

## DAVACI MÜKELLEFİN SAHTE FATURA KULLANDIĞI İDDİASIYLA SALINAN TARHİYATA İLİŞKİN DAVADA İNCELEMAYA FATURA İBRAZ EDİLMEDİĞİ GEREKÇESİ İLE TARHİYAT NEDENİ DEĞİŞTİRİLEREK HÜKÜM KURULAMAZ

Danıştay 9. Daire 05.11.2009 gün, 2009/1500 E., 2009/4028 k., sayılı kararı ile dava konusu cezalı tarhiyatın, davacı şirketin satıcı şirketlerden aldığı faturaların sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanıltıcı olmaları nedeniyle bu faturalarda yer alan katma değer vergilerinin indiriminin reddi suretiyle yapıldığı ve bu şirketler hakkında da düzenlenen raporlar mevcut olduğu, Vergi Mahkemesince bu raporlar incelenerek bir karar verilmesi gerekirken Vergi Mahkemesinin -tarhiyatın nedenini değiştirmek suretiyle- davacı şirketin alış belgelerini ibraz etmediği gerekçesiyle davanın reddedilmesine karar vermesinde hukuki isabet bulunmadığına hükmetti.

Vergi Mahkemesi açılan davayı “*dosyanın incelenmesinden, ... İnş. Hafr. Pet. Kim. Met. Ürünleri Tic. Ltd. Şti., ... İnş. Met. Tic. Ltd. Şti. ile ... İnş. San. ve Tic. Ltd. Şti.'nin 2003 yılında davacı şirkete düzenlediği faturaları incelemeye ibraz etmemesi üzerine söz konusu faturaların sahte olduğundan bahisle bu faturalara ilişkin katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yeniden oluşturulan beyan tablosuna göre dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığının anlaşıldığı, yukarıda anılan firmaların ilgili yılda tanzim ettiği faturaların sahte olduğu konusunda yapılmış bir vergi incelemesi sonucu düzenlenmiş bir rapor bulunmadığı gibi tarhiyatın dayanağı vergi inceleme raporunda da sahtecilik hususunda somut bir bilgi ve belgeye yer verilmediği, adı geçen firmalar tarafından davacı şirkete düzenlenen faturaların sahte olduğunun kabulünün mümkün olmadığı, ancak katma değer vergisinin indirim konusu yapılabilmesi için öncelikle alış faturalarının gösterilmesi ve yasal defterlere kaydedilmiş olması gerektiği, olayda ise, davacı şirket tarafından uyumsuzluk konusu dönemde yukarıda anılan firmalardan alınan ve yasal defterlere kaydedilmek suretiyle ilgili dönem katma değer vergisi beyannamesinde indirim konusu yapılan vergileri içeren faturaların incelemeye ibraz edilmediği hususunun ihtilafsız olduğu, davacı şirket tarafından haklı bir gerekçe olmaksızın faturaların ibraz edilmediği, dolayısıyla katma değer vergisi indirimlerinden yararlanmak için aranan şartın davacı şirket tarafından yerine getirilemediği, bu durumda katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle yapılan tarhiyatta ve davacı şirket söz konusu faturaları gizlediği için fiiline uygun olarak kesilen üç kat vergi ziyayı cezasında hukuka aykırılık bulunmadığı” gerekçesiyle reddetmiş, karar davacı mükellef tarafından “*kullanılan faturaların gerçek olduğu, faturaları kaybettikleri için ibraz edemedikleri, fatura aldığı firmaların emtia alımı yapılan dönemlerde faaliyette oldukları, bu firmalar hakkında karşıt inceleme yapılmadığı*” savıyla temyiz edilmiş, Danıştay 9. Daire davacı mükellefin temyizini kabul ederek, “*... Bu hükme göre idari yargı yerlerinin denetim yetkisi, kanunların idari makamlara bıraktığı yetkilerin kullanılmasının hukuka uygun olup olmadığının araştırılmasını kapsar; yoksa söz konusu yetkilerin idari yargı yerlerince kullanılması sonucunu yaratmaz.*”*

2577 sayılı Kanununun 20. maddesinde düzenlenen re'sen araştırma yetkisi, idarenin kendi yetkisini kullanarak yapmış olduğu inceleme ve araştırmaya dayalı idari işlemde kaynaklanan idari uyumsuzluğun çözümü için gerekli belge ve bilgilerin, davaya bakan yargı yerine sağlanması amacını, bir başka anlatımla dava konusu yapılan idari işlemin hukuka uygunluğunu denetleme amacını güder. Buna göre davacının tutum ve davranışı ile idarenin inceleme ve araştırma yapmasını önlemesi sonucu tesis edilen işlemin iptal davasına konu edilmesi durumunda idari yargı yerinin idarece yapılamayan inceleme ve araştırmayı yapması idarenin yerine geçmesi sonucunu doğuracağından böyle bir inceleme ve araştırma yapılmasının re'sen araştırma yetkisinin kullanılması olarak kabulüne olanak bulunmamaktadır.

