

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
ÜÇÜNCÜ DAİRE	2004	38	2001	3113	14/01/2004

KARAR METNİ

ACENTALIK FAALİYETİ KARŞILIĞI KOMİSYON GELİRİ ELDE EDEN DAVACI ADINA DÜZENLENEN NAVLUN İADESİ VE NAVLUN BEDELİ FİYAT FARKI FATURALARININ ELDE EDİLEN GELİRLE İLGİSİNİN BULUNMAMASI NEDENİYLE GİDER OLARAK DİKKATE ALINAMAYACAĞI HK.<

Temyiz Eden : ? Vergi Dairesi Müdürlüğü

Karşı Taraf : ? Uluslararası Nak.Dış Tic.Ltd.Şti.

İstemin Özeti : Gümrükleme ve hava yolu kargo acentalığı yapan davacının, yurt dışına kargo gönderen firmalar tarafından adına düzenlenen navlun iadesi ve navlun bedeli fiyat farkı faturalarını gider kaydetmesi nedeniyle adına 1995 takvim yılı için re'sen salınan ağır kusur cezalı kurumlar vergisi ve fon payını; davacı şirketin faaliyet konusunun kargo acentalığı olması, yapılan işten komisyon geliri elde edilmesi ve hava konşimentosuna göre taşıma bedeli karşılığında kargo ile mal gönderen müşteriye fatura düzenlenmesinin, navlun iadesi ve navlun bedeli fiyat farklarının davacı şirketin yaptığı hizmete ait giderler olduğu anlamına gelmeyeceği kabul edilerek re'sen takdir sebebi bulunmuş ise de; başkaca tespit ve hukuken geçerli deliller ortaya konulmadığından kanunda öngörülen anlamda bir re'sen tarh nedeninin varlığından söz edilemeyeceği, kaldı ki navlun iadesi ve navlun bedeli fiyat farkı faturalarını düzenleyen firmaların karşıt incelemeye uygun oldukları, yapılacak karşıt inceleme ile davacının kayıtlarının gerçeği yansıtmadığı ve ihtilafli faturalarda yazılı tutar kadar eksik ödeme yapıp yapılmadığı hususlarının tespiti olanaklı olduğundan olayda re'sen tarh nedeni bulunmadığı gerekçesiyle kaldıran Adana İkinci Vergi Mahkemesinin 25.4.2001 gün ve E:2001/6, K:2001/429 sayılı kararının; 1995 takvim yılında yasal defterlere yersiz olarak kaydedilen giderleri safi kurum kazancının tespitinde dikkate alınmak suretiyle dönem matrahını eksik beyan ettiği saptanan davacı adına yapılan tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Nagihan Altekin

Düşüncesi : Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar Vergi Mahkemesi kararının bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

Savcı : Nurten Karaçay

Düşüncesi : Davacı şirketin hava yolu kargo acentalığı işine ilişkin 1995 takvim yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen inceleme raporuna dayanılarak adına re'sen yapılan cezalı tarhiyata karşı açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararı temyiz edilmektedir.

Kurumlar Vergisi Kanununun 13. maddesinin göndermede bulunduğu Gelir Vergisi Kanununun 40. maddesinin 1. bendi hükmünde safi kazancın tesbitinde ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderlerin indirilebileceği öngörülmüştür. Bu yasal düzenleme ile giderle kazancın elde edilmesi ve idamesi arasında doğrudan, açık bir illiyet bağının bulunması gerektiği kabul edilmiştir.

Davacı şirketin acentacılık faaliyetindeki kazancı Uluslararası ? Taşımacılığı Birliği ile yaptığı Kargo Acentalık sözleşmesinde açıkça görüldüğü gibi acenta hizmeti karşılığında, hava yolu şirketlerinden aldığı komisyon gelirinden oluşmaktadır. Davacı şirketin uyuşmazlık dönemine ait kanuni defter kayıtları da taşımacılık hizmeti vermediklerini salt acentacılık yaptıklarını doğrulamaktadır. Hava konşimentosuna göre taşıma karşılığında kargo ile mal gönderen müşteriler tarafından davacı şirket adına düzenlenen navlun iadesi ve navlun bedeli fiyat farklarıyla davacı şirketin acentacılık kazancı arasında da doğrudan illiyet bağı bulunmamasına karşın kazancın belirlenmesinde gider olarak dikkate alındığı tesbit edilmiştir. Bu tesbit kurumlar vergisi beyannamesinin gerçek durumu yansıtmadığını gösterdiğinden dönem matrahının re'sen takdiri 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30. maddesinin 1. fıkrasının 6. bendi hükmü gereği olduğundan aksi düşünce ile davanın kabulü yolunda verilen vergi mahkemesi kararında hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulü ile temyize konu vergi mahkemesi kararının bozulmasının, uygun olacağı düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince işin gereği görüşülüp düşünüldü:

Hava yolu kargo acentalığı yapan davacının yurt dışına kargo gönderen müşterileri tarafından adına düzenlenen navlun iadesi ve navlun bedeli fiyat farklarına ilişkin faturaları işletmenin defter ve kayıtlarında muhasebeleştirerek yıl sonunda dönem kazancının tespitinde gider olarak dikkate alması üzerine; taşıma bedellerinin davacının değil, taşımayı yapan hava yolu şirketinin hasılatı olduğu, dolayısıyla şirketin kendisine ait olmayan bir bedel üzerinden iskonto yapmasının da düşünülmemeyeceği görüşüyle yapılan tarhiyatı kaldıran vergi mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 30'uncu maddesinin ikinci fıkrasının 6'ncı bendinde,

tutulması zorunlu olan defterlerin veya verilen beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığına dair delil bulunması re'sen tarh nedeni olarak kabul edilmiştir. Kurumlar Vergisi Kanununun 13'üncü maddesinin ikinci fıkrasında yapılan gönderme nedeniyle vergilendirilecek kurum kazancının, Gelir Vergisi Kanununun ticari kazancın tespitine ilişkin kurallarına göre saptanması gerekmektedir. Gelir Vergisi Kanununun 38'inci maddesi, bilanço esasına göre ticari kazancın hesap dönemi sonu ile başındaki özsermaye değerleri arasındaki farkı ifade ettiği ve kazancın belirlenmesi sırasında aynı Yasanın 40 ve 41'inci maddelerindeki kurallara da uyulması gerektiği düzenlenmiştir. Dolayısıyla, bir ticari işletmeye ait olmayan ne hasılat ve ne de maliyet unsurunun, o işletmenin hasılatı ve gideri kabulüne olanak bulunmamaktadır. İki ticari işletmenin yaptığı herhangi bir sözleşmeye dayanılarak, yukarıda yazılı kurallar gereğince işletmelerden birine ait olmayan hasılat ve maliyet unsurlarının diğerine ait olması sonucu yaratılmasına da Vergi Usul Kanununun 8'inci maddesinin üçüncü fıkrası engel oluşturmaktadır.

Faaliyet konusu acentalık olan davacının elde ettiği gelir, Uluslararası ? Taşımacılığı Birliği ile yapmış olduğu sözleşme uyarınca birlik üyesi hava yolu şirketlerinin kargo acenteliğini yapması karşılığında sözleşme hükümleri çerçevesinde elde ettiği komisyondan oluşmaktadır. Davacı müşterilerinden tahsil ettiği taşıma bedelini ilgili hava yolu şirketi adına almakta ve komisyon tutarını kesip kalan parayı taşımayı yapan hava yolu şirketine aktarmak durumundadır. Müşteriler tarafından davacı adına düzenlenen navlun iadesi ve navlun bedeli fiyat farkı faturalarının davacının geliri ile ilgili bulunmamasına karşın kazancın belirlenmesinde gider olarak dikkate alındığı tespit edilmiştir. Bu tespit kurumlar vergisi beyannamesinde beyan edilen kazancın gerçek durumu yansıtmadığını gösterdiğinden re'sen tarh nedeni bulunmadığı gerekçesiyle verilen tarhiyatın kaldırılması yolundaki kararda hukuka uygunluk görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle temyiz isteminin kabulüne, Adana İkinci Vergi Mahkemesinin 25.4.2001 gün ve E:2001/6, K:2001/429 sayılı kararının bozulmasına, 492 sayılı Harçlar Kanununun 13'üncü maddesinin (j) bendi parantez içi hükmü uyarınca alınması gereken harç dahil olmak üzere yargılama giderinin yeniden verilecek kararda karşılanması gerektiğine, 14.1.2004 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

