirme maceram ile ilgili anımı kaleme almıştım. Bu kez, 31 Ağustos akşamı ajanslara, ertesi gün de basına yansıyan "Nüfus sureti, sabıka kaydı, ikametgâh kaydı belgelerinin istenilmesi resmen sona erdi" haberi geçmişte yaşadığım bir olayın daha kalemimin ucuna gelmesine vesile oldu. Okuyucularıyla paylaşmak istedim.

1995 yılının son günlerinde, lisansüstü çalışmalarımı yapmak için Michigan Devlet Üniversitesi' ne (ABD) gittim. O tarihte evli ve iki çocuk sahibi olmama rağmen yalnız gidişimin sebebi, ilkokul son sınıf öğrencisi olan oğlumun Mayıs ayı sonunda mezun olacak olması idi. Mezuniyetten sonra topluca yanıma gelmelerini planlamıştık.

Altı ay boyunca bursumdan yaptığım tasarruflarla ailemin uçak biletlerini satın aldım. Oradan satın aldığım biletlerde Dış Seyahat Harcamaları Vergisi olmadığı için ucuza da geliyordu.

Ankara'dan gelen mektup eşim ve çocuklarıma pasaport verilebilmesi için benim Amerika'daki bir noterden "Eşim ve çocuklarıma iâşe ve ibatesi bana aittir" yazılı bir belgenin gerektiğini bildirmekteydi.

Bilenlerden yardım istedim. Noterin kim olduğunu ve ne yaptığını bilene rastlamadım. Zaman daraldığı için paniğe kapılmıştım. Son çare, Fakülte sekreterinden yardım istedim. Bana: Mr. Gülerman, ne isteniliyorsa yaz getir, ben onaylarım" dedi. Sekreter Türkçe bilmediği için kendisine "Türkçemi, yoksa İngilizcemi yazmamı istersiniz?" soruma karşılık cevabı "Kolayına nasıl geliyorsa" oldu. Çünkü, İngilizce yazdığım takdirde belge Ankara'daki bir noterin yeminli tercümanı tarafından Türkçe'ye çevrilecekti. Bu da hem zaman kaybı, hem de masraftı.

Mektubu alalacele yazıp Sekretere götürdüm. İmzalayıp mühürledi. Arkasından "Mr. Gülerman çok affedersin neyi onayladığımı anlamak için değil, merakımı gidermek için soruyorum. Bu belgede ne yazıyor?" diye sormasına karşılık, utana sıkıla "Eşim ve çocuklarıma iâşe ve ibatesi burada bana aittir" diye yazdığımı istemeyerek söyledim.

Nitekim, Sekreter bir kahkaha patlattıktan sonra şaşkınlık içinde "Ailenin buradaki iâşe ve ibatesi sana ait değil de kime ait olacak?" diye sormak ihtiyacını duydu. Haklıydı.

Kendimi nasıl bir utanma ve küçülme durumunda hissettiğimi tahmin edebilirsiniz.

İşte, aradan geçen elli yıla yakın bir zaman sonra ülkede nüfus örneği, ikametgâh kâğıdı, doğruluk kâğıdı vs. ile işlemlerin başlatılması artık tarihe karışmıştı. Vatandaşlık kimlik numarası her şeyi halledecekti.

3G Sisteminin Türkiye’de de devreye girmesiyle bu gelişme aynı günlere rastlamıştı. Sözü buraya getirmişken 3G’nin uzak doğu’dan on yıl önce yola çıktığını, ama Türkiye’ye ancak ulaşabildiğini bu arada belirtmeliyim.

Bir gazetemizin köşe yazıları arasında, önceki gazetecilik ile 3G sonrasındaki gazetecilik arasında mürekkep Kokusu’ndan tutun da haber kovalamaya kadar ulaşan bir tartışma sürdürülüyordu.

Aslında “nostalji” güzel bir şey. Ama, anlattığım anımı nostalji olsun diye günümüzde kim tekrar yaşamak ister? Amerikalı bir sekretere eşiniz ve çocuklarınızın iase ve ibatesinin size ait olduğunu belgelemek zorunda olduğunu nasıl anlatabilirsiniz?

Şimdi düşünüyorum da, sekreterin akli anlattıklarına ermediği için belki de “Yabancı dili yeterli olmadığı için meramını yalan yanlış ancak bu kadar anlatabildi, yoksa söylediği durum akıl alır gibi değildi” değerlendirmesini yapmış olabilir.

1970’lerin son yıllarında basımı yapılmış olan kitaplarından birisinin ilk bölümünde, şu anda nereden alıntı yaptığımı hatırlayamadığım bir ifade bulunmaktaydı: İnsanlığın var oluşundan Birinci Dünya Savaşına kadar ortaya konulan teknolojik gelişmenin yaklaşık kırk katı kadar olan teknolojik gelişme, iki dünya savaşı arasındaki insanlığın hizmetine sunulmuş. Ama, insanlığın var oluşundan İkinci Dünya Savaşına kadar ortaya konan teknolojik gelişmenin de yaklaşık yüz katı 1970’lere kadar olan kısa zaman diliminde insanlığın hizmetine sunulmuş. Nerede ise, teknolojik gelişmede aritmetik değil, geometrik bir dizi var.

Gelişmenin hızını başka bir olayla daha anlatmak isterim: ABD’nin uzaya gönderip geri getirdiği ilk uzay mekiğinin teknoloji lüğatine eklediği 16 bin dolaylarında yeni kelime bulunmaktadır. Böylece, gelişme sadece maddî varlıklarda değil, kullandığınız kelime sayısında bile baş döndürücü bir gelişme göstermektedir. 16 bin kelimeyi küçük görmeyelim. Sadece bu kelimeler küçük boy bir cep lüğatini doldurur da taşır bile.

Yine son günlerdeki bir gazete reklamında “Eskiye getir, yeniyi götür” başlıklı bilgisayar değişimi duyurusu vardı. Çalışır durumdaki eski dizüstü bilgisayarlar 180-250 TL. Karşılığında yenileri ile takas ediliyordu. Teknolojik gelişme hızının kısa bir süre önce edindiğimiz diz-üstü bilgisayarlarımızın değerinin nasıl hızla düşürdüğünü görebiliyoruz.

Burada, belki bazılarımızın ismini hatırlayabileceği eski karikatüristlerimizden Cemal Nadir’ in çizdiği bir karikatürü hatırladım. Bir erkek, elindeki hanım şapkası kutusunu koşarak eve götürürken arkadaşının...

—Hayrola bu telaşla nereye gidiyorsun? Sorusuna karşılık,

—Yolumdan alıkoyma, modası geçmeden şapkayı eşime ulaştırmalıyım.

Cevabını veriyordu.

Artık günümüzde hanım şapkası bir yana, teknoloji harikası bilgisayarlarımız bile satıcıdan alıp evimize veya büromuza getirinceye kadar demode olma sürecine girecek demektir.

Dünya döndüğüne ve "her gün yeni bir başlangıçtır" dediğimize göre, gelişmelere ayak uydurmaktan başka bir yol seçmemiz akıl işi olmayacaktır.

Zaten "zaman sana uyamazsa, sen zamana uy" sözünü de gelişmelerin izlenmesi zorunluluğu anlamında kullanmaktayız. Başka kimseler gelişmeye ayak uydurdukları taktirde sizin eskiye saplanıp kalmada ısrar etmeniz, ister istemez bazı aksaklıklara sebep olacaktır. Bir örnek vermem gerekirse, bu anımı bilgisayarımda yazmam ve internet aracılığı ile Oda Sekreterliğine göndermem gerekmektedir. Aksi halde, kapatıp bir kenara koyduğun yazı makinesine kâğıdı takıp yazacağım bu metnin bültende yer alması mümkün olamayacaktır.

"Eskiye rağbet olsaydı, bitpazarına rahmet yağardı" sözü yüz yıllardır yaşanmış gerçekleri ifade eder. Kuşkusuz bu söz her eskinin çöpe atılacağı anlamını taşımamaktadır. Aksi halde müzelerin kapısına kilit vurmak, antika eşyalarımızı da hurdacıya vermek gerekir.

Nitekim, bu yazımı yazarken kullanamadığım yazı makinem ile kollu Facit hesap makinemi geçmiş günlerin birer hatırası olarak saklamak ve yeri geldikçe torunlarıma göstererek "Vaktiyle yazılarımızı bu makinede yazar, hesaplamalarımız için de bu hesap makinesini kullanırdık" demenin ayrı bir zevki olduğunu görmekteyim.

Bakınız, ünlü yazar Çetin Altan eskisinden vazgeçmemesini bir köşe yazısında nasıl anlatmakta: Bendeniz içinse, varlıklarıyla her sabah faks ve telefonla bulduğum bazı dostlar, çok kutsal.(...) Her sabah bizim "pancar motor"undan (Yazar yazı makinesini sürekli olarak böyle nitelendirmektedir) .çıkan yazıları, faksla onlara geçerim; onlar da yazıları, bilgisayar-da tekrar yazarak, kâğıtlara "print eder" ve gözden geçirmem için bana tekrar geçerler. (Milliyet-7 Ağustos 2009)

Şimdi hatırladım MESS'in bir kuruluş yıldönümü toplantısında teknolojik gelişmelerle ilgili olarak yaptığım konuşmada şu örneği vermiştim: Brezilya'da yaşayan birisi, Kanada'daki arkadaşına hediye etmek istediği kitabın sadece İngiltere'deki bir kitapçıda bulunduğunu internetten öğrenir ve kitabın Kanada'daki adrese gönderilmesi talimatını verir.. Kitabın bedelini de Roma'daki banka'dan havale ettirir.

Benim bu sözlerimden sonra, dinleyicilerden birisinin yüksek sesle "Kim bilir, bundan elli sene sonra bütün bunları ikellik olarak nitelendireceğiz" dediğini hatırlamaktayım. .

Açıkçası, şimdi merak etmekteyim. Bu gün değil de 2019'da bu anımı yazacak olsaydım hangi aracı kullanacaktım?

Siz merak etmiyor musunuz?

Bütün bunları neden yazdım? Önceki yazılarımda da yeri geldikçe Türkiye'nin önünde sonunda Avrupa Birliğine tam üye olması gerektiğini dile getirdiğim hatırlanacaktır. Bunun başlıca nedeni öncelikle hukuk sistemimiz olmak üzere pek çok hususta yenilemeye ihtiyacımızın bulunmasıdır. Bizim gibi ülkelerin hukuk sistemi ile Batı'nın hukuk sistemi arasında çok önemli bir farklılık mevcut bulunmaktadır. Onların hukuk sisteminde yasalar vatandaşı devlete karşı korur. Böyle olmasının da haklı gerekçesi vardır. Çünkü devlet zaten güçlüdür. Fert kadar korunmaya muhtaç değildir.

Halbuki, bizde ve bize benzeyen ülkelerde yasalar devleti fertlere karşı korur. Bu nedenle, devletle olan ilişkilerinizde haklılığınızı ortaya koyabilmek için en belirgin olaylarda bile adalet mekanizmasının en üst kademesine kadar gitme veya en akla yatkın bir olayı bile noterlik onayı veya benzeri ile sağlama bağlatma zorunda kalmaktayız.

SICAK YAZ

Aydın ERDİM
Yeminli Mali Müşavir

Yeşillikler betonla kaplandıkça dünya şirazesinden çıkıyor ve neredeyse hayat çekilmez hale geliyor. Hele yazları, hiç çekilir gibi değil. İnsan sıcakla boğuşmaktan, yaşamakta olduğunu bile hissetmiyor. İşte bu korkunç yaz sıcaklarında Maliyemiz, arada bir soğuk duş yaptırarak, milletin ayılmasına ve aklının başına gelmesine çalışıyor.

Bu cümleden olmak üzere, 15 Temmuz tarihli Resmi Gazete’de bir BKK yayınlanarak aynı gün yürürlüğe sokuldu. Yürürlük tarihine bakılırsa Maliyemiz, tüm lokantacı esnafı ve muhasebecilerinin, sabah namazını kılar kılmaz internetin başına geçip, o gün ne gibi bir mevzuat gelişmeleri olduğunu merak ve dikkatle takip ettikleri inancındadır. Aksi varit olsaydı bir vergi değişikliği için böyle bir tarih düşünülemezdi. Bu arada, geç uyanan bazı zındıkların kesmek zorunda kaldıkları fiş veya faturalara eski KDV oranlarını yazmış olmalarını da kadı kızındaki kusur olarak telakki etmek yerinde olur.

Gerek turizm esnafı, gerek her şeyi tenkit etmeyi kendine vazife edinmiş zevat, bu işe son derece bozuldu ve halen de bozuk çalmaya devam ediyor.

Mesele İçki Meselesi mi?

24 Aralık 2007 tarihinde yayımlanan 2007/13033 sayılı BKK ile II. sayılı KDV oranları listesine 24’üncü madde eklenerek, mutad olarak içki içilen (veya içildiği farz edilen) yerler hariç olmak üzere, kahvehane, kiraathane, fast food gibi ıvır zıvır yerlerde yeme ve içki içmeme eyleminin KDV’si %18’den %8’e indirilmiş ve bu husus o zamanki basında coşkuyla karşılanmıştı. Hatta buralarda yemek yemenin fiyatının ucuzlayacağı da ekonomik işlerden anlayan medya mensupları tarafından ileri sürülmüştü. Tabii ki bir ucuzlama olmamış ve olay kapanıp gitmişti. Lokantada içki de içilmiş ise perakende satış fişinde hem yemeğin hem içkinin KDV’si ayrı ayrı gösteriliyordu. Derken kimin aklına estiyse esti KDV beyannamelerine bir bölüm eklenip, indirilecek KDV’yi oranlarına göre ayrı ayrı beyan ettirmeye başladılar. Böyle acayip bir beyanın neye faydasının olduğu, hangi otokontrolün ne şekilde sağlandığı halen kimse tarafından anlaşılmış değilse de meseleyi Avrupa Birliği uyum yasalarına bağlayanlar da yok değil. Nereye bağlanırsa bağlansın, ne işe yararsa yarasın, bu, KDV oranlarına göre indirimin yegan beyan ettirilmesi bayağı bir zorluk yaratıyor. Hele defter tutmakta bir sürü hesap kullanılması, işi daha da zorlaştırıyor.

İşin zorunu gören de bu ayrı ayrı indirim beyanından vazgeçip işin içinden sıyrılıyor. Yani demek istediğim, KDV beyannamesi indirim sütunları koftiden ama idare edilip gidiliyor. Bizim memlekette hikâyeden işlerden şikâyetçi olma âdeti olmadığından, her şeyden şikâyetçi olmayı adet edinen meslek mensupları bile olaya alıştılar, dert edinmiyorlar ve TURMOB' u nedenle sıkıştırıp eleştirmiyorlar.

Her neyse, durum bu minval üzerine devam edip giderken, bu 24'üncü maddenin en sonundaki parantez içindeki (içki hariç) parantezinden önce gelmek üzere bir parantez daha açıldı. (Mevzuat tedvin usullerine göre 'son parantezden önce gelmek üzere aşağıdaki parantez içi hüküm eklenmiştir' denilmesi gerekiyor idiyse de, unutulmuş veya zaten Türkçe unutulduğundan denilmemiş. Bu, lise ve üniversite öğretmenlerinin meselesi) Bu yeni parantezin içine de şu ayrıştırma cümlesi konuldu: (Birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da işletme belgesine sahip olan yerleri ile üç yıldızlı ve üzeri oteller, tatil köyleri ve benzeri tesislerin bünyesindeki lokantalar hariç)

15 Temmuz'a kadar ne kadar lüks olursa olsun, herhangi bir lokantada yemek yemenin KDV'si %8 iken, bu tarihten itibaren eğer yemek yenilen yer, birinci sınıf lokanta ruhsatı almış veya Kültür ve Turizm Bakanlığ'ından 'işletme belgesi' diye bir kağıt temin etmiş ise, orada sadece çift, kaşarlı tost bile yense %18 KDV ödenmesi gerekmektedir. Yeniden hatırlatalım, kitaplara geçmiş, top 10 diye ilan edilmiş yerlerde hünkârbeğendi den kuzu büryana kadar ne yenirse yensin %8 KDV ödeniyor idi. İçki içilirse bu kısım için %18 oranına maruz kalınıyordu.

Yeni düzenlemeden oteller de nasibini aldı. Eski karamamenin otel, motel gibi yerlerdeki KDV oranlarını tayin eden 25'inci maddesi esasen çok karışık idi. Bu maddeye göre diyelim ki Pera Palas'ta konaklayan birisi, odasının balkonunda Haliç'i seyrederek viski içerse, bu viskiye %18 oranı uygulanıyor, viskisini yudumladıktan sonra otelin lokantasında sadece yemek yerse %8 ile idare ediyordu. Bu durumda en iyisi, viskiyi bayiden alıp, çaktırmadan balkonda içmektir.) Şimdi bu ayrımcılığa son verildi. Bundan böyle içkiye zinhar tövbe etmiş birisi, Hilton Otelinin lokantasında bulabilirse kuru fasulye turşu yese %18 KDV ödemektedir. Ama Ödemiş Gölcük'teki iki veya tek yıldızlı hatta yıldızsız otelin varsaki var biliyorum- lokantasında yayın balığı veya oğlak tandır yendiği takdirde, muhtemelen imtiyazsız sınıfsız kaynaşmış bir ulusun ferdi olarak, ödenecek KDV %8'dir.

Bana kalırsa, bu karamame yüzünden bu kadar gürültü koparmaya gerek yoktur. Yok, turizm batmış ta, fiyatlar önceden verilmişmiş te, Yunanistan'da söylemiş te, falan filan! Bizim memleketteki lokantalarda, ne kadar turistik veya lüks olursa olsun, hesap kitap olayı diye bir olay olmaz. Garson masada yenilip içilenlere bir bakar, balık, meze, rakı hakim unsur ise, kişi sayısıyla çarpar ve ona göre bir hesap çkartır. Buna kelle hesabı denir. Artık bu hesaba fiş kesilir kesilmez, o ayrı mesele. Bundan böyle yine aynı şey olacaktır. Heyecanlanmaya gerek yoktur. Boğazın en

nl balıkçı meyhanelerinden birisinde kredi kartım geçerli sayılmadığı gibi fiş bile vermemişlerdi. İyi ki kafayı bulmamıştım da sağ salim lokantadan çıkmıştık. Laik kesime mensup bazı arkadaşlar ve tanıdıklar, kararname müelliflerinin meyhane kültüründen uzak oldukları şekilde sağda solda fikir beyan ediyorlar ise de bu, onların görüşü. Benimle ilgisi yok!

Yalnız bana gelen sorulardan anladığım kadarıyla (vergi, mergi işinden çok anladığımdan değil, salaş balıkçı lokantası meraklısı kıdemli bir ayyaş olarak telakki edildiğimden olsa gerek) bu "birinci sınıf ruhsatı" ve "işletme belgesi" lafları kafa karışıklığına sebep olmuş. Ben birçok lokantanın kapısında "İkinci Sınıf Turistik Restoran" diye lale logolu pirinç levhalar görüyorum. Ama hiç birinci veya üçüncü sınıf diye görmedim. Her halde vardır da, benim gibi salaş meraklılarının gözüne arpmamıştır. Kararnamenin başındaki "birinci sınıf" lafına bakılıp, bunlar %8'e devam mı edecekler, yoksa %18' terfi mi edecekler? Al sana bir mesele daha! Bir de, belediyeler de birinci, ikinci sınıf diye bir takım belgeler veriyormuş ve bunlar Kültür ve Turizm Bakanlığının belgelerine nazaran daha alt sınıf olarak telakki ediliyormuş. Şimdi belediyenin "birinci sınıf" dediği yer, Kültür ve Turizm Bakanlığının "ikinci sınıf" dediği yerin üstüne çıkıyormuş. Bu da İstanbul 'da belediye ruhsatlı lokantalar açısından problem yaratıyormuş, falan! (Oraları durduk yerde %18 olmuş) Bir iddiaya göre de belediyeler sınıflandırma ruhsatı mı belgesi mi her neyse, öyle bir şey vermezlermiş. Veya bazı belediyeler verir bazıları vermezmiş. Bu kadar gürültü patırtıdan sonra ortaya çıkan olay şu: Bundan böyle fiş veya fatura kesildiğinde, kararnamede yazılı yerlerdeki (oraların nereleri olduğu tespit edilebilirse) hesap toplamından %18 KDV alınıp ona göre muhasebeleştirilecek. Bu da patronun kazancında kk bir eksilmeye neden olacak. Ama fişsizlik esas olduğuna göre, etkisi çok sınırlı kalacak. Gerçi turizm esnafı, kredi kartı ile tahsilât yaptıklarını, kendilerinden 1 kuruş vergi sekmediğini iddia ediyorlar ama genel kabul görmüş tatbikat, galiba biraz farklı. Ne vergisi olursa olsun, mümkün mertebe kaçmak işin esası, bu da anormal değil.

Turizm esnafı ne kadar feryat ederse etsin, Maliye kılını kıpırdatmayacak ve duruma alışılacaktır. Memlekette son 6-7 yıldır, içki içmeye karşı Avrupa Birliğinin arkasından dolanarak tedbirler alındığı ileri sürülüyor ise de, ben, bu kararnameyi içki aleyhtarlığı ile bağdaştıramadım: Yeni eklenen parantez içi cümlede "içki" kelimesi geçmediği gibi, üstelik ağzına içki koymayan çok paralı kesim %18 oranına tabi tutuluyor. Bu durum İstanbul'un efsanevi otellerindeki efsanevi iftar yemeklerini etkileyecek ve durum ramazandan önce dzeltilecekti r. Yani olan biten mühim bir şey yoktur, her şey eski halinde devam edecektir. Ama bu arada İstanbul'un lüks semtlerinde seyran eden kontrolsüz genç insanlar için ayrı bir KDV düşünülür m, onu bilemem.

