

T.C.  
DANIŞTAY  
Vergi Dava Daireleri Kurulu  
Esas No : 2004/141  
Karar No: 2005/4

**Özeti:** Defter ve belgelerini çalındığından bahisle incelemeye ibraz edemeyen yükümlünün temin edebileceği belgeler, vergi dairesi haberdar edilip incelenerek karar verilmesi gerekirken, davanın vergi aslına ilişkin kısmının reddinde isabet bulunmadığı hakkında.

Temyiz Edenler: 1-..... Sanayi ve  
Ticaret Limited Şirketi  
Vekili : Av....

2- Galata Vergi Dairesi Müdürlüğü - İSTANBUL

İstemin Özeti : Defter ve belgelerini, çalındığından bahisle incelemeye ibraz etmeyen yükümlü şirket adına katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek, 1995/Ocak-Aralık dönemleri için re'sen katma değer vergisi salınmış, kaçakçılık ve özel usulsüzlük cezaları kesilmiştir.

İstanbul 9.Vergi Mahkemesi 28.5.2001 tarih ve E:2000/2269, K:2001/853 sayılı kararıyla; tutulması zorunlu olan defterlerin çalındığını ileri süren, ancak bu iddiasını kanıtlayamayan yükümlü şirketin, defterlerini mücbir sebep nedeniyle ibraz edemediği yolundaki iddiasının kabul edilemeyeceği, olayda 213 sayılı Kanunun 13 üncü maddesinde belirtilen mücbir sebep halinin mevcut olmadığına görüldüğü, kaldı ki, yükümlü şirketin zayıf belgesi almak için açtığı davada, Asliye Ticaret Mahkemesince, mükellefin gerekli özeni göstermediği gerekçesiyle, davanın reddine karar verildiği, bu durumda, katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek yapılan tarhiyatta isabetsizlik görülmediği, öte yandan, olayda katma değer vergisi beyannamelerinden hareketle matrah farkı bulunduğundan, kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesi gerektiği, 213 sayılı Kanunun 336 ncı maddesi uyarınca, aynı fiil nedeniyle miktar itibarıyla daha ağır olan kaçakçılık cezası kesildiğinden, ayrıca özel usulsüzlük cezası kesilmesinin yasal olmadığı gerekçesiyle davanın katma değer vergisine ilişkin kısmını reddetmiş, kaçakçılık cezasını kusur cezasına çevirmiş, özel usulsüzlük cezasını terkin etmiştir.

Tarafların temyiz istemini inceleyen Danıştay Dokuzuncu Dairesi 22.5.2002 günlü ve E:2001/4752, K:2002/2556 sayılı kararıyla; defter ve belgelerin içindeki araçla birlikte çalındığı, zayıf belgesi almak için açılan davada, her ne kadar Asliye Ticaret Mahkemesince yükümlü şirketin gerekli dikkat ve özeni göstermemesi nedeniyle istem reddedilmiş ise de, kararın içeriğinde defter ve belgelerin araçla birlikte çalındığı hususunun teyid edilmesi karşısında, olayda mücbir sebep halinin mevcut olduğunun kabulü gerektiği, ancak defter ve belgelerin ibraz edilememiş olmasının, ispat ve ibraz yükümlülüğünü ortadan kaldırmayacağı, zira, ticari icaplara göre emtia satın aldığı kişi veya kuruluşları tanımak ve bilmek durumundaki bir alıcının, gerekli girişimleri yaparak emtia alımına ilişkin belgelerin mevcudiyetini ispat olanağına her zaman sahip bulunduğu, bu durumda, ispat külfeti kendisine düşen yükümlüler tarafından ibraz edilebilen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisinin indirim konusu yapılabileceği aksi halde indirimlerin kabul edilmeyeceği, buna göre, vergi mahkemesince yükümlü şirketten, temin edebileceği faturaların istenilmesi, ibraz edilen faturalardan vergi dairesi müdürlüğünün de haberdar edilmesi suretiyle, söz konusu faturaların gerçekten alınan emtiaya ait alış faturaları olup olmadığı araştırılması ve gerçek alış faturaları göz önüne alınarak ödenmesi gereken verginin tespiti, gerekirse bu konuda bilirkişi incelemesi yaptırılması ve varılacak sonuca göre bir karar verilmesinin icap ettiği, vergi mahkemesince, kaçakçılık cezasının kusur cezasına çevrilmesine, özel usulsüzlük cezasının ise 213 sayılı Kanunun 336 ncı maddesi hükmü uyarınca terkinine karar verilmiş ise de, olayda mücbir sebep halinin bulunması nedeniyle, aynı Kanunun 373 üncü maddesi uyarınca cezaların tamamen terkinine gerektiğinden, kararın kaçakçılık cezasına ilişkin hüküm fıkrasının yerinde görülmediği, özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrasının ise sonucu itibarıyla yerinde olduğu gerekçesiyle yükümlü temyiz istemini kabul ederek kararı bozmuştur.