KARŞI OY

Davacı şirketin ? hava yolu şirketlerinin kargo acenteliğini yaptığı ve yurt dışına kargo gönderecek müşteriden malın teslim alınmasından itibaren nakliye dahil sorumluluk tamamen acente olan davacı şirkete ait olmaktadır. Nakliye bedeli, komisyon bedeli dahil davacı tarafından müşteriye fatura edilmektedir. Nakliye bedeli hava yolu şirketine ait olmasına karşın hava yolu şirketi müşteriye muhatap olmamaktadır. Müşteri davacıdan aldığı faturaları gider yazmaktadır. Davacı şirket ile müşteriler arasındaki nakliye bedelinde indirim veya iskonto yapıldığı takdirde; yapılan indirim ve iskonto tutarı kadar eksik ödeme davacı şirkete yapılmaktadır. Taşımayı yapan hava yolu şirketi ile müşteri hiçbir zaman karşı karşıya gelmemekte nakliye bedeli ödeme, fatura düzenleme, nakliye bedelinde indirim yapma gibi bir işlem gerçekleşmemektedir. Sayılan bu işlemlerin tamamı mal sevkiyatı yapan müşteri ile davacı şirket arasında gerçekleşmektedir. Her müşteriye indirim yapılmamaktadır. Belirli tonajda mal sevkiyatı yaptıran müşterilere indirim yapılmaktadır. Yapılan bu indirim iskonto ve hizmetler karşılığı müşteriler davacı şirket adına navlun iadesi navlun bedeli fiyat farkı adı altında düzenlediği fatura tutarlarını gelir yazmışlardır. Davacı müşterilerin gelir yazdığı bu fatura tutarlarını gider yazmıştır. İnceleme elemanınca navlun gelirlerinin tamamının hava yolu şirketlerine ait olduğu tamamının bu şirketlere aktarıldığı, navlun iade bedeli ile fiyat farkı bedelinin davacı şirketle ilgisi olmadığını ileri sürerek gider kabul etmemiştir. Oysa davacı şirket navlun iade bedeli ile navlun fiyat farkı bedelinin müşteriler tarafından kendisi adına fatura edildiğini bu bedellerin hiç bir zaman hava yolu şirketlerine aktarılmadığını ısrarla ileri sürmüştür.

İnceleme elemanınca müşteriler tarafından sözü edilen faturaların hasılat yazılmadığı yolunda hiçbir tespit yapılmamıştır. Müşteri tarafından hasılat yazılan tutarın adına fatura düzenlenen tarafından gider yazılması doğaldır. Bu giderin hava yolu şirketine ait olduğu ileri sürülmemekte isede; taşımayı yapan şirketin hiç muhatap olmadığı ve navlun ücretinden indirim ve iskontodan haberi olmadığı dikkate alındığında, bu fatura tutarlarının sözü edilen taşıma şirketlerine intikal ettirilerek gider yazılması da söz konusu olamaz. Sözü edilen fatura tutarlarının havayolu taşıma şirketlerinin kayıtlarına gider olarak yazıldığı da saptanmamıştır. Sadece taşıma şirketlerine ait olması gerektiği belirtilmiştir. Ortada somut olarak davacı adına düzenlenen ve müşteriler tarafından gelir yazılan faturaların gider olarak yazılması söz konusudur. Müşterilere karşı sorumlu olan ve müşteriler adına navlun faturası düzenleyen davacı şirkettir. Navlun bedelinden indirim yaparak, müşterilere avantaj sağlayan davacı şirkete müşterilerinde, navlun iadesi ve navlun fiyat farkı faturası düzenleyerek davacı şirkete avantaj sağlaması karşılıklı çıkarın bir sonucudur. Müşteriler tarafından hasılat yazılan fatura tutarlarının hiç eleştiri konusu yapılmaksızın, vergileme açısından terazinin diğer kefesini teşkil eden giderinin kabul edilmemesi vergicilik ilkelerine ters düşer.

Bu bakımdan yeterli inceleme yapılmadan, davacı şirketin kargo acenteliği işindeki işlemi tam olarak ortaya konulmadan, sadece komisyoncu gibi nitelendirilerek ve müşterilerle olan ilişkisi

**gözüdü edilerek, müşterilerin düzenlediği ve gelir yazdığı faturanın, taşıma şirketine aktarıldığı saptanmadan gider olarak kabul edilmemesinde hukuka uygunluk bulunmadığından temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle çoğunluk kararına katılmıyoruz.
(DAN-KAR-DER; SAYI:4)
YÖ/ŞGK**