Varlık Barışı Uzadı

Geçen yıl 5811 sayılı bir Kanun çıkarılarak "Varlık Barışı Kanunu" diye bir isim takılmıştı. (Kim, kim ile kūs idi de barışıyordu, anlaşılmamıştı.) O kanuna göre, 1 Ekim 2008 tarihi ile sahip olunan para, pul, tarla, arsa gibi şeylerden Mart 2009 ayı sonuna kadar banka veya vergi dairelerine beyan edilip küçük bir vergi ödemediği takdirde, sözüm ona legalleşiyordu. (0 vakte kadar niye-legal değilmiş, o da belli değildi.) Netice itibariyle, Hazineye gerekli olan para, "af" lafı edilmeden temin edilmeye çalışılıyordu. Yoksa ekonomiye giren çıkan bir şey yoktu.

Ben o zamanlar, "bir daha böyle acayip kanun kolay kolay çıkmaz. Kriz, miriz diye bir panik havası esti de böyle acayıplık yapıldı. Bu af fırsatı kaçınılmaz" diye, bu derginin sayfalarında bir hayli feryat ettiysem de, kulak asan olmadı. Derken kanunun af için öngördüğü süre doldu ve değerli ve kulağı son derece delik bir bilim adamımızın günlük yazılarından Ali Türkan isimli bir zatın 5 milyar dolar beyan ettiği, ancak ne var ki, bir türlü parayı getirip vergiyi de ödemediği öğrenildi. Bu olay derhal gazete sütunlarında duyum mealinde yer aldı. Beyanın hangi bankaya yapılıp, tahakkukun hangi vergi dairesince yapıldığı, vergi mahremiyeti konusu olarak telakki edilmiş olacak ki, Öğrenilemedi. Derken bu Ahmet Ali Türkan isimli zatın, paranın ve verginin hazır olduğu, fakat ek süre istediği şeklinde beyanları da, gazetelerin ekonomi sayfalarına yansdı.

Son olarak 10 Temmuz 2009 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 5917 sayılı ve bir hayli uzun isimli bir kanunla, (bu tip kanunlara torba kanun diye isim takılıyor.) Ali beyin dediğine gelindi ve 1 Ekim 2008 tarihi, 1 Haziran 2009 olarak, 31 Marta denk gelen tarih ve 30 Eylül 2009 olarak değiştirildi. Üstüne üstlük 30 Eylülün 31 Aralık olarak yeniden ileriye atılması için Bakanlar Kuruluna yetki verildi. Bu demek oluyor ki, 31 Aralık 2009'a kadar, bir vergi affından faydalanmak artık mümkündür. İş daha fazla uzatmak tadını kaçırır. Önce şunu söyleyeyim: nasıl ki daha önce, 1 Ekim tarihinin önemi yok idiyse, şimdi de bu 1 Haziran tarihinin bir önemi yoktur. Paraya pula ne zaman sahip olunursa olunsun, para, pul kimin olursa olsun beyanı yeterlidir. (Zaten şimdiye kadar da, eşten dosttan toparlanıp bankaya yatırılıp beyan edildi ve muhasebe kayıtlarına geçirildi. Zaten başka türlü de olmazdı) Eskiden de vardı, yine konmuş: Belirli bir tarihten önce vergi incelemesine başlanmışsa, ne beyan edersen et, af dileği kabul edilmiyor. Bu kanunda o tarihi 19 Haziran olarak tespit etmişler. Yani 19 Hazirandan önce haklarında vergi incelemesine başlanmış olanlar, bu af imkânından yoksunlar. Demek oluyor ki, önümüzdeki 6 ay içinde mükellef takımından boyuna defter istenecek. Tebligatı alan derhal bu kanun kapsamında beyanda bulunup kendisini affettirecek. Zaten bizim mükellef takımı, öyle mahsuptan falan anlamıyor. Doğrudan doğruya defter yakma taraftarı. Karışık işlere kulak asmıyor. Tebligatı elinde görmeden kanuna falan da inanmıyor. Bu kanunu yürütmenin seri ve süratli vergi incelemelerinden başka yolu pek

gözüküyor. Beyan sağlanıp vergi ödettirildikten sonra, inceleme tamamlanmasa da olur.

Eski tavsiyelerimin, döktüğüm dillerin dikkate alınmamış olmasına bakarak, bu kanun ile ilgili olarak ta hiç bir tavsiye ve öneride bulunmayacağım. Vaktiyle öğrenen zaten öğrendi. Yeni bir olay da yok. Kimin ne hali varsa görsün.

Sosyal Güvenlik Şaşırtmaya Devam Ediyor

Mali tatilin başlamasını kale almayıp, Temmuz ayı başında müşterilerinin SSK bildirgelerini göndermeye kalkışan muhasebeciler, neye uğradıklarını bilemediler. Site, eskiden kurulmuş şirketlerin bildirgesini kabul etmiyor, tanınmadığını söylüyordu. (Bilgisayar jargonunda başka türlü söyleniyordur ama benim anlayabildiğim bu.) Gerek muhasebe servisleri gerek muhasebeciler anında SGK binalarını doldurdular, ne olup bittiğini öğrenmeye çalıştılar. Anlaşıldı ki SGK evvel eski müşterilerini yeniden yapılandırmış. (ne demekse) Duyumlara göre her işveren servisi her gelenden başka bir şey istiyormuş. Kimisi şirket kuruluş evraklarını yeni baştan isterken, kimisi ortakların nüfus cüzdanları ve ikametgâh ilmühaberi ile kimisi de sadece bunlardan birisi ile idare ediyormuş. Bu arada bazı açkgözler, deneme yapmak amacıyla bir ortağın vatandaşlık no.su ile giriş yapmışlar, onların dilekleri kabul edilmiş.

Ben oldum olası reform, yeniden yapılandırma falan gibi laflardan çok ürkerim. Gençliğimde pek reformist birisi idim. Ama zamanla her reform ve yeniliğin, milletin başına iş açmaktan başka bir işe yaramadığını oraya buraya toslaya toslaya öğrendim. Her zaman, Allahın, asil ve necip milletimizi yeni yeni reform ve yeniden yapılandırmalardan koruması için dua ediyorum.

(15/8/2009 Tarihli Maliye Postası Dergisinden alınmıştır.)

SERBEST BÖLGELERE İLİŞKİN ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI İLE İLGİLİ DAVALARDA, DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU KARARI VE DEĞERLENDİRMELERİMİZ

“Eylem ve vicdan genellikle uyuşmazlar. Eylem, ağaçtan ham meyveleri toplamak isterken, vicdan onları gereğinden çok olgunlaşmaya bırakır; ta ki yere dökülüp ezilinceye kadar....”

Friedrich NIETZSCHE

Ferhat FAHRAN

Yeminli Mali Müşavir

1- GİRİŞ

Bilindiği üzere, serbest bölgelerdeki şirketlerin, yurt içinde ilişkili olduğu şirketlerle mal ve hizmet alım-satımlarına ilişkin olarak, eski Kurumlar Vergisi Kanunu’na göre örtülü kazanç dağıtımı yönünden yapılan toplu vergi incelemelerinde, birçok şirkette konuya ilişkin matrah farkları bulunmuş ve birçok vergi mükellefi cezalı vergi tarhiyatlarına muhatap olmuştur. Söz konusu tarhiyatların büyük bir çoğunluğu yargıya götürülmüş, genellikle vergi mahkemelerinde mükellefler lehine sonuçlanan ihtilaflar, ilgili vergi daireleri tarafından temyiz edilmiştir. **Danıştay 4. Dairesi’nin konuya ilişkin kararlarında; karlılık oranlarının yüksekliğine bakılmaksızın, doğrudan doğruya, incelemelerde aynı alanda faaliyet gösteren müesseseler nezdinde emsal araştırması yapılmadan, örtülü kazanç dağıtımından söz edilemeyeceği belirtilerek tarhiyatlar reddedilmiştir. Öte yandan, aynı nedenlere dayanan tarhiyatlarla ilgili olarak Danıştay 3. Dairesi de, oy Çoğunluğu ile verdiği Kararlarda;** vergi dairelerinin temyiz talebi kabul edilerek, mükellefler lehinde verilen vergi mahkemesi kararlarını bozmuştur. Danıştay 3. Dairesi’nin konuya ilişkin özet olarak kararın şöyledir (rakamlar uyarlanmıştır);

“Davacının, yurt dışından 100 YTL ithal edebileceği bir emtiayı, serbest bölgedeki kardeş firmasından 150 YTL satın alması sonucu ortaya çıkan kar oranının, ticari gerçeklere uygun düşmediği belirtilmiştir. Yine kararda, Yasa’nın emredici hükmü olan emsal bedel karşılaştırması, söz konusu malın ithal bedeli ile davacı şirkete satış bedeli karşılaştırılmak suretiyle yerine getirildiğinden emsal karşılaştırmasına gerek olmadığı sonucuna varılmıştır. Ayrıca, davacı şirketin neden bu yüksek maliyet bedeline katlandığı veya bu kazançtan vazgeçmesini gerektiren haklı nedenlerin varlığı ve doğruluğunu VUK’ un 3. maddesine göre kanıtlanması gerektiği halde, mahkemenin bu hususları gözetmediği belirtilmiş ve mahkemenin, dava dosyalarındaki belgelerin ve gerekli görülen kanıtları toplamadan tarhiyatın, salt yazılı gerekçeye dayandırılarak kaldırılmasının hukuka uygun düşmediği ifade edilmiştir.

Dolayısıyla, dava dosyasındaki delillerin yeniden incelenerek yargılama hukukunun tanıdığı yetkiye istinaden, "tüm nitelikleri aynı olmak koşuluyla davacının yurt içi ve yurt dışından temin ettiği emtia bedelleri ile yurt içi ve yurt dışına salığı mamul bedelleri ile karşılaştırılma yapıldıktan sonra yeniden karar verilmek üzere, vergi mahkemesinin kararının bozulması gerektiğine karar verilmiştir."

Anılan Karar'ın değerlendirilmesi ve eleştirisine yönelik olarak, Yaklaşım Dergisi'nin Ekim/2007, Sayı 178'de makalemiz yayınlanmıştır. Bu makalemizde; kararın değerlendirilmesi ve eleşiri yapıldıktan sonra, sonuç bölümünde; karar düzeltmelerden sonra, vergi mahkemelerine dönecek olan bu kararlar ile ilgili olarak, vergi mahkemelerinin kararlarında ısrar edip etmeyeceklerinin önem kazanacağı belirtilmiştir.

İzmir 2. Vergi Mahkemesi Kararı ve Danıştay 3. Dairesi'nin bozma kararı örnek olarak alınan davada, İzmir 2. Vergi mahkemesi, 17.12.2008 tarih ve E. 2008/1729, K. 2008/1863 sayılı Kararı'nda; **önceki kararında ısrar edilmesine oy birliği ile karar vermiştir.**

Anılan Vergi Mahkemesi'nin ısrar kararı üzerine, dava, vergi dairesinin ısrar kararını temyiz etmesi nedeniyle, Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu'na intikal etmiştir. Dava Daireleri Kurul Kararı ve bu Kararın değerlendirilmesine ilişkin açıklamamız ve görüşlerimiz yazımızın müteakip bölümlerinde belirtilmiştir.

II- DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU KARARI VE GEREKÇESİ

Bahsi geçen dava ile ilgili olarak, Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun oy çokluğu ile verdiği 05.06.2009 tarih ve E. 2009/95, K. 2009/281 sayılı Kararı'nın sonuç bölümünde aynen şu ifadeler yer verilmiştir; **"Açıklanan tüm nedenlerle; dosyadaki belgeler ve yargılama hukukunun tanıdığı yetki uyarınca sunulması gerekli görülen ve sunulan kanıtlar incelendikten sonra belirecek duruma göre, yeniden karar verilmek üzere, İzmir 2. Vergi Mahkemesi'nin 17.12.2008 tarih ve E.20081/729, K.2008/1 863 sayılı ısrar kararının bozulmasına, oy çokluğu ile karar verildi."**

Dava Daireleri Kurulu Kararı'nın gerekçesinde; serbest bölgelerin kuruluş amaçları ayrıntılı olarak belirtildikten sonra, özet olarak şu açıklamalara yer verilmiştir; serbest bölgelerde kurulan şirketlerin, ilişkili olduğu kardeş yurt içi firmalarla olan ticari ilişkilerinde fiyat mekanizmasından yararlanılarak, yurt içinde vergilenmesi gereken kazancın bu yolla vergi dışı bırakıldığı, bu durumun ise gerek 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'na, gerekse VUK'a aykırı düştüğü, ayrıca eski Kurumlar Vergisi

Kanunu'nun örtülü kazanç ile ilgili 17. maddesinin, her ikisi de Kurumlar Vergisi Kanunu'na tabii kurumlar arasında uygulanacağını, serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisinden istisna edinilmiş şube veya ortaklık payına sahip kardeş kurumlarla olan ilişkilerde bu maddenin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Yine anılan Karar'ın son bölümünde, karar gerekçesi olarak aynen şu ifadelerle de yer verilmiştir; "... Bir kısım vergi yükümlülerin alabildiğince az vergi verme çabası içinde olmaları; bu amaçla vergiye tabi gelir ve işlemlerini, yasa boşlukları veya yasaların müsamahalı düzenlemelerinden gelerek gizledikleri ve vergiye tabi olmayacak şekilde göstermeleri nedeniyle; gizlenen gelir ve işlemleri ortaya çıkarmak amacıyla yürürlüğe konulduğu gerekçesinde yazılı Vergi Usul Kanunu'nun, vergi yasalarının uygulanması ve ispatı düzenleyen 3. maddesinin (B) bendinde; vergilendirmede, vergi doğuran olay ve işlemlerin gerçek mahiyetinin esas olduğu ve bunun, yemin dışındaki her türlü kanıtla ispatlanabileceği düzenlenmiştir. Açık olmayan veya vergiyi doğuran olayla ilgisi kurulamayan tanık anlatımlarının kanıt olamayacağı da öngörülürken, kanıt yükü; ileri sürdüğü iddia ekonomik, ticari ve teknik icaplara aykırı düşen yahut olayın özelliğine göre olağandışı veya alışılmamış durumları iddia eden tarafa bırakılmıştır.

Ticari yaşamın olağan işleyişi içinde bütün ticari işletmelerin ortak amacı, olabilen asgari harcama ile karı yükseltmektir. Paydaşlar ya da sıkı ekonomik ilişkide bulunulan gerçek veya tüzel kişilerle olan ilişkilerde bu amaca aykırı düşen durumlar, Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinde değinilen, iktisadi ve ticari gereklere uymayan durumlardır. Bu nedenle, dava konusu vergilendirmeye esas alınan matrah tutarındaki kazançtan vazgeçmesini gerektiren haklı nedenlerin varlığı ve doğruluğu yönündeki ticari gereklere aykırı iddianın, davacı tarafından kanıtlanması gerekirken, yazılı nedene dayanan ısrar kararı hukuka uygun görülmediğinden bozulması gerekmiştir."

III- DEĞERLENDİRMELERİMİZ

Dava daireleri kurul kararı gerekçesi incelendiğinde, esas olarak 3. Daire'nin bozma kararının gerekçelerine dayandığı görülür. Ancak, iki gerekçe arasında önemli bir farka işaret etmek isteriz. Bu fark da; 3. Daire bozma kararında; mahkeme yeniden karar verirken; "tüm nitelikleri aynı olmak koşuluyla davacının yurt içi ve yurt dışından temin ettiği emtia bedelleri ile yurt içi ve yurt dışına sattığı mamul bedelleri ile karşılaştırılma yapıldıktan sonra ifadesine yer vermiştir. Dava Daireleri Kurulu kararında ise, Mahkemenin yeniden karar verirken; "... dosyadaki belgeler ve yargılama hukukunun tanıdığı yetki uyarınca sunulması gerekli görülen ve sunulan kanıtlar incelendikten sonra belirecek duruma göre, yeniden karar verilmek üzere,..."ifadesine yer vermiştir. Yukarıda anılan makalemizde;

3. Daire'nin karar gerekçesinde, bir taraftan emsal araştırmasına gerek olmadığı belirtilirken, bir taraftan da kararın sonuç bölümünde vergi mahkemesinin emsal araştırması yaptıktan sonra karar vermesi gerektiğine işaret edilmiş ve bunun da bir çelişki teşkil ettiği ayrıntılı bir şekilde açıklanmıştı. Görülüyor ki; kurul kararındaki gerekçe esas olarak 3. Daire'nin gerekçelerine dayanmakla birlikte, söz konusu çelişkinin de ortadan kaldırıldığı görülmektedir. Bu çelişkinin de ortadan kaldırılması şu şekilde temellendirilmiştir; yukarıda ayrıntılı olarak belirttiğimiz kurul karar gerekçesi incelendiğinde; bu incelemenin dolayısıyla yapılan tarhiyatın eski Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 17.maddesine dayandırılmayacağı, zira söz konusu hükmün uygulamasının, tam mükellef kurumlar arasında mümkün olabileceğine işaret edilmiştir. Ancak, söz konusu maddenin gerekçesi incelendiğinde, böyle bir yaklaşımın doğru olmadığı açık bir şekilde görülür. **Aksine, bu yasa düzenlendiği zaman, genelde yurt dışında olan yabancı kurumların, Türkiye'de ortaklık payına ve yönetim hâkimiyetine sahip olduğu şirketlerin kurum kazançlarını aşındırdıkları görülerek, yabancı şirketlere bu şekil bir kazanç transferini önlemek amacıyla bu yasal düzenleme yapılmıştır.** Bu nedenle, söz konusu maddenin uygulanması için her iki kurumun da tam mükellef kurumlar olması gerektiği gerekçesi bize göre doğru değildir. Kaldı ki, bugüne kadar, Danıştay'ın ister dava daireleri olsun, ister dava daireleri kurul kararlarında olsun, tamamen benzer ihtilaflarda, bildiğimiz kadarıyla böyle bir yaklaşıma rast gelinmemiştir. Kararların tümünde, KVK 17. maddenin şartlarının oluşup, oluşmadığının değerlendirilmesi yapılmıştır. **Bu tespit aynı zamanda, ihtilaf konusu vergi incelemesini, dolayısıyla, eski KVK' nın 17. maddesine istinaden yapılan tarhiyatı da dayanaksız kılmaktadır. Bu durumda, artık vergi mahkemesi mevcut ve sunulan deliller çerçevesinde yeniden kararını verirken, VUK' un 3. maddesini esas alarak, ticari teamüllere, ekonomik icaplara uygun karlılık oranlarının tespitine çalışarak yeniden karar verecektir. Tabii bu tespitin, mümkün olduğu kadar objektif ölçülere dayanması gerektiği açıktır. Her ne kadar artık tarhiyatın dayanağı VUK' un 3. maddesi olmasına karşın, bize göre objektif ölçünün oluşturulmasında yine rehber Eski KVK' nın 17. maddesi olacaktır.**

IV- SONUÇ

Bilindiği üzere, serbest bölgelerde faaliyet gösteren şirketlerin, Türkiye'deki kardeş firmalarla olan ticari ilişkilerinin örtülü kazanç dağıtımı yönünden yapılan toplu vergi incelemeleri sonucu salınan vergi ve cezaların büyük bir çoğunluğu, ihtilaf konusu olmuş, davaların önemli bir kısmı Danıştay'da da sonuçlanmıştır. Davalara bakan 3 ve 4. Daireler konunun mahiyeti aynı olmakla birlikte, tamamen birbirlerinin zıddı kararlar vermişlerdir. 4. Daire, Danıştay'ın bugüne değin müstakar hale gelmiş kararlarına uygun bir yaklaşım gösterirken, 3. Daire tamamen farklı bir yaklaşım göstermiştir.

3. Daire tarafından bozulan kararlar, vergi mahkemelerinin ısrar kararları ile karşılaşmışlardır. Vergi Mahkemelerinin ısrar kararları, davaları Vergi Dava Daireleri Kurulu'na taşımıştır. Yazımızın konusu olan dava daireleri kurulu kararı ile Danıştay'ın, konuya ilişkin olarak, bugüne kadar ayrı dava daireleri yanında, vergi dava daireleri kurulu kararları da dâhil olmak üzere, müstakar hale gelmiş görüşünü artık terk ettiğini göstermektedir. **Bu terke, söz konusu kurul kararı oy yönünden incelendiğinde, 4. Daire'nin de katıldığını görüyoruz.**

Söz konusu Dava Daireleri Kurulu Kararı'na dayanılarak, Vergi Mahkemeleri tarafından yeniden tesis edilecek hukuki durumun sonuçlarını izleyerek göreceğiz.

(Yaklaşım Dergisinin Ekim/2009 sayısından alınmıştır)

YEME - İÇME HİZMETİ SUNAN İŞLETMELERDE KDV UYGULAMASI

Ahmet ÖĞÜT
Gelir İdaresi Grup Başkanı

Yiyecek içecek hizmeti sunan işletmeler ülkemizdeki en yaygın mükellef grubunu oluşturmaktadır. Bu işletmelerde KDV uygulaması son dönemlerdeki bazı karamame düzenlemeleri ile bir rejim haline dönüşmüştür. Geniş bir mükellef kitlesini ilgilendiren ve yaygın tereddütlerin ortaya çıktığı anlaşılan bu konu ile ilgili olarak hatırlatmak istediğimiz hususlar aşağıdadır.

