

## YARGI KARARI: TAKDİR KOMİSYONU KARARI İLE KDV İNDİRİMLERİ REDDEDİLEMEZ.

### GİRİŞ:

Takdir komisyonunun takdir yetkisinin, sahte belge kullanma iddiasıyla önüne gelen vergisel olaylara ilişkin KDV indirimlerini reddetme şeklinde kullanılması mümkün mü? Takdir komisyonunun KDV indirimi reddetme yetkisi var mı?

Aşağıda yer verilen Danıştay Dokuzuncu Dairesi kararında; "*İdarenin vergi inceleme yetkisini kullanması gerekirken bu yol işletilmeksizin takdir komisyonu kararı uyarınca indirimlerin reddedilmesinde hukuki isabet bulunmadığı*" yönünde hüküm tesis edilmiştir. Yargı organının takdir komisyonlarının kdv indirimleri reddetme yetkisinin bulunmadığı yönündeki kararları müstakar hale gelmeye başlamıştır. İdare, takdir komisyonu kararına istinaden kdv indirimine dayalı tarhiyat işlemlerini yargı organları önünde ekseriyetle kaybetmektedir.

Mevlüt DİLAVER, SMMM

1

T.C.  
DANIŞTAY  
Dokuzuncu Dairesi  
Esas No : 2014/4977  
Karar No : 2014/4573  
Tarih : 16.06.2014

### ÖZET :

İdarenin vergi inceleme yetkisini kullanması gerekirken bu yol işletilmeksizin takdir komisyonu kararı uyarınca indirimlerin reddedilmesinde hukuki isabet bulunmadığı hakkında.

**İstem Özet :** Davacı adına, bir kısım alış faturasının sahte olduğundan bahisle takdir komisyonu kararına dayanılarak 2006/Eylül, Ekim dönemleri için re'sen tarh edilen katma değer vergisi ile kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle açılan davayı kabul eden İstanbul 3. Vergi Mahkemesi'nin 19/12/2013 tarih ve E:2013/455, K:2013/3140 sayılı kararının; dilekçede ileri sürülen sebeplerle bozulması istenilmektedir.

**Cevabın Özeti :** Yasal dayanaktan yoksun olan temyiz isteminin reddi gerektiği yolundadır.

**Danıştay Tetkik Hakimi Hüseyin Aydemir'in Düşüncesi:** Davacı adına, sahte fatura kullandığından bahisle takdir komisyonu kararına dayanılarak dava konusu cezalı tarhiyat yapılmış ise de; mükelleflerin gerek sahte fatura kullanmaları gerekse defter ve belgelerini ibraz etmemeleri gibi durumlar, matrah takdirini gerektiren durumlar değil, katma değer vergisi indirim mekanizması içinde değerlendirilmesi icabeden ve katma değer vergisi indirimlerinin reddini gerektiren durumlardır. Bu gibi hallerde, mükelleflerin matrah takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilmesi ve kendisine matrah, servet ve kıymet takdiri görevi verilmiş olan ve katma değer vergisi indirim reddi yetkisi bulunmayan takdir komisyonlarınca takdir edilen matrah üzerinden cezalı tarhiyat yapılması mümkün olmadığından davacı adına takdir komisyonu kararına istinaden yapılan dava konusu cezalı tarhiyatta hukuka uyarlık bulunmamaktadır. Bu nedenle, dava konusu cezalı tarhiyatı kaldıran vergi mahkemesi kararının bu gerekçe ile onanması gerektiği düşünülmektedir.

#### **TÜRK MİLLETİ ADINA**

Hüküm veren Danıştay Dokuzuncu Dairesince işin gereği görüşüldü:

#### **KARAR :**

Davacı adına bir kısım alış faturalarının sahte olduğundan bahisle takdir komisyonu kararına dayanılarak 2006/Eylül, Ekim dönemleri için re'sen tarh edilen vergi ziyayı cezalı katma değer vergisinin kaldırılması istemiyle açılan davayı kabul eden vergi mahkemesi kararının temyizden incelenerek bozulması istenilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Re'sen Vergi Tarhı" başlıklı 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 vergi tarh olunması şeklinde tanımlanmış ve maddenin 6. bendinde; tutulması zorunlu olan defterlerin veya verilen beyannamelerin gerçek durumu yansıtmadığına dair delil bulunursa, bu bir re'sen tarh nedeni olarak belirlenmiştir.

