

Dairesi	Karar Yılı	Karar No	Esas Yılı	Esas No	Karar Tarihi
DÖRDÜNCÜ DAİRE	2001	1962	2000	1327	09/05/2001

KARAR METNİ

SAHTE OLDUĞU İLERİ SÜRÜLEN FATURALARDAN DOLAYI TARHİYAT YAPILABİLMESİ İÇİN FATURA İÇERİĞİ EMTİANIN GERÇEKTE ALINIP ALINMADIĞININ, YAPILAN İŞTE KULLANILIP KULLANILMADIĞININ VE SÖZ KONUSU GİDERLERİN İŞİN NİTELİĞİ VE BÜYÜKLÜĞÜYLE ORANTILI OLUP OLMADIĞININ VERGİ USUL KANUNUNUN 134 ÜNCÜ MADDESİNE UYGUN BİR İNCELEMEYLE ORTAYA KONULMASI GEREKTİĞİ, AYRICA SANAYİ SİCİLİNE KAYITLI OLAN İMALATÇILAR İÇİN YABANCI KAYNAKLARA İLİŞKİN GİDERLERİN İNDİRİMİNE SINIRLAMA GETİRİLEMEYECEĞİ HK.<

Temyiz Eden Taraflar : 1- ... Limited Şirketi

2- ... Vergi Dairesi Müdürlüğü

İstemin Özeti : 1997 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu, yabancı kaynaklar için ödenen finansman giderlerinin kurum kazancının tespitinde indirimine sınırlama getirildiği halde tamamının indirim konusu yapıldığı, ayrıca iki adet gerçek dışı faturanın kayıtlara gider olarak intikal ettirildiği ileri sürülerek davacı şirket adına düzenlenen rapor uyarınca re'sen takdir yoluyla kurumlar vergisi ile geçici vergi salınmış, fon payı hesaplanıp, kaçakçılık ve ağır kusur cezaları kesilmiştir. ... Vergi Mahkemesi'nin ... günlü ve ... sayılı kararıyla; hakkında karşıt inceleme yapılan ve gerçek dışı fatura düzenlediği inceleme raporuyla tespit edilen ... adlı şahıs tarafından verilen faturaların gerçeği yansıtmadığı sonucuna ulaşıldığından, bu faturalardan dolayı bulunan matrah farkı üzerinden kaçakçılık cezalı olarak salınan kurumlar vergisinde yasaya aykırılık bulunmadığı, ancak Kurumlar Vergisi Kanununun "Kabul Edilmeyen İndirimler" başlıklı 15 inci maddesinin 13 üncü bendinin atıf yaptığı 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 41 inci maddesinin 8 numaralı bendinde, Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre dönem sonu stoklarını son giren ilk çıkar yönetimine göre değerleyen veya amortisman tabi iktisadi kıymetlerini yeniden değerlemeye tabi tutanların, işletmede kullandıkları yabancı kaynaklara ilişkin olarak yaptıkları çeşitli giderler ve maliyet unsurları toplamına indirim oranının uygulanması suretiyle bulunacak kısmın % 25'inin gider olarak indiriminin kabul edilemeyeceği, aynı bendin devamında ise, sanayi siciline kayıtlı imalatçıların imalat faaliyetinde kullandıkları yabancı kaynaklara ait gider ve maliyet unsurlarına bu bent hükmünün uygulanmayacağı belirtiltiği, dava dilekçesine ekli belgelerin incelenmesinden, uyuşmazlık döneminde sanayi siciline kayıtlı olduğu anlaşılan davacının yabancı kaynaklara ilişkin giderlerinin indirimine anılan madde uyarınca sınırlama getirilemeyeceğinden, finansman giderlerinin indiriminden dolayı bulunan matrah farkı esas alınarak yapılan tarhiyatta isabet görülmediği gerekçesiyle matrahın azaltılmasına, ikmalen ve re'sen yapılan tarhiyatlarda fon payı hesaplanmasına ve geçici vergi salınmasına olanak bulunmadığından fon payı, geçici vergi ve bunlara ilişkin cezaların kaldırılmasına karar verilmiştir. Davacı şirket, sahte olduğu ileri sürülen fatura içeriğindeki emtianın alınmadığı ve üretimde kullanılmadığı yolunda yapılmış somut hiçbir tespitin bulunmadığını, eksik inceleme esas alınarak yapılan tarhiyatın yasaya aykırı olduğunu, Vergi Dairesi Müdürlüğü ise, inceleme raporu uyarınca yapılan tarhiyatın yasaya uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedirler. Savunmanın Özeti : Taraflar yasal dayanağı bulunmayan temyiz isteminin reddi gerektiğini savunmaktadırlar.