1. GENEL DÜZENLEME

Yeme — içme hizmeti sunan işletmelerde KDV oranı ile ilgili genel düzenleme 2007 /13033 sayılı Karamamede yer almaktadır. Karamamaya ekli II sayılı listenin (B) bölümünün 24.üncü sırasındaki düzenlemeye göre;

— Hizmetlerinde % 18 KDV oranı uygulanacak işletmeler; **gazino, açık hava gazinosu, bar, dans salonu, diskotek, pavyon, taverna, birahane, kokteyl salonu ve benzeri yerler,**

— Hizmetlerinde % 8 KDV oranı uygulanacak yerler; ; **kahvehane, kır kahvesi, çay bahçesi, çay ocağı, kiraathane, kafeterya, pastane, ayakta yemek yenilen yerler, yemeği pakette satan veya diğer şekillerde yemek hizmeti sunan yerler, lokanta, içkili lokanta, kebaççı ve benzeri yerlerdir.**

107 seri no.lu KDV Genel Tebliğine göre bir yeme — içme işletmesinin yukarıda sayılanlardan hangisinin kapsamına girdiği “işyeri Açma ve Çalışma Ruhsatlarına ilişkin Yönetmelik” hükümlerine göre belirlenecektir. İşletmeler; Büyükşehir belediyelerinin bulunduğu şehir merkezlerinde şehir merkezini oluşturan ilçe belediyelerinden, diğerlerinde bağlı oldukları belediyelerden, belediye olmayan yerlerde il özel idareleri veya valiliklerden, bazı özel durumlarda ilgili idarelerden (Örneğin, hava alanlarındaki işletmeler için Sivil Havacılık Genel Müdürlüğünden) ne tür bir işletme olduklarına dair bir belge alarak, uygulayacakları KDV oranını belirleyeceklerdir.

Konaklama tesislerinin bünyesinde bulunan bu gibi yerler için Turizm Bakanlığından turizm işletme belgesi veya ilgili belediyelerden (il özel idaresi / valilik vb.) belge alınacaktır.

2. ÖZELLİK ARZEDEN HUSUSLAR

Yeme – içme hizmeti sunan işletmelerde KDV uygulaması konusunda aşağıdaki hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir.

2.1. “Benzeri Yerler” İfadesi

Yukarıdaki 2 listenin de sonunda “ ...ve benzeri yerler ibaresi yer almaktadır. Benzeri yerler konusunda şöyle bir ölçü esas alınmalıdır. Yeme – içme hizmeti işletmenin asli değil tali amacı ise hizmetin tamamına (yiyecek ve içecekler ayrılmadan) genel oran uygulanacaktır. Bu konuda şu örnekler verilebilir.

– İnternet cafe olarak bilinen yerlerde yiyecek ve içecek servisi de yapılmaktadır. Ancak işletmenin asıl amacı internet kullanımı olduğundan yiyecek ve içecek servisinin bedeli üzerinden de genel oranda KDV hesaplanacaktır.

– Düğün salonlarında, konaklama tesislerinde ve benzeri yerlerde verilen düğün, nişan, yaş günü, iş toplantısı v.b hizmetlerde de yiyecek ve içecek sunumu (yemek, içki meşrubat, su, kuru yemiş, kuru pasta, sandviç vb.) yapılmaktadır. Burada da asli amaç yeme içme olmadığından yiyecek ve içecekler ayrı fatura edilse dahi bunların bedeli üzerinden genel oranda KDV hesaplanacaktır.

– Hizmetleri % 8 oranına tabi olan yeme- içme işletmeleri ile otel, motel, pansiyon, tatil köyü v.b konaklama işletmelerinin dışarıya toplu yemek göndermesi (catering) % 8 oranına tabidir,

– Hizmetleri % 18’e tabi olan işletmelerde (gazino kokteyl salonu ve benzeri yerler) sunulan yiyecek ve içecek bedellerinin belgelerde ayrıca gösterilmesi ya da ayrı fatura edilmesi bunlar için % 8 uygulanmasını gerektirmez. Sözü edilen yerlerde yiyecek ve alkollü alkolsüz içecekler dâhil toplam hizmet bedeli üzerinden genel vergi oranı uygulanacaktır.

– Bazı mekânlarda karma olarak hizmet verilmektedir. Sözgelisi, lokanta ruhsatına sahip bir yer saat 22.00’ ye kadar lokanta olarak bu saatten sonra taverna, bar vb. şekillerde işletilebilmektedir. Bu gibi yerlerde saat 22.00’ ye kadar verilen hizmetler de dâhil genel oranda KDV uygulanacaktır.

Bu şekilde farklı kullanıma açık mekânlarda, belediye ve diğer ilgili mercilerden alınacak yazıya değil fiili duruma bakılmakta, vergi dairelerince yapılan yoklamalarda mekânın kısmen ya da tamamen genel orana tabi hizmetlerde kullanıldığı tespit edilirse bu tespit doğrultusunda işlem yapılmaktadır.

2.2. Konaklama Tesislerinde Her Şey Dahil Uygulaması

Konaklama tesislerinde % 18 uygulanması gereken bar, diskotek, taverna vb. mekânlar da bulunmaktadır. Bu mekânlarda verilen hizmetler sunulan yiyecek ve içecekler de dâhil olmak üzere genel oranda KDV' ye tabidir.

Ancak konaklama tesislerinde geceleme hizmeti alanlara uygulanabilen her Şey dâhil sisteminde, % 18 oranı uygulanması gereken bu mekânlarda sunulan hizmetlere ilişkin bedeller faturalarda ayrıca gösterilmedikçe veya bunlar için ayrı fatura düzenlenmedikçe geceleme hizmeti içinde mütalaa edilecek ve bu hizmete uygulanan % 8 oranına göre vergi hesaplanacaktır.

Ancak bu gibi yerlerde her Şey dâhil sistemi uygulanmayan gecelemeçilere ya da geceleme yapmadan dışarıdan gelerek hizmetten yararlananlara genel vergi oranı uygulanacaktır.

2.3. Konaklama Tesislerindeki Farklı Mekânların Durumu

Konaklama tesislerinde yeme - içmeye tahsis edilmiş birden fazla mekân bulunabilmektedir. Buralarda verilen hizmetlerde hangi KDV oranının uygulanacağı her bir mekân için Kültür ve Turizm Bakanlığında ya da belediye veya diğer yetkili mercilerden alınacak belgelere göre belirlenecektir.

Her bir mekân için belge alınmalıdır. Belge ibraz edilemezse bu mekânlardaki hizmetler için genel vergi oranı uygulanır.

Turizm işletme belgelerinde konaklama tesislerindeki mekânlar nitelikleri itibariyle (restoran, bar, yemek terası, diskotek, kokteyl salonu gibi) belirtilmektedir. Konaklama tesislerindeki farklı mekânlar için bu belgelerdeki belirlemeler de oran uygulamasında geçerli olacaktır.

2.4. Alkollü İçeceklerin Durumu

İşlemleri % 8 oranına tabi işletmelerde alkollü içeceklerin yalnız ve/veya diğer içecek ve yiyeceklerle birlikte sunulması halinde bedel içinde alkollü içeceklere isabet eden tutar fatura veya benzeri belgede ayrıca gösterilecek ve bu tutar üzerinden genel oranda KDV hesaplanacaktır.

Konaklama tesislerinde her Şey dâhil sistemi içinde % 8 olarak uygulanan hizmetlerde kullanılan alkollü içecekler dolayısıyla yüklenilen KDV indirim konusu yapılamayacaktır.

Her Şey dâhil sistemi dışında konaklama tesislerinin bünyesinde bulunan %8 oranına tabi mekânlarda ise alkollü içeceklere isabet eden tutar üzerinden genel oranda KDV hesaplanacak, alkollü içeceklerin vergisi indirim konusu yapılabilecektir.

Örnek;

2 yıldızlı bir sahil otelinde konaklama hizmetinden yararlananlara her şey dâhil sistemi uygulanmaktadır. Bu sistem kapsamında verilen hizmetlerde KDV oranı % 8 olacak otelde tüketilen alkollü içeceklerin alımında yüklenilen KDV prensip olarak, indirim konusu yapılamayacaktır.

Ancak, bu otele dışardan gelerek otel restoranında yemek hizmeti alanlar da olmaktadır. Bunlara yemekle birlikte alkollü içki servisi de yapılırsa alkollü içki bedeli üzerinden % 18 KDV hesaplanacak ve bu servise konu olan alkollü içecek dolayısıyla yüklenilen KDV indirim konusu yapılabilecektir. Otel bünyesinde ilgili dönemde indirim konusu yapılamayacak KDV hesaplanırken bu tutar dikkate alınacaktır.

Aşağıda da anlatılacağı üzere 3 ve daha fazla yıldızla sahip olan otellerde verilen yemek hizmetlerinde % 8 değil, % 18 KDV uygulandığından yemeğin içki dâhil toplam bedeli üzerinden genel oranda vergi hesaplanacaktır.

2.5. Hazır Yemek İşletmeleri

Hazır yemek işletmeleri tarafından verilen hizmetler % 8 oranına tabidir. Yemeklerin kısmen ya da tamamen hizmeti alan işletmelerin mekânında ve onların araç gereci kullanılarak hazırlanması, ısınması, pişirilmesi, servisin hizmeti alan işletme elemanlarınca yapılması % 8 oran uygulamasını etkilemez. Malzemelerin hazır yemek hizmetini satın alanlar tarafından hazır yemek firmalarına verilmesi halinde de hazır yemek hizmet bedeli üzerinden % 8 KDV hesaplanır.

2.6. Yemek Kartı, Yemek Çeki, Yemek Kuponu Uygulaması

Yemek çeki, yemek kartı, yemek kuponu veya benzeri uygulamalar yardımıyla organizasyon hizmeti veren firmaların durumu aşağıdaki şekilde özetlenebilir.

Organizatör firmalar, çalışanlarına yemek veren ve yemeği dışarıdan temin etmek isteyen kurum, kuruluş ve işletmelere hizmet vermektedir. Hizmet firmanın bastıracağı yemek çekleri veya kuponları ya da çıkaracağı yemek kartları aracılığıyla verilmektedir. Müşteriler bu çek, kupon ya da kartları organizatör firmadan % 8 KDV ödeyerek satın alacaklar ve çalışanlarına vereceklerdir.

Çalışanlar, bu ödeme araçlarıyla organizatör firmanın anlaşma yaptığı işletmelerde yemek yiyebilmektedir. Yemek hizmeti sunan işletme, yemek yiyenlere fiş veya fatura vermekte, ödeme araçları karşılığında sunduğu hizmeti organizatör firmaya fatura etmekte ve %8 KDV hesaplamaktadır. Organizatör firma bu iş yerlerinden alacağı komisyon karşılığında da geri dönerek onlara komisyon faturası kesmekte ve % 18 KDV hesaplamaktadır.

Bu uygulamada organizatör firmanın ödeme araçlarını sattığı firmaya kestiği faturada % 8 KDV hesaplamasının nedeni, indirimli orana tabi bir işlem yapması değildir. Firma indirimli orana tabi bir masrafı aktarmaktadır. Bu nedenle organizatör firmanın iade talep etmesi mümkün bulunmamaktadır.

2.7.Tevkifat Uygulaması

91 seri no.lu KDV Genel Tebliğinin A/2 bölümünde sayılan kuruluşlara verilen yemek servisi hizmetleri 1/2 oranında KDV tevkifatına tabidir.

Bu kuruluşlara yeme - içme işletmelerinde yemek verilmesi, yemeğin onların mekânına gönderilmesi / götürülmesi, yemeğin onların mekânında pişirilip servis edilmesi, lokanta, vb. yerlerde ya da otellerde verilen kokteyl, toplu yemek, davet, yemekli toplantı gibi hizmetler sunulması tevkifata tabidir.

Ancak, yukarıda (2/6) bölümünde ele alınan organizatör firmaların yemek fişi, kuponu ya da yemek kartı teslimlerinde tevkifat uygulanmayacaktır. Organizatör firmanın yaptığı iş, yemek hizmeti sunmak değil bunun organizasyonunu yapmaktır.

2.8. İade Uygulaması

Hizmetleri % 8 oranına tabi yeme— içme işletmeleri bu işlemler dolayısıyla yükledikleri ve indirim yoluyla telafi edemedikleri vergileri, KDV Kanununun 29/2'nci maddesi hükmüne göre iade olarak talep edebileceklerdir.

İade uygulaması başta 99 seri no.lu Tebliğ olmak üzere, diğer ilgili genel tebliğlere göre yürütülecektir. Burada hatırlatmak istediğimiz bir husus şudur: Yukarıda da belirtildiği üzere, % 8 oranı uygulayan işletmelerde alkollü içecek servisi de yapılması halinde bu servise isabet eden tutar üzerinden % 18 KDV hesaplanmaktadır. Bu nedenle, içki dâhil yemek hizmeti dolayısıyla yüklenen vergiler hesaplanırken alkollü içeceklerin alımında yüklenen vergiler indirim hesabına alınabilecek ancak, iade hesabına dâhil edilmeyecektir. İade için ibrazı gereken yüklenim listelerine dayanılarak kolay tarhiyat konusu olabilecek bu hususa dikkat edilmelidir.

3. İŞLEMLERİ GENEL VERGİ ORANINA TABİ LOKANTALAR

3.1. Düzenleme

2009/ 15200 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile 2007 / 13033 sayılı Kararıya ekli İİ sayılı listenin (B) bölümünün 24.üncü sırasında bir değişiklik yapılmıştır. 15.07.2009 tarihinde yürürlüğe giren bu değişikliğe göre; birinci sınıf lokanta ruhsatı ya da işletme belgesine sahip yerler ile

üç yıldız ve üzeri oteller, tatil köyleri benzeri tesislerin bünyesindeki lokantalarda verilen hizmetler genel vergi oranına tabi olacaktır.

3.2. Kapsam

Bu, uygulama sadece "lokanta" niteliğindeki işletmeler için geçerlidir. İçkili lokantalar da bu kapsamdadır. Yukarıda % 8 oranına tabi yerler arasında sayılan; pastane, çay bahçesi, kafeterya ve benzeri yerler, 1'inci sınıf ruhsata veya işletme belgesine sahip olsalar ya da 3 ve daha fazla yıldızla sahip konaklama tesislerinin bünyesinde bulunsalar da hizmetlerinde % 8 oranı uygulanacaktır.

Birinci sınıf lokanta ruhsatı, belediye, il özel idaresi, valilik veya diğer yetkili mercilerden alınmaktadır. Lokantanın ruhsatı 1. sınıf değilse (2'inci sınıf, üçüncü sınıf, özel v.b ruhsatlara sahipse) veya hiç ruhsatı yoksa hizmetlerinde (alkollü içecekler hariç) % 8 KDV uygulayacaktır.

Birinci sınıf işletme belgesi (lokantalar için), Kültür ve Turizm Bakanlığından alınmaktadır. Belge 1'inci sınıf değilse ya da hiç belge alınmamışsa % 8 KDV oranı geçerli olacaktır.

Konaklama tesislerinde yıldız Kültür ve Turizm Bakanlığınca verilmektedir. 3, 4 ve 5 yıldızlı konaklama tesislerindeki lokantalarda sunulan hizmetler genel vergi oranına tabi olacaktır. Ancak her şey dâhil uygulamasında geceleme hizmeti içinde fatura edilen yemek hizmetlerinde toplam geceleme bedeli ile birlikte % 8 oranı uygulanacaktır.

1 ve 2 yıldızlı oteller ya da yıldız olmayan konaklama tesislerinde bulunan lokantaların 1inci sınıf ruhsatı veya işletme belgesi olup olmadığına bakılacaktır. Bunlar yoksa hizmetlerinde % 8 oranına göre işlem yapılacaktır.

Yıldız uygulamasına tabi olmayan, apart otel, turistik olmayan otel, misafirhane, öğretmenevi, dinlenme tesisi v.b. konaklama tesisleri ne kadar lüks olursa olsun 3,4 ve 5 yıldızla sahip olmadıkça bunların bünyesindeki lokantalarda genel vergi oranı uygulanmayacaktır. Ancak bu lokantalar 1'inci sınıf ruhsat veya işletme belgesine sahipse % 18 oranına göre işlem yapılacaktır.

1'inci sınıf ruhsat ya da işletme belgesine sahip lokantaların gerekli nitelikleri kaybetmeleri nedeniyle ruhsat veya belgeleri iptal edilir veya sınıfı değiştirilirse % 8 oranına geri döneceklerdir.

BANKA ŞUBELERİNE VEDA ETMEYE AZ KALDI

Nur DEMİROK

İnsanlık elektronik iletişim çağının ortalarında icat olunan "3G" kolaylığından sonra,5 yıl içinde önce "4G" ile tanışacak,"Sanal Uygarlık Çağı'nın ilk eşiğini atlayıp 15 yıl içinde de "5G" konforuna ulaşılacak!

Bundan sonraki zaman dilimi "6G" nin efsane dönemi, Devrimin gerçekleşeceği yıl ise yaklaşık 2035.

Elektronik uygarlığın uzam kavramı bizim zaman anlayışımıza uymuyor, İşin sırrı da zaten tam burada; Elektronik inovasyonlar ay ve yıl kavramını yok ediyor. Vakit daha bir hızlı akıyor, Elektronikte bir aylık süre bizim zaman algımıza göre nerdeyse bir yıla denk!

Ve elektronik devrimcilerin genç kuşağı 2030'larda reel takvimi sanki 2300 yılı gibi algılayacak. Fantastik buluşlar fiziki ömrü uzatmakla kalmayacak, insan beyninin yeni işlevleri de keşfedilecek!

Antika Mekânlar, Eski Banka Şubeleri

"6G"yi bugünkü sınırlı GSM bilgisiyle açıklamak imkânsız. Zaten birkaç fütüroloji fanatiği ile elektronik kâhini dışında bu teknolojiyi şimdiden değerlendirecek kişi yok gibi. Geliştirilen projeyi bu ay ABD'de "The Futurist Magazine" bir konferansta açıkladı

Peki, bu devrimin bankacılık sektörüyle ne alakası var? Evet,2035 yılına gelindiğinde bir çağın değişmekte olduğunu göreceğiz. Ve bundan böyle çağ atlayışlarını siyasetçiler değil, elektronik devrimciler gerçekleştirecek.

Önce " mobil telefon " tarihin derinliklerine gömülecek. Sonra, televizyon ekranları çöpe gidecek! Ve değişime odaklanan elektronik güdümlü yaşamda bankaların şube sayısı da iyice azalacak.

Yeni bir çağa doğru herkesin elinde gezinen kibrit kutusu büyüklüğünde bir alet olacak! Birde beyin görme merkezine sinyal gönderen "kişiye özel" minik verici Tıpkı bilimkurgu filmlerinde olduğu gibi!

2035'i nasıl tarif etmeli? En kısa yol bir an kendinizi 25 yıl sonraya taşımanız Varsayın ki elinizde "6G" nin o sihirli aletinden var. Kumandasına dokunuyorsunuz ve önünüzdeki boşlukta bir düzlem beliriyor.(Buna sanal prizma deniliyor.)Bu yapay evren içinde hem konuşma yapmanız hem de üç boyutlu TV izlemeniz olası. Üstelik ekrana ihtiyaç duymadan!

Hatta ofisinizde ya da dışarıda bir sanal banka şubesini üç boyutlu var etme imkânına sahipsiniz! Oluşacak mekân, boyutu, derinliği, görüntüsü ve efektleriyle aynen bir bankanın içi gibi Memurundan yöneticisine değin her şey sahibi!

Ama gördüğünüz bireylerin tümü sanal, Elektronik zekânın yarattığı canlı insan reproduksiyonları,

Onlarla konuşabilir, talimat verebilir ya da hesabınıza virman yapılmasını isteyebilirsiniz. Tek eksiğiniz, havadan sudan konuşma imkânınızın olmayışı!

Fiziki olarak banknot yatırıp çekmek dışında burada birçok işlemi gerçekleştirmeniz mümkün, İsterseniz hesabınızı elektronik tablolardan yönetebilir, müşteri temsilcisiyle yatırım araçları üzerinden sohbet edebilirsiniz.

Banka Şubesi Geçmişte Kalan Hoş Bir Anı

Şimdi bir düşünelim ;"6G" teknolojisinden sonra doğanlar nostalji kuşağında bir banka soygunu filmini izlediklerinde acaba nasıl bir duyguya kapılacaklar? Sanal prizma içinde yeniden boyutlandırılmış bir macera!"Banka Şubesi" onlar için hiçbir şey ifade etmeyecek. Ne bir örneği kalmış nede bir izi üstelik yeni sistemde soygun yok şifre yok, Her şey bireyin parmak ucundaki kan damarı ağına bağlı!

"Sony" tarafından geliştirilen "prefabrik kan damarı tanıma teknolojisi" daha şimdiden insanı hayrete düşüren yenilikler sunmaya başlamış. Kılcal damar haritası insanlarda birbirine benzemiyor."6G" nin bu güvenlik bileşeni sayesinde ileride ne sahtekârlık kalacak ne de banka soygunu!

Ne demişler: Yaşayan görür! Şunun şurasında sadece 25 yıl kaldı. Benzer mucizeler yine "cepte" olacak. Ancak bu kez çok daha şaşırtıcı biçimde!

Tabii, bu arada iletişim ve reklam sektörünün nasıl bir dönüşüme uğradığını da arada bir düşünmekte yarar var.