Aynı Kanun'un "Takdir Kararı" başlıklı 31. maddesinde, takdir komisyonunca belli edilen matrah veya matrah kısmının takdir kararına bağlanacağı belirtilmiş, "Komisyonların Görevleri" başlıklı 74. maddesinin 'a' fıkrasının 1. bendinde, yetkili makamlar tarafından istenilen matrah ve servet takdirlerini yapmak; 2.bendinde ise vergi kanunlarında yazılı fiat, ücret veya sair matrah ve kıymetleri takdir etmek komisyonun görevleri olarak belirlenmiştir.

Bilindiği üzere, katma değer vergisi, mal ve hizmetlerin üretiminden tüketimine kadar geçen üretici, tüketici, yan toptancı, perakendeci gibi her aşamada katılan değer üzerinden alınan, her aşamada matrahı katma değer olan ve sonunda tümü tüketici üzerine kalan bir vergi olup katma değer vergisini, diğer vergilerden ayıran en önemli özellik, vergi indirimi mekanizmasıdır. Mekanizmanın işleyişi, emtia teslim ve hizmet bedeli üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden, bu satışların girdilerine ilişkin olarak ödenen katma değer vergisinin indirilmesi esasına dayanmaktadır. Vergi mükellefi, katma değer vergisi sistemi içinde, aracı görevi yapar. Sattığı mal ve hizmetler üzerinden tahsil ettiği vergiden mal ve hizmet alışında ödediği vergiyi indirir, bakiyesini devlete öder. Bu işlem her safhadaki mükellef tarafından tekrarlanmaktadır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. maddesinde de, katma değer vergisi indirim mekanizması düzenlenmiş, 29. maddenin (a) bendinde; mükelleflerin, yaptıkları vergiye tabi işlemler üzerinden hesaplanan katma değer vergisinden kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla hesaplanarak düzenlenen fatura ve benzeri vesikalarda gösterilen katma değer vergisini indirebilecekleri belirtilmiştir.

Görüldüğü üzere, 3065 sayılı Kanunu'nun 29. maddesine göre mükellefler kendilerine yapılan teslim ve hizmetler nedeniyle düzenlenen fatura ve benzeri vesikalardaki katma değer vergisini indirim konusu yapabilirler. Ancak, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinin (B) bendinde ifade edildiği üzere vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır. Bu kuralın gereği olarak mükelleflerin Katma Değer Vergisi Kanunu'nun yukarıda sözü edilen 29. maddesi hükmünden yararlanabilmelerinin ön şartı fatura ve benzeri vesikaların gerçeği yansıtmasıdır. Bu madde hükümlerine göre mal alışları nedeniyle yüklenilen katma değer vergilerinin indirim ve iade konusu yapılabilmesi için faturaların gerçek bir mal alım satımı karşılığı düzenlenmesi gerekmektedir. Mükelleflerce indirim konusu yapılan katma değer vergilerine ilişkin fatura ve benzeri belgelerin gerçek bir mal teslimi veya hizmet ifasına dayanmadığı ve düzenlenen belgelerin muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı belge olduğu hususlarının vergi dairesince, Vergi Usul Kanunu uyarınca yapılacak inceleme sonucu açık ve somut bir şekilde tespit edilmesi durumunda, indirim konusu vergilerin reddi ve resen vergi tarhiyatına konu yapılabileceği açıktır.

Bu kapsamda 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 134. maddesinde, vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak tespit etmek ve sağlamak olduğu; aynı maddenin 2. fıkrasında ise, incelemeye yetkili olanlar tarafından lüzum görüldüğü takdirde inceleme, işletmeye dahil iktisadi kıymetlerin fiili envanterinin yapılmasına ve beyannamelerde gösterilmesi gereken unsurların tetkikine de teşmil edilebileceği hüküm altına alınmıştır.

Dosyanın incelenmesinden, davacının 2006 yılında sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandığının vergi tekniği raporu ile belirlendiği gerekçesiyle 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesi uyarınca takdir komisyonuna sevk edilerek burada tespit edilen matrah üzerinden tarh edilen bir kat vergi ziyalı cezalı katma değer vergisinin davacıya tebliğ edilmesi üzerine bakılan davanın açıldığı anlaşılmıştır.

