

**T.C.**  
**İSTANBUL**  
**3. VERGİ MAHKEMESİ**

**ESAS NO** : 2015/  
**KARAR NO** : 2016,

**DAVACI**

**VEKİLİ**

: AV. SADI KAYABAŞI

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

**DAVALI**

**VEKİLİ**

: RAMİ VERGİ DAİRESİ MÜDÜRLÜĞÜ

: AV.

İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı Hukuk Ve İhtilafı İşler Grup  
Müdürlüğü Hukuk Bürosu Vatan Cad. Adnan Menderes Bulvarı  
Akşemsettin Mah. No:56 K:4 Fatih/İSTANBUL

**DAVANIN ÖZETİ**

:Davacı tarafca, 2011/ 1 ila 8 dönemlerine ilişkin olarak adına yapılan vergi ziyai cezalı katma değer vergisi tarhiyatlarının; hukuka aykırı olduğu, dilekçe ret kararının usulüne uygun olarak tebliğ edilmediği, sahte fatura kullanıldığı yönündeki tespitlerin gerçeği yansıtmadığı, hakkında düzenlenene vergi inceleme raporunun eksik araştırmaya dayalı olduğu, mal alışlarının gerçek olduğu, ödemelerin banka yoluyla gerçekleştirildiği hususları ileri sürülerek iptaline karar verilmesi istenilmektedir.

**SAVUNMANIN ÖZETİ**

: Dilekçe ret kararı üzerine süresinde yenilenmeyen davanın usulden reddi gerektiği, esasen ise davacının 2011 yılı hesaplarının incelenmesi sonucu düzenlenen 12.11.2014 tarih ve 2014-A-1562/37 sayılı vergi inceleme raporunda, sahte fatura düzenleyen firmaların faturalarını defterlerine kaydettiği ve katma değer vergilerini indirim konusu yaparak vergi kaybına sebebiyet verdiği hususlarının tespit edildiği, kanun ve usule uygun olarak yapılan cezalı tarhiyatların aynen onanması suretiyle davanın reddine karar verilmesi gerektiği savunulmaktadır

**TÜRK MİLLETİ ADINA**

Karar veren İstanbul 3.Vergi Mahkemesince dava dosyası incelenerek gereği görüldü:  
Uyuşmazlık; 2011/ 1 ila 8 dönemlerine ilişkin olarak davacı adına yapılan vergi ziyai cezalı katma değer vergisi tarhiyatlarının iptali istemine ilişkindir.

Mahkememizin 13.02.2015 tarih ve E:2015/415, K:2015/291 sayılı dilekçenin reddine dair kararı davacı vekilinin iş yeri adresinde isimli kişiye 17.03.2015 tarihinde tebliğ edildiği, davalı idare vekilince iş bu davaya konu yenileme dilekçesinin süresinden sonra 24.07.2015 tarihinde verildiği itirazında bulunduğu, Mahkememizin 12.01.2016 tarihli ara kararına verilen cevap yazılarından, davacı vekilinin isimli herhangi bir çalışanı olduğuna dair bir tespitte bulunulmadığı anlaşıldığından, Mahkememizin anılan dilekçe ret kararının davacı vekiline usulsüz olarak tebliğ edildiği sonucuna ulaşılarak, davacı vekilinin dilekçe ret kararını öğrenme tarihi olarak beyan ettiği tarihin tebliğ tarihi olarak kabulü gerekmekte olup davalı idare vekilinin süreye ilişkin iddiasına itibar edilmemiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 3. maddesinin (B) fıkrasında, "Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır. Vergiyi doğuran

**T.C.**  
**İSTANBUL**  
**3. VERGİ MAHKEMESİ**

**ESAS NO** : 2015/

**KARAR NO** : 2016

olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir. Şu kadar ki, vergiyi doğuran olayla ilgisi tabii ve açık bulunmayan şahit ifadesi ispatlarına vasıtası olarak kullanılamaz. iktisadi, ticari ve teknik icaplara uymayan ve olayın özelliğine göre normal ve mutad olmayan bir durumun iddia olunması halinde ispat külfeti bunu iddia eden tarafa aittir." kuralı; 30 maddesinde, resen vergi tarhının, 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 olduğu kurala bağlanmış, aynı maddenin ilgili bentlerinde sayılan hallerin ise, re'sen tarh nedenleri oldukları kuralı; 134. maddesine ise, "Vergi incelemesinden maksat, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak tespit etmek ve sağlamaktır." kuralı hükme bağlanmıştır.

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanunu'nun 29/1-a maddesinde ise, 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.