NOT DEFTERİ

"Arabalarda kullandığımız
13kg hantal telefonları şimdi
865gr ağırlığa kadar indirdik.
İnsanlar yeni nesil bu telefonları
Artık çantalarında taşıyabilecekler,
Haberleşme teknolojisinde çok
Önemli bir aşamadayız"

Martin Cooper

(Cep telefonu icat eden
Motorola başmühendisinin
1973'teki basın toplantısından.)

YENİ VARLIK BARIŞI MÜKELLEFLERE NE GİBİ MENFAAT SAĞLIYOR?

Dr. Mustafa ALPASLAN
SMMM

Eda KAYA
Denetçi

5811 sayılı Bazı Varlıkların Milli Ekonomiye Kazandırılması Hakkındaki Kanunda 5917 sayılı kanunla yapılan değişiklikler sonucunda bu yasadaki istifade etmek için 30 Eylül 2009 tarihine kadar bir uzatma şeklinde düzenleme yapılmıştır.¹

5811 sayılı yasanın mükelleflere getirdiği avantajların yanı sıra bazı olanakları da tam anlamıyla sunamadığını görmekteyiz. Öncelikle, varlık barışından yararlanılması halinde vergi incelemesinde tamamıyla vareste tutulmak mümkün değildir. Yani, vergi incelemesi varlık barışından istifade edilmesine rağmen yapılabilecektir. Yine bu incelemeler sonucunda ortaya varlık barışı beyanı üzerinde bir matrah farkı bulunması halinde cezalı tarhiyat yapılacaktır. Bu tarhiyat üzerine mükellefin uzlaşma ve diğer hakları her zaman mümkündür. Tek istisna burada 3 kat ceza kesilmesi halinde mükellefin uzlaşma olanağı elinden alındığı gibi ceza davası ve mahkeme yolu görülmektedir. Ayrıca koda giriş ve çıkışlar konusunda varlık barışı yasasında yeterince açıklık bulunmamaktadır. Diğer taraftan, varlık barışından faydalanan bir mükellef hakkında ileride olası bir vergi incelemesi sonucunda ortaya sahte fatura düzenlenmesi veya kullanımından dolayı bir matrah farkı çıkması durumunda ceza davası açılıp açılmayacağı hakkında net bir belirleme yapılmamıştır. İnceleme elemanınının 213 sayılı VUK genel tebliği seri no 306 hükümlerine göre kanaat vermesi gerekmektedir.

Özetle, aşağıda yer alan avantajlar dikkate alındığında yeni varlık barışından yararlanılmasında mükellefler yönünden ve yurtdışında parası bulunan mükellefi olmayanlar yönünden yararlar bulunmaktadır. Son olarak, 2008 yılının vergi barışında dikkate alınmayışı önemli bir eksikliktir. Yasadan istenilen yarar tam anlamıyla sağlanmak isteniyorsa mutlak suretle ileride yapılacak düzenlemeler de 2008 takvim yılının dahil edilmesi zorunludur. Ayrıca mevduattaki güvence sınırı olan 50.000 TL'lik sınırın dışarıdan getirilecek paralar açısından mutlak surette kaldırılması gereklidir. Aksi halde, varlık barışı ile ilgili düzenlemelerin 31.12.2009 tarihine kadar uzatılması halinde istenilen hedef gerçekleştirilemeyecektir. Maliye Bakanlığının son aylarda gerek yurtdışında ve gerekse yurtiçindeki yoğun varlık barışı tanıtımı çalışmalarını arzu edilen hedefi tutturamayacaktır.

Yeni varlık barışının getirdiği avantajlar özetle aşağıda olduğu gibi sıralanabilir:

¹ 5917 sayılı yasa, 22.11.2008 tarih ve 27062 sayılı RG'de yayımlanarak yürürlüğe girmiştir.

1. Varlık barışı kapsamında bildirilen veya beyan edilen varlıklar nedeniyle 01.01.2008 tarihinden önceki 2007, 2006, 2005 ve 2004 vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak hiçbir surette vergi incelemesi ve vergi tarhiyatı söz konusu olmayacaktır.

2. Çeşitli sebeplerle, 19.06.2009 tarihinden sonra başlayan ve 01.01.2008 tarihinden önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin vergi incelemeleri sonucunda tespit edilen gelir vergisi, kurumlar vergisi ve katma değer vergisi matrah farkından, bildirilen veya beyan edilen varlıkların tutarları, bu kapsamda tahakkuk eden vergilerin vadesinde ödenmiş olması koşulu ile mahsup edilecek ve mahsup sonrası kalan fark matrah üzerinden vergi tarh edilecektir. İndirimi reddedilen katma değer vergisine ilişkin mahsup edilecek matrah tutarı, indirimi reddedilen vergiye esas teşkil eden bedel olacaktır. Ancak, indirimi reddedilen vergiye ilişkin bedelin tespit edilemediği durumda mahsup edilecek matrah tutarı, %18 katma değer vergisi oranı dikkate alınarak hesaplanacaktır.

3. Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi kesintisi yapmak ve ödemekle sorumlu olanlar adına, başka nedenlerle, 19.06.2009 tarihinden sonra başlayan ve 01.01.2008 tarihinden önceki vergilendirme dönemlerine ilişkin vergi incelemeleri sonucunda tespit edilen Gelir Vergisi, Kurumlar Vergisi ve Katma Değer Vergisi kesintisine ilişkin matrah farkından da, bildirilen veya beyan edilen varlıkların tutarları, bu kapsamda tahakkuk eden vergilerin vadesinde ödenmiş olması koşulu ile mahsup edilecek ve mahsup sonrası kalan fark kesinti matrahı üzerinden vergi tarhiyatı yapılacaktır.

4. Başka nedenlerle birden fazla vergilendirme dönemini kapsayan vergi incelemelerinde her bir vergilendirme dönemi için fark bulunması ve raporların farklı tarihlerde düzenlenmiş olması halinde, rapor tarihlerine göre sırasıyla bildirilen veya beyan edilen varlık tutarlarının mahsubu yapılacaktır.

Diğer taraftan, inceleme raporlarının aynı tarihte düzenlenmiş olması halinde, bildirilen veya beyan edilen varlıkların tutarı bulunan matrah farkları toplamından küçük olması durumunda, mahsup işlemi, bildirilen veya beyan edilen tutarların her bir vergilendirme dönemine isabet eden matrah farkı ile orantı kurularak gerçekleştirilecektir.

Ayrıca, Türkiye'deki varlıkların beyan sonrasında gayrimenkullerin tapu tescilinde tapu harcı alınmayacak ve bu varlıkların altı ay içinde sermayeye eklenmesi sırasında damga vergisi de aranmayacaktır.

5. Öte yandan, yasanın geçici 4 üncü maddesi hükmü uyarınca, 5917 sayılı kanunla yapılan değişiklik öncesinde 5811 sayılı yasa kapsamında ve 22.11.2008 - 02.03.2009 tarihleri arasında beyan ve bildirimde bulunan mükelleflerin tahakkuk eden ve süresinde ödenmeyen vergilerini 30.09.2009 tarihine kadar gecikme zammı ile birlikte tamamen ödemesi

halinde, yapılan incelemelerde bulunan Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergisi matrah farklarından, beyan edilen varlık tutarları tenzil olunacaktır.

6. Yukarıdaki izahatlar tamamen bağımsız olarak yasanın geçici 3'üncü maddesi kapsamında; 01.05.2009 tarihi ile 31.12.2009 tarihleri arasında tam mükellefiyete tabi gerçek kişiler ile kurumları; kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlara ait iştirak hisselerini elden çıkarmasından sağladıkları kazançları, kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumlardan elde ettikleri iştirak kazançlarını ve yurtdışında bulunan işyeri ve daimi temsilcileri aracılığıyla elde ettikleri ticari kazançlarını 28.2.2010 tarihine kadar Türkiye'ye transfer etmeleri koşuluyla ve ayrıca kanuni ve iş merkezi Türkiye'de bulunmayan kurumların 1.11.2009 tarihi ile 31.12.2009 tarihi arasında yapılan tasfiyesi sonucunda elde edilen kazançları, 31.12.2009 tarihine kadar Türkiye'ye transfer etmeleri koşuluyla Gelir ve Kurumlar Vergisi'ne tabi tutulmayacaktır.

SERBEST BÖLGELERLE İLİŞKİN ÖRTÜLÜ KAZANÇ DAĞITIMI KONUSUNDAKİ VERGİ UYUŞMAZLIKLARINDA GELİLEN SON NOKTA: DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU KARARLARI

**Dr. Mustafa ALPASLAN
SMMM**

Hatırlanacağı üzere, serbest bölgelerle ilgili kurumların, Türkiye içinde ilişkili olduğu şirketlerde mal ve hizmet alım-satımlarına ilişkin olarak, eski Kurumlar Vergisi Kanuna göre örtülü kazanç dağıtımı yönünden yapılan toplu vergi incelemelerinde, birçok şirkette konuya ilişkin matrah farkları bulunmuş ve birçok vergi mükellefi cezalı vergi tarhiyatlarına muhatap olmuştur. Söz konusu tarhiyatların büyük bir çoğunluğu yargıya intikal ettirilmiş olup, genellikle vergi mahkemelerinde mükellefler lehine(1) neticelenen uyuşmazlıklar, ilgili vergi daireleri tarafından Danıştay'da temyiz davasına konu yapılmıştır.

Danıştay 4. Dairesi'nin konuya ilişkin kararlarında; karlılık oranlarının yüksekliğine bakılmaksızın, doğrudan doğruya, incelemelerde aynı alanda faaliyet gösteren müesseseler nezdinde emsal araştırması yapılmadan, örtülü kazanç dağıtımından söz edilemeyeceği belirtilerek tarhiyatlar reddedilmiştir. Öte yandan, aynı nedenlere dayanan tarhiyatlarla ilgili olarak Danıştay 3. Dairesi de, oy çokluğu ile verdiği kararlarda; vergi dairelerinin temyiz talebi kabul edilerek, mükellefler lehine verilen vergi mahkemesi kararlarını bozmuştur. Danıştay 3. Dairesinin konuya ilişkin özet olarak kararı şöyledir. (2)

"Davacının, yurtdışından 100 YTL ithal edebileceği bir emtiayı, serbest bölgedeki kardeş firmasından 150 YTL satın alması sonucu ortaya çıkan kar oranının, ticari gerekçelere uygun düşmediği belirtilmiştir. Yine kararda, yasanın emredici hükmü olan emsal bedel karşılaştırılması söz konusu malın ithal bedeli ile davacı şirkete satış bedeli karşılaştırılmak suretiyle yerine getirildiğinden emsal karşılaştırılmasına gerek olmadığı sonucuna varılmıştır. Ayrıca davacı şirketin neden bu yüksek maliyet bedeline katlandığı veya bu kazançtan vazgeçmesini gerektiren haklı nedenlerin varlığı ve doğruluğuna VUK'nun 3. maddesine göre kanıtlanması gerektiği halde mahkemenin bu hususları gözetmediği belirtilmiş ve mahkemenin dava dosyalarındaki gerekli belgeleri ve kanıtları toplamadan tarhiyatın salt yazılı gerekçeye dayandırılarak kaldırılmasının hukuka uygun düşmediği ifade edilmiştir. Dolayısıyla, dava dosyasındaki delillerin yeniden incelenerek yargılama hukukunun tanıdığı yetkiyi istinaden, "tüm nitelikleri aynı olmak koşulu ile davacının yurtiçi ve yurtdışından temin ettiği emtia bedelleri ile yurtiçi ve yurtdışına sattığı mamul bedelleri ile karşılaştırılmak yapıldıktan sonra yeniden karar verilmek üzere, vergi mahkemesinin kararının bozulmasının gerektiğine karar verilmiştir."

Adı geçen dava ile ilgili olarak, Vergi Dava Daireleri Kurulu'nun oy çokluğu ile verdiği 05.06.2009 tarih ve E. 2009/95, K. 2009/281 sayılı Karar'ının sonuç bölümünde aşağıdaki ifadeler yer verilmiştir; "Açıklanan tüm nedenlerle; dosyadaki belgeler ve yargılama hukukunun tanıdığı yetki uyarınca sunulması gerekli görülen ve sunulan kanıtlar incelendikten sonra belirecek duruma göre, yeniden karar verilmek üzere, İzmir 2. Vergi Mahkemesi'nin 17.12.2008 tarih ve E.2008/1729, K. 2008/1863 sayılı ısrar kararının bozulmasına, oy çokluğu ile karar verildi."

Dava Daireleri Kurulu Karar'ının gerekçesinde; serbest bölgelerin kuruluş amaçları ayrıntılı olarak belirtildikten sonra, özet olarak şu açıklamalara yer verilmiştir; serbest bölgelerde kurulan şirketlerin, ilişkili olduğu kardeş yurt içi firmalarla olan ticari ilişkilerinde fiyat mekanizmasından yararlanılarak, yurt içinde vergilenmesi gereken kazancın bu yolla vergi dışı bırakıldığı, bu durumun ise gerek 3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'na, gerekse VUK'a aykırı düştüğü, ayrıca eski KVK'nun örtülü kazanç ile ilgili 17. maddesinin, her ikisi de KVK'na tabii kurumlar arasında uygulanacağını, serbest bölgelerde faaliyette bulunan kurumlar vergisinden istisna edilmiş şube veya ortaklık payına sahip kardeş kurumlarla olan ilişkilerde bu maddenin uygulanmayacağı belirtilmiştir.

Yine anılan Karar'ın son bölümünde, karar gerekçesi olarak aynen şu ifadeler de yer verilmiştir; "... Bir kısım vergi yükümlülerin alabildiğince az vergi verme çabası içinde olmaları; bu amaçla vergiye tabi gelir ve işlemlerini, yasa boşlukları veya yasaların müsamahalı düzenlemelerinden gelerek gizledikleri ve vergiye tabi olmayacak şekilde göstermeleri nedeniyle; gizlenen gelir ve işlemleri ortaya çıkarmak amacıyla yürürlüğe konulduğu gerekçesinde yazılı Vergi Usul Kanunu'nun, vergi yasalarının uygulanması ve ispatı düzenleyen 3. maddesinin (B) bendinde; vergilendirmede, vergi doğuran olay ve işlemlerin gerçek mahiyetinin esas olduğu ve bunun, yemin dışındaki her türlü kanıtla ispatlanabileceği düzenlenmiştir. Açık olmayan veya vergiyi doğuran olayla ilgisi kurulamayan tanık anlatımlarının kanıt olamayacağı da öngörülürken, kanıt yükü; ileri sürdüğü iddia ekonomik, ticari ve teknik icaplara aykırı düşen yahut olayın özelliğine göre olağandışı veya alışılmamış durumları iddia eden tarafa bırakılmıştır.

Ticari yaşamın olağan işleyişi içinde bütün ticari işletmelerin ortak amacı, olabilen asgari harcama ile kârı yükseltmektir. Paydaşlar ya da sıkı ekonomik ilişkide bulunan gerçek veya tüzel kişilerle olan ilişkilerde bu amaca aykırı düşen durumlar, VUK'nun 3. maddesinde değinilen, iktisadi ve ticari gereklere uymayan durumlardır. Bu nedenle, dava konusu vergilendirmeye esas alınan matrah tutarındaki kazançtan vazgeçmesini gerektiren haklı nedenlerin varlığı ve doğruluğu yönündeki ticari gereklere aykırı iddianın, davacı tarafından kanıtlanması gerekirken, yazılı nedene dayanan ısrar kararı hukuka uygun görülmediğinden bozulması gerekmiştir." Şeklindeki gerekçe ile karara bağlanmıştır. (3)

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu Kararı gerekçesi dikkatlice okunduğunda asliye olarak Danıştay 3. Dairenin evvelce verdiği bozma kararları gerekçelerine benzerlik arz etmektedir.

Sonuç olarak, kararların genellikle tümünde KVK md. 17 koşullarının oluşup oluşmadığının tartışması yapılmıştır. Bu tartışmada aynı zamanda dava konusu edilen vergi incelemeleri ile ilgili tarhiyatlarda dava konusu edilen vergi incelemesine ve dolayısıyla mülga KVK md. 17 uyarınca yapılan tarhiyatı da mesnetsiz kılmaktadır. Böylelikle, artık vergi mahkemeleri, mevcut ve sunulan deliller kapsamında yeniden karar verilmesi sırasında, VUK md. 3 kapsamında ticari teamüllere, ekonomik gereklere uygun karlılık nispetlerinin tespitine çalışarak yeniden karar verecektir. Doğal olarak, bu saptamaların objektif ölçütlere ve kritere dayanması gereklidir.

(1) İzmir 1. Vergi Mahkemesi, 1.12.2008 gün ve E:2008/1695-K:2008/1633 sayılı ısrar kararları.

(2) Rakamlar kolaylık olsun diye sadeleştirilmiştir

(3) 05.06.2009 gün ve DVDDK'nun E:2009/162-K:2009/242 sayılı kararları.

Sayı: YMM.

İzmir,

Eki: Adet Rapor

İzmir Yeminli Mali Müşavirler Odası Başkanlığı'na

İZMİR

Yeminli Mali Müşavirliğimizce hazırlanan ve 30 Haziran 2009 tarihine kadar ilgili vergi dairelerine verilmesi gerekli aşağıda dökümü verilen () adet Kurumlar Vergisi tasdik raporu vergi dairelerine verilmek üzere ilişikte sunulmuştur.

Gereği arz olunur.

Yeminli Mali Müşavir

Mükellef Unvanı	Vergi Dairesi	Vergi No	Rapor No	Rapor Konusu	Örnek

T.C.
TOPRAK MAHSULLERİ OFİSİ GENEL MÜDÜRLÜĞÜ
Mali İşler Daire Başkanlığı

Sayı: B 122 TM0 074 00 03/130 — 6196

Konu: Tüccar ve şirketlerden alım

TOPRAK MAHSULLERİ OFİSİ
ŞUBE MÜDÜRLÜĞÜNE

.....

İlgi: a) 09.07.2009 tarih ve 934 sayılı Genel Müdürlük talimatı.
b) 13.08.2009 tarih ve 5503 sayılı Genel Müdürlük talimatı.

İlgi (a) da kayıtlı talimat gereğince tüccar ve şirketlerden alınacak ürünlerle ilgili olarak istenecek olan Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya Yeminli Mali Müşavir rapor formatlarının Kuruluşumuzun internet sitesinde yayınlandığı ilgi (b) de kayıtlı talimat ile duyurulmuştur,

Bu defa, Kuruluşumuzca istenecek olan Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya Yeminli Mali Müşavir raporları hakkında aşağıda yer alan açıklamalar yapılmıştır.

Tüccar ve sanayiciler tarafından işyerlerimize satışı yapılmak istenen ürünlerin kendileri tarafından üretilen veya doğrudan müstahsilden satın alınan ürün olması halinde Serbest Muhasebeci Mali Müşavir veya Yeminli Mali Müşavir tarafından düzenlenmiş raporlara göre işlem yapılabilecektir.

Ancak, ürünü müstahsilden satın alan tüccar ve sanayicilerin satın aldıkları bu ürünü başka bir tüccar veya sanayiciye satmaları, işyerlerimizce de ürünün en son satın alan tüccar veya sanayiciden satın alınması halinde; 27 ve 29 sıra no.lu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliği ile yapılan düzenlemeler uyarınca, Yeminli Mali Müşavirlerin tasdik ettikleri hesap ve işlemlere doğrudan ya da silsile yoluyla taraf olanlar belirtilen tebliğlerle belirlenen usuller çerçevesinde Yeminli Mali Müşavirlere defter ve belgelerini ibraz etmekle yükümlü olduklarından ve karşıt incelemenin sadece Yeminli Mali Müşavirler tarafından yapılabileceğinden, Yeminli Mali Müşavirlerce düzenlenmiş raporlara göre işlem yapılacaktır.

Bilgi gereğini arz ve rica ederiz.

T.C
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İzmir Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri KDV ve Diğer Vergiler Grup Müdürlüğü)

Sayı: B.07.1.GİB.4,35.17.02/DMG-031-1252

Konu: Damga Vergisi

.....
.....

İlgi: 06.05.2009 tarih ve Özelge/2009/1206 sayılı dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizde; yeminli mali müşavirlik işi ile iştigal ettiğiniz, müşterileriniz ile düzenlediğimiz tam tasdik sözleşmesi dışındaki sözleşmelerin bir kısmının ücretini asgari ücret tarifesi üzerinden gerçekleştirdiğiniz, dolayısıyla düzenlediğiniz sözleşmelerin ücret kısmında "Asgari Ücret" ibaresinin yer aldığı ve bu sözleşmelere isabet eden ücretler sözleşme düzenlendikten sonra asgari ücret tarifesi üzerinden, belirlendiği ancak sözleşmede herhangi bir değişiklik yapılmadığı belirtilerek, bu durumda konuyla ilgili olarak Başkanlığımız tarafından verilen DMG-031/923 2392 sayılı özalgemizdeki açıklamalar doğrultusunda damga vergisinin ne şekilde aranılacağı hususunda Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi talep edilmektedir.

Konuyla ilgili olarak,09.10.2008 tarih ve DMG 031-923/2392 sayılı özalgemizde: " Tam Tasdik Raporu dışındaki Katma Değer Vergisi İadesi, Özel Tüketim Vergisi, Ar-ge indirimi tasdik raporu ve benzeri konulardaki sözleşmelerin düzenlendiği anda belli bir tutar ibra edinilmesi durumunda bu tutar üzerinden damga vergisine tabi tutulması, belli tutar ihtiya etmemesi durumunda ise damga vergisinin aranılmaması gerekmektedir.

