

T.C.
BURSA
3. VERGİ MAHKEMESİ
ESAS NO : 2020
KARAR NO : 2021/

DAVACI :
SANAYİ VE TİCARET ANONİM ŞİRKETİ
VEKİLİ : AV. SADİ KAYABAŞI
-UETS[16859-58983-77895]

DAVALI : BURSA VERGİ DAİRESİ BAŞKANLIĞI
VEKİLİ : AV.
Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı Ahmet Vefik Paşa Cd. Vergi Dairesi Başkanlığı Nilüfer Ek Hizmet Binası Nilüfer/BURSA

DAVA KONUSU : Davacı şirket adına, alımlarının bir kısmını sahte faturalarla belgelendirdiğinden bahisle söz konusu faturalara konu katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yeniden oluşturulan beyan tablosu uyarınca 2019/2, 3, 4 ve 5. dönemleri için re'sen salınan katma değer vergisi ile aynı döneme ilişkin olarak kesilen üç kat vergi ziyai cezasının iptali istemine ilişkindir.

DAVANIN ÖZETİ : Hakkında sahte fatura düzenleme nedeniyle rapor bulunan mükelleften fatura içeriği emtiaların gerçekten alındığı, bedelinin banka kanalıyla ödendiği, sahte fatura aldığı iddia edilen San Tic Ltd Şti hakkında hazırlanan vergi tekniği raporuna istinaden tarh olunan vergilere karşı açılan davalarda kabul kararları verildiği, alınan mal ve hizmetlerin faaliyet konusu kapsamında olduğu, hizmet alınan mükellef hakkında tespitlerin sonraki yıllarda yapıldığı iddia edilmektedir.

SAVUNMANIN ÖZETİ : Davacı hakkında yapılan vergi tarhiyatında ve kesilen cezada mevzuata aykırı bir husus bulunmadığı, davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporunda dava konusu olayın detaylı şekilde izah edildiği, hukuki dayanaktan yoksun davanın reddi gerektiği savunulmaktadır.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Karar veren Bursa 3. Vergi Mahkemesi'nce, dava dosyası incelenip işin gereği görüldü;

MADDİ OLAY : Hırdavat, nalburiye malzemesi ve el aletleri toptan ticareti faaliyeti ile iştigal eden davacı şirket hakkında düzenlenen 01.07.2020 tarih ve 2020-A-8141/3 sayılı vergi inceleme raporunda; davacının 2019 yılında hakkında sahte belge düzenleme nedeniyle vergi tekniği raporu bulunan Hırdavat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi adlı mükellef tarafından düzenlenen sahte faturaları yasal defter ve kayıtlarına intikal ettirdiği ve sahte belgelerdeki katma değer vergilerinin ilgili dönem katma değer vergisi beyannamelerinde indirim konusu yaptığının tespit edildiği, raporda devamla; sahte faturalar içeriği katma değer vergisinin beyanlara yansıtılmasından dolayı bu faturalara konu katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle davacıya ait beyan tablosunun yeniden oluşturulduğu, oluşturulan beyan tablosu uyarınca 2019/2, 3, 4 ve 5 dönemlerine ilişkin olarak re'sen tarh edilecek katma değer vergisinin tespit edildiği, ayrıca re'sen tarh edilecek katma değer vergileri

T.C.

BURSA

3. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2020/

KARAR NO : 2021.

üzerinden üç kat vergi ziyaı cezası kesilmesinin önerildiği, rapordaki öneriler doğrultusunda söz konusu dönemlere ilişkin olarak tarh edilen katma değer vergileri ile aynı dönemlere ilişkin olarak kesilen üç kat vergi ziyaı cezalarını ihtiva eden vergi/ceza ihbarnamelerinin tebliği üzerine bakılmakta olan davanın açıldığı anlaşılmaktadır.

İLGİLİ MEVZUAT : 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesinde; re'sen vergi tarhı, "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 verginin tarh olunmasıdır." şeklinde tanımlanmış, 6. fıkrasında, tutulması zorunlu olan defterlerin veya verilen beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığına dair delil bulunması halinde vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak tespitinin mümkün olmadığı kabul edilmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3/B maddesinde, vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyetinin esas olduğu, 134. maddesinin 1. fıkrasında, vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu kurala bağlanmış, 359. maddesinin (b) bendinde ise gerçek bir muamele veya durum olmadığı halde bunlar varmış gibi düzenlenen belgeler, sahte belge olarak tanımlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinin 1. fıkrasının (a) bendinde; mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu Kanunda aksine hüküm olmadıkça faaliyetlerine ilişkin olarak, kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisinin indirilebileceği hükme bağlanmıştır.