*Dosyanın incelenmesinden, davacı şirketin 2003 yılı hesaplarının incelendiği, inceleme sırasında vergi inceleme elemanınca ilgili yıla ait defter ve belgelerin ibrazına ilişkin yazının şirket müdürü ...'a 4.10.2007 tarihinde tebliğ edildiği, defterler ve satış belgeleri incelemeye ibraz edildiği halde alış-gider faturalarının ibraz edilmediği, bunun üzerine davacı şirketin ... İnş. Hafr. Pet. Kim. Met. Ürünleri Tic. Ltd. Şti., ... İnş. Met. Tic. Ltd. Şti. ile ... İnş. San. ve Tic. Ltd. Şti.'den 2003 yılında aldığı ve alış faturalarının %86'sını oluşturan faturaların sahte olduğundan bahisle bu faturaların içeriği katma değer vergisi indirimlerinin reddi suretiyle dava konusu cezalı tarhiyatın yapıldığı, vergi ve cezaların kaldırılması istemiyle açılan davanın, vergi mahkemesince; davacı şirkete fatura düzenleyen firmaların ilgili yılda*

*tanzim ettiği faturaların sahte olduğu konusunda yapılmış bir vergi incelemesi sonucu dzenlenmiş bir rapor bulunmadığı gibi tarhiyatın dayanağı vergi inceleme raporunda da sahtecilik hususunda somut bir bilgi ve belgeye yer verilmediği, adı geçen firmalar tarafından davacı şirkete dzenlenen faturaların sahte olduğunun kabulünün mümkün olmadığı, ancak davacı şirket tarafından haklı bir gerekçe olmaksızın faturaların ibraz edilmediği, dolayısıyla katma değer vergisi indirimlerinden yararlanmak için aranan şartın davacı şirket tarafından yerine getirilemediğinden yapılan cezalı tarhiyatta hukuka aykırılık olmadığı gerekçesiyle reddedildiği anlaşılmaktadır.*

*Olayda, davacı şirket hakkında dzenlenen ... tarih ve ... sayılı vergi inceleme raporuna göre cezalı tarhiyatın davacı şirket tarafından yukarıda anılan  firmadan alınan faturaların sahte olduğundan bahisle yapıldığı görülmüş olup, tarhiyatın konusu olmamasına rağmen vergi mahkemesince, kullanılan faturalar sahte olmamakla birlikte davacı şirketin alış faturalarını ibraz edememesi nedeniyle yapılan tarhiyatın yasal olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar verilmesi yerinde bulunmamıştır.*

*Ayrıca Vergi Mahkemesince, davacı şirket adına fatura dzenleyen şirketler hakkında dzenledikleri faturaların sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanılıcı olduklarını tespit eden herhangi bir raporun bulunmadığı belirtilmişse de, davalı idarenin 21.7.2008 tarihinde Mahkemeye sunduğu savunmasında bu raporların mevcut olduğu açıklandığından, Dairemizce 7.4.2009 tarih ve E:2009/1495-1501 sayılı ara kararları ile anılan raporların istenilmesi sonucu bu raporların dosyaya eklendiği grlmştir.*

*Bu durumda, dava konusu cezalı tarhiyat, davacı şirketin yukarıda anılan şirketlerden aldığı faturaların sahte ve muhteviyatı itibarıyla yanılıcı olmaları nedeniyle bu faturalarda yer alan katma değer vergilerinin indiriminin reddi suretiyle yapıldığından ve bu şirketler hakkında da dzenlenen raporlar mevcut olduğundan, Vergi Mahkemesince bu raporlar incelenerek bir karar verilmesi gerekirken tarhiyatın nedenini değiştirmek suretiyle davacı şirketin alış belgelerini ibraz etmediği gerekçesiyle davanın reddedilmesinde isabet bulunmamaktadır" gerekçesi ile Vergi Mahkemesi kararını bozmuştur.*