

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
DOKUZUNCU DAİRE	2000	3665	1999	1976	05/12/2000

KARAR METNİ

YÜKÜMLÜLER ADINA İBRAZ EDİLEN FATURALARIN SAHTE OLDUĞUNDAN BAHİSLE KAÇAKÇILIK CEZALI TARHİYAT YAPILMASI HALİNDE AYNI EMTİANIN İŞLETMEDE BELGESİZ BULUNDUĞUNDAN BAHİSLE KDVK 9/2.MADDESİ UYARINCA KUSUR CEZALI KATMA DEĞER VERGİSİ TARH EDİLMESİNİN MÜKERRER VERGİLENDİRMEYE NEDEN OLACAĞI HK.<

Zirai ürün ticareti yapan yükümlünün 1994 yılı hesaplarının incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna istinaden tarh olunan katma değer vergisi ile kesilen kaçakçılık, kusur ve özel usulsüzlük cezalarının terkinin istemiyle açılan davayı; dosyanın incelenmesinden yükümlüye fatura düzenleyen ... nin gösterilen adresleri terk ettikleri, düzenli olarak beyanda bulunmadıkları, sahte ve içeriği itibarıyla yanıltıcı belge düzenleyip kullandıklarına dair haklarında düzenlenmiş inceleme ve kaçakçılık suçu raporlarının mevcut olduğu tüm bu hususların bu şirketler tarafından düzenlenen faturaların sahte olduğunu gösterdiğinden bahisle indirimlerinin kabul edilmemesi suretiyle kaçakçılık cezalı tarhiyat yapıldığı, ayrıca yükümlünün defter ve belgeleri üzerinde yapılan kaydi envanter sonucuna göre sahte olduğu belirlenen fatura içeriği emtianın gerçekten işletmeye girmiş olmasından dolayı davacı adına belgesiz mal bulundurmaktan dolayı 3065 sayılı Kanununun 9/2. maddesi gereğince sorumlu sıfatıyla kusur cezalı tarhiyat yapıldığı ve özel usulsüzlük cezası kesildiğinin anlaşıldığı, bu durumda inceleme raporuyla yapılan tespitler yerinde olduğundan yükümlü adına yapılan cezalı tarhiyatlar ile kesilen özel usulsüzlük cezasının yerinde olduğu gerekçesiyle reddeden Vergi Mahkemesinin ... tarih ve ... sayılı kararının; emtia alışlarının ticaret borsasına kayıtlı olduğu bu nedenle düzenlenen faturaların gerçek olduğu ileri sürülerek bozulması istenilmektedir.

Dosyanın incelenmesinden, zirai ürün ticareti yapan yükümlünün 1994 yılında ... Ltd. Şti'den aldığı faturaların gerçek emtia teslimine dayanmadığından bahisle bu faturalarda yer alan katma değer vergisi indiriminin kabul edilmemesi suretiyle adına resen kaçakçılık cezalı katma değer vergisi tarhiyatı ile kaydi envanter yapılması sırasında anılan emtianın yükümlünün işletmesine girdiği halde bu emtia için belge bulundurmadiğinin tespit edildiğinden bahisle 3065 sayılı Kanununun 9/2. maddesi uyarınca sorumlu sıfatıyla kusur cezalı katma değer vergisi tarh edildiği ve fatura almama fiinden dolayı 213 sayılı Kanununun 353/1. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesildiği anlaşılmakta olup kesilen cezalara ve yapılan tarhiyata karşı açılan davayı reddeden vergi mahkemesi kararının temyiz edildiği görülmüştür. Temyizde ileri sürülen iddialar temyize konu vergi mahkemesi kararının kaçakçılık cezalı katma değer vergisine ilişkin hüküm fıkrasını kusurlandıracak nitelikte görülmemiştir.

Uyuşmazlığın 3065 sayılı Kanununun 9/2. maddesi uyurancı yapılan tarhiyata ilişkin kısmına gelince; 3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 9. maddesine 4008 sayılı kanununun 30. maddesi ile eklenen ve ... tarihinde yürürlüğe giren 2. fıkrasında; fiili yada kaydi envanter sırasında belgesiz mal bulundurulduğu veya belgesiz hizmet satın alındığının tespiti halinde, bu alışlar nedeniyle ziyaa uğratılan katma değer vergisinin belgesiz mal bulunduran veya hizmet satın alan mükelleften aranacağı hükme bağlanmıştır.

