

T.C.
BURSA

1. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2014/

KARAR NO : 2016/

DAVACI :

VEKİLİ :

AV. SADİ KAYABAŞI

İhsaniye Mah. Kartallar Sk. Atalay 6 Sitesi B Blok No:1 D:3
Nilüfer/BURSA

DAVALI :

BURSA VERGİ DAİRESİ BASKANLIĞI

VEKİLİ :

AV.

Ahmet Vefik Paşa Cd. Vergi Dairesi Başkanlığı Nilüfer Ek Hizmet Binası -
Nilüfer/BURSA

DAVANIN ÖZETİ

: Kumaş ve tekstil ürünlerini ağartma, boyama hizmetleri, dokuma kumaş imalatı ile toptan kumaş ticareti faaliyetinde bulunan davacının 2009 yılı hesaplarının incelenmesi sonucunda düzenlenen vergi tekniği raporu ile bu rapora istinaden düzenlenen katma değer vergisi inceleme raporunda, yapılan kaydi envanter ve randıman hesaplamalarına göre bir kısım hasılatını kayıt ve beyan dışı bıraktığının ve uyuşmazlık konusu yılda sahte fatura ticareti yaparak komisyon geliri elde ettiğinin tespit edildiğinden bahisle, elde edilen komisyon geliri ile kayıt dışı hasılat, katma değer vergisi matrahına eklenmek suretiyle yeniden düzenlenen katma değer vergisi beyan tablosunda haksız iade aldığının tespit edildiği, dolayısıyla davacı şirket adına ödenecek vergi çıktığı gerekçesiyle, **2009/9. döneme** ilişkin olarak *(kayıt dışı hasılatı dolay)* resen yapılan katma değer vergisi tarhiyatı ile tarhiyat üzerinden 1 kat kesilen vergi ziyai cezasının; vergi inceleme elemanlarına sahte belge düzenleme şüphesinden dolayı ve faturaların üçüncü kişilerce taklit edilme ihtimalinden dolayı inceleme görevi verilmesine rağmen vergi inceleme elemanlarının görevleri dışında inceleme yaptığı, görevlendirme dışında inceleme yapılmasının Vergi İncelemelerinde Uyulacak Usul ve Esaslar Hakkında Yönetmeliğin 6. maddesine aykırı olduğu, faturaların üçüncü kişilerce taklit edilme ihtimali yönünden yapılan incelemede taklit edilen faturaların müvekkil şirket ait olmadığına tespit edildiği, müvekkil şirket tarafından Tekstil A. Ş.'ye düzenlenen faturaların gerçek satışa dayalı oldukları, sahte fatura düzenlenmediği, söz konusu faturaların gerçek satışa dayalı olduğunun somut delillerle ispat edilmesine rağmen söz konusu delillerin yok sayılmasının hukuka aykırı olduğu, "ortaklara borçlar hesabı"nda yer alan çeklerin kayıt dışı hasılatı kaynaklı olduğu iddiasının eksik incelemeye ve varsayıma dayalı olduğu, müvekkil hakkında düzenlenen vergi tekniği raporuna ulaşılamadığından vergi tekniği raporundaki iddialara savunmadan sonra ayrıca cevap verileceği, varsayıma dayalı ve eksik inceleme ürünü olan rapora göre tarh edilen verginin ve kesilen cezanın hukuka aykırı olduğu iddia edilerek kaldırılması istenilmektedir.

SAVUNMANIN ÖZETİ:

Davacı şirketin de aralarında bulunduğu organizasyon hakkında yapılan bir ihbar üzerine Tekstil A. Ş.' ile aralarında davacının da bulunduğu bir kısım mükelleflerin gerçek emtia teslimine aayanmayan ticari ilişki içerisinde olduğuna dair basit rapor düzenlendiği, bu veriler üzerine mükellef hakkında 07.07.2014 tarih ve 2014-A-1975/64-2014-A-1930/40 sayılı vergi tekniği raporunun düzenlendiği, raporda davacı şirket ile Tekstil A. Ş.'nin Ba - Bs bildirimlerinin, cari hesap bilgilerinin ve tahsilat bilgilerinin araştırılarak tablo halinde dökümü yapıldığı, iki şirket arasındaki işlemlerin kayıtlar üzerinden kontrolünün yapıldığı, davacı şirketin enerji tüketim verileri ile kapasite raporlarından yola çıkılarak randıman hesaplamasının yapıldığı, randıman hesaplamasının kaydi envanter hesaplamasıyla karşılaştırılması sonucunda kayıt dışı hasılatı tespit edildiği, ayrıca yapılan araştırma ve inceleme sonucunda davacı ile Tekstil A. Ş. arasında gerçek bir emtia alış verişi olmadığı, davacı şirketin adı geçen şirkete komisyon karşılığı fatura düzenlediğinin tespit edildiği, davacı iddialarının doğru olmadığı, incelemenin Vergi Usul Kanunu'nun 134. maddesine uygun olarak yapıldığı, aynı kanunun 3/B maddesine göre davacı vekilinin iddialarını ispatla yükümlü olduğu, davacı vekili tarafından vergi tekniği raporunun kendilerine verilmediği iddia edilmişse de, Vergi Usul Kanunu'nun 5. maddesinde düzenlenen "vergi mahremiyeti" ilkesi gereği vergi tekniği raporunun tebliğ edilmesinin mümkün olmadığı, davacı şirket adına resen yapılan vergi ziyai cezası tarhiyatta hukuka aykırılık bulunmadığı ileri sürülerek davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

**T.C.
BURSA**

1. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2014/

KARAR NO : 2016/

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Bursa 1. Vergi Mahkemesi Hakimliği'nce, dosya incelenerek işin gereği düşünüldü:

Uyuşmazlık, davacı şirket adına, 2009/9. döneme ilişkin olarak (kayıt dışı hasılatтан dolayı) resen yapılan katma değer vergisi tarhiyatı ile tarhiyat üzerinden 1 kat kesilen vergi ziyai cezasının hukuka uygun olup olmadığına ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinin (B) fıkrasında; vergilendirmede, vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu; gerçek mahiyetin, yemin hariç her türlü delille ispatlanabileceği, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabi ve açık bulunmayan tanık ifadesinin ispatlama vasıtası olarak kullanılamayacağı, iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan veya olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde, ispat külfetinin bunu iddia edene ait olduğu kurala bağlanmış, yine aynı Kanunun "vergi incelemesi" bölümünün "maksat" başlıklı 134.maddesinde; vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu belirtilmiştir.

Aynı Kanun'un 30. maddesinde; re'sen vergi tarhi, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitine imkan bulunmayan hallerde takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh edilmesi şeklinde tanımlandıktan sonra, inceleme raporunda bu maddeye göre belirlenen matrah veya matrah farkının re'sen tarh olunmuş sayılacağı belirtilmiş olup, anılan maddenin 4. bendinde; defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların, vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz ve karışık olması dolayısıyla ihticaca salih bulunmaması hali re'sen tarh sebepleri arasında sayılmış, 341. maddesinde, mükellefin veya sorumlunun vergilendirme ile ilgili ödevlerini zamanında yerine getirmemesi veya eksik yerine getirmesi yüzünden, verginin zamanında tahakkuk ettirilmemesi veya eksik tahakkuk ettirilmesi vergi ziyai olarak tanımlanmış, 344. maddesinin 1. fıkrasında da, 341. maddede yazılı hallerde vergi ziyana sebebiyet verildiği takdirde, mükellef veya sorumlu hakkında ziyaa uğratan verginin bir katı tutarında vergi ziyai cezası kesileceği, aynı maddenin 2. fıkrasında vergi ziyana 359. maddede yazılı fiillerle sebebiyet verilmesi halinde bu cezanın üç kat uygulanacağı düzenlenmiş, 359. maddesinde ise "sahte veya muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge düzenleme" fiilinin kaçakçılık fiillerinden olduğu belirtilmiştir.