Yukarıdaki kanun hükümlerinin değerlendirilmesinden, mükelleflerin kendilerine yapılan teslim ve hizmetler dolayısıyla düzenlenen fatura ve benzeri vesikaların gerçeği yansıtmadığı ve sahte fatura olduğu hususunun ortaya konulmuş olması durumunda 3065 sayılı Kanun ile getirilen ve katma değer vergisine özgü bir mekanizma olan indirim mekanizmasından yararlanamayacakları, ancak davacının sahte fatura kullandığı hususunun ise, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 134. maddesi uyarınca usulüne uygun olarak yapılacak vergi incelemesi sonucunda düzenlenecek vergi inceleme raporu ile tespit edilebilecek bir durum olduğu, zira, burada tespit edilecek hususun, matrahın beyan edilmemesi veya eksik beyan edilmesi değil, mükellefin yasal defterlerine kaydetmek suretiyle indirim konusu yaptığı fatura ve belgelerin gerçek durumu yansıtmaması olduğu, söz konusu fatura ve belgelerin gerçek durumu yansıtmaması durumunda ise, vergi dairesince, mükellefin katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle hakkında tarhiyat yapılabileceği anlaşılmaktadır.

Takdir komisyonlarının görevi; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu uyarınca, yetkili makamlar tarafından istenilen matrah ve servet takdirlerini yapmak ile vergi kanunlarında yazılı fiat, ücret veya sair matrah ve kıymetleri takdir etmektir. 3065 sayılı Yasada öngörülen indirim mekanizması ise, vergilendirme tekniği açısından, matrah takdirinden farklı bir müessese olup mükelleflerin; gerek sahte fatura kullanmaları gerekse defter ve belgelerini ibraz etmemeleri gibi durumlarda, matrah takdirini gerektiren bir husus bulunmaması nedeniyle, bu tür fiillerin, 3065 Sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29. ve 34. Maddelerinde düzenlenen, indirim mekanizması içinde değerlendirilmesi suretiyle, katma değer vergisi indirimleri yönünden yapılacak vergi incelemesi ile bir sonuca bağlanması gerekmektedir. Bu nedenle, bu gibi hallerde, mükelleflerin matrah takdiri için takdir komisyonlarına sevk edilmesi ve kendisine matrah, servet ve kıymet takdiri görevi verilmiş olan ve katma değer vergisi indirim reddi yetkisi bulunmayan takdir komisyonlarınca takdir edilen matrah üzerinden cezalı tarhiyat yapılması mümkün değildir.

İdari işlem ve tasarruflarla kişilerin hukukunda haricen değişiklik yapma yetki ve imtiyazına sahip olan idarenin, bu yetkisini kullanırken öncelikle yetkinin kullanılmasına ilişkin şekil ve koşullarının belirlendiği usul kanunlarının kendi üzerine yüklediği görevler çerçevesinde hareket etmesi gerekir. Zira Anayasada yer alan hukuk devleti ilkesinin doğal bir sonucu da idarenin işlem ve eylemlerini, hukuk kuralları çerçevesinde ve yine bu kuralların yüklediği görev ve yetki

kapsamında yürütmesidir. Bu nedenle yukarıda belirtilen mevzuat uyarınca, davacının sahte fatura kullandığından bahisle takdir komisyonuna sevk edilmesi üzerine, katma değer vergisi indirim reddi yetkisi bulunmayan takdir komisyonunca alınan karara istinaden davacı adına yapılan dava konusu cezalı tarhiyatta hukuka uyarlık bulunmadığından dava konusu cezalı tarhiyatı kaldıran vergi mahkemesi kararı sonucu itibariyle yerinde görülmüştür.

#### SONUÇ :

Açıklanan nedenlerle, temyiz isteminin reddine, İstanbul 3. Vergi Mahkemesi'nin 19/12/2013 tarih ve E:2013/455, K:2013/3140 sayılı kararının yazılı gerekçe ile onanmasına, bu kararın tebliğ tarihini izleyen 15 gün içinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 16.06.2014 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.