Bozma kararına uymayan İstanbul 9.Vergi Mahkemesi 10.5.2004 günlü ve E: 2004/963, K:2004/995 sayılı kararıyla ilk kararında ısrar etmiştir.

İsrar kararı taraflarca temyiz edilmiş, vergi dairesi müdürlüğü tarafından tarhiyatın tümüyle onanması gerektiği, yükümlü tarafından ise ithal edilen emtia ile ilgili ibraz ettikleri gümrük beyannamesi, gümrük makbuzları ve faturalardaki katma değer vergisi indirimlerinin kabulü gerektiği, mücbir sebep halinin mevcut olduğu ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Taraflarca savunmada bulunulmamıştır.

Danıştay Tetkik Hakimi Gülsen BİŞKİN'in Düşüncesi: Yükümlü temyiz isteminin kabulü ile indirimlerini ispatlayabildiği belgelerin dikkate alınarak karar verilmesi gerektiği, vergi idaresi temyiz isteminin özel usulsüzlük cezasına ilişkin kısmının kesinleşme sebebiyle incelenmeksizin reddi, kalan kısma yönelik temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Zerrin GÜNGÖR'ün Düşüncesi: İdare ve yergi mahkemelerince verilen kararların temyizen incelenerek bozulabilmesi için, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanununun 49 uncu maddesinin birinci fıkrasında belirtilen nedenlerin bulunması gerekmektedir.

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

## TÜRK MİLLETİ ADINA

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

Defter ve belgelerini çalındığından bahisle incelemeye ibraz etmeyen yükümlü şirket adına katma değer vergisi indirimleri kabul edilmeyerek, 1995 yılı için re'sen salınan kaçakçılık cezalı katma değer vergisini kusur cezalı olarak değiştiren, özel usulsüzlük cezasını kaldıran vergi mahkemesi ısrar kararı taraflarca temyiz edilmiştir.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin I inci fıkrasının (a) bendinde, mükelleflerin yaptıkları vergiye tabi işlemleri üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri, aynı Kanunun 34 üncü maddesinin I inci bendinde de, yurt içinden sağlanan veya ithal olunan mal ve hizmetlere ait katma değer vergisinin, alış faturası veya benzeri vesikalar ve gümrük makbuzu üzerinde ayrıca gösterilmek ve bu vesikalar kanuni defterlere kaydedilmek şartıyla indirilebileceği belirtilmiştir. Öngörülen bu koşullarla, vergilendirmede belge düzeninin yerleştirilmesi amaçlanmıştır.

Çalındığından bahisle defter ve belgelerin incelemeye ibraz edilememesi yükümlüyü, katma değer vergisi indirimine ilişkin koşullardan ikincisi olan "indirim konusu yapılan vergilerin alış belgelerinde ayrıca gösterilmiş olması"ni kanıtlama sorumluluğundan kurtarmaz. Ticari icaplara göre kendisine mal ve hizmet sunan kişi ve kuruluşları bilmek durumundaki bir alıcının, gerekli girişimlerde bulunarak emtia alımına ilişkin belgelerin varlığını ispat olanağına sahip olduğunun kabulü gerekmektedir.

Mahkemece, yükümlüden ibraz edebileceği fatura ve benzeri vesikalar istenerek; 3065 sayılı Katma Değer vergisi Kanununun 29 ve 34 üncü maddeleri uyarınca ihtilafli dönemde indirim konusu yapılan katma değer vergilerinin, davacı şirkete yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda yer alıp almadığının tespiti için, ibraz edilecek bu faturalardan vergi dairesi de haberdar edilip, gerçek mal teslimi ve hizmet alımına ilişkin olup olmadıklarının araştırılması suretiyle dava hakkında karar verilmesi gerekirken, vergi aslına yönelik davanın reddinde yasaya uygunluk bulunmamaktadır.