Bu kuralların gereği olarak yükümlülerin Katma Değer Vergisi Kanununun yukarıda sözü edilen 29. maddesi hükmünden yararlanabilmelerinin ön şartı fatura ve benzeri vesikaların gerçeği yansıtmasıdır. Vergilendirme işlemi yapılırken, Kanuna uygun olarak biçimlendirilen muamelelerin bu biçimselliğinin ötesine geçilerek muamelenin tarafları arasında oluşan maddi ve hukuki ilişkinin gerçek mahiyetinin araştırılması gerektiği sonucuna ulaşılmaktadır. Kanun, gerçek mahiyetin ortaya çıkarılmasında yemin hariç her türlü delile izin vermiştir.

Dava dosyasının incelenmesinden; davacının 2010 yılı defter-belgeleri üzerinden yapılan inceleme sonucu düzenlenen 12.11.2014 tarih ve 2014-A-1562/36 sayılı vergi inceleme raporunda sahte olduğu ileri sürülen bir kısım faturalarda yer alan katma değer vergisinin indirimlerden reddi ve yeniden düzenlenen 2010 yılı katma değer vergisi beyan tablosu uyarınca 2010/12 döneminden 2011/1 dönemine devreden katma değer vergisi tutarının 0,00 TL olarak tespit edildiği, davacının 2011 yılı defter-belgeleri üzerinden yapılan inceleme sonucu düzenlenen 12.11.2014 tarih ve 2014-A-1562/37 sayılı vergi inceleme raporunda, 2011 yılında fatura aldığı mükelleflerden ( ) F. Amb. İth. İhr. San.Tic. Ltd. Şti. ile

Sa. Tic. Ltd.Şti. hakkında sahte fatura düzenlediğine dair tespitler içeren vergi tekniği raporları bulunduğu, bu mükelleflerin düzenledikleri faturaların katma değer vergisi'lerinin indirimlerde dikkate alındığı, katma değer vergisi indirimlerinde dikkate alınan bu faturalarla ilgili olarak sözü edilen mükellefler hakkındaki tespit ve değerlendirmelerden hareketle bu mükelleflerce davacı adına düzenlenen faturalara konu katma değer vergisinin indirimlerden reddi ile, *davacının yeniden düzenlenen 2010 yılı katma değer vergisi beyan tablosu uyarınca 2010/12 döneminden 2011/1 dönemine devreden katma değer vergisi tutarının 0,00 TL olduğu hususu da göz önünde bulundurulmak suretiyle*, yeniden düzenlenen 2011 yılı katma değer vergisi beyan tablosu uyarınca ödenecek katma değer vergisi çıkan dönemlere ilişkin olarak davacı adına vergi ziyayı cezalı katma değer vergisi tarhiyatı yapılmasının önerildiği; bu rapor doğrultusunda da dava konusu işlemlerin tesis edildiği anlaşılmaktadır.

Uyuşmazlığın sahte faturaya ilişkin kısmının çözümü, davacının uyuşmazlığa konu dönemlerde kullanmış olduğu faturaların sahte olup olmadığının değerlendirilmesine, bir başka deyişle, davacının kullandığı faturaların sahte olduğu yönünde olan davalı idare tespitlerinin

**T.C.**  
**İSTANBUL**  
**3. VERGİ MAHKEMESİ**

**ESAS NO** : 2015

**KARAR NO** : 2016

hukuken geçerli ve yeterli tespitler olup olmadığının değerlendirilmesine bağlı olup, bundan dolayı da ihtilafli faturaları düzenleyen mükellefler hakkındaki tespitlerin ve dolayısıyla da bu tespitleri ortaya koyan vergi tekniği raporlarının irdelenmesi gerekmektedir;

