

**MAL VE HİZMETLERİN TRAMPAYA KONU EDİLMESİ İKİ AYRI TESLİM HÜKMÜNDE OLDUĞUNDAN KDV'NE TABİ OLMASI GEREKİR**

**Danıştay 9. Daire** 02.10.2013 gün, 2012/4043 E. 2013/ 7897 K. Sayılı kararı ile mal ve hizmet alım satımlarının trampaya konu edilmesini iki ayrı teslim hükmünde olduğuna, KDV'ne tabi olması gerektiğine ve KDV'nin indirimine konu edilebilmesini de işlem sonucu fatura almaya ve faturaları kayıtlara işlemesi gerektiğine hükmetti.

**Bursa 2. Vergi Mahkemesi**, “ ... vergi inceleme raporunda ... Radyoculuk A. Ş'nden alınan reklam hizmeti karşılığında, bu şirketin gönderdiği öğrencilere eğitim hizmeti verildiği halde, fatura düzenlenmediği saptanarak, bu hizmet dolayısıyla katma değer vergisi hesaplanmış ve karşılıklı olarak fatura düzenlenmemiş olsa da, bir takas işleminin varlığının açık olduğu; reklam giderleri indirilebilecek giderlerden olduğundan, gelir ve giderler mahsup edildikten sonra kayıt ve beyan dışı bırakıldığı iddia edilen verginin gerçek miktarının araştırılması gerekirken, ... Radyoculuk A. Ş'nde yapılan vergi incelemesi sırasında ele geçirilen kayıt takip formlarındaki hasılatın tamamı kâr olarak değerlendirilerek tarh ve ceza kesme işlemleri tesisinde hukuka uygunluk görülmediği” gerekçesiyle davayı kabul etmiştir. Temyiz üzerine dosya kendisine gelen **Danıştay 9. Daire'nin** bozma gerekçesi şu şekilde: “Dosyanın incelenmesinden; dersanecilik faaliyetinde bulunan davacı şirketin, bazı öğrencilere verdiği eğitim hizmeti karşılığında elde ettiği bir kısım hasılatı fatura düzenlemeyerek kayıt ve beyan dışı bıraktığından bahisle, beyan dışı bırakıldığı saptanan hasılat ilgili dönemlerin katma değer vergisi matrahlarına ilave edilerek yeniden düzenlenen beyan tablosuna göre re'sen tarh edilen katma değer vergisi ve kesilen bir kat vergi ziyayı cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı, davacı kurum tarafından ifa edilen dershanecilik hizmeti ile Ertempo Radyoculuk Anonim Şirketi tarafından ifa edilen reklam yayını hizmetinin karşılıklı olarak mübadele edilmesinin söz konusu olduğu, bu durumun,Ertempo Radyoculuk A.Ş. hakkında tanzim olunan rapor ve eklerinden açık ve net olarak anlaşıldığı, yani ortada her ne kadar buna ilişkin alış ve satış faturaları karşılıklı olarak düzenlenmemiş ise de; 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3. maddesinde anlatımını bulan vergiyi doğuran olayın gerçek mahiyetinin esas olduğu yönündeki kural gereğince ortada bir takas ya da trampa işleminin bulunduğu açık olduğu, trampa rejiminin vergi kanunlarımızda açık ve net olarak düzenlenmediği, ancak 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 2. maddesinin 5. fıkrasında, trampanın iki ayrı teslim hükmünde olduğunun belirtildiği, bu nedenle olayda iki ayrı ticari faaliyetin aynı anda ve karşılıklı olarak gerçekleştiğinin kabulü gerektiği, bu iki faaliyetin eğitim hizmeti sunan davacı kurum açısından incelenmesi halinde, reklam giderlerinin mülga Kurumlar Vergisi Kanununun ilgili maddesi uyarınca kanunen kabul edilen giderler arasında bulunduğu, bu nedenle 213 sayılı Kanunun 3. maddesi kapsamındaki trampa rejiminin uygulanmasının, bu uygulamadan kaynaklı gelir ve giderlerin aynı zamanda hem bir hasılat kalemi hem de bir maliyet unsuru olarak değerlendirilmesi gerektiği, ancak; böyle bir inceleme yapılmaksızın Ertempo Radyo Yayıncılık A.Ş. nezdinde yapılan incelemede ele geçirilen kayıt takip formlarındaki hasılatın tamamının kar olarak değerlendirilmesi ve buna dayalı olarak cezalı tarhiyat yapılmasında hukuka uyarlık görülmediği gerekçesiyle kabul eden Bursa 2. Vergi Mahkemesinin 25.2.2010 gün ve E:2009/1956, K:2010/394 sayılı kararına karşı davalı idare tarafından yapılan itirazı reddeden Bursa Bölge İdare Mahkemesinin 21/6/2010 tarih ve E:2010/2359, K:2010/2386 sayılı kararının, davacı şirketin yararlandığı ileri sürülen reklam hizmeti nedeniyle fatura alınmadığı sabit olduğuna göre; bu reklam hizmetine ilişkin olarak, katma değer vergisi ödendiğinin varsayılmasına ve yasal hiç bir koşul yerine getirilmeden indirim konusu yapılmasına da olanak bulunmadığı, dolayısıyla; vergi inceleme raporunda, eğitim hizmeti nedeniyle elde edildiği hesaplanan hasılat katma değer vergisi matrahına ilave edilirken, reklam hizmeti nedeniyle ödendiği yasal belge ve defterlerle kanıtlanamayan katma değer vergisinin indirilecek katma