Öte yandan, bu sözleşmelere ilişkin ücretin sözleşme düzenlendikten sonra belirlenmesi ve bu tutarın sözleşmeye eklenmesi halinde, değişikliğin yapıldığı tarih itibariyle damga vergisi açısından vergiyi doğuran olay gerçekleşecektir. Dolayısıyla söz konusu sözleşmelerin, Ücrete ilişkin tutarın eklendiği tarih itibariyle 488 sayılı kanuna ekli (1) sayılı tablonun "Akitlerle ilgili kâğıtlar" başlıklı bölümünün A/1 fıkrası gereği damga vergisine tabi tutulması ve verginin bu tarih dikkate alınarak beyan edilip ödenmesi gerekmektedir."Denilmiştir.

06.02.2008 tarih ve 26779 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 1 Sıra No'lu Yeminli Mali Müşavirlerin Tadik Sözleşmelerine İlişkin Bildirimlerinin ve Sürekli Bilgi Verme Yükümlülüklerinin Elektronik Ortamda Yerine Getirilmesi Hakkındaki Genel Tebliğin D.1-Ücretlerin Bildirilmesine İlişkin Usul ve Esaslar başlıklı bölümünde ;"Yeminli Mali Müşavirlerin gelir ve kurumlar vergisi beyannameleri ile eklerinin tasdikine ilişkin olarak mükellefler ile düzenlemiş oldukları tam tasdik sözleşmelerine ilişkin ücretin tam tutarı yeminli mali müşavirler tarafından sisteme girilecektir.

Bu tebliğin III/b bölümünde belirtilen ve tam tasdik sözleşmesi dışındaki diğer sözleşme bilgilerinin elektronik ortamda gönderilmesi aşamasında ücret sütunu boş bırakılarak bildirimde bulunulacaktır. Daha sonra düzenlenen tasdik raporunun vergi dairesince işleme konulması ve alınması gereken ücretin miktarının belirlenmesinin mümkün hale gelmesinden itibaren 15 gün içinde tasdik ücreti ve mükellefçe alınacak iade tutarı, internet vergi dairesine elektronik ortamda sözleşme bilgileri içine dâhil edilmek suretiyle evvelce boş bırakılan bölümüne ilişkin bilgilerin tamamlanmış olacaktır.”Açıklamalarına yer verilmiştir.

Ayrıca 24.01.2009 tarih ve 27120 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 2009 Yılı Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Asgari Ücret Tarifesinde; asgari ücret hadleri belirlenmiştir.

488 Sayılı Damga Vergisi Kanununun 4’üncü maddesinde;”Bir kâğıdın tabi olacağı verginin tayini için o kâğıdın mahiyetine bakılır ve buna göre tabloda yazılı vergisi bulunur. Kâğıtların mahiyetlerinin tayininde, şekli kanunlarda belirtilmiş olanlarda kanunlardaki adlarına, belirtilmemiş olanlarda üzerlerindeki yazının tazammun ettiği hüküm ve manaya bakılır. Mahiyeti tayin edilmek istenen kâğıt üzerinde başka bir kâğıda atıf yapılmışsa, atıf yapılan kâğıdın hükümlerine nazaran iktisap ettiği mahiyete göre vergi alınır.” Hükümü yer almaktadır.

Buna göre; **müşterileriniz ile düzenlediğiniz Tam Tasdik Sözleşmesi dışındaki sözleşmelerin ücret kısmında “asgari ücret ” ibaresinin bulunması ve bu asgari ücretin Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Asgari Ücret Tarifesinde belirli bir tutara tekabül etmesi durumunda; damga vergisinin bu tutar üzerinden hesaplanması, ancak asgari ücretin ilgili tarifede belirli bir tutara tekabül etmemesi durumunda, ücretin tutarının belirlenmesinin, düzenlenen tasdik raporunun vergi dairesince işleme konulmasının ardından mümkün hale geleceğinden, bu durumda 09.10.2008 tarih ve DMG:031-923/2392 sayılı özalgemizde yapılan açıklamalar çerçevesinde, söz konusu sözleşmelerin, ücrete ilişkin tutarın eklendiği tarih itibarıyla 488 sayılı kanuna ekli (1) sayılı tablonun “Akitlerle ilgili kağıtlar” başlıklı bölümünün A/1 fıkrası gereği damga vergisine tabi tutulması ve verginin bu tarih dikkate alınarak beyan edilip ödenmesi gerekmektedir.**

Bilgi edinilmesini rica ederim.

Rifat ENGİN
Mük.Hiz. KDV ve Diğer Vergiler
Grup Müdür V.

İlişkiler tavrımızı belirlediğinde...

AYLİN KOTİL

Çok küçük yaşlardan itibaren aldığımız geri bildirimlerin bir neticesi olarak karşımızdaki insanların bize davranış şekline göre tavrlarımızı belirlemeye başlarız.

Sevilebilir olmak bizi şekillendirir. Önce anne babalarımızın istediği şekli alınız. Onların geri bildirimleri çok açık ve nettir. Sonra öğretmenlerimizin, arkadaşlarımızın, patronumuzun ve dahası eşlerimizin istediği insanlar oluruz.

Başkalarının istediği hayatı yaşarken her şeye sahip olsak bile hayatımızda bir eksiklik olduğunu söyler ancak ne olduğunu bilemeyiz. Art arda gelen bu birikimlerden sonra, içimizdeki güveni ve sevgi duygusunu unuturuz. Unuturuz diyorum çünkü o aslında hep içimizdedir ama unutulmuştur.

Sevgisiz, güvensiz bireylerden oluşan sevgisiz ve güvensiz toplumlar oluştururuz.

Ermenistan ile diyaloglar başladığından beri tüm düşündüklerim bunlar. Mahallemizde, işyerimizde, Ermeni arkadaşlarınızla sorun yokken, biz kendi küçük gruplarımızda güven sevgi ortamı oluşturabilmişken toplum bazında neden oluşturamayalım?

Dünyanın her geçen gün şiddete. Sevgisizliğe, savaşa olan yakınlığı bizleri daha çok mu mutlu ediyor? Kötü duygular bizleri kirlettikçe daha mı mutlu oluyoruz? Her birimizin temizlenmeye ihtiyacı yok mu? İlk defa geçen gün görüşmeler başladığında içimde bir ışık belirdiğini hissettim.

Doğuda birbirini öldürmek zorunda kalıp insan öldürmenin yarattığı duyguyla hayatını taşımaya çalışan gençler için ilk defa bir umutla doldum. Ki o gençler evlerinden çıkarken belki bir sinek bile öldürmemişlerdi.

Daha yaşanabilir bir dünya için liderlerin önce kendilerini sevmesinin ne kadar önemli olduğunu bir kez daha gördüm.

Diyaloga ve barış ortamlarına hepimizin ihtiyacı var. En azından nötr duygulara. Kin ve öfkeyle dünyanın çekilmez bir yer olduğunu kavrayabilen liderlere ihtiyacımız var. Ve dahası öfkeden uzak toplumlara.

(18 Ekim 2009 Tarihli Cumhuriyet Gazetesi)

İnsanı "insan" kılan

ADNAN BİNYAZAR

Başlıkta insan sözcüğünü özellikle tırmak içine aldım; gittikçe azalıyor çünkü. Azalmakla kalmıyor, kalabalığı "insan" sayma gibi bir kanı da oluşuyor toplumda. Gözü döndü mü, kalabalığın, beş on dakikada tribünleri ne hale getirdiğini görüyorsunuz...

Gerçek anlamda insan, bütün kültür ve uygarlık aşamalarını kişiliğinde barındırır. Barındırmakla kalmaz, o birikimlerle çevresini de aydınlatır.

Bu insanın yetişmesi yalnızca yetenekle olmuyor; toplumda, insanlığın nice emekler vererek yapıp ettiklerinin ona ulaştırılmasını sağlayacak kültürel kurumlara da gerek var. Çünkü insan, düşünce-duygu varlığı olarak, birbirine eklemlenip bulunduğu ortamı kendine göre biçimleyerek varoluşunu anlamlı kılabilir ancak. Sokrates Aristo'nun, Bruno Galileo'nun; Thomas More Martin Luther'le Erasmus'un; Montaigne Descartes'in; onların oluşturduğu düşünce evreni, aydınlanmanın üreticisidir...

Yüzyıllarla, binyıllarla ölçülen zaman dilimleri içinde, uygarlığın adımının çocuk adımından küçük olduğu sanılır. Öyledir de; ama adımın küçüklüğü değil, basılan yerde bıraktığı derin iz önemli. Çok az kişinin fark ettiği bu derinlikte, insanın insan olma sürecinin tarihi yatar. Uygarlık verilerinin ekilip biçildiği, insanın ürettiği yer de orasıdır. İnsan, uygarlığın derinliklerinden, çağdaş kültürden beslenerek "insan" olur...

Kimse, bilgisizliğe uğrama ihanetini kendi dışında aramasın. Bağnazlığın kıskacında kıvrandıkça, ihaneti içinde taşır insan. Düşünsel evrimleşme, insanın zaman çarkını döndürmesine bağlı. Yoksa aradan binyıllar da geçse, eylemsiz insan, boşa dönen çarkın kanatları arasında savrulur durur. Zamana egemen olamayış, insanı eylemsizliğe sürükler ki, eylemsizlik, onun varoluş gerçeğine aykındır.

Taş devri - maden devri - toprağı işleme - teknik alışkanlıklar - sanayileşme - aydınlanma... Bütün bunlar birbirini üreterek gelişmiştir. Gelişmenin yerinde durmayacağını kavrayamayan toplumlar, geçmişe be! Bağlarlar. Uygarlık bağlamında "geçmiş", eylemsizliğe gömülmüş toprak yığınının farksızdır. Oysa kültür- düşünce - sanat, devingenlik içinde gelişir. Gelişime sırtını dönen toplumlar, siyasetiyle - yönetimiyle - inancıyla - ağıllarıyla; uygarlık sandığı bu toprak yığınının eşelenip durur. Bir ülkede yönetimler onun bunun ağzına bakarak iş yapıyor, kültürel gelişmeyle boş inancı özdeşleştiriyorsa, eşelenme değil de nedir bu?..

İnsan, eylemiyle insandır.

Türkiye, Birleşmiş Milletlerin 2009 "İnsani Gelişme İndeksi"nde yine gerilere düştü. Oysa insani gelişmenin ölçüsü sağlıklı uzun bir yaşam, bilgiye erişim olanakları, iyi bir hayat standardıdır. Bu üç temel gerçek de, Ortalama ömür, yetişkinlerde okuryazarlık ve ilköğretim, ikinci öğretim ve üçüncü öğretime kayıt olma oranı, kişi başına düşen GSYH ile ölçülüyor.

Tümünde nerdeyse sonlarda yer aldığı için, insana yatırım konusunda Türkiye'nin uyarılması öngörülüyor. Üniversite bitiren on binlerin ortalarında işsiz güçsüz gezmesi yönetimlerce doğal karşılanıyorsa, Türkiye uyarılmasın da ne yapılınsın!.. Hele, kadınların ekonomik ve politik hayata aktif katılımının 109 ülke arasında 101. sırada olduğu düşünülürse, uyarılma az bile; gelişmiş ülkeler öyle bir toplumu toplumdan bile saymıyorlar...

(18 Ekim 2009 Tarihli Cumhuriyet Gazetesi)

SİGARA

ATAOL BEHRAMOĞLU

Şiirlerimde `sigara" sözcüğünün kaç kez geçtiğini saymadım. Fakat belleğimde "sigara"lı dizelerimin sayısı az değil... Örneğin, bir yirmili yaş şiiri olan "Sonbahar Ezgisi" şöyle başlar: Caddeden liseli kızlar geçiyordu "Medeni Hukuk"u usulca kapattım. İmtihanmış, paraymış, etiketmiş İnadına bir sigara yaktım... Ondan daha da önceki yılların, kitaplarımda da yer almamış bir liseli "aşk ve avarelik" şiirinde ise, kentlin sokaklarını, "gönlümdeki sevgili" ve ağızımdaki (sigara bile değil) "cigara" ile dolaşırım...

Bu "cigara" sözcüğü Atilla İlhan'dan gelmiş olmalı... Hayran olduğum şiirlerinden "Kaptan"ın unutulmaz dizelerinden biri (ezberden yazıyorum) şöyledir: "ağzında yoksul bir ıslık, ıslak bir cigara gibi..."

Sonradan Atilla İlhan'ın sigara tiryakisi olmadığını öğrendiğimde bayağı şaşırmıştım...

Peki, ben kendim sigara tiryakisi miyim? Benim gibisine sanıyorum ki tiryaki denmez. Paket taşıdığım zamanlarda bile öğleden önce sigara yaktığım nadirdir, Fakat sigarayla, şu "cigara"lı şiiri yazdığım zamanlardan başlayarak, diyebilirim ki birkaç yıl öncesine kadar, hep sorunlarım oldu. Hiçbir zaman sıkı bir içici olmadım. Yarı doluyken ya da belki içinden bir tane yakmışken, bir daha ağızıma sigara koymamak üzere buruşturup attığım paketlerin sayısı az değildir. Zaman zaman, uzun süreler ara verdim sigara içmeye. Örneğin 10 aylık cezaevi yaşantısında, amaçladığım yaşama disiplini gereğince, tek bir sigara içmedim...

Yazma konusunda sigaranın bir işe yaramadığını ve hatta tam tersine, bir dize bulmak amacıyla üst üste yakılan sigaraların dizeyi bulmaya yardımcı olmak şurada dursun kafayı kazana çevirerek yaratıcılıktan büsbütün uzaklaştırdığını, yazma işlerinin daha tam başlarında fark etmiştim... Buna karşılık ömrüm boyunca sigarayla çekişmem de hiç sona ermedi.

Şimdilerde (ve çoktandır) sigara içicisi değilim.

Fakat çoğu kez akşamüstleri, iki tek atarken, sigara değil ama küçük ya da orta büyüklükte bir "sigar"dan birkaç nefes almayı; ya da bir çalışmayı noktaladığımda, "kendimi ödüllendirmek" için aynı şeyi yapmayı seviyorum ve kendimi bu "keyif"ten mahrum etmeye hiç de niyetli değilim.

Bunları neden yazdığımı ya da durup dururken yazmadığımı anladınız kuşkusuz... Sigara yasağına karşı olmak benden irak olsun. Keşke yaşamlarımızda böyle bir şey hiç olmasaydı... Fakat oldu...

Şimdi ne yapacağız?

Filmlerde yapıldığı gibi, şiirlerden, öykülerden de "sigara" sözcüğünü çıkarıp atacak mıyız? Sigaralı fotoğraflarımızı imha mı edeceğiz? Aptalca, daha da öte faşist bir sansürcülük olmaz mı bu? Ben sigara içilen bir çağa aidim...

Buna karşılık, sigara içenlerin içmeyenleri zehirlemesine kuşkusuz ki karşıyım. Çocukların sigara içiciliğine özendirilmesi ise bana göre cinayet işlemekle eşdeğerlidir. Fakat günümüzdeki sigara yasağının sunuluş ve uygulanış biçiminde; sigara içmeyenlerde sigara tiryakilerine toplum dışı insan, neredeyse cüzamlı gibi bakma eğiliminin kışkırtılmasında; içki içilen yerlerde de sigara yasağı saçmalığının getirilmesinde, ülkemizde şu andaki siyasal iktidarın niteliğine de bakarak, insan sağlığına ilişkin kaygıların ötesinde birtakım kötü kokular alıyorum.

Ve bu kötü kokuların, sigara dumanından daha az zehirleyici olmadığını düşünüyorum...

(Cumhuriyet gazetesinden alınmıştır. 16/08/2009)

MALİYE BAKANLIĞI ÖZELGELERİ

T. C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı: B.07.1.GİB.4.99. 16.01/01/VUK-233-2009-MUK-10 10.02.2009/
4414

Konu: **Perakende satış** fişlerinin **gider** yazılıp yazılmayacağı.

.....

İlgi..... tarih ve..... sayı ile kayda alınan dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçeniz ile Bankanızca iş yerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın alınan ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen kanuni haddi aşmayan tüm mal ve hizmet bedelleri ile Bankanız personellerinin görevli olarak Bankanız dışında satın almış olduğu (otopark, oto yıkama yemek, gazete, mutfak tüpü ile sabit kıymet tamir, bakım ve onarımı gibi) hizmet bedelleri için mal ve hizmeti satan kişilerce düzenlenen **perakende satış** fişi veya ödeme kaydedici cihaz (yazar kasa) fişlerinin **gider** belgesi olarak kullanılmasının mümkün olup olmadığı hususunda görüşümüzün istendiği anlaşılmaktadır.

Bilindiği üzere, 5520 sayılı Kurumlar Vergisi Kanununun "Safi kurum kazancı" başlıklı 6'ncı maddesinin 2'nci fıkrasında; "Safi kurum kazancının tespitinde, **Gelir** Vergisi Kanununun ticari kazanç hakkındaki hükümleri uygulanır....." hükmü mevcuttur.

Gelir Vergisi Kanununun 40'ıncı maddesinde ise, safi kazancın tespit edilmesinde indirilecek giderler sayılmış olup, 1'inci bendinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin ticari kazancın tespitinde indirileceği belirtilmiştir.

Vergi Usul Kanununun "Fatura kullanma mecburiyeti" başlıklı 232'nci maddesinde de; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;
2. Serbest meslek erbabına;
3. Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;
4. Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;
5. Vergiden muaf esnafa.

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.

Yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin

50.000.000 Lirayı (388 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliği ile 01.01.2009'dan itibaren 670,-TL) geçmesi veya bedeli 50.000.000 liradan ((388 Sıra No.lu V.U.K. Genel Tebliği ile 01.01.2009'dan itibaren 670,-TL) az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir" hükmü yer almaktadır.

Yine Vergi Usul Kanununun "Perakende satış vesikaları" başlıklı 233'üncü maddesinde; "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin fatura vermek mecburiyetinde olmadıkları satışları ve yaptıkları işlerin bedelleri aşağıdaki vesikalardan biri ile tevsik olunur.

1. Perakende satış fişleri;
2. Makineli kasaların kayıt ruloları
3. Giriş ve yolcu taşıma biletleri" hükmü yer almaktadır.

Öte yandan, Katma Değer Vergisi mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında 3100 sayılı Kanunla, **perakende** mal satan veya hizmet ifa eden birinci ve ikinci sınıf tacirlere Vergi Usul Kanununa göre fatura kullanma mecburiyetinde bulunmadıkları satışları için ödeme kaydedici cihaz kullanma zorunluluğu getirilmiştir.

Diğer taraftan 204 seri No.lu Vergi Usul Genel Tebliğinde "..... Mükelleflerin ticari faaliyetlerine ilişkin olarak; işyerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldıkları (Kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri gibi) ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen Kanuni haddi aşmayan diğer bir anlatımla perakende satış fişi (veya yazar kasa fişi) düzenleme sınırları içinde kalan mal ve hizmet bedelleri için düzenlenen perakende satış veya yazar kasa fişlerinin gider belgesi olarak kabul edilmesi 213 sayılı Vergi Usul Kanununun mükerrer 257'nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak uygun görülmüştür.

İşletmenin tüketimi dışında satışa konu olacak mal ve hizmetlerin alımlarında ise bedeli ne olursa olsun fatura düzenlenmesi, defterlere faturalara dayanılarak kayıt yapılması gerekmektedir" şeklinde açıklanmıştır.

Yukarıda belirtilen hüküm ve açıklamalara göre; Bankanızın iş yerinde kullanılmak ve tüketilmek amacıyla satın aldığı ve bedeli fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen kanuni haddi aşmayan tüm mal ve hizmet bedelleri (kırtasiye, büro ve temizlik malzemeleri, mutfak tüpü, oto yıkama, yemek, gazete vb. ile sabit kıymetin tamir, bakım ve onarımı gibi).için mal ve hizmeti satan kişilerce düzenlenen **perakende satış fişi** veya yazar kasa fişlerinin gider olarak kullanılması mümkündür. Ancak, Bankanızın tüketimi dışında satışa konu olacak mal hizmetlerin alımlarında bedeli ne olursa olsun fatura düzenlenmesi ve defterlere faturalara dayanılarak kayıt yapılması gerektiğinden **perakende satış fişi** ve yazar kasa fişlerinin **gider** belgesi olarak kullanılması mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

T.C.

GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
Büyük Mükellefler Vergi Dairesi Başkanlığı
(Mükellef Hizmetleri Grup Müdürlüğü)

Sayı : B.07.1.GİB.04.99.16.01/2-MUK-418

19.02.2009*5073

Konu: Şirket aktifinde mamut olarak kayıtlı bulunan gayrimenkullerin kısmi bölünmeye konu edilip edilmeyeceği hk.

.....

İLGİ:..... Tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçeniz ile Başkanlığımızın vergi kimlik numaralı mükellefi olduğunuz belirtilerek, projeleri tamamlanarak tapuları alınan halen mamul olarak bilançonuzun aktifinde yer alan bazı gayrimenkullerinizin kısmi bölünme yoluyla şirket aktifinizden çıkarılarak yeni kurulacak bir sermaye şirketine aynı sermaye olarak konulmasının mümkün bulup bulunmadığı konusunda Başkanlığımızın görüşü talep edilmektedir.

