

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
VERGİ DAVA DAİRELERİ	2002	398	2002	283	08/11/2002

### KARAR METNİ

FİNANSMAN İHTİYACI NEDENİYLE ALINAN DÖVİZ CİNSİNDEN BORÇ İÇİN YAPILAN KUR FARKI GİDERİNİN TEVSİK EDİLMEMESİ NEDENİYLE GERÇEK BİR GİDER OLARAK KABULÜNÜN MÜMKÜN OLMADIĞI HK.<

Temyiz Eden : Malmüdürlüğü - PİRAZİZ

Karşı Taraf : ...

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti : Petrol ürünleri bayii olan davacı şirketin düzenlediği bazı faturaların üst ve alt nüshalarında farklı tutarlara yer vererek satış hasılatını eksik beyan etmesi ve sınır ticareti yoluyla ithal ettiği motorin için fatura alması nedeniyle ve alınan borç için yapılan finansman gideri indiriminin de kabul edilemeyeceğinden bahisle adına 1997 yılı için kaçakçılık cezalı kurumlar vergisi ile geçici vergi salınmış, fon payı hesaplanmış, özel usulsüzlük cezası kesilmiştir.

Ordu Vergi Mahkemesi 28.10.1999 günlü ve E:1999/23, K:1999/146 sayılı kararıyla; tarhiyatın kayıt dışı hasılat esas alınarak yapılan kısmının hukuka uygun bulunduğu, ancak geçmiş yıl zararı dikkate alındığında ödenmesi gereken vergi çıkmadığı, finansman giderine ilişkin kısmın ise hukuka aykırı olduğu, kesilen özel usulsüzlük cezasının yasal olduğu gerekçesiyle kaçakçılık cezalı vergi ve fon payını kaldırmış, davanın özel usulsüzlük cezasına ilişkin kısmını reddetmiştir.

Yükümlü temyiz istemi süresinde olmadığından vergi mahkemesince istem reddedilmiştir.

Malmüdürlüğünün temyiz başvurusunu inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesi 26.3.2001 günlü ve E:2000/1324, K:2001/1072 sayılı kararıyla; verginin belli edilmesindeki ana ve temel unsurlardan olan gelir ve gider durumunun 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 38 inci, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 192 nci maddelerinde, yazılı bir hukuki düzen içinde kalınmak suretiyle tayin, tespit ve belli edilmesinin gerektiği, olayda, finansman ihtiyacı nedeniyle yapıldığı iddia edilmesine karşın zayıf edildiğinden bahisle ibraz edilemeyen sözleşme ile şirket ortağının kardeşinden kur garantisiyle alındığı ileri sürülen döviz cinsinden borç için hesaplanmış finansman giderinin; böyle bir borcun varlığına, ne zaman alındığına, geri ödemelerin kaç yılda ve ne şekilde yapıldığına ilişkin herhangi bir ispat edici belge ibraz edilemediği için, tevsik edilemeyen söz konusu borca ait finansman giderinin gerçek bir gider olduğunun kabulüne olanak bulunmadığı gerekçesiyle kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan Ordu Vergi Mahkemesi 30.4.2002 günlü ve E:2002/105, K:2002/112 sayılı kararıyla; petrol ürünleri bayii olan davacı şirketin finansman ihtiyacının karşılanması amacıyla aralarında yapılan özel sözleşme ile şirket ortağının kardeşinden faizsiz ve kur farkı garantisiyle geri ödenmek şartıyla alındığı belirtilen 6.900.000.000.-lira tutarındaki "Alman Markı" cinsinden uzun vadeli yabancı kaynak için hesaplanarak kurum kazancının tespitinde gider unsuru olarak dikkate alınan 4.524.000.000.-lira borcun mahiyetinin belli olmadığı, arada herhangi bir sözleşmenin de mevcut olmadığı, bu borcun gerçekte şirketin finansman ihtiyacının karşılanması amacıyla kullanıldığı da tevsik edilemediğinden dönem matrahına ilave edilerek tarhiyat yapıldığı, işletmelerin ticari faaliyetlerini sürdürebilmek için ihtiyaç duydukları kaynakları çeşitli şekillerde finanse edebildikleri, temin edilen bu kaynağın bir kullanım bedelinin olacağı ve eğer ticari kazancın elde edilmesi için kullanılmış ise buna ilişkin olarak ödenen faiz veya kur farklarının da gider olarak kabulü gerektiği, Kurumlar Vergisi Kanunu ile atıfta bulunulan Gelir Vergisi Kanununun 40 ncı maddesinin 1 inci fıkrası uyarınca, kazancın elde edilmesi veya faaliyetin idamesi için yapıldığı belirtilen bu mahiyetteki giderlerin, kural olarak Vergi Usul Kanununun öngördüğü kayıt ve belgeler ile tevsiki zorunlu ise de, iktisadi ve ticari icaplara göre kazancın