hakkında düzenlenen 06.03.2014 tarih ve 2014-A-441/5 sayılı vergi tekniği raporunda özetle; 12.07.2009 tarihine kadar Uludağ, bu tarihten sonra Çekirge Vergi Dairesi Müdürlüğünün mükellefi olarak hırdavat (nalburiye) malzemesi ve ev aletleri toptan ticareti faaliyetleri ile iştiğal ettiği, mükellefin hesap ve işlemlerinin incelenmesi amacıyla defter ve belge isteme yazısının şirket adresine tebliğ edilememesi üzerine şirket müdürü un'un ikamet adresinde 27.09.2013 tarihinde bizzat tebliğ edildiği, buna rağmen defter ve belgelerin teslim edilmemesi üzerine inceleme mükellefin tarh dosyası ve GİB Yönetim Bilgi Sistemleri üzerinden tespit edilen verilerin değerlendirilmesi ile incelemenin yapıldığı, şirket adresinde 18.09.1997 tarihinde ve 14.01.2002 tarihinde yapılan yoklamalarda faal olduğu, adres değişikliği nedeniyle yapılan 20.07.2009 tarihli yoklamada, iş yerinin tahminen 400 m2 aylık kirasının 4.500,00-TL olduğu, şube ve deposunun olmadığı, 2 işçi çalıştırıldığı, işyeri adres değişikliği nedeniyle 15.01.2010 tarihinde yapılan yoklamada, aylık kirasının 1.000,00-TL olduğu işçi çalıştırılmadığı hususunun tespit edildiği, daha sonraki iş yeri adres değişikliği bildirimine istinaden 11.03.2011 tarihinde yapılan yoklamada iş yerinin 150 m2 olduğu, aylık kirasının 750,00-TL olduğu, 2 işçi çalıştırıldığı hususlarının tespit edildiği, yine adres değişikliği bildirimine istinaden 14.11.2011 tarihinde yapılan yoklamada; iş yerinin 150 m2 olduğu, aylık kirasının brüt 1.800,00-TL olduğu hususlarının tespit edildiği, son olarak şirketin iş yeri adresini Alaaddinbey Mah. 626 Sok. 4.Mese İş Merkezi No:6/C Nilüfer/Bursa adresine naklettiğini bildirmesi üzerine söz konusu adreste 30.01.2013 tarihinde yapılan yoklamada; iş yerinin aylık kirasının 800,00-TL olduğu 1 işçi çalıştırıldığı, iş yerinde toptan nalburiye ve teknik hırdavat satışı yapıldığı hususlarının tespit edildiği, yüksek tutarlarda katma değer vergisi matrahları beyan edilmesine karşılık (2009 yılında toplam 890.101,87-TL 2010 yılı toplam 3.774.725,62-TL 2011 yılı toplam 4.093.113,99-TL 2012 yılı toplam 7.017.173,97-TL) kurumun satışını yaptığı mallar ve mevcutlarıyla ilgili herhangi bir bilgi bulunmadığı, ayrıca iş hacmine uygun işyerinde makine teçhizat ve yeterli demirbaşının bulunmadığı, izini kaybettirmek amaçlı sık sık adres ve vergi dairesi değişikliği yapılması.mükellef kurumun işyeri adresi olarak bildirdiği adreste başka bir firmanın faaliyet gösterdiği ve çevreden yapılan araştırmada tanınmadığı yönünde bilgiler edinildiği, mükellef kurumun 2009 ve 2011 yıllarına ilişkin defter tasdik bilgilerine rastlanmadığı, 2010, 2012 ve 2013 takvim yılları için kullanılanacak defterlerin notere tasdik ettirildiği, 2009, 2011, 2012 ve 2013 yıllarında anlaşmalı matbaalara bastırılan belgelerinin bulunduğu, 2009 ilâ 2012 yıllarına ait kurumlar vergisi, kurum geçici vergi, katma değer vergisi ve muhtasar beyannamelerinin verildiği ve ödenecek vergilerinin beyan edildiği, mükellefin bugüne kadar ödediği toplam vergi aslı tutarının 47.525,87-TL, ödenen gecikme zammı tutarının 7.187,15-TL olduğu, toplam 124.836,10-TL borcu bulunduğu, mükellefin 2009 ilâ 2012 yıllarına ilişkin Ba-Bs form analizlerinin genel olarak birbiriyle uyumlu olduğu, şirketin mal ve hizmet temin ettiğini bildirdiği firmalardan 2009 ve 2011 yılındaki alışlarının %79, 2010 yılındaki alışlarının %84, 2012 yılındaki alışlarının %82'lik kısmının sahte belge düzenleme nedeniyle hakkında VTR bulunan ve sahte belge düzenleme ihtimali nedeniyle incelemeye sevk edilen mükelleflerden yapıldığının tespit edildiği, şirketin 2010 yılındaki alışlarının %84'lik kısmının sahte belge düzenleme nedeniyle hakkında VTR bulunan ve sahte belge düzenleme ihtimali nedeniyle incelemeye sevk edilen mükelleflerden yapıldığının tespit edilmesi nedeniyle 2010

**T.C.**  
**İSTANBUL**  
**3. VERGİ MAHKEMESİ**

**ESAS NO** : 2015/

**KARAR NO** : 2016/

yılında % 16'lik tutarının gerçek mal ve hizmet alış karşılığı düzenlenen faturalar olabileceği, geri kalanının ise komisyon karşılığı düzenlenmiş sahte belgeler olduğu kanaatine varıldığı, gerçek olabileceği kabul edilen fatura tutarlarına %5 satış kârı ilavesi ile 2010 yılı için mükellef bazında 659.893,50-TL ve üzerinde düzenlenen faturaların tüm şartları taşıyanlar bile sahte fatura olarak değerlendirilmesi gerektiği, firma ortağı ve temsilcisi nin çeşitli tarihlerde ve çeşitli şehirlerde sahte belge düzenlemek amaçlı paravan şirketler (E