5520 Sayılı Kurumlar Vergisi Kanunu'nun 19-3/b maddesinde; "Kısmi bölünme: Tam mükellef bir sermaye şirketinin veya sermaye şirketi niteliğindeki bir yabancı kurumun Türkiye'deki iş yeri veya daimi temsilcisinin bilançosunda yer alan taşınmazlar ile en az iki tam yıl süreyle elde tutulan iştirak hisseleri ya da sahip oldukları üretim veya hizmet işletmelerinin bir veya birkaçını kayıtlı değerleri üzerinden aynı sermaye olarak mevcut veya yeni kurulacak tam mükellef bir sermaye şirketine devretmesi, bu kanunun uygulanmasında kısmi bölünme hükmündedir. Ancak, üretim veya hizmet işletmelerinin devrinde, işletme bütünlüğü korunacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli aktif ve pasif kalemlerin tümünün devredilmesi zorunludur. Kısmi bölünmede devredilen varlıklara karşılık edinilen devralan şirket hisseleri, devreden şirkette kalabileceği gibi doğrudan bu şirketin ortaklarına da verilebilir. Taşınmaz ve iştirak hisselerinin bu bent kapsamında devrinde, devralan şirketin hisselerinin devreden şirketin ortaklarına verilmesi halinde, devredilen taşınmaz ve iştirak hisselerine ilişkin borçların da devri zorunludur.";

20'nci maddesinin (3) numaralı fıkrasında da "Bu Kanunun 19'uncu maddesinin üçüncü fıkrasının (b) ve (c) bentlerinde belirtilen işlemlerden doğan karlar hesaplanmaz ve vergilendirilmez." hükümlerine yer verilmiştir.

Madde hükmünden anlaşılacağı üzere, kısmi bölünmeye taşınmazlar, iştirak hisseleri, üretim ve hizmet işletmeleri ile bunlara bağlı, işletme bütünlüğünü koruyacak şekilde faaliyetin devamı için gerekli taşınmaz, her türlü tesis, makine ve teçhizat, alet, edevat, taşıtlar, gayri maddi haklar, hammadde, yarı mamul ve mamul mallar gibi aktif kıymetler ile ilgili pasif kıymetlerin tümü konu edilebilecektir.

Buna göre, yukarıda bahsi geçen taşınmazlar şirketiniz açısından duran varlık niteliğinde olmayıp, şirketinizin faaliyetleri sonucu imal edilen ve stoklarınızda mamul olarak yer alan taşınmaz niteliğinde bulunduğundan, bunların kısmi bölünme yoluyla yeni kurulacak bir sermaye şirketine aynı sermaye olarak konulması dolayısıyla Kurumlar Vergisi Kanununun 20'nci madde hükmünden faydalanılması mümkün bulunmamaktadır.

Diğer taraftan, söz konusu taşınmazların yeni şirkete devredilmesi durumunda, aynı Kanunun transfer fiyatlandırılması yoluyla örtülü kazanç dağıtımına ilişkin hükümlerin de göz önünde bulundurulması gerekeceği tabidir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

T.C.
MALİYE BAKANLIĞI
Gelir İdaresi Başkanlığı

Sayı: B.07.1. GİB.0.02.29/2978-323-243

16.02.2009

Konu: Alacaklar için karşılık ayrılıp ayrılamayacağı veya alacağın değersiz alacak olarak kabul edilip edilmeyeceği hk.

.....

İLGİ: tarihli dilekçeniz.

İlgide kayıtlı dilekçenizin incelenmesinden, şirketinizin ABD’de faaliyette bulunan..... Firmasına ihraç ettiği mermer ve travertenlerden dolayı 48,110,40 \$ alacaklı olduğunuz, anılan firmanın iflas etmesi nedeniyle adı geçen ülkenin eyaletinde bulunan isimli tasfiye şirketinin denetimine girdiği, söz konusu eyalette 50 yıldır uygulanan batmakta olan şirketin işlerinin genel hukuk aracılığı ile tamamlanmasına ve iflas davası açılmasına bir alternatif olan “Genel Devir” müessesesinin uygulandığı, tasfiye şirketiyle yapılan yazışmalar sonucunda iflas eden firmadan olan alacağınızın tahsil imkanı kalmadığı ve anılan eyalet yasalarına göre ayrıca bir dava açma veya icrai takibat yapma imkanının olmadığından bahiste bahsi geçen firmadan olan alacaklarınız için karşılık ayrılıp ayrılamayacağı veya değersiz alacak olarak kabul edilip edilmeyeceği hususlarında tereddüde düştüğünüz belirtilerek Başkanlığımız görüşünün bildirilmesi istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 322’nci maddesinde, kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya göre tahsiline artık imkân kalmayan alacakların değersiz alacak olduğu, değersiz alacakların, bu mahiyete girdikleri tarihte tasarruf değerlerini kaybedecekleri ve mukayyet kıymetleriyle zarara geçirilerek yok edilecekleri ile işletme hesabı esasına göre defter tutan mükelleflerin bu madde hükmüne giren değersiz alacaklarını gider kaydetmek suretiyle yok edecekleri hüküm altına alınmıştır.

Anılan Kanunun 323’üncü maddesinde “Ticari ve zirai kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi ile ilgili olmak şartıyla;

1- Dava veya icra safhasında bulunan alacaklar;

2- Yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklar;

şüpheli alacak sayılır;

Yukarıda yazılı şüpheli alacaklar için değerlendirme gününün tasarruf değerine göre pasifte karşılık ayrılabilir.

Bu karşılığın hangi alacaklara ait olduğu karşılık hesabında gösterilir. Teminatlı alacaklarda bu karşılık teminattan geri kalan miktara inhisar eder.

Şüpheli alacakların sonradan tahsil edilen miktarları tahsil edildikleri dönemde kar-zarar hesabına intikal ettirilir." hükmü yer almaktadır.

322'nci madde hükmüne göre, anılan firmadan olan alacağınızın değersiz alacak sayılabilmesi için kazai bir hükme veya kanaat verici bir vesikaya ihtiyaç bulunmakta olup, bu alacaklarınıza ilişkin herhangi bir kazai bir hüküm veya kanaat verici bir vesika olmadığından söz konusu alacaklarınız değersiz alacak kapsamına girmemektedir.

323'üncü madde hükmünden anlaşıldığı üzere bir alacağın şüpheli hale gelebilmesi için alacak ya dava veya icra safhasında bulunmalı ya da yapılan protestoya veya yazı ile bir defadan fazla istenilmesine rağmen borçlu tarafından ödenmemiş bulunan dava ve icra takibine değmeyecek derecede küçük alacaklardan oluşmalıdır. Alacağın yurt içinden veya yurt dışından olması bir önem taşımadığından yurt dışından olan alacaklar için de bu madde hükümleri geçerlidir.

Yurt dışından olan alacakların şüpheli hale geldiğinin ispatlanabilmesi için, ticari iş yaptığınız firmanın mukim olduğu ülkenin mahkemelerinde dava açmanız veya icra takibinde bulunmanız gerekmektedir. Yurt dışından alacaklar dönem sonunda değerlenmesi nedeniyle oluşacak kur farkları da asıl alacağın akıbetine tabi olduğundan asıl alacağınız şüpheli hale geldikten sonra bu alacağa bağlı olarak oluşan kur farkları da şüpheli hale gelmiş sayılarak karşılık ayrılabilir. Bu itibarla bedeli tahsil edilemeyen döviz cinsinden yurt dışı alacaklarınız için Vergi Usul Kanununun

323 üncü maddesinde belirtilen şartların yerine getirilmesi halinde bu alacaklarınız için karşılık ayırmanız mümkün olacaktır.

Dilekçenizden anlaşıldığı kadarıyla yurt dışından olan alacaklarınız için 31.12.2008 tarihine kadar alacaklı olduğunuz firmanın mukim olduğu ABD'de dava açmadığınız ve icra takibi yapmadığınızdan dolayı anılan firmadan olan alacaklarınız için 31.12.2008 tarihi itibarıyla karşılık ayırmanız mümkün bulunmamaktadır.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)

Sayı:KDV. MUK. B.07.1. GİB.4.34.1 7.01.25-29.1305 10.02.2009
Konu: İndirimli oranda teslimlerden doğan verginin YMM raporu ile iadesinde tam tasdik sözleşmesinin aranıp aranmayacağı hk.

..... ŞTİ

İlgide kayıtlı dilekçeniz incelenmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29/2. maddesinde; "Bir vergilendirme döneminde indirilecek katma değer vergisi toplamı, mükellefin vergiye tabi işlemleri dolayısıyla hesaplanan katma değer vergisi toplamından fazla olduğu takdirde, aradaki fark sonraki dönemlere devrolunur ve iade edilmez. Şu kadar ki, 28 incimadde uyarınca Bakanlar Kurulu tarafından vergi nispeti indirilen teslim ve hizmetlerle ilgili olup teslim ve hizmetin gerçekleştiği vergilendirme döneminde indirilemeyen ve tutarı Bakanlar Kurulunca tespit edilecek sınırı aşan vergi, bu mükelleflerin vergi ve sosyal sigorta prim borçları ile genel ve katma bütçeli idareler ile belediyelere olan borçlarına ya da döner sermayeli kuruluşlar ile sermayesinin % 51'i veya daha fazlası kamuya ait olan veya özelleştirme kapsamında bulunan işletmeler ile organize sanayi bölgelerinden temin ettikleri mal ve hizmet bedellerine ilişkin borçlarına mahsuben ödenir. Yılı içinde mahsuben iade edilemeyen vergi nakden iade edilir. Bakanlar Kurulu, vergi nispeti indirilen mal ve hizmet grupları ile sektörler itibarıyla, amortisman tabi iktisadi kıymetler dolayısıyla yüklenilen katma değer vergisinin iade hakkını kaldırmaya; Maliye Bakanlığı bu fıkranın uygulanmasına ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yetkilidir." hükmü yer almaktadır.

Yıllık iade uygulamasına ilişkin usul ve esaslar 74, 76, 85, 99, 101, 105 ve 106 Seri No.lu KDV Genel Tebliği ile 41 Seri No.lu KDV Sirkülerinde belirlenmiştir.

99 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğinde 2006 ve izleyen yıllarda gerçekleştirilecek indirimli orana tabi işlemlerden doğan KDV alacaklarının iadesine ilişkin usul ve esaslar belirlenmiş olup, 1.4. Mahsup Talebinin Yerine Getirilmesi başlıklı bölümünde;

1.4.1. Genel Olarak

.....

Vergilendirme dönemleri itibariyle 4.000 TL'yi aşmayan mahsup talepleri inceleme raporu ve teminat aranılmaksızın yerine getirilecek, talep belgelerin tamamlandığı tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

4.000 TL ve üstündeki mahsup talepleri vergi inceleme veya YMM tasdik raporu karşılığında yerine getirilecektir. Talep tutarının 4.000 TL'yi aşan kısmı kadar teminat gösterilmesi halinde ilgili belgelerin tamamlanıp teminatın verildiği tarih itibariyle mahsup talebi geçerlik kazanacak, teminat vergi inceleme veya YMM tasdik raporu ile çözülebilecektir. YMM tasdik raporlarında ihracat istisnasından doğan KDV alacaklarının iadesi ile ilgili limitler uygulanacaktır. Ancak 2006 yılı içindeki indirimli orana tabi işlemlerden doğan iade taleplerinde, tam tasdik sözleşmesinin bulunmaması halinde de miktara bakılmaksızın mahsuben iade işlemi yapılabilecektir." denilmektedir.

Aynı Tebliğin, Yılı İçinde Mahsup Talep Edilemeyen Vergilerin İadesi başlıklı 1.5. bölümünde;

İndirimli orana tabi işlemlerden doğan iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmı, izleyen yıl içinde mükellefin isteğine bağlı olarak, nakden veya mahsuben iade edilebilecektir. İade talebi en erken izleyen yılın Ocak dönemine ait olup Şubat ayı içinde verilecek, en geç Kasım dönemine ait olup Aralık ayı içinde verilecek KDV beyannameleri ile yapılabilecektir. 3 aylık vergilendirene dönemine tabi olan mükelleflerde iade talebi en erken izleyen yılın ilk 3 aylık, en geç üçüncü 3 aylık vergilendirme dönemlerine ait beyannamelerle yapılabilecektir.

Bu şekilde iade edilecek vergiler aşağıdaki şekilde hesaplanacaktır. İndirimli orana tabi işlemlere ilişkin olup indirim yoluyla telafi edilemeyen yüklenilen vergi tutarları, yılı içinde mahsup edilen vergiler dikkate alınmadan, 74 ve 76 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerindeki açıklamalar çerçevesinde işlemlerin yapıldığı yılın tamamı için yıllık olarak ve Aralık dönemi sonu itibariyle hesaplanacaktır.

Bu tutardan yılı içinde mahsup edilen vergiler düşüldükten sonra kalan kısmın 10.000 TL'yi (2009 yılı için 13.000 TL'yi) aşan kısmı "İade Edilebilecek KDV" olarak hesaplanacaktır.

İzleyen yılın Ocak dönemi ile iade talebinin yapıldığı dönem arasındaki bütün dönem beyannamelerinde devreden vergi yer alıyor ve her dönemde devreden ve4 tutarları "İade Edilebilecek KDV" tutarını geçiyorsa, iade edilebilecek KDV tutarının tamamı iade edilecektir. Bazı dönemlerde devreden vergi tutarları "İade Edilebilecek KDV" tutarının altında kalıyorsa, devreden vergi tutarının en küçük olduğu tutar iadeye esas alınacaktır. Aradaki dönemlerden herhangi birisinde devreden vergi yer almıyorsa iade yapılmayacaktır.

Bu şekilde hesaplanan KDV alacağının 4.000 TL'yi aşmaması halinde nakden ve/veya mahsuben iade talepleri inceleme raporu, teminat ve YMM tasdik raporu aranılmadan yerine getirilecek, talep bu bölümün sonunda belirtilen belgelerin tamamlandığı tarih itibariyle geçerlik kazanacaktır.

İade talebinin 4.000 TL ve üstünde olması halinde 4.000 TL'yi aşan kısmın nakden ve/veya mahsuben iadesi için vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu ibraz edilmesi gerekmektedir. Talepler bu raporların ibraz edildiği tarihte geçerlik kazanacaktır.

4.000 TL'yi aşan tutarlar için teminat gösterilmesi halinde, teminatın gösterilip belgelerin tamamlanmasından sonra nakden ve/veya mahsuben iade talepleri yerine getirilecek, teminat vergi inceleme raporu veya YMM tasdik raporu ile çözülecektir.

İade talebi bir dilekçe ile yapılacaktır" şeklinde açıklanmıştır.

Diğer taraftan, 37 Sıra No.lu SM, SMMM ve YMM Kanunu Genel Tebliği ile KDV Kanununun 29/2 maddesinde yer alan indirimli oranda vergiye tabi teslim ve hizmetlerden doğan iade işlemlerinde uygulanacak had yeniden değerlendirilmesine göre, 2007 T.yılı için 498.000 TL, 2008 T.yılı için 534.000 TL, 2009 yılı için 598.000 TL olarak belirlenmiştir.

Buna göre, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan KDV iade alacaklarının yılı içinde mahsuben iadesinin talep edilmesinde VMM raporu ibrazı gerekmekte birlikte miktarına bakılmaksızın ve tam tasdik sözleşmesi aranılmaksızın mahsuben iade işlemi yerine getirilecektir.

Diğer taraftan, indirimli oranda vergiye tabi işlemlerden doğan 4.000 TL ve üzeri KDV iade alacağının yılı içinde mahsuben iade edilemeyen kısmı, izleyen yıl içinde firmanızın isteğine bağlı olarak, nakden veya mahsuben iadesi talep edilebilecek olup, iade edilecek vergi tutarının hesabında yılı içinde mahsup edilen vergiler dikkate alınmadan, 74 ve 76 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerindeki açıklamalar çerçevesinde işlemlerin yapıldığı yılın tamamı için yıllık olarak ve Aralık dönemi sonu itibariyle hesaplama yapılacaktır. Bu hesaplama sonucunda iadesi talep edilecek tutarın 598.000 TL olarak belirlenen limiti aşmaması halinde Yeminli Mali Müşavir Tam Tasdik Sözleşmesi düzenlenmeksizin YMM KDV İadesi Tasdik Raporuna istinaden iade talebinde bulunulabilecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

T.C.
GELİR İDARESİ BAŞKANLIĞI
İSTANBUL VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
(Mükellef Hizmetleri Katma Değer Vergisi Grup Müdürlüğü)

Sayı: KDV. MUK. B.07.1.GİB.4.34.17.01.32.1428

13.02.2009

Konu: Hakkında olumsuz rapor bulunan mükelleften mal alımında bulunan mükellef erin iade talebi hk.

.....ŞTİ.

İlgide kayıtlı dilekçeniz incelenmiştir.

84, 87 ve 95 Seri No.lu KDV Genel Tebliğlerinde sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge (SMYB) düzenleme veya kullanma fiili ile doğrudan veya dolaylı olarak ilgisi bulunan mükelleflerin nakden veya mahsuben iade taleplerinin ne şekilde yerine getirileceği, hangi durumlarda müteselsil sorumluluk uygulanmayacağı açıklanmıştır.

Ayrıca, 84 Seri No.lu KDV Genel Tebliği'nin "2.2. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunanlar" başlıklı bölümünün,

"2.2.1 - iade Taleplerinde Yapılacak İşlem" başlıklı kısmında;

"Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunan mükelleflerin raporun vergi dairesine intikal ettiği tarihten sonraki ve bu tarihe kadar henüz sonuçlandırılmamış nakden veya mahsuben iade talepleri dört kat teminat karşılığında, teminat gösterilmemesi halinde münhasıran vergi inceleme raporu sonucuna göre yerine getirilir, iade talepleri hakkında bu bölüme göre işlem yapılabilmesi için SMİYB kullanma nedeniyle iadesi reddedilen verginin iade hakkı doğuran işlem dolayısıyla yüklenilen verginin % 5'ini aşması gerekir. Bu oranın aşılması halinde genel esaslara göre iade yapılacağı tabiidir.

"2.2. Haklarında SMİYB Kullanma Raporu Bulunanlar" başlıklı bölümünün;

"2.2.2. Genel Esaslara Dönüş başlıklı" kısmında,

Haklarında SMİYB kullanma raporu bulunan mükelleflerle ilgili olarak aşağıda sayılan şartlardan birisinin gerçekleşmesi halinde bunların katma değer vergisi iadeleri bu Tebliğin "1. Genel Esaslar" bölümüne göre yerine getirilir.

2.2.2.1. SMYB kullanma raporlarında tarihi öngörülen vergi ve buna ilişkin olarak hesaplanacak gecikme faizi ile kesilmesi istenen cezanın ödenmesi veya bunların tamamı için teminat gösterilmesi.

2.2.2.2. Yukarıda belirtildiği şekilde ödeme yapılmaz veya teminat gösterilmezse, SMİYB kullanma raporundan sonra, vergi dairesine olumlu bir vergi inceleme raporunun intikal etmesi. (Olumlu rapor, raporun ilgili olduğu vergilendirme döneminden itibaren hüküm ifade eder.)

2.2.2.3. Kullanma raporları üzerine yapılan tarhiyatın %95 ve daha fazlasının nihai yargı kararlarıyla terkin edilmesi”

Yine aynı tebliğin “3. Doğrudan Mal veya Hizmet Temin Ettikleri Mükellefler Hakkında Olumsuz Rapor veya Tespit Bulunanlar” başlıklı bölümünün 3.1 kısmında Kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayanların mal veya hizmet satın aldığı mükellefler hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunması halinde, bu mükelleflerden yapılan (haklarında olumsuz tespit bulunanlardan sadece olumsuz tespit yapıldığı dönemlerdeki) alışlara isabet eden kısma dört kat teminat gösterilmesi veya bu alışlara isabet eden kısmın iade talebinden çıkarılması halinde, kalan kısma ve diğer dönemlere ilişkin iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

Hakkında olumsuz rapor bulunanlardan alınan kısma isabet eden vergiye ilişkin teminat iade talebinde bulunan nezdindeki, olumsuz tespit bulunandan alınan kısma isabet eden vergiye ilişkin teminat ise hakkında olumsuz tespit bulunan mükellefle ilgili, incelemenin sonucuna göre çözümlür.

Ancak aşağıda belirtilen durumların varlığı halinde de genel esaslara göre iade yapılır.

3.1.1. Olumsuz raporda öngörülen vergi, ceza, gecikme zammı ve faizlerin ödenmesi veya bunların toplamı kadar teminat gösterilmesi halinde, bunlardan mal ya da hizmet alanların bütün dönemlerdeki iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir.

3,1.2. İade talebinde bulunan mükellefin, haklarında SMİYS düzenleme dışında olumsuz tespit veya SMYB kullanma raporu bulunanlardan alışlarına ilişkin ödemelerini veya iade talebinde bulunan mükellefle satış yapan ve haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit veya SMİYB kullanma raporu bulunanların kendi alışlarına ilişkin ödemelerini,

Bu Tebliğin müteselsil sorumluluğa ilişkin (III/I.I.) bölümünde belirtildiği şekilde yaptıklarını tevsik etmeleri halinde; kendileri hakkında olumsuz rapor veya tespit bulunmayan ancak haklarında SMİYB düzenleme dışında olumsuz tespit veya SMİYB kullanma raporu bulunanlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri genel esaslara göre yerine getirilir. Ödeme, iade talebinde bulunan mükellefin yeminli mali müşaviri tarafından düzenlenmiş tasdik raporuyla veya tasdik raporu sonradan ibraz edilmek üzere teminat karşılığı iade talep edilmişse bu konuda düzenlenmiş kısa bir raporla da tevsik edilebilir.