Tetkik Hakimi Mehmet Sönmez'in Düşüncesi : Tekstil ürünleri imalatıyla uğraşan davacı şirketin gider olarak kayıtlarına intikal ettirdiği faturalarda yer alan ambalaj malzemeleri ile kaput bezinin işletmede kullanılmadığı yolunda herhangi bir tespit yapılmadığından ve sözkonusu malzeme ve kaput bezinin yapılan işin niteliği itibarıyla ve taahhüt edilen işlerin gereği olarak kullanılması zorunlu olduğundan, bu faturalardan dolayı bulunan matrah farkına ilişkin tarhiyatın da kaldırılması gerekirken davanın kısmen reddi yolunda verilen mahkeme kararının bozulması gerektiği, Vergi Dairesi Müdürlüğü temyiz isteminin ise reddi gerektiği düşünülmektedir.

Danıştay Savcısı Anıl Genç'in Düşüncesi : Uyuşmazlık, tekstil imalatı işi ile uğraşan davacı kurumun 1997 takvim yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu yapılan tarhiyata karşı açılan davayı kısmen kabul eden mahkeme kararının taraflarca bozulması istemine ilişkindir. Yabancı kaynaklara ilişkin gider ve maliyet unsurlarının kazançtan indirilmesi nedeniyle bulunan matrah farkı ile geçici vergi ve fon payına yönelik olarak ileri sürülen iddialar mahkeme kararının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmemiştir.

Sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belgeye dayalı emtia alımları nedeniyle bulunan matrah farkına gelince,

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 3/B maddesinde vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, 134. maddesinde de, vergi incelemesinden maksadın ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak tesbit etmek ve sağlamak olduğu hükmü bağlanmıştır.

Madde hükümlerine göre, vergi incelemesinin somut ve kanunen geçerli delillere dayandırılması ve vergilendirme olayının gerçek mahiyetinin ortaya çıkarılması gerekir. Varsayım ve kanaate dayanılarak tarhiyat yapılamaz.

Davacı kurum adına fatura düzenleyen ... hakkında yapılan vergi incelemesi ile, bu sahsın 31.12.1997 tarihinde faaliyetini terk ettiği, bir kısım faturaların mükerrer basımı için anlaştığı, işyerinde yapılan aramada davacı kurum adına düzenlenen ... gün ve ... gün ve ... sayılı faturalarla birlikte çok sayıda dolu ve boş fatura ele geçirildiği bu şahsın alış ve satışlarının gerçek olmadığı esas faaliyetinin komisyon karşılığı sahte fatura düzenlemek olduğu kabul edilerek davacı adına düzenlenen faturaların gerçek olmadığı sonucuna varılmıştır.

Sahte olduğu kabul edilen iki adet fatura amerikan kaput bezi ile karton ambalaj malzemesine ait olup, davacı kurumun yapmakta olduğu tekstil imalatı faaliyeti dikkate alındığında bu malzemelerin işletmede kullanılması normal ve mutad olup, fatura içeriği malzemelerin kullanılıp kullanılmadığı yolunda bir tesbit yapılmamıştır.

Sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olduğu kabul edilen faturalar Vergi Usul Kanununun fatura nizamına ilişkin hükümlerine uygun olup idarece fatura içeriği mal ve hizmetin işletmeye girip girmediği konusunda araştırma ve inceleme yapılmadan matrah farkı bulunması olayın gerçek mahiyetine ve vergi incelemesinin amacına aykırıdır. Kaldığı satın alınan mallarla ilgili sevk irsaliyeleri düzenlenmiş, fatura bedelinin bir milyar liralık kısmında çekle ödenmiştir.

