

SAHTE BELGE KULLANDIĞI HUSUSUNDA ŞÜPHE BULUNMAYAN MÜKELLEFLERE DÜZELTME BEYANNAMESİ VERDİRİLMESİ SURETİYLE CEZALI TARHİYAT YAPILMASI HUKUKA AYKIRIDIR

Danıştay 9. Daire 29.12.2009 gün, 2009/7171 E., 2009/5341 k., sayılı kararı ile sahte fatura kullandığı hususunda şüphe bulunmayan yükümlülere düzeltme beyannamesi verdirilerek bu faturalara dayalı vergi indirimlerinden vazgeçmesinin sağlanması, ardından cezalı katma değer vergisi tarh olunması usulünün hukuka aykırı olduğuna hükmetti.

Vergi Mahkemesi açılan davada “katma değer vergisi ile damga vergisi ve hesaplanan gecikme faizinin davacının dilekçe ile ihtirazi kayıt koymaksızın verdiği beyanname üzerine tahakkuk ettirildiği, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 378. maddesi uyarınca mükelleflerin kendi beyanı üzerine tarhedilen vergilere dava açamayacağına öngörüldüğü, bu nedenle tarhedilen katma değer vergisi ile damga vergisinde ve hesaplanan gecikme faizinde hukuka aykırılık bulunmadığı, verilen düzeltme beyannamesi idari davaya konu olacak kesin ve yürütülmesi zorunlu icrai bir işlem olmadığından beyannamenin iptali isteminin incelenmeksizin reddi gerektiği, kesilen vergi ziyai cezasına gelince davacının verdiği düzeltme beyannamesinin kanuni süresi geçtikten sonra verilen beyanname niteliğinde olduğu 213 sayılı Kanunun 344, 341 ve 359. Maddeleri uyarınca %50 oranında vergi ziyai cezası kesilmesi gerektiği, bu nedenle kesilen vergi ziyai cezasının %50'lik kısmı hukuka uygun olup fazlaya ilişkin kısmında yasal isabet bulunmadığı” gerekçesiyle kısmen kabul, kısmen red kararı vermiş, karar taraflarca aleyhe yönlerin bozulması talebiyle temyiz edilmiş, Danıştay 9. Daire, Vergi Dairesinin temyizini reddederken, davacı mükellefin temyizini “Dosyanın incelenmesinden, davacının yasal defter ve belgelerinin incelenmeye alınmasını takiben hakkında henüz herhangi bir rapor düzenlenmeden, kendisine kullandığı bir takım faturaların düzenleyicisi olan şahıs veya şirketler hakkında, kod5 listesinde bulunmak, bunlar hakkında vergi inceleme veya vergi tekniği raporu düzenlenmiş olmak gibi olumsuz tespitlerin bulunduğu belirtilerek, sözkonusu faturaların katma değer vergisi indirimleri arasından çıkarılması suretiyle ilgili dönemler için vergi kanunlarında yer almayan ancak uygulamada “düzeltme beyannamesi” denilen ikinci bir beyanname vermesi gerektiği belirtilerek, aksi halde kendisinin de kod5 listesine alınacağı uyarısı yapılarak yeniden beyanname vermesi sağlanarak dava konusu katma değer vergisi ile damga vergisinin tahakkuk ettirildiği, gecikme faizi hesaplandığı ve ayrıca vergi ziyai cezası kesildiği anlaşılmaktadır.

İdare hukukunda özel hukuktan farklı olarak idarenin tek taraflı irade beyanı hukuki sonuç doğurmaya yeterli olsa da, olayda olduğu üzere vergi beyannamesi vermek gibi özel hukuk kişilerinin irade beyanı üzerine vergi tarh ve tahakkuk ettirilmesi gibi idari işlemlerin tesis edildiği durumlarda özel hukuk kişilerinin irade beyanlarının her türlü sakatlıktan, iradeyi bozucu etkenlerden uzak olarak oluşması gerektiği açıktır. İrade beyanını sakatlayıcı durumların söz konusu olması halinde bu beyana dayanılarak tesis edilen idari işlemin hukuka uygun olduğundan söz edilemez.

Bakılan davada katma değer vergisi beyannamelerini veren davacının daha sonra ihtirazi kayıt konulmadan ikinci bir beyanname daha vererek ilk beyannamede yer alan indirime konu bazı faturaların beyannameden çıkarılması sağlanmıştır. Davacının aleyhine olan bu durumun kendi iradesiyle ortaya çıktığı iddia edilse de ticari hayatın olağan koşulları altında bir yükümlünün bu yönde bir eylemde bulunması olağan olmayacağından davacının verdiği ikinci beyannamelerin özgür iradeyle olduğundan söz edilemez. Davacının kullandığı bazı faturaların sahte olduğunu düşünen idarenin yapması gereken, faturaları düzenleyenler hakkında olumsuz tespitler var ise bunu davacı hakkında yapacağı bir vergi incelemesi ve düzenleyeceği vergi inceleme raporuyla ortaya koyarak gerekirse resen tarhiyat yaparak bunu davacıya tebliğ etmesidir. Oysa bu yapılmayarak baskı ile davacının bazı faturaları indirimleri arasından çıkarması sağlanmıştır. Baskı altında verilen ikinci beyannamelerin özgür iradeye dayandığı söylenemeyeceği gibi, buna karşı açılan davanın beyannamelerde ihtirazi kayıt bulunmadığı, dolayısıyla bu beyan üzerine tarh olunan vergiye dava açılmayacağından söz edilmesi de mümkün değildir.

Bu durumda davacı hakkında bir inceleme yapılmadan ve kullandığı faturaların gerçek olup olmadığı, kendisi ve fatura düzenleyicileri hakkında her yönüyle incelenerek ortaya konulmadan baskı ile verdirilen düzeltme beyannameleri üzerine yapılan vergilemede isabet görülmemiştir” gerekçesi ile kısmen kabul etmiştir.