*değer vergisi olarak dikkate alınmamasında hukuka aykırılık bulunmadığı, bu bakımdan; vergi mahkemesince, vergi incelemesi sırasında reklam giderlerine ilişkin katma değer vergisinin indirilecek katma değer vergisi olarak dikkate alınmamış olması nedeniyle tarhiyatın kaldırılmasına karar verilmesi ve davalı idare tarafından yapılan itirazın bölge idare mahkemesince reddi yürürlükteki hukuka açık aykırılık oluşturduğundan bahisle kanun yararına bozulması istenilmektedir.*

*Bu yasal düzenlemelere göre, mal ve hizmet alımı nedeniyle yüklenen katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için alımlara ilişkin verginin gerçekten ödenmiş olması, bunun kanıtlanabilmesi için de, ödenen katma değer vergisinin fatura üzerinde ayrıca gösterilmesi ve faturanın kanuni defterlere kanunda öngörülen süre içerisinde kaydedilmesi koşullarının yerine getirilmiş olması gereklidir.*

*Olayda, davacı şirketin yararlandığı ileri sürülen reklam hizmeti nedeniyle fatura almadığı ve dolayısıyla bu alımlarının yasal kayıtlarına intikal ettirilmediği anlaşıldığından, söz konusu hizmet alımlarına ilişkin katma değer vergisinin indirim konusu yapılması hukuken mümkün değildir. Bu itibarla, eğitim hizmeti nedeniyle elde edildiği hesaplanan hasılat, katma değer vergisi matrahına ilave edilirken, reklam hizmeti nedeniyle ödendiği yasal belge ve defterlerle kanıtlanamayan katma değer vergisinin indirilecek katma değer vergisi olarak dikkate alınmamasında hukuka aykırılık bulunmadığı gibi, iki ayrı teslim hükmünde olduğu 3065 sayılı Kanunun yukarıda sözü edilen 2. maddesinin 5. fıkrasında açıkça belirtilen trampa işleminin, katma değer değer vergisine tabi tutulması da yasa gereği olduğundan, vergi mahkemesince, vergi incelemesi sırasında reklam giderlerine ilişkin katma değer vergisinin indirilecek katma değer vergisi olarak dikkate alınmamış olması nedeniyle tarhiyatın kaldırılmasına karar verilmesi ve davalı idare tarafından yapılan itirazın bölge idare mahkemesince reddi yürürlükteki hukuka açık aykırılık oluşturmaktadır.” gerekçesiyle kararı bozmuştur.*