Fatura veren kişinin vergi ödevlerini yerine getirmemesi, fatura içeriği mal ve hizmetin işletmede kullanılmadığını göstermeyeceği gibi ödemelerin nakit olarak yapılması da alınan faturaların mal karşılığı olmadığına kanıt teşkil etmez.

Emtia dengesi incelenmeden sadece satıcı firma hakkında yapılan inceleme esas alınarak faturaların komisyon karşılığı düzenlendiği kabul edilerek yapılan tarhiyatta isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle mükellef temyiz isteminin kabulü ile mahkeme kararının bozulması, Vergi Dairesi Müdürlüğü temyiz isteminin reddi gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Dördüncü Dairesince gereği görüldü:

Davacı şirketin 1997 yılı işlemlerinin incelenmesi sonucu düzenlenen rapor uyarınca yapılan tarhiyatın, matrahın azaltılması, geçici vergi ve fon payı ile bunlara ilişkin cezaların kaldırılması suretiyle değişiklikle onayan mahkeme kararının bozulması taraflarca istenilmiştir.

Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün ileri sürdüğü iddialar bozulması istenilen kararın dayandığı gerekçeler karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak durumda görülmemiştir. 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 134 üncü maddesinde, vergi incelemesinin amacının "ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak" olduğu, aynı Kanun'un 3 üncü maddesinde de vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olacağı belirtilerek incelemenin bu amaca yönelik olması ve gerçek durumun vergilemeye esas alınması gerektiği açıklanmıştır.

Olayda, inceleme elemanınca, tekstil ürünleri imalatı işiyle uğraşan davacı şirketin ... adlı mükellef tarafından verilen faturaların gerçek bir mal ve hizmet ifasına dayanmadığının anılan şahıs hakkında düzenlenen vergi tekniği raporu ile tespit edildiği, böylelikle iki adet faturayı kayıtlarına gider olarak intikal ettirmek suretiyle dönem kazancını azalttığı sonucuna varılmış ise de, tekstil ürünleri imalatı işiyle uğraşan ve bu işiyle ilgili resmi kurumlarla yaptığı sözleşmelerle çeşitli tekstil ürünleri üretimini taahhüt eden davacı şirketin, ambalaj malzemesi ve kaput bezi kullanması işinin niteliği itibarıyla zorunludur. Söz konusu faturalardan dolayı tarhiyat yapılabilmesi için fatura içeriğinde yer alan karton ve naylon ambalaj malzemesi ile kaput bezinin gerçekte alınıp alınmadığının, bunların yürütülen faaliyetin niteliğine ve büyüklüğüne orantılı olup olmadığına ilişkin Kanun'un 134 üncü maddesine uygun bir vergi incelemesiyle kesin olarak ortaya konulması gerekirken bu yönde bir inceleme yapılmaksızın matrah farkının belirlenmiş bulunması, ayrıca sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olduğu ileri sürülen faturaların Vergi Usul Kanununun fatura nizamına ilişkin hükümlerine uygun olması ve İdarece bu emtianın kullanılmadığı yolunda herhangi bir inceleme ve araştırma yapılmaması karşısında, salt faturayı düzenleyen şahıs hakkındaki inceleme sonuçları esas alınmak suretiyle eksik incelemeye dayalı olarak yapılan tarhiyatın kaldırılması gerekirken bu tarhiyata karşı açılan davanın kısmen reddedilmesinde isabet görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, yükümlünün temyiz isteminin kabulüyle ... Vergi Mahkemesi'nin ... günlü ve ... sayılı kararının bozulmasına, Vergi Dairesi Müdürlüğünün temyiz isteminin ise reddine 9.5.2001 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

A Z L I K O Y U

Tarafların temyiz istemlerinin reddi ve mahkeme kararının onanması gerektiği görüşüyle karara karşıyım.

BŞ/ÖEK