3.1.3. Haklarında olumsuz rapor veya tespit bulunanlar hakkında önceki bölümlerde açıklandığı üzere genel esaslar uygulandığı dönemlerde, bunlardan mal veya hizmet alanların iade talepleri de genel esaslara göre yerine getirilir.

3.1.4. En son düzenlenen olumsuz rapor veya yapılan tespit ilgili olduğu dönemden itibaren tarih zamanaşımı kadar bir sürenin geçmiş olması halinde, vergi inceleme imkânının kalmamış olması nedeniyle bu durum sonraki safhalarda mal veya hizmet alanlar açısından olumsuz rapor veya tespit olarak değerlendirilemez ve bu mükelleflerden mal veya hizmet alanların iade taleplerinde genel esaslara göre işlem yapılır” denilmektedir.

Aynı tebliğin; “III. Müteselsil Sorumluluk” başlıklı 1.1. İşleme Doğrudan Taraf Olanlar bölümünde; “Mal veya hizmet alım-satımında satıcının katma değer vergisini Hazineye intikal ettirmediğinin tespit edilmesi halinde, bu satıcı tarafından doğrudan mal teslim edilen veya hizmet ile edilen mükellefler, işlem bedeli üzerinden hesaplanan vergi ile sınırlı olmak üzere, Hazine’ye intikal etmeyen vergiden, (bu Tebliğin 111/2) bölümünde; belirtilen usul ve esaslara göre satıcı ile birlikte müteselsilin sorumlu olur.

Ancak alıcılar, katma değer vergisi toplam işlem bedelini;

— 4389 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan banka veya özel finans kurumları vasıtasıyla ödemeleri ve banka veya özel finans kurumuna yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı - soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka veya özel finans kurumundaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,

— Ödemenin çekle yapılmış olması halinde Türk Ticaret Kanununun 697’nci maddesinin birinci ve ikinci fıkrasına uygun olarak çek düzenlemeleri ve lehine çek keşide edilenin vergi kimlik numarasını yazmaları,

Halinde müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar. Bu çerçevede herhangi bir hesaba bağlı bulunmaksızın, örneğin kasadan ödeme yapılması halinde, gönderilen havaleler sorumluluğu kaldırmaz. Ayrıca dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri gibi ihracata aracılık eden mükelleflerin bu uygulamadan yararlanabilmeleri için ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin de ödemelerini yukarıda belirtilen şekilde tevsik etmeleri gerekir.” denilmektedir.

Buna göre; firmanız hakkında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığı konusunda Vergi Denetmeni... tarafından düzenlenen .. Ve... Takvim yıllarına ait Vergi İnceleme Raporundan sonra aradan tarih zamanaşımı kadar bir süre geçmiş olduğundan firmanız hakkında sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge kullandığı veya düzenlediği konusunda başka bir tespit veya rapor bulunmaması kaydıyla, firmanızdan 01.01.2009 tarihinden sonra mal veya hizmet alan mükelleflerin KDV iade işlemleri genel hükümlere göre yerine getirebilecektir.

Bilgi edinilmesini rica ederim.

YARGI KARARLARI

T.C.

DANIŞTAY

DOKUZUNCU DAİRE

Esas No : 2008/62

Karar No : 2009/2780

Özet: Vergi incelemesi sırasında mükellefler lehine sonuç doğuracak bilgilerin de sonuna kadar incelenip araştırılarak aydınlatılması ve mümkün olduğunca gerçek bilgi ve belgelere dayanılarak incelemenin sonuçlandırılması gerektiği Hk.

İstemin Özeti: Davacı şirketin 2006 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu katma değer vergisi indiriminde kullandığı San. ve Tic. Ltd. Şti.ne ait faturaların sahte olduğundan bahisle aynı yılın Ocak, Haziran dönemleri için adına salınan katma değer vergisi ile kesilen vergi ziyan ve özel usulsüzlük cezalarının kaldırılması istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden gerek davacı şirket gerekse kullanılan faturayı düzenleyen şirket hakkındaki bilgi ve belgelerin söz konusu faturanın sahte olduğunu gösterdiği, bu nedenle salınan vergi ziyan cezalı katma değer vergisinde isabetsizlik bulunmadığı, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/1. maddesi uyarınca kesilen özel usulsüzlük cezasına gelince; faturada yer alan emtianın aslında belgesiz alındığına yönelik tarafların belirli kesin ve somut tespit bulunmadığından isabet görülmediği gerekçesiyle kısmen kabul eden, kısmen reddeden İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 17.10.2007 tarih ve E:2007/179, K:2007/893 sayılı kararının; davacı şirket vekili tarafından, kullanılan faturanın gerçek emtia alışına ilişkin olduğu, karşılığının inceleme elemanına da ifade edildiği gibi 5 adet çekle ödendiği, vergi dairesi müdürlüğü tarafından ise; kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek aleyhlerine olan kısımların bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Taraflarca karşı taraf temyiz isteminin reddi gerektiği savunulmaktadır.

Danıştay Savcısı'nın Düşüncesi: İdare ve vergi mahkemelerince verilen kararların temyizen incelenerek bozulabilmesi için, 2577 sayılı idari Yargılama Usulü Kanununun 49'uncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen nedenlerin bulunması gerekmektedir.

Temyiz dilekçelerinde öne sürülen hususlar, söz konusu maddede yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından, tarafların temyiz istemlerinin reddi ile temyiz edilen Mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Tetkik Hâkimi'nin Düşüncesi: Davacı şirketin fatura içeriği emtiaya karşılık yaptığı ödemeyi 5 adet çek ile ispatladığı görüldüğünden, bu nedenle ve faturayı düzenleyen şirket hakkındaki tespitlerin de söz konusu faturanın sahte olduğunu kesin ve somut olarak ortaya koyamaması nedeniyle, salınan cezalı vergide ve buna karşı açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında isabet bulunmayıp bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

Uyuşmazlıkta; sahte fatura kullandığından bahisle davacı şirket adına salınan katma değer vergisi ile kesilen vergi ziyayı ve özel usulsüzlük cezalarına karşı açılan davayı kısmen kabul ederek vergi ziyayı cezalı katma değer vergisini onayan, özel usulsüzlük cezasını kaldıran Vergi Mahkemesi kararının, taraflarca aleyhlerine olan kısımlarının bozulması istenilmektedir.

Vergi Mahkemesi kararının özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrasının dayandığı hukuki ve kanuni nedenler Dairemizce de uygun bulunduğundan, vergi dairesi müdürlüğünce ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bu kısmını kusurlandıracak nitelikte görülmemiştir.

Davacı şirket vekilinin vergi ziyayı cezalı katma değer vergisine ilişkin hüküm fıkrasına yönelik temyiz istemine gelince;

Dosyanın incelenmesinden davacı şirketin katma değer vergisi indiriminde kullandığı Tic. Ltd. Şti.' ne ait 18.1.2006 tarih ve no' lu faturanın sahte kabul edilmesi suretiyle adına dava konusu verginin salındığı ve cezaların kesildiği, buna dayanak olarak da söz konusu şirket hakkında düzenlenen 1.6.2006 tarih ve sayılı Vergi Tekniği Raporunun gösterildiği, bu raporda, şirket adresinde 25.7.2005 ve 28.3.2006 tarihlerinde yapılan yoklamalarda, işyerinin 30 m2 büro şeklinde olduğu, Şube ve deposunun ve stok mal mevcudunun olmadığı, çalışanın bulunmadığı, sadece büro araç ve gereçlerinin bulunduğu, 2005 yılına ait yasal defter ve belgelerin istenilmesine ilişkin yazının şirket müdürüne tebliğ edilmesine karşın cevap verilmediği, 20.000 YTL sermayeli şirketin 2005 yılı katma değer vergisi matrahının 844.471.95 YTL olduğu, bunun ticari ve teknik icaplara uygun olmadığı, muhtasar beyanlarının sadece kira ödemelerinden oluştuğu, 2005/Ağustos döneminde Ltd. Şti.' ne 300.700 YTL fatura düzenlemesine karşın ilgili dönemde katma değer vergisi matrahı olarak 103.500 VTL beyan edildiği, davacı şirkete düzenlediği faturanın 293.400 YTL olmasına karşın ilgili dönemde 139966.52 YTL katma değer vergisi matrahı beyan edildiği, 2005 yılında 1.21495 YTL ödenecek kurumlar vergisi beyan ettiği, katma değer vergisi matrahları çok yüksek olmasına karşın cüzi miktarlarda ödenecek katma değer vergisi beyan ettiği, vergi borçlarını ödemediği ve tarh

dosyasının tetkikinden, defter tasdik bilgilerinin bulunmadığının tespitli olduğu, davacı şirket yetkilisinin ise emtia alışlarının gerçek olduğunu ifade ederek satın alınan emtia karşılığı ödemenin 5 adet çek ile yapıldığını inceleme elemanına belirttiği, inceleme elemanı tarafından davacı şirketin kullandığı söz konusu faturanın sahte kabul edildiği görülmektedir.

Her ne kadar faturayı düzenleyen San. ve Tic. Ltd. Şti. hakkındaki tespitler, bu şirketin bir kısım vergisel yükümlülüklerini yerine getirmediğini ve düzenlediği belgelerin sahte olabileceğini göstermekteyse de, davacı şirketin satın alınan emtia karşılığı ödemelerin 5 adet çekle yapıldığını inceleme sırasında da ifade ettiği, fakat inceleme elemanı tarafından bu ödemelerin gerçek olup olmadığı yolunda bankalar nezdinde herhangi bir araştırma ve inceleme yapılmadığı görülmektedir.

Vergilemede idarenin şüphe ve varsayıma dayanarak hareket etmesi mümkün olmadığı gibi inceleme sırasında karşılaşılan mükellefler lehine sonuç doğuracak bilgilerin de sonuna kadar incelenip araştırılarak aydınlatılması ve mümkün olduğunca gerçek bilgi ve belgelere dayanılarak incelemenin sonuçlandırılması gerekmektedir.

Olayda davacı şirketin sahte olduğu ileri sürülen fatura karşılığı ödemeyi 5 adet çek ile yaptığını ifade ettiği halde inceleme elemanı tarafından söz konusu ödemelerin gerçek olup olmadığı incelenerek ortaya konulmadığı görüldüğünden, bu faturadaki emtianın gerçekten anılan şirketten alınmadığı hususu tam olarak ispatlanamadığından, anılan faturanın sahte olduğunun kabul edilmesi yerinde görülmemiştir.

Kaldı ki dava dilekçesine ekli Ltd. Şti.' ne ait belgelerden de söz konusu emtianın Tic. Ltd. Şti. adına davacı şirkete nakledildiği görülmekte olup, bu bilgilerin gerçek olmadığına yönelik inceleme ve iddia da ileri sürülmemiştir.

Bu nedenle davacının kullandığı faturanın sahte kabul edilmesi yoluyla salınan vergi ile kesilen vergi ziyayı cezasında ve buna karşı açılan davayı reddeden Vergi Mahkemesi kararında isabet bulunmamıştır.

Açıklanan nedenlerle vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine, davacı şirket temyiz isteminin kabulüne, İzmir 3.Vergi Mahkemesinin 17.10.2007 tarih ve E:2007/179, K:2007/893 sayılı kararının, katma değer vergisi ile vergi ziyayı cezasına ilişkin hüküm fıkrasının oyçokluğuyla bozulmasına, özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrasının oybirliğiyle onanmasına 23.6.2009 tarihinde karar verildi.

KARŞI OY

Davacı tarafından temyizde ileri sürülen iddialar Vergi Mahkemesi kararının cezalı katma değer vergisine ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, kararın buna ilişkin kısmının da onanması gerektiği oyuyla karara katılmıyoruz.

T.C
DANIŞTAY
Sekizinci Daire

Esas No: 2007 / 8372

Karar No: 2008 / 8091

Özeti: Serbest muhasebeci mali müşavir olan davacı tarafından, ikametgâhın büro olarak kullanılamayacağı hakkında.

Davanın Özeti: Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olan davacı tarafından, 27.09.2007 tarih ve 26656 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 14. maddesi ile aynı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 3. maddesinin (s) bendinin; tapusu kendisine ait bulunan işyerini aynı zamanda ikametgâh olarak da kullandığı, yapılan düzenlemelerde ikametgâh ve büro standardı gibi mesleki faaliyeti küçük düşüren, ekonomik olarak büyük yük getirici hükümler yer aldığı, yeni düzenlemelerin Anayasa, eşitlik ve adalet ilkelerine aykırı olduğu, rekabet etme şartlarını ve fırsat eşitliğini bozacağı ve büroların kapanmasına yol açacağı öne sürülerek iptali istemidir.

Savunmaların Özeti: Maliye Bakanlığınca, Yönetmeliklerle mesleğin saygın hale getirilmesi, muhasebe ve denetim mesleğine gereken önemin verilmesi, meslekte yüksek kalite ve standardın sağlanmasının amaçlandığı; Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğince ise; konut tipi bürolarda denetimin sağlanamadığı, mesleğin belirli standartlara kavuşturulması için düzenlemelerde bulunulduğu, davanın reddi gerektiği savunulmuştur.

Danıştay Tetkik Hâkimi... Düşüncesi:

Muhasebecilik mesleğinin belli standartlara bağlanması ve gerekli denetimlerin sağlanması amacıyla yapılan düzenlemelerde, kamu yararına, hizmet gereklerine ve hukuka aykırılık bulunmadığından, davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı... Düşüncesi:

27.09.2007 günlü ve 26656 sayılı Resmi Gazetede Yayımlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 14 üncü maddesi ile aynı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 3'üncü maddesinin (s) bendinin iptali istemiyle dava açılmıştır.

Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olan ve tapusu kendisine ait işyerini aynı zamanda ikametgâh olarak da kullanan davacı, yeminli mali müşavirlik işinin kişiye bağlı olduğu halde dava konusu düzenlemelerle ikametgâh ve büro standardı gibi mesleki faaliyeti küçük düşüren, ekonomik olarak büyük yük getiren hükümlerin yer aldığı, bu hükümlerin Anayasaya eşitlik ve adalet ilkelerine aykırı olduğu ileri sürülerek iptali istenmektedir.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler odaları birliğince, yetki yasasına uygun olarak mesleki faaliyetin belli standarda ulaşmasını, meslek mensupları arasında birlik ve dayanışmanın sağlanması mesleğin belli kurallar çerçevesinde ve amacına uygun şekilde icra edilmesini sağlamak, gerekli denetimleri yapmak yeni meslek mensuplarının yetiştirilmesi için gereken düzenleme ve denetimi yapmakla yükümlü meslek örgütüncü gerekli inceleme ve denetim aşamasından da geçirilerek dava konusu düzenlemeler yapılmıştır.

Dava konusu edilen 14 üncü madde ve 3 üncü maddenin (s) bendindeki açık düzenlemeden önce de meslek mensuplarının büro edinmesi ile ilgili benzer hükümler mevcutken yeni düzenleme ile daha belirginleştirilmiş ve belli bir standarda bağlanmıştır.

Söz konusu düzenlemelerin, mesleğin belli kurallar çerçevesinde icrasını temin için gerekli olduğu, ev bürolarda denetimi sağlanması ve yeni meslek mensuplarının yetiştirilebilmesi ve kontrolün gereği gibi sağlanabilmesinin zor olduğu açıktır.

Konut dokunulmazlığı ve esasen bu tarz kullanımının da aksine bir eşitsizlik yarattığı dikkat alındığında dava konusu düzenlemede kamu yararı ve yasal düzenlemeye aykırılık bulunmadığı davanın reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Sekizinci Dairesince işin gereği görüşüldü:

Dava; Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olan davacı tarafından, 27.09.2007 tarih ve 26656 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 14. maddesi ile aynı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 3. maddesinin (s) bendinin iptali istemiyle açılmıştır.

2709 sayılı Türkiye Cumhuriyeti Anayasasının "Yönetmelikler" başlıklı 124. maddesinde; Bakanlık, bakanlıklar ve kamu tüzelkişilerinin, kendi görev alanlarını ilgilendiren kanunların ve tüzüklerin uygulanmasını sağlamak üzere ve bunlara aykırı olmamak şartıyla, yönetmelikler çıkarabilecekleri düzenlenmiştir.

27.09.2007 tarih ve 26656 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair Yönetmeliğin 14. maddesi ile 21.2.1990 tarihli ve 20440 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odaları Yönetmeliğinin 38. maddesinde değişiklik yapılmıştır. Yönetmeliğin 14. maddesi ile "Her meslek mensubu mesleki faaliyetine başlamadan önce bağlı olduğu odanın bilgisi dâhilinde işyeri açmak zorundadır.

Büro standartları ve buna ilişkin usul ve esaslar Birlik genel kurulunda belirlenir. Açılan işyerleri bağımsız büro şeklinde olup, başka bir serbest meslek faaliyeti veya ticarethane ile iç içe olamaz. Bir meslek mensubunun birden fazla bürosu olamaz. Mesleki faaliyetler aynı zamanda ev olarak kullanılan ikametgâhlarda yürütülemez. Birlikte çalışan meslek mensupları da ayrı büro edinemezler.

Ortaklık bürosu veya şirket kurulması halinde de işyeri açılması mecburidir. Mesleki faaliyette bulunmayan meslek mensupları ikametgâhlarının bulunduğu bölgenin odasına kaydolurlar.

Meslek mensuplarının Türk Ticaret Kanununa göre bir meslek şirketi kurmaları halinde, şirket, kayıtlı olduğu odanın bulunduğu ilin sınırları içinde şube ve irtibat bürosu açamaz. Bir şirketin başka bir ilde şube açabilmesi, o ildeki ilgili meslek odasının çalışanlar listesine kayıtlı, şirketi temsil ve ilzama yetkili bir ortak görevlendirmesi halinde mümkündür. İşyeri açılışına ilişkin gerekli yoklama odalar tarafından yapılır. Vergi dairelerince mükellefiyet tesisinde oda sicil belgesi aranır. Büro edinen meslek mensupları, odaya kayıt olduktan itibaren üç ay içinde Büro Tescil Belgesi almak zorundadırlar. Büro Tescil Belgeleri iki yılda bir vize ettirilir" düzenlemesi getirilmiştir.

31.10.2000 tarih ve 24216 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinin "Amaç ve Kapsam" başlıklı 1. maddesinde;" Bu Yönetmeliğin amacı, meslek mensupları ve aday meslek mensupları hakkında, disiplin kovuşturması yapılmasına karar verecek yetkili organları, disiplin cezalarını vermeye yetkili organları, disiplin cezalarına karşı yapılacak itirazların usul ve esasları ve disiplinle ilgili diğer hususları düzenlemektedir." hükmü yer almıştır.

27.09.2007 tarih ve 26656 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Disiplin Yönetmeliğinde Değişiklik Yapılmasına Dair

Yönetmeliğin 3. maddesi ile "Kınama Cezası" başlıklı 6. maddeye (s) bendi eklenmiştir. Yönetmeliğin (s) bendinde ise;" Birlik Genel Kurulunca belirlenen "büro standartlarına uyulmaması, aqlan işyerlerinin bağımsız büro şeklinde olmaması, başka bir serbest meslek faaliyeti veya ticari faaliyet ile iç içe olması, ev olarak kullanılan ikametgâhların aynı zamanda büro olarak kullanılması, bir meslek mensubunun (ortaklık durumu hariç) birden fazla bürosunun olması," kınama cezası verilmesini gerektiren durumlar arasında sayılmıştır.

Dosyanın incelenmesinden; Serbest Muhasebeci Mali Müşavir olan davacı tarafından, kendisine ait bulunan işyerinin aynı zamanda ikametgâh olarak da kullanıldığı, İstanbul Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler Odasının... Tarihli yazısı ile TÜRMOR Genel Kurulunca Büro Edinme Zorunluluğunun yeniden düzenlendiği, en geç 31 Aralık 2007 tarihine kadar yönetmelik hükümlerine uygun bir işyerine büronun taşınması gerektiğinin belirtildiği, yapılan Yönetmelik değişiklikleriyle de ikametgâhların büro olarak kullanılması yasaklanarak, büro edinme zorunluluğu getirilmesi üzerine bakılan davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğı tarafından yapılan düzenlemelerin, muhasebe mesleğinin uluslararası standartlara uygun hale getirilmesini ve belli kurallar çerçevesinde icrasını temin etmek, yeni meslek mensuplarının yetiştirilebilmesini ve kontrolünü gereği gibi sağlayabilmek ve muhasebecilik faaliyetinin daha çağdaş şartlarda yerine getirilmesi sağlanarak hizmet kalitesini yükseltme amaçlarına yönelik olduğu, ikametgâhların büro olarak kullanılması durumunda, konut dokunulmazlığı nedeniyle gerekli denetimleri yapmanın mümkün olamayacağı ve muhasebecilik mesleğinin belli standartlara bağlanmasının zorlaşacağı açıktır.

Bu durumda, muhasebecilik mesleğinin belli standartlara bağlanması ve gerekli denetimlerin sağlanması amacıyla yapılan düzenlemelerde kamu yararına, hizmet gereklerine ve hukuka aykırılık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle yasal dayanaktan yoksun bulunan davanın reddine, yargılama giderlerinin davacı üzerinde bırakılmasına, karar verildiği tarihte yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca 500,00-YTL vekalet ücretinin davacıdan alınarak davalı Türkiye Serbest Muhasebeci Mali Müşavirler ve Yeminli Mali Müşavirler Odaları Birliğine verilmesine, artan 16,00 - YTL posta ücretinin istemi halinde davacıya iadesine, 02.12.2008 gününde oybirliği ile karar verildi.