HUKUKİ DEĞERLENDİRME

VE GEREKÇE : Yukarıda metni verilen madde hükümlerinin değerlendirilmesinden; yükümlülerin mal veya hizmet alışları nedeniyle yüklendiği katma değer vergilerini indirim ve iade konusu yapılabilmesi için faturaların gerçek bir mal veya hizmet alım satımı karşılığı düzenlenmesi gerekmektedir.

Vergilendirme işlemi yapılırken, Kanun'a uygun olarak biçimlendirilen muamelelerin bu biçimselliğinin ötesine geçilerek, muamelenin tarafları arasında oluşan maddi ve hukuki ilişkinin gerçek mahiyetinin araştırılması gerekmektedir. Kanun, gerçek mahiyetin ortaya çıkarılmasında yemin hariç her türlü delile izin vermiştir. Bu deliller, tarafların ikrarı, vergiyi doğuran olayla ilişkisi doğal ve açık bulunan tanık ifadesi, muamelenin taraflarının ekonomik ve ticari konumları, iş yerlerinin durumu, arandığında bulunup bulunamamasına ilişkin tespitler olabilir.

Gerçekleşmemiş teslim ve hizmetler dolayısıyla katma değer vergisi ödenmesi ve bunun sonucu olarak da bir vergi indirimi söz konusu olamayacağından, vergi indirimine dayanak teşkil eden faturaların gerçeği yansıtır yansıtmadığı ortaya konulmalıdır.

Bu durumda dava konusu uyuşmazlığın esasını; davacının 2019 yılı hesap dönemine ilişkin vergi incelemesi sonucunda hakkında sahte belge düzenlediği yönünde vergi tekniği raporu bulunan mükellefe ait faturaların gerçek bir mal hareketine dayanıp dayanmadığı, buna bağlı olarak da bu faturalarda yazılı katma değer vergilerinin ilgili dönem beyannamelerinde indirim konusu yapıp yapılamayacağı hususu oluşturduğundan uyuşmazlığın çözümü için öncelikle söz konusu mükellefin durumunun ortaya konulması gerekmektedir.

T.C.

BURSA

3. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2020/

KARAR NO : 2021.