Vergi mahkemesi kararının özel usulsüzlük cezasının kaldırılmasına ilişkin hüküm fıkrasına yönelik temyiz başvurusu Danıştay Dokuzuncu Dairesinin karar ile reddedilmiş ve karar düzeltme aşamasından da geçerek kesinleşmiş olduğundan, idare yönünden kesinleşen söz konusu hüküm fıkrasının yeniden temyiz incelemesine tabi tutulmasına olanak bulunmamaktadır.

Bu aşamada vergi dairesinin vergi aslına bağlı cezaya yönelik temyiz nedenleri de aynı gerekçe ile yerinde görülmemiştir.

Bu nedenlerle, yükümlü temyiz isteminin kabulüne, İstanbul 9.Vergi Mahkemesinin 10.5.2004 günlü ve E:2004/963, K:2004/995 sayılı ısrar kararının bozulmasına, bu sebeple vergi dairesi müdürlüğü temyiz isteminin reddine oyçokluğu ile, özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrasına ilişkin temyiz isteminin incelenmeksizin reddine oybirliği ile, yeniden verilecek kararda hüküm altına alınacağından yargılama giderleri yönünden hüküm kurulmasına gerek bulunmadığına, 18.2.2005 gününde karar verildi.

### AYRIŞIK OY

Katma Değer Vergisi Kanununun 29 uncu maddesinin I ve 3 üncü fıkralarında; bu verginin mükelleflerinin indirim hakkından iki koşulun birlikte var olması halinde yararlanabilecekleri öngörülmüştür. Bu iki koşuldaki ilki, mükelleflerin kendilerine yapılan mal ve hizmet teslimleri dolayısıyla ödemiş oldukları katma değer vergisinin fatura ve benzeri belgede gösterilmiş olması; ikincisi ise, bu belgelerin yasada öngörülen süre içerisinde yasal defterlere kaydedilmiş bulunmasıdır. Söz konusu koşulların noksansız olarak yerine getirildiğinin usulüne göre yapılacak istek üzerine defter ve belgelerin yetkililere ibrazı suretiyle kanıtlanması ise, indirim hakkından yararlanan mükellefe düşen yükümlülüktür.

Olayda; davacı Şirketin, indirim hakkından yararlandığı vergilendirme dönemine ilişkin yasal defterlerini incelemeye ibraz etmediği sabittir. Her ne kadar, davacı Şirket, ibraz etmeme nedenini, çalındıkları iddiası ile açıklamaya ve bunu da, Asliye Ticaret Mahkemesince verilen zayı belgesi ile kanıtlamaya çalışmakta ise de, bu iddiaya itibar edilmesine hukuken olanak yoktur.

Zira; bilindiği gibi 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 13 üncü maddesine göre, mücbir sebep olduğu iddia edilen durumun, kanıtlanmadıkça, vergilendirme işlemlerine ve vergi ödevleriyle ilgili yükümlülükler etkisi yoktur. Olayda; davacı Şirket tarafından defterlerinin çalındığına dair hukukça itibar edilebilecek bir kanıt getirilmiş değildir. Yalnızca, tek yanlı ifadeye dayalı zayı belgesi ise, Yargıtay içtihatlarında da açıkça ortaya konulduğu gibi, bu konuda kanıt olabilecek nitelikte değildir. Öte yandan; ekonomik değeri olmayan kullanılmış defterlerin çalındığı yolundaki iddianın hayatın doğal akışına aykırı olduğu da, yine hırsızlık suçunun unsurları konusunda uzman Yargıtay Ceza Dairelerinin içtihatlarıyla kabul edilen gerçektir. Dolayısıyla, olayda, davacı Şirketin yasal defterlerini haklı neden olmaksızın incelemeye ibraz etmediğinin kabulü için hukuksal zorunluluk vardır.

Durum böyle iken; yasanın indirim hakkından yararlanabilmek için birlikte gerçekleşmesini aradığı iki koşulun noksansız yerine getirildiğini kanıtlayamayan davacı Şirketin, indirim hakkından yararlandırılmasına, Kanun koyucu'nun bu haktan yararlanabilmeyi söz konusu biçimsel koşullara bağlarken gerçekleştirmeyi düşündüğü amaca ve Vergi Dava Daireleri Kurulunun emsali olaylarda vermiş olduğu kararlara uygun olmaması ve defter ve belgelerini ibrazdan kaçınan vergi mükelleflerinin kanuna aykırı bu eylemlerinin ödüllendirilmesi sonucunu yaratmasının kaçınılmaz bulunması sebebiyle, cevaz verilemez.

Açıklanan bu nedenle, temyiz isteminin reddi ile direnme kararının onanması gerektiği oyu ile aksine verilen karara katılmıyoruz.