T.C

DANIŞTAY

DOKUZUNCU DAİRE

Esas No: 2007/2784

Karar No: 2008/5374

Özet: İlgili mevzuatta Yeminli Mali Müşavirlerle imzalanacak olan tam tasdik sözleş' melerinin bir takvim yılı veya vergilendirme döneminden daha fazla dönemi kapsayacak şekilde düzenleneceklerine dair açık bir kurala yer verilmediğinden, tam tasdik sözleşmesinin bir yıldan daha kısa süreli olduğu gerekçesiyle mükellefin kalma değer vergisi iade talebinin reddedilmesinde yasal isabet bulunmadığı Hk.

İstemin Özeti: Yeminli mali müşavir olan davacı tarafından verilen katma değer vergisi iadesi tasdik raporunun ekinde sunulan tam tasdik sözleşmesinin yıllık yapılmadığından raporun kabul edilmemesine ve iade işleminin de yeni sözleşme ibraz edilinceye kadar yerine getirilmeyeceğine ilişkin 29.11.2005 tarih ve 31227 sayılı dayalı idare işleminin iptali istemiyle açılan davayı: olayda, katma değer vergisi iadesi tasdik raporunun ekinde sunulan tam tasdik sözleşmesinin yıllık yapılmadığından bahiste kabul edilmediğinin anlaşıldığı, Yeminli Mali Müşavirlerin Tasdik Edecekleri Belgeler, Tasdik Konuları, Tasdike İlişkin Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 10. maddesi ile konuya ilişkin yayınlanan 18 ve 29 Seri Nolu Serbest Muhasebecilik, Serbest Muhasebeci Mali Müşavirlik ve Yeminli Mali Müşavirlik Kanunu Genel Tebliğinde tam tasdik sözleşmelerinin bir takvim yılı veya vergilendirme döneminden fazla dönemi kapsayacak şekilde düzenleneceklerine yönelik açık bir kurala yer verilmediği, bu nedenle davacı hakkında tesis edilen işlemde hukuka uyarlık bulunmadığı gerekçesiyle kabul eden İzmir 3. Vergi Mahkemesinin 23.11.2006 tarih ve E:2006!296, K:2006/1080 sayılı kararının; dava konusu işlemin kesin ve yürütülmesi gerekli bir işlem olmadığı, davacının menfaati ihlal edilmediğinden davanın esasının incelenmesinin yerinde olmadığı, tasdik sözleşmelerinin yıllık olarak düzenlenmesi gerektiği ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Savunmanın Özeti: Savunma verilmemiştir.

Danıştay Savcısı'nın Düşüncesi: idare ve vergi kararların temyizen incelenerek bozulabilmesi için, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinin birinci fıkrasında belirtilen nedenlerin bulunması gerekmektedir.

Temyiz dilekçesinde öne sürülen hususlar, söz konusu maddede yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi ile temyiz edilen Mahkeme kararının onanmasının uygun olacağı düşünülmektedir.

Danıştay Tetkik Hâkimi'nin Düşüncesi: İleri sürülen iddialar usule ve hukuka uygun Vergi Mahkemesi kararının bozulmasını gerektirecek nitelikte bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü.

Dayandığı hukuki ve kanuna nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan Vergi Mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle Dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar, sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına 19.11.2008 tarihinde oy çokluğu ile karar verildi.

KARŞI OY

Dosyanın incelenmesinden; yeminli mali müşavir olan davacının..... Teks. San. Tic. Ltd. Şti. ile tam tasdik sözleşmesi imzaladığı, Sözleşme döneminin 2004–2005 olarak belirtildiği, aynı sözleşmenin 18.10.2005 tarih ve YMM 351001 65/39-A sayılı rapor ekinde ibraz edilmesi üzerine dayalı idarece 29.11.2006 tarih 31227 sayılı işlem ile sözleşmenin birden fazla takvim yılına ilişkin olarak düzenlenmiş olması nedeniyle kabul edilmediği, tasdik işlemine ilişkin sözleşmenin ibrazından sonra iade işleminin tamamlanabileceği hususlarının davacıya bildirildiği, bunun üzerine sözleşmesinin kabul edilmemesine ilişkin işlemin iptaline, 2004 yılında verilmiş olan tam tasdik sözleşmesinin 2005 yılında geçerli olduğuna karar verilmesi istemiyle dava açıldığı, dava konusu olarak 29.11.2005 tarih ve 31117 sayılı işlemin gösterilmediği, bir başka anlatımla işlemin iade ile ilgili kısmının iptalinin istenilmediği anlaşılmaktadır.

Belirtilen durum karşısında dava konusu edilen "tasdik sözleşmesinin kabul edilmemesine" ilişkin işlem, 2577 sayılı Yasanın 14. maddesinin 3622 sayılı Yasa ile değişik 3. fıkrasının (d) bendinde belirtildiği üzere idari davaya konu olabilecek kesin ve yürütülmesi zorunlu bir işlem niteliği taşımadığı gibi sözleşmenin ibrazından sonra iade işleminin tamamlanabileceğine ilişkin işlemin iptali istemiyle açılmış dava bulunmadığı halde vergi mahkemesince bu konuda hüküm kurulmasında da hukuka uyarlık bulunmadığından, mahkemece aynı Yasanın 15. maddesinin 1. fıkrasının (b) bendi uyarınca davanın reddine karar verilmesi gerekirken kabulüne karar verilmesinde mevzuata uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyize konu kararın bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyorum.

T.C.
DANIŞTAY
Dördüncü Daire

Esas No: 2006/3851

Karar No: 2008/4299

Özeti: Serbest bölgede bulunan şubenin, sadece ana merkezle alım satım faaliyetinde bulunması halinde, bu şubeden elde edilen kazancın, kurumlar vergisinden müstesna tutulamayacağı hakkında.

İstemin Özeti: Davacı adına 1999 yılı için ikmalen kurumlar vergisi salınıp, fon payı hesaplanmış, vergi ziyai cezası kesilmiştir. İstanbul 8. Vergi Mahkemesi, tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Dayalı İdarenin temyiz istemi Danıştay Dördüncü Dairesinin 23.2.2006 günlü ve E:2005/1467,K:2006/296 sayılı kararıyla reddedilmiştir. Vergi Dairesi Müdürlüğü yapılan tarhiyatın hukuka uygun olduğunu ileri sürerek kararın düzeltilmesini istemektedir.

Savunmanın Özeti: İstemin reddi gerektiği yolundadır.

Tetkik Hâkimi.....Düşüncesi: Kararın düzeltilmesi istemini içeren dilekçede öne sürülen hususlar, kararın düzeltilmesini sağlayacak nitelikte bulunmadığından istemin reddi gerektiği düşünülmektedir. Danıştay Savcısı Düşüncesi Kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen hususlar, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 54'üncü maddesinde yazılı nedenlerden hiçbirisine uymadığından istemin reddi gerekeceği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü: Kararın düzeltilmesi dilekçesinde ileri sürülen nedenler kararın düzeltilmesini gerektirecek nitelikte görüldüğünden, Danıştay Dördüncü Dairesinin 23.2.2006 günlü ve E:2005/1467; K:2006/296 sayılı kararının kaldırılmasına karar verilerek, İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 27.4.2005 günlü ve E:2004/2004, K:2005/927 sayılı kararına yöneltilen temyiz başvurusu yeniden incelendi:

3218 sayılı Serbest Bölgeler Kanunu'nun "Amaç ve Kapsam" başlıklı 1'inci maddesinde, bu Kanunun Türkiye'de ihracat için yatırım ve üretimi artırmak, yabancı sermaye ve teknoloji girişini hızlandırmak, ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli şekilde temin etmek, dış finansman ve ticaret imkânlarından daha fazla yararlanmak üzere, serbest bölgelerin kurulması, yer ve sınırlarının tayini, yönetimi, faaliyet konularının belirlenmesi, işletilmesi, bölgelerdeki yapı ve tesislerin teşkili ile ilgili hususları kapsayacağı, olay tarihinde yürürlükte olan, 5084 sayılı Kanunla değiştirilmeden önceki "Muafiyet ve Teşvikler" başlıklı 6'ncı maddesinde, serbest bölgelerin gümrük bölgesi dışında sayılacağı, bu bölgelerde vergi, resim, harç, gümrük ve kambiyo mükellefiyetlerine dair mevzuat hükümlerinin uygulanmayacağı, işleticiler ve kutlanıcıların yatırım ve üretim safhalarında Bakanlar Kurulunca belirlenecek vergi dışı teşviklerden

yararlandırılabilecekleri, Türkiye'deki tam ve dar mükellef gerçek ve tüzel kişilerin serbest bölgelerdeki faaliyetleri dolayısıyla elde ettikleri kazanç ve iratların Türkiye'nin diğer yerlerine getirildiğinin kambiyo mevzuatına göre tevsiki halinde de, gelir ve kurumlar vergilerinden muaf olacakları belirtilmiştir.

Kanunun 1'inci maddesi ile Türkiye'de serbest bölgelerin hangi amaçla kurulmasının öngörüldüğü ifade edilerek, serbest bölgelerin kuruluş amacı; ihracat için yatırım ve üretimi artırmak, yabancı sermaye ve teknoloji girişini hızlandırmak, ekonominin girdi ihtiyacını ucuz ve düzenli şekilde temin etmek, dış finansman ve ticaret imkânlarından daha fazla yararlanmak olarak belirtilmiştir. 6'ncı maddede yapılan düzenlemeyle de, kurumların serbest bölgelerden elde ettikleri kazançlarını kambiyo mevzuatına göre Türkiye'ye getirdiklerinin tevsiki halinde Türkiye'de vergilendirilmemesi amaçlanmıştır. Böylece, dar ve tam mükellef gerçek ve tüzel kişilerin, serbest bölgelerdeki ticari faaliyetlerinden elde ettikleri kazançlar gelir ve kurumlar vergisinden istisna edilmiştir. Bu istisna bölgeye bağlı bir istisna olduğundan ancak bölgede faaliyet gösteren gerçek ve tüzel kişilerin elde ettikleri kazanç ve iratlara uygulanabilmektedir. Serbest Bölgede faaliyet göstermek isteyen merkezi Türkiye'de bulunan şirketler, faaliyetlerini serbest bölgede şube açarak sürdürme olanağına sahiptir. Serbest Bölgeler Müdürlüğü'nün 19.6.1998 tarih ve 9814 sayılı Genelgesiyle, Merkezi Türkiye'de bulunan ve faaliyeti devam eden müracaatçıların, Türk Ticaret Kanunu hükümleri yanında Serbest Bölgedeki faaliyetleri için ayrı muhasebe kaydı tutulması ve sermaye tahsisi şartı ile şube açabilecekleri belirtilmiştir.

Kanunun düzenleniş biçimi ve amacı dikkate alındığında, merkezi Türkiye'de bulunan bir tüzel kişiliğin serbest bölgede şube aracılığıyla gösterdiği faaliyetin amaç ve kapsamının Kanundaki düzenlemeye uygun olması gerekmektedir. Dolayısıyla, serbest bölgede kurulan şubenin amacı, ticari faaliyetleri sonucu gelir elde etmek olduğundan, bu faaliyet sonucu elde edilen kazancın, kurumlar vergisinden istisna tutulması gerekir. Serbest bölgede kurulan ve sadece ana merkezle alım satım faaliyetinde bulunması halinde ise, başka kişilerden elde edilen bir ticari faaliyet gelirinden söz edilemeyecek olup, bu faaliyet, Kanunun amacına ve ruhuna aykırı bir faaliyet olacağından bu şubeden elde edilen kazancın, Kurumlar vergisinden istisna tutulması hukuken mümkün değildir. Bu durumda, dava konusu tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmayıp, vergi ziyaı cezası hakkında Anayasa mahkemesinin 6.1.2005 günlü ve E:2001/3, K:2005/4 sayılı kararı dikkate alınarak yeniden bir karar verilmesi gerekmektedir.

Bu nedenle, dayalı İdarenin temyiz isteminin kabulüyle, İstanbul 8. Vergi Mahkemesinin 27.4.2005 günlü ve E:2004/2004, K:2005/927 sayılı kararının bozulmasına 12.11.2008 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

KARŞI OY

Dayalı İdarenin ileri sürdüğü nedenler kararın düzeltilmesini gerektirecek nitelikte görülmediğinden, istemin reddi gerektiği görüşüyle karara karşıyım.

DANIŞTAY

Vergi Dava Daireleri Kurulu

Esas No : 2006/50

Karar No: 2006/286

ÖZÜ: Dövizli olarak vadeli satışlarda KDV, teslim tarihindeki kura göre hesaplanır, bilahare doğan kur farkı KDV'ye tabi tutulmaz.

İstemin Özeti: Yükümlünün elde ettiği kur farkından kaynaklanan bir kısım gelir nedeniyle ihtirazı kayıtlı beyan edilerek ödenen katma değer vergisinin iadesi istemiyle dava açılmıştır.

Vergi mahkemesi kararıyla; Katma Değer Vergisi Kanununun 24'üncü maddesinin (c) bendinde, vade farkı, fiyat farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzeri adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin katma değer vergisi matrahına dâhil unsurlardan olduğunun belirtildiği, 26'ncı maddesinde de, bedelin dövizle hesaplanması halinde dövizin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk parasına çevrileceği düzenlemesinin yer aldığı, dosyanın incelenmesinden davacının inşa ettiği gayrimenkulleri döviz karşılığında sattığı, satış karşılığı aldığı senetlerdeki değere göre tahsil tarihinde oluşan kur farkını, katma değer vergisi matrahına ilave etmesi gerektiği yönündeki uygulama üzerine ihtirazı kayıtlı beyan ederek katma değer vergisini ödediği ve dövizden kaynaklanan kur farkı elde ettiği açık olduğundan, bu farkın 3065 sayılı Kanunun 24'üncü maddesinin (c) bendindeki değerlerden varsayılması gerektiği gerekçesiyle, davanın reddine karar vermiştir.

Davacı şirketin temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi kararıyla; hizmetin yapılması ile vergiyi doğuran olayın meydana gelmesi ve hizmetin karşılığını ve verginin matrahını teşkil eden bedelin döviz olarak ödenmesi halinde, ödenen dövizin, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği tarihteki cari kur üzerinden muhasebeleştirilerek gelir kaydedilmesi zorunlu olup, zaman içinde oluşan kur farkının da, hizmetin karşılığını oluşturan bedel içinde kabulü ve matraha dahil edilmesinin mümkün olmadığı; diğer yandan, anılan Kanunun 20'nci maddesinin 1 inci fıkrasına göre teslim ve hizmet işlemlerinde matrahı oluşturan "bedel" kavramı aynı maddenin 2'nci fıkrasında açıkça tanımlandığı halde, kanun koyucu tarafından burada tanımlanan bedel kavramının kapsamında kabul edilmeyen fakat matraha dahil edilmesi gereken gelir kalemleri, Kanunun 24/c maddesinde özel olarak sayılmış olmasına karşın kur farkının bunlar arasında yer almadığı sözü edilen maddelerde sağlanan ve para ile temsil edilebilen menfaat kalemleri yer almasına karşın, kur farkının ekonomik konjonktür gereği negatif de olabileceği, dolayısıyla sadece gelir değil icabında gider de oluşturabileceği, buna göre, kur farkının kanunun hizmetin tanımının yapıldığı 4'üncü maddesi kapsamında müstakil bir hizmet olarak kabul edilemeyeceği, 24/c maddesinde düzenlenen vade farkı ile aynı anlama gelmeyeceği ve kanun koyucunun kur farkının katma

değer vergisine tabi olmasını amaçlamadığı sonucuna varıldığından davayı reddeden vergi mahkemesi kararında isabet görülmediği gerekçesiyle, kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan vergi mahkemesi kararıyla, davanın reddi yolundaki kararında ısrar etmiştir.

İsrar kararı davacı şirket tarafından temyiz edilmiş, tahakkuk işleminin hukuka aykırı olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, gereği görüşüldü:

İnşa ettiği gayrimenkulleri döviz karşılığı satan yükümlü şirketin, senede bağlı döviz alacaklarının tahsil tarihinde lehine oluşan kur farkları üzerinden hesaplayarak ihtirazi kayıtla beyan edip ödediği katma değer vergisinin iadesi istemiyle açılan davayı reddeden vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmektedir.

3065 sayılı Kanunun 10'uncu maddesinin (a) fıkrasında; "Mal teslimi ve hizmet ifası hallerinde, malın teslimi veya hizmetin yapılması" ile vergiyi doğuran olayın meydana geldiği belirtilmiş, 26'ncı maddesinde de; bedelin döviz ile hesaplanması halinde dövizin vergiyi doğuran olayın meydana geldiği andaki cari kur üzerinden Türk parasına çevrileceği, cari kuru belli olmayan dövizlerin Türk parasına çevrilmesine ilişkin esaslar Maliye ve Gümrük Bakanlığının belirleyeceği, belirtilmiştir.

Bu düzenlemelere göre, mal teslimi ve hizmetin yapılması ile vergiyi doğuran olay meydana geldiğinden bedelin döviz olarak hesaplanması halinde, vergiyi doğuran olayın meydana geldiği teslim tarihindeki cari kur üzerinden muhasebeleştirilerek gelir kaydedilmesi gerekmekte olup, dövizin farklı zamanlarda ödenmesi nedeniyle oluşabilecek kur farklarının bu bedeli menfi veya müspet olarak etkilemesi düşünülemez.

Nitekim Kanunun 20'nci maddesinde bedel kavramı açıkça tanımlanmış olmasına rağmen kanun koyucu aynı Kanunun 24 üncü maddesinin (c) bendinde vade farkı, faiz, prim gibi çeşitli gelirler ile servis ve benzer adlar altında sağlanan her türlü menfaat, hizmet ve değerlerin matraha dâhil olduğunu kurala bağlamış; ancak, kur farkına bunlar arasında yer vermemiştir.

Bu durumda, döviz üzerinden yapılan vadeli satışlarda, senedin tahsil edildiği tarihte, malın teslimi ile oluşan vergiyi doğuran olay tarihine göre ortaya çıkan menfi veya müspet kur farklarının bedel kavramına dâhil olmadığı, kur farkının Kanunun 24/c maddesinde matraha dâhil olduğu belirtilen unsurlar arasında da sayılmadığı açık olduğundan, katma değer vergisine tabi tutulmasına hukuken olanak bulunmayıp, ihtirazi kayıtla ödenen katma değer vergisinin yükümlüye iadesi gerektiğinden, davanın reddi yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararında isabet bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin kabulü ile, Vergi Mahkemesi ısrar kararının bozulmasına.

SEÇİLMİŞ GÜZEL BİR YAZI

Hani, diyorum da, insanın gerçekten mükemmel bir dostu olsa... "Ona", şöyle, içi ne sindire-sindire, kocaman bir sarılsa...

Ne iyi olur değil mi? Dostunuz! Dostunuz var mı? Kadın ya da erkek... Hiç fark etmez. Gerçek dostun cinsiyeti olmaz. Paylaştığımız birileri var mı? Var ise mesele yok.

Yok ise ,gidin bulun hemen! Sırlarınızı paylaştığımız. Özlediğinizi açık yüreklilikle söyledik. "Canım benim! dedikiniz... Telefonda bile saatlerce konuştuğunuz, sıcacık biri...

"O"nu görmediğinizde yüreğinizin "pıt-pıt" attığını hissettiğiniz, bir dostunuz var mı? Dert ortağı, sohbetlerinizi paylaştığımız, yalnızlığımızı anlattığımız, sevincinizi hisseden biri... Yalnız kaldığımızı düşündüğünüzde, birilerine öfkelendiğinizde, sevdiklerinizi özlediğinizde, hayal kurduğunuzda yanınızda o var mı?

Sizi hiç yalnız bırakmayan biri... Cesur, sempatik, azimli, kararlı, arayan, soran, "Seni özleyorum" diyen biri. Böyle bir canlı ile her şeyi konuşabilir, paylaşabilirsiniz. Yanılmaz! Anlayışla karşılar her şeyi

Hataları, günahları-sevapları, her bir şeyi konuşabilirsiniz onunla...

Hiç yalnız kalmazsınız. Böyle bir dost bulmak için fazla bir arayış içinde olmanıza gerek yoktur. O kendiliğinden çıka gelir zaten.

(Elektrik olayı..) Bir gün bir bakarsınız karşınızda... Bir de bakmışsınız sınımsız sohbetler, derin konular, sırlar, paylaşımlar...

Kimseye söyleyemediğinizi, en yakınına anlatamadığınızı, geçmişteki izleri, geleceğe dairlerinizi, sadece ona anlatır olursunuz. Kadın, erkek Bir dost bulun! Ama gerçek olsun.

Aradığında işinizi değil, sizi soran... Kötü gününüzde ev sahibi, iyi gününüzde kiracınız olsun. Anlatsın, konuşsun, açık-seçik, korkmadan yaşasın. Güvensin! Cinsiyeti olmasın!

Bir kartal kadar haşin, bir maymun kadar şaklaban, bir ceylan kadar narin olsun. Doğruları söylesin.

Gerçekçi olsun. Yanılmasın, kandırmasın! İçten, sevecen, sempatik, sevdaları, özlemleri anlayabilen biri olsun. Anlasın! Ağzıyla değil, gözleriyle ve kalpten konuşsun. Yaşasın! Doya-doya yaşasın, doya-doya yaşatsın.

Beyninden değil, yüreğinden versin. "Olsun varsın! Paylaşırım." desin. Bir dostunuz olsun.

Sizi ve benliğinizdekileri paylaşsın... Dost olsun!

Ama... Gerçek bir dost..