Davacı şirkete fatura düzenleyen Uludağ Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün vergi kimlik numaralı mükellef Teknik Hırdavat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi hakkında düzenlenen 09.03.2020 tarın ve 2020-A-4400/6 sayılı vergi tekniği raporunda özerle; mükellefin 12.10.2016 tarihinde hırdavat malzemesi ve el aletleri toptan ticareti işinden dolayı mükellefiyet tesis ettirdiği, mükellef kurum hakkında düzenlenen 12.07.2019 tarih ve 2019-A-4400/5 sayılı vergi tekniği raporuna istinaden mükellefiyetinin 31.08.2019 tarihi itibari ile terk ettirildiği, ancak Bursa 2. Vergi Mahkemesi'nin yürütmeyi durdurma kararına istinaden mükellefiyetinin tekrar açıldığı, mükellef kurumun mevcut tek ortağı ve müdürünün [] isimli kişi olduğu, mükellef kurumun tek ortaklı bir şekilde [] isimli kişi tarafından kurulduğu, Bursa 23. Noterliği'nin 14.07.2017 tarih ve 2017/1 sayılı tasdikli genel kurul kararı ile anılan kişinin şirketteki tüm hisselerini [] devrettiği, mükellef kurumun 12.10.2016-17.07.2017 tarihleri arasında müdürü olan [] ve mevcut müdür Eyüp Güneysel ayrıca başka şirket ortaklığı ya da yöneticilik bilgisine rastlanmadığı, 2019/1 ve 2. dönem kurum (geçici) vergisi beyannamelerinin verildiği, verilen 2019/1-6 dönemleri muhtasar beyannameleri 9 ve 11 adet çalışan beyan edildiği, 2019 yılının tüm dönemlerine ilişkin olarak katma değer vergisi beyannamelerinin verildiği, katma değer vergisi beyannamelerine göre 863.853,05-TL ile 1.624.152,77-TL arasında değişen tutarlarda katma değer vergisi matrahı beyan edildiği, 19.10.2016 tarihinde düzenlenen yoklama fişiyle; belirtilen iş yerinde 12.10.2016 tarihinde faaliyetine başladığı, yoklama anında iki adet büro masası, bir adet muhtelif raf, dört adet stant ve iki adet misafir sandalyesi olduğu, ticari emtia olmadığı hususlarının şirket yetkilisi [] I nezdinde tespit edildiği, 03.05.2017 tarihinde düzenlenen yoklama fişiyle; belirtilen iş yerinde şirketin faaliyetine devam ettiği hususunun şirket yetkilisi Çağlayan Demirtaş nezdinde tespit edildiği, 13.11.2018 tarihinde düzenlenen yoklama fişiyle; mükellef kurumun Çekirge Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün yetki alanından nakil geldiği, yeni iş yeri adresinde faaliyetinin devam ettiği, yapmakta olduğu faaliyetine ek olarak aynı adreste profil, saç ve otomat çelik toptan ticareti faaliyeti de yaptığı, belirtilen iş yerinde dört adet ofis mobilyası, beş adet bilgisayar, dört adet yazıcı, iki adet klima ve muhtelif hırdavat malzemesi olduğu hususlarının şirket yetkilisi Eyüp Güneysel nezdinde tespit edildiği, 10.05.2019 tarihinde düzenlenen yoklama fişiyle; dört asgari ücretli çalışanı olduğu, iş yerinde 375.000,00-TL tutarında emtia olduğunun beyan edildiği, mükellef kurumun üç adet 2018 model Fiat Doblo marka ticari aracı olduğu, faaliyetine devam ettiği, faaliyetinin elektrik malzemesi, hırdavat ürünleri ve reklam tabelası ticareti olduğu, bu iş yeri dışında başka bir adreste şubesi ve deposunun olmadığı hususlarının şirket yetkilisi I C nezdinde tespit edildiği, mükellef kuruma ait 2019/1-6 dönemine ilişkin e-defter dijital verileri ile e-arşiv fatura dijital veri ve çıktılarının 13.11.2019 tarihli teslim alma tutanağı ile teslim alındığı, mükellef kuruma ait defter kayıtlarının beyannameleri ile uyumlu olduğu, mükellef kurum adına kayıtlı 2018 model üç adet aracın bulunduğu, mükellef kurumun 2019 yılı bankalar hesabının incelenmesi neticesinde, 2019 yılında mükellef kurumca satış yapıldığı görünen mükelleflerden banka kanalıyla gelen tutarların, aynı gün ve aynı tutarlarda mükellef kurumun 2017 yılında 10.050.743,00-TL, 2018 yılında 18.753.046,00-TL tutarında alım yaptığını bildirdiği I İnşaat Metal Elek. Malz. Taah. San. Tic. Ltd. Şti.'ne havale/eft yoluyla gönderildiğinin tespit edildiği, anılan şirket hakkında 2017 yılında düzenlediği belgelerin sahte olduğu tespitini içeren vergi tekniği raporu tanzim edildiği, bu hususun, şirketin satışlarının gerçek olduğu ve nakit akışına sahip olduğu izlenimini sağlamak istendiğine done teşkil ettiği, mükellef kurumun 2019 yılı alınan çekler hesabının incelenmesi neticesinde, 1.238.000,00-TL tutarındaki çekin Hırdavat İnşaat Metal Elek. Malz. Taah. San. Tic. Ltd. Şti.'ne ciro edildiği, bu hususun, şirketin satışlarının gerçek olduğu ve nakit

T.C.

BURSA

3. VERGİ MAHKEMESİ

ESAS NO : 2020

KARAR NO : 2021/

akışına sahip olduğu izlenimini sağlamak istendiğine done teşkil ettiği, mükellef kurumun 2019 hesap döneminde muhasebecilik hizmeti aldığı serbest muhasebeci mali müşavir 1 isimli kişiye yöneltilen sorulara, "...Muhasebe hizmetini biz verdik. Ancak 2019/Ağustos ayı sonu itibariyle sözleşmeyi fesih ettik. Mükellef kurumun düzenlemiş olduğu faturaları bazen kendileri getiriyordu, bazen de biz çalışanımız vasıtasıyla alıyorduk. Muhasebe hizmeti süresince mükellefin iş yerine gittik. Yeni taşınmışlardı. İş yerinde hırdavat ve elektrik malzemeleri, led ışıklar vardı. Ayrı bir asma katı vardı. Ancak gördüğümüz kadarıyla depoları yoktu. Eyüp bey ile daha çok çalışanımız muhatap oldu, kendisi dışında çalışanları ile muhatap olunuyordu." şeklinde beyan ve ifadede bulunduğu, inceleme konularına ilişkin olarak mükellef kurumun yetkilisi 2; yöneltilen sorulara, "...Müşterilerden gelen tutarları ilgili şirkete borcumuzdan dolayı hesapta tutmayıp direkt geldiği gibi gönderiyorum. Bankada tutma gibi bir imkanım olmuyor. 3 Hırdavattan 4 tanırım. 5 'ı birkaç kere gördüm. Bizim şirketin hesabından talimatla 6 (7 'n da çektiği onuyordu. Kendilerine herhangi bir vekalet vermedim. İlgili şirketle 8 ilişkimiz sadece ticari ilişkidir, yönetsel ya da sermaye açısından herhangi bir ilişkimiz yoktur. Komisyon karşılığı sahte belge düzenlemiyoruz." şeklinde beyan ve ifadede bulunduğu, mükellef kurumun vadesi geçmiş bugün ödenmesi gereken toplam 31.445,26-TL vergi borcu bulunduğu, mükellef kurumun 2019 yılında yasal defterlerine kaydetmiş olduğu alış faturalarını düzenleyen mükelleflerin bir kısmı hakkında sahte belge düzenleme tespiti nedeniyle özel esaslar işlemi uygulandığı, bir kısmının ise sahte belge düzenleyicisi olma ihtimalinin yüksek olduğu, bu tip mükellefler haricinde olumsuz tespit bulunmayan ve düşük tutarda mükellef kuruma fatura tanzim eden mükelleflerin de bulunduğu, mükellef kurumun 2019 yılında satış faturası düzenlediği 1 2 Lazer Markalama Kaynak Kalıp Aparat San. Tic. Ltd. Şti. nezdinde karşıt tespit yapıldığı, emtiaların alımı esnasında mükellef kurum yetkilisi ile muhatap olduğu, ödemelerin banka kanalıyla gerçekleştirildiği yönünde beyanda bulunduğu, raporda devamla; yukarıda yer verilen hususlar değerlendirilerek mükellef kurumun 2019 yılında gerçek bir ticari faaliyetinin olmadığı ve bu yılda mükellef kurum ad ve unvanıyla düzenlenmiş tüm belgelerin komisyon karşılığı düzenlenen ve gerçek bir mal teslimi veya hizmet ifasına dayanmayan faturalar olduğu ve bu faturaların tamamının sahte fatura olarak değerlendirilmesi gerektiği kanaatine varılmıştır.