elde edilmesi bakımından yapılması zorunlu bulunan, yapılmadığı takdirde kazancın elde edilmesine imkan bulunmayan bir kısım giderlerin kabulü için ise şeklen tevsikinin aranmasının iktisadi ve ticari hayatın dinamizmi ile bağdaşmayacağı, kaldı ki, kur fark gideri yıl sonunda yapılan değerlendirme işleminden kaynaklanmakta olup, Vergi Usul Kanununun 227 ve 242 nci maddelerinde gerek borçlanma işlemi için gerekse kur farkı gideri için yasal bir belge şekli öngörülmediği, nitekim, yasal kayıtların incelenmesinden, sabit yatırımlarını öz kaynaklardan karşılamak suretiyle gerçekleştiren davacı şirketin, 1997 yılı içinde yaklaşık ikiyüzmilyar liralık gayrisafı hasılat elde etmesi ve yine bu miktara yakın emtia alımında bulunmasına ve alışlarının tamamına yakın kısmını peşin olarak gerçekleştirmiş olmasına karşın, banka ve sair finansman kurumlarından kredi temini yoluna gitmediği, ortaklarının da işletmeye nakit borç vermediklerinin anlaşılması karşısında, kısıtlı sermayesi dışında başkaca bir gelir elde etmesi de mümkün olmayan işletmenin ihtiyaç duyduğu finansmanı herhangi bir kaynaktan temin edip kullandığının kabulü gerektiği gerekçesiyle kararında direnmiştir. Direnme kararı malmüdürlüğüne temyiz edilmiş ve finansman giderinin gider kaydının kabul edilmemesinde hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın özeti : Savunma verilmemiştir.

Danıştay Tetkik Hakimi Ali ALPAN'ın Düşüncesi : Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin bozma kararı doğrultusunda bozulması gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Ahmet ALAYBEYOĞLU'nun Düşüncesi: Uyuşmazlık dönemi işlemleri incelenen davacı adına inceleme raporundaki verilere göre yapılan kaçakçılık cezalı kurumlar vergisi, gecici vergi ve fon tarhiyatının kaldırılması yolundaki Ordu Vergi Mahkemesi ısrar kararının temyizen bozulması istenilmekte olup, Danıştay Dördüncü Dairesinin K:2001/1072 sayılı bozma kararında yer alan esaslar doğrultusunda temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Genel Kurulunca, dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüldü:

Petrol ürünleri bayii olan davacı şirketin aldığı borç için yaptığı finansman gideri indirimi kabul edilmeyerek yapılan tarhiyatın kaldırılması yolundaki vergi mahkemesi ısrar kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 227 nci maddesinde, bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu Kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsikinin mecburi olduğu belirtilmiş, 242 nci maddesinde, tüccarların önceki maddelerin dışında kalan ve bir hüküm ifade eden veya icabında bir hakkın ispatına delil olarak kullanılabilen mukavelename, taahhütname, kefaletname, mahkeme ilamları gibi hukuki vesikalarla ihbarname, karar örnekleri, vergi makbuzları gibi vergi evrakını dosyada muhafaza etmeye mecbur oldukları kurala bağlanmıştır.

Ticari iş ve işletmeyle ilgili olarak yapılan giderlerin yasada öngörülen belgelerle ispatlanması vergi hukukunun gereğidir.

Olayda, davacı kurumun finansman ihtiyacını karşılamak amacıyla şirket ortağının kardeşinden aralarında düzenlendiği ileri sürülen özel sözleşme ile döviz cinsinden aldığı borç para için hesaplanan kur farkının gider kaydı kabul edilmeyerek tarhiyat yapılmıştır.

Alınan borç paranın hangi tarihte, ne kadarlık bir süre için aldığına, geri ödemelerin süresi ve şekline ilişkin olarak Yasanın aradığı şekilde ispat edici bir belge ibraz edilemediğinden, söz konusu giderin gerçek bir gider olarak kabulü mümkün olmayıp, aksi gerekçeyle verilen kararda yasal isabet bulunmamıştır.

Bu nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Ordu Vergi Mahkemesinin 30.4.2002 günlü ve E:2002/105, K:2002/112 sayılı ısrar kararının bozulmasına, yeniden verilecek kararda karşılanacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına,

8.11.2002 gününde oyçokluęu ile karar verildi.

X - K A R Ő I O Y

Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar ısrar kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği görüŐüyle karara katılmıyoruz.

BŐ/ŐGK