Açıklanan madde hükmünde yapılan fiili veya kaydi envanter sonucunda belgesiz mal bulundurulduğunda yapılacak işlem düzenlenmiş olup işletmede bulunan emtianın sahte belge ile belgelendirilmesi halinde bu madde hükmünün uygulanacağına dair bir düzenleme mevcut değildir. Zira işletmede bulunan emtia için hiç belge ibraz edilmemesi hali ile sahte belge ibraz edilmesi hali ayrı ayrı olaylar olmaları nedeniyle birbirinden farklılık arz eden müesseselerdir.

Buna göre bir emtianın ya belgesi vardır yada yoktur. Belgesi var ve sahte olarak nitelendiriliyor ise zaten bu faturada yer alan indirilecek katma değer vergileri kabul edilmeyerek cezalı tarhiyat yapılacak, herhangi bir belge ibraz edilemiyor ise bu kez 3065 sayılı Kanununun 9/2. madde hükmüne göre sorumlu sıfatıyla cezalı tarhiyat yapılacaktır.

Olayda yükümlünün defter ve belgelerinin incelenmesi neticesinde almış olduğu emtialar için ibraz ettiği faturaların sahte olduğundan bahisle kaçakçılık cezalı tarhiyat yapıldığı halde, faturaların sahte olması halinin aynı emtianın işletmede belgesiz bulundurulması sonucunu da doğurduğundan bahisle aynı fiilden dolayı bu kez sorumlu sıfatıyla kusur cezalı tarhiyat yapıldığı görülmüştür.

Bu durumda kaydi envanter incelemesi sonucunda işletmede mevcut olduğu anlaşılan emtia için yükümlü tarafından faturalar ibraz edildiği ancak ibraz edilen faturalar sahte kabul edilerek indirimlerinin reddi suretiyle cezalı tarhiyat yapıldığı ve cezalı tarhiyatta vergi mahkemesince onandığına göre aynı emtia için artık sorumlu sıfatıyla cezalı tarhiyat yapılması ve bu cezalı tarhiyatın da vergi mahkemesince onanması aynı emtia için yükümlüden mükerrer olarak vergi alınması

sonucunu doğurmaktadır.

Bu nedenle yükümlü adına 3065 sayılı Kanununun 9/2. maddesi uyarınca sorumlu sıfatıyla tarh edilen kusur cezalı tarhiyatın terkinin gerekirken mahkemece onanmasında yasal isabet görülmemiştir.

Diğer taraftan özel usulsüzlük cezasına gelince;

213 sayılı Vergi Usul Kanununun fatura ve benzeri evrak vermeyen ve almayanlara kesilecek özel usulsüzlük cezalarına ilişkin hükümleri içeren 353.maddesinin uyumsuzluk konusu dönemde yürürlükte bulunan 1 numaralı bendinde, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan herbirine, her fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzu için ... liradan aşağı olmamak üzere bu vesikalara yazılması gereken meblağın yüzde yirmi beşi nispetinde özel usulsüzlük cezası kesileceği hükme bağlanmış bulunmaktadır.

Madde metninin bir bütün olarak değerlendirilmesinden anlaşılacağı üzere bu madde uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilebilmesi için öncelikle maddede sayılan belgelerin verilmediğinin ve alınmadığının belirlenmesi ve bu belgeleri vermeyen ve almayanların saptandığına ilişkin hukuken geçerli bir tespitin mevcut olması gerekmektedir.

Bu nedenlerle, özel usulsüzlük cezası kesilmesini öngören ve bu cezanın kesilmesine ilişkin koşulları düzenleyen yasa hükmünde belirtilen unsurlar uyumsuzluk konusu olayda bir arada gerçekleşmemiş olduğundan, yükümlü adına kesilen özel usulsüzlük cezasının terkinin gerekirken, mahkemece onanması yerinde görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kısmen reddi ile ... Vergi Mahkemesinin ... tarih ve ... sayılı kararının resen salınan katma değer vergisi ile kesilen kaçakçılık cezasına ilişkin hüküm fıkrasının onanmasına, özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrasının ve 3065 sayılı Kanununun 9/2. maddesi uyarınca yapılan tarhiyata ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasına karar verildi. BŞ/ES