Dosyanın incelenmesinden: davacının 2008 ve 2009 yılı hesaplarının sahte belge düzenleme, faturalarının taklit edilip edilmediği ve kayıt dışı hasılat yönlerinden incelenmesi sonucunda düzenlenen 07.07.2014 tarih ve 2014-A-1975/64-2014-A-1930/40 sayılı vergi tekniği raporunda; olayla ilgili muhbir tarafından verilen dilekçe ve alınan ifadesinde, aralarında Şks. San. ve Tic. Ltd. Şti.'nin de bulunduğu bir kısım firmaların hem kayıt dışı hasılatlarını gizlemek amacıyla hem de faturalarda yazılı katma değer vergisinin yarısı kadar komisyon geliri elde etmek amacıyla Gaziosmanpaşa Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün mükellefi Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş.'ye yüklü miktarda fatura düzenledikleri, faturalar karşılığı gerçek mal sevkiyatının bulunmadığı, ancak gerçekte mal satışı varmış gibi göstermek için Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş. tarafından faturayı düzenleyen firmalara çek verildiği, çekle görünen ödemelerin gerçek olmadığı, iki firmanın elemanlarının bankaya beraber giderek önce parayı tahsil ettikleri, daha sonra gelen hesaba kendi elemanlarınca paranın tekrar yatırıldığının belirtildiği ve bu işlemlere örnek teşkil edebilecek 2 adet tahsilat makbuzunun ihbar dilekçesine eklediği, ayrıca muhbirin Şks. San. ve Tic. Ltd. Şti. ile Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş.'nin belgesiz mal alıp sattığına dair bilgi (delil) olmadığını ifade ettiği, bunun üzerine her iki şirket arasındaki emtia alış-verişine ilişkin ba-bs karşılaştırmalı analiz yapıldığı, tahsilat bilgilerinin (çek, banka, kasadan nakit ödeme), banka hesap hareketlerinin araştırıldığı, yapılan araştırmada ortakların hesaplarına yapılan giriş ve çıkışların defter kayıtlarındaki "ortaklara borçlar" hesabındaki tutarların çok altında kaldığının tespit edildiği, bu durumun mükellef yetkilisine sorulduğunda, mükellef yetkilisinin sektördeki yapısal sorunlar ve ilgili dönemde yaşanan kriz nedeniyle sehven belgelendirmeyi unuttukları mal satışlarının olduğu, bu şekilde yapılan satışlar sebebiyle müşterilerden elde edilen çekler ile paraların bir

T.C.
BURSA

1. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2014/

KARAR NO : 2016/

kısının "ortaklara borçlar" hesabına alacak kaydedilmek suretiyle şirket kayıtlarına alındığının olduğu, bu sebeple bu hesaba kaydedilen çeklerin ve paraların bir kısmının şirkete ait olduğunun ifade edildiği, şirket yetkilisine ihbar dilekçesindeki iddiaların sorulması üzerine şirket yetkilisinin cevaben, Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş. ile ticari ilişkilerinin bulunduğu ve aralarında gerçek mal alım satımının söz konusu olduğu, ödemelerin çeklerle veya banka kanalıyla yapıldığı, tahsil edilen paraların geri iade edilmesi gibi durumun söz konusu olmadığı, ticari teamüller gereği nakliyenin alıcı tarafından karşılandığı, şirketin sermaye yapısı, mali gücü, makine parkı, sahip olduğu varlıklarla tahsilat belgeleri değerlendirildiğinde, komisyon geliri için sahte fatura düzenleyecek bir firma olmadığının aşikar olduğu, işletmede çalışan işçi sayısı, işletme hacminin büyüklüğü, işletmeye kayıtlı makine ve teçhizat, tüketilen enerji miktarları göz önünde bulundurulduğunda işletmenin beyan ettiği ciroları yapabilecek kapasitede olduğunun anlaşılacağı, şirketle ilgili herhangi bir olumsuz tespit ve olumsuz raporun bulunmadığı ifadesine yer verildiği, yapılan araştırmada Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş.'nin kuryesi BAŞKAYA'ya ihbar dilekçesinde belirttiği gibi yüksek miktardaki çeklere ait işlemlerin toplu olarak verildiği halde bu kişi tarafından, ticari teamüllere aykırı olarak bu tutarın hepsinin tek seferde bankaya yatırılmadığı, her bir çek tutarının ayrı ayrı ve birbirinin peşi sıra yatırıldığının görüldüğü, olayla ilgili ifadesine başvuru kuryenin, hesabına para yatan firmanın elemanlarıyla buluşarak çek tahsilatlarında muvazaa yapıldığı iddiasının doğru olmadığını, kendisine teslim edilen paraları adı geçen firmanın hesabına yatırıldığını ifade ettiği, olayla ilgili ifadesine başvuru Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş. yetkilisinin de, Teks. San. ve Tic. Ltd. Şti. ile ticari ilişkilerinin bulunduğunu, mal alım satımlarının gerçek olduğunu, ödemeleri çek yoluyla yaptıklarını, nakliyenin emtia alınan firma tarafından yapıldığını ifade ettiği, şirketin 2009 yılı kaydi envanterinin çıkarıldığı, buna göre 2009 yılında 3.398.774 metre kumaş üretildiği ancak kapasite raporları dikkate randıman hesaplamasına göre bu tutarın 4.728.736 metre kumaş olması gerektiği aradaki fark olan 1.329.962 metre kumaşın kayıt dışı hasılat olarak dikkate alınması gerektiği, şirketin belgelerinin 2009 yılında başka mükelleflerce taklit edildiği ancak bu durumun mükellefle bir ilişkisinin bulunmadığı, mükellefin yasal kayıtlarının, beyanları ve satış faturalarıyla uyumlu olduğunun tespit edildiği, şirket dışında herhangi bir ticari faaliyeti bulunmayan ortaklar tarafından "ortaklara borçlar" hesabına alacak kaydedilmek suretiyle 2009 yılında muhtelif tarihlerde şirket kayıtlarına alınan 4.399.423,99-TL'nin kayıt dışı işlemde kaynaklandığının kabul edilmesi gerektiği, bu tutarın kaydi envanter ve randıman hesaplamasında ortaya çıkacak kazanç farkları için veri olarak değerlendirilmesi gerektiği, "ortaklara borçlar" hesabına alacak kaydedilmekle birlikte -TL'nin ise kurumun kayıt dışı işlemlerinin tamamını bu hesapta takip etmeyebileceği hususu dikkate alınarak kaydi envanter ve randıman hesaplamasında ortaya çıkacak kazanç farklarıyla değerlendirilmesi gerektiği, 2009 yılında kaydi envanter ve randıman farkının Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş.'ye düzenlenen faturaların çok üzerinde olduğundan mükellef kurumun kayıt dışı satışları için düzenlemesi gereken faturaları malı teslim ettiği kişilere değil başka kişilere düzenlediği iddiasını doğruladığı, kaydi envanter ile randıman hesaplamasında bulunan fark olan 1.329.962 metre (ham) kumaş ile kaydi envanter tablosundaki ortalama satış fiyatı (boyalı polyester için belirlenen) olan 2,94-TL ile çarpılması sonucunda 3.910.086,88-TL'nin kayıt dışı hasılat olduğu, bu tutarın "ortaklara borçlar" hesabından tespit edilen Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş. ile çok yakın olduğu, arada TL'lik bir farkın bulunduğu, ancak bu tutar içerisinde Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş.'ye düzenlenen 497.026,71-TL tutarındaki faturaların da yer aldığı, sonuç olarak "ortaklara borçlar" hesabından tespit edilen 4.399.423,99-TL'den Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş.'ye düzenlenen faturaların tutarı olan 497.026,71-TL çıkarılmasıyla bulunan 3.902.397,28-TL'nin kayıt dışı hasılat olarak dikkate alınması, Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş.'ye düzenlenen faturaların toplam tutarı olan 497.026,71-TL'nin komisyon geliri elde etmek için düzenlendiği, bu tutar üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin yarısı kadar komisyon geliri elde edildiği kanaatine varıldığı rapor edilmiştir.

Davacı şirketin, uyuşmazlık konusu 2009 yılında kurumlar vergisi yönünden 6111 sayılı Kanun kapsamında matrah artırımında bulunmuş olması sebebiyle davacı hakkında kurumlar ve buna bağlı vergilerle ilgili herhangi bir işlem yapılmadığı, ancak katma değer vergisi yönünden matrah artırımında bulunmaması sebebiyle şirket hakkında, yukarıda yer verilen vergi tekniği raporundaki tespit ve değerlendirmelere göre 08.07.2014 tarih ve 2014 - A - 1975 / 67 - 2014 - A - 1930 / 43 sayılı katma değer vergisi inceleme raporunun düzenlendiği, raporda, vergi tekniği raporunda tespit edilen kayıt dışı hasılat ile komisyon geliri beyanlarına eklenmek suretiyle katma değer vergisi beyan tablosunun yeniden düzenlendiği, yeniden düzenlenen beyan

T.C.
BURSA

1. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2014

KARAR NO : 2016

tablolarına göre, şirket adına, haksız iadelerden ve ödenecek fark vergi çıktığından bahisle tarhiyatların yapılması, tarhiyatlar üzerinden komisyon gelirine ilişkin kısım üzerinden 3 kat, diğer kısımlar üzerinden 1 kat vergi ziyai cezalarının kesilmesinin teklif edildiği, rapora istinaden, 2009/9. döneme ilişkin olarak (kayıt dışı hasılatlardan dolayı) haksız alındığı iddia edilen katma değer vergileri için davacı şirket adına 1 kat vergi ziyai cezalı katma değer vergisi tarhiyatının yapıldığı, vergi ziyai cezalı tarhiyatın kaldırılması istemiyle görülmekte olan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Davacı şirket hakkında yapılan vergi ziyai cezalı tarhiyatların dayanağı vergi tekniği raporunun yorumlanmasıyla; davacının kaydı envanterine göre yapılan hesaplamada herhangi bir uyumsuzluk görülmemiş olmasına rağmen, kapasite raporu dikkate alınarak yapılan randıman hesaplamasına göre üretmesi gereken kumaş miktarının daha fazla olduğu gerekçesiyle aradaki farkın kayıt dışı satılmış olarak değerlendirilmesi gerektiği varsayımıyla kayıt dışı hasılat bulunmuş olması, aynı şekilde "ortaklara borçlar" hesabının sadece iki ortağın hesabına yatan ve çek karşılığı ödenen paraların kayıt dışı hasılatla ilgili olduğu aynı hesaptaki diğer tahsilatların ise kayıt dışı hasılat ile ilgili olmadığına kanaat ve varsayım dayalı olarak değerlendirmeye alınması, ifadelerde çelişkiler olsa da davacı şirket yetkilisinin,

Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş.'nin yetkilisinin ve adı geçen şirketin kuryesi olan şahsın ifadelerinde tam olarak vergi inceleme elemanını destekler bir tespit yapılamamış olması, kayıt dışı hasılat hesaplanırken ham kumaş miktarının ham kumaşların birim fiyatıyla değil boyalı polyester için belirlenen birim fiyatıyla çarpılmak suretiyle kayıt dışı hasılat hesaplanmış olması ve elde edildiği iddia edilen komisyon gelirinin tespitine ilişkin, doğrudan ifadesi doğru kabul edilerek muhbirin dediği şekilde (Teks. Ür. Paz. Dış Tic. A.Ş.'ye düzenlenen faturaların toplam tutarı olan

1-TL üzerinden hesaplanan katma değer vergisinin yarısı kadar komisyon geliri elde edildiği varsayımıyla) hesaplama yapılmış olması hususları birlikte değerlendirildiğinde, davacının komisyon geliri elde ettiğinin ve kayıt dışı hasılatın miktarının somut olarak tespit edilemediği, dolayısıyla yapılan hesaplamaların ve hesaplamalara göre bulunan matrahların / matrah farklarının tahmin ve varsayım yoluyla bulunduğu sonucuna varıldığından tahmin ve varsayım dayalı olarak davacı şirket adına resen yapılan 1 kat vergi ziyai cezalı tarhiyatta hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle; **DAVANIN KABULÜNE**, dava konusu katma değer vergisi ile vergi ziyai cezasının kaldırılmasına, aşağıda dökümü yapılan 76,60-TL yargılama gideri ile birlikte Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca belirlenerek davacı lehine takdir edilen 1.000,00-TL vekalet ücretinin davalı idareden alınarak davacıya verilmesine, yargılama giderleri avansından artan kısmın hüküm kesinleştikten sonra davacıya iadesine, hükmün tebliğ tarihini izleyen günden itibaren **(30)** gün içerisinde Bursa Bölge İdare Mahkemesi nezdinde itiraz yolu açık olmak üzere, 31/03/2016 tarihinde karar verildi.

HAKİM

YARGILAMA GİDERLERİ :

Başvurma Harcı :	25,20-TL
Dosya Gömleği :	0,60-TL
Vekalet Harcı :	3,80-TL
Posta Gideri :	47,00-TL
TOPLAM :	76,60-TL