Olayda, davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporu ve yukarıda özetine yer verilen vergi tekniği raporunda yer alan tespitlerin değerlendirilmesinden, 3 Teknik Hırdavat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi nezdinde yapılan yoklamalarda faaliyetinin devamına ilişkin tespitlerin bulunması, şirkete muhasebe hizmeti sunan serbest muhasebeci ve mali müşavirin beyanlarının da şirketin faaliyetinin olduğuna ilişkin olması, mükellefiyet kaydının halen devam ediyor olması, tüm beyannamelerinin verilmiş olması, yasal defter ve belgelerin incelemeye sunulmuş olması, neticede; beyannameler sonucu tahakkuk eden vergiler ödenmemiş ise de vergisel yükümlülüklerin genel itibariyle yerine getiriliyor olması, kaldı ki; söz konusu şirketin vergi borcunun olmasının tek başına sahte belge düzenleyicisi olduğunu göstermeyeceği, diğer yandan, davacıya fatura düzenleyen anılan şirketin alım yaptığı mükellefler hakkındaki olumsuz tespitlerin satışlarının sahte olduğunu göstermeyecek olması, şirketin satışlarına ilişkin olarak yapılan karşıt incelemelerde ise gerçek bir ticari faaliyetin olmadığına ilişkin bir tespit yapılamamış olması, şirket adına kayıtlı üç adet aracın bulunması gibi hususlar dikkate alındığında, 4 5 Hırdavat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketi'nin sahte fatura düzenlediğini ortaya koyabilecek yeterlilikte somut tespit bulunmadığı anlaşılmış olup, sahte belge kullanıldığı iddiası ile yapılan dava konusu 2019/2, 3, 4 ve 5 dönemlerine ilişkin katma değer vergisi ile aynı dönemlere ilişkin olarak kesilen üç kat

T.C.
BURSA
3. VERGİ MAHKEMESİ
ESAS NO : 2020,
KARAR NO : 2021/

vergi ziyayı cezasında hukuka uyarlık görülmemiştir.

HÜKÜM : Açıklanan nedenlerle, **davanın kabulüne**, dava konusu üç kat vergi ziyayı cezalı katma değer vergisi tarhiyatlarının iptaline, davacı tarafından yapılan ve aşağıda dökümü gösterilen 92,70-TL yargılama gideri ile birlikte kararın verildiği tarihte yürürlükte bulunan Avukatlık Asgari Ücret Tarifesi uyarınca belirlenen 2.270,00-TL vekalet ücretinin davalı idare tarafından davacıya ödenmesine, yargılama giderleri avansından artan kısmın davacıya iadesine, işbu karara karşı kararın tebliğinden itibaren otuz (30) gün içerisinde İstanbul Bölge İdare Mahkemesi nezdinde istinaf yolu açık olmak üzere, 24.03.2021 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

Başkan

Üye

Üye

YARGILAMA GİDERLERİ :	
Başvurma Harcı :	54,40 TL
Vekalet Harcı :	7,80 TL
Posta Gideri :	27,50 TL
Dosya Gömleği :	3,00 TL
TOPLAM :	92,70 TL