Kalıp Makina San.) kurduğu ve bunlar üzerinden sahte belge düzenlemeye başladığı, sahte belge düzenlediği anlaşılan şirketi bırakarak, kurduğu diğer şirketi faaliyete geçirdiği, o şirket üzerinden sahte belge düzenlemeye devam ettiği, örneğin; yukarıda bahsi geçen şirketlerin sahte belge düzenlediğinin anlaşılması üzerine 1997 yılında kurduğu San Tic Ltd şirketi için daha önce matrahsız - katma değer vergisi beyanları verilmekte iken 2009 yılında önce şirketin adresi ve buna bağlı olarak vergi dairesi değiştirildiği, 06.08.2009 tarihinde seri A-78351 no dan 78850 no ya kadar 10 cilt fatura bastırıldığı ve bu tarihten itibaren verilen katma değer vergisi beyanlarında yüksek tutarlı katma değer vergisi matrahları beyan edilmeye başlanıldığı, yapılan incelemeler sonucunda sahte belge düzenlediği tespit olunan şirketlerin %95, %98 hisseli ortağı olan bu şahsın sahte belge düzenleme işini meslek haline getirdiği değerlendirmeleri ile Burmetal Metal Sanayi Ticaret Ltd. Şti. nin 2009 ilâ 2012 yıllarında komisyon karşılığında sahte fatura ticareti yaptığı sonuç ve kanaatine varıldığı belirtilmiştir.

**Plastik Amb. İth. İhr. San ve Tic. Ltd. Şti.**'nin 2010-2011 yılları hesaplarının incelenmesi sonucunda düzenlenen 03.02.2014 tarih ve 2014-A-31/1 sayılı Vergi Tekniği Raporunda; 02.06.2010 tarihinde metallerin makinada işlenmesi faaliyeti ile işgal etmek üzere mükellefiyet tesis ettirdiği, 26.07.2011 tarihine kadar olan gelir ve gider belgelerinin incelemeye ibraz edildiği, 2011 yılı envanter defteri ile 22.7.2011-31.12.2011 dönemini kapsayan gelir gider belgelerinin ibraz edilmediği, şirket müdürünün aynı zamanda %99 hisse sahibi olarak bulunduğu, 2010-2011 yılı kurumlar vergisi, kurum geçici vergi, katma değer vergisi ve stopaj vergisi beyannamelerinin verildiği, belge ve defterlerinin izinli matbaalarda basıldığı, defterlerinin noter tasdikli olduğu, beyan edilen 2010 yılı katma değer vergisi matrahının (katma değer vergisi hariç) 2.104.783,53-TL, 2011 yılı katma değer vergisi matrahının (katma değer vergisi hariç) 5.243.386,18-TL olduğu, 2010/Ekim dönemine kadar hiç işçi çalıştırmadığı halde bu dönemden sonra 2-4 işçi çalıştırdığı, 134.552,16-TL toplam vergi borcu olmasına rağmen hiçbir vergi ve çalışanlarına ait sigorta prim ödemesi yapmadığı, mükellef adına kayıtlı araç bulunmadığı, 31.12.2010 tarihi itibarıyla defter kayıtlarında stok emtia mevcudunun bulunmadığı, 27.07.2011 ve 24.09.2013 tarihlerinde iş adresinde yapılan yoklamada küçük çapta faaliyetinin ve bu faaliyeti ölçüsünde iş makineleri ile malzemelerinin bulunduğu, kurumun sermayesi hakkında şirket yetkilisinin "*firmayı kurarken taahhüt ettiğimiz sermayeyi ödeyemedik*" şeklinde beyanının olduğu, işletmede ne imalatı yapıldığı, yapılan imalatla hangi malzemenin ne miktarda kullanıldığı, imal edilen ve doğrudan satılan emtianın yüzde kaç kârla satıldığı sorulduğunda şirket müdürü "*2010 ve 2011 yılı satış faturalarımızda imal edilip satılmış görünen malların hepsi işletmemizde imal edilmiştir. Yapılan imalatların boyutları farklılık gösterdiği, çoğu zaman da siparişe göre imalat yaptığımız için imalatla hangi malzemenin ne miktarda kullanıldığının tespiti ve hesabı çok zordur. Her fatura için tek tek hesaplama yapmak gerekir. Aldığımız malzemelerden her ay yaklaşık 50 yada 80 ton malzemeyi imalatla kullanıyorduk, yaklaşık 20 yada 30 ton malzemeyi de aynen satıyorduk. İmalatta kullandığımız makineler otomatik olduğu*

**T.C.**  
**İSTANBUL**  
**3. VERGİ MAHKEMESİ**

**ESAS NO** : 2015/

**KARAR NO** : 2016/

*için az sayıda işçiyle çok imalat yapabiliyoruz. İmal ettiğimiz emtiayı % 25 ilâ % 50 kârla, doğrudan satılan emtia da % 5 ilâ % 7 kârla sattık" diye beyan ve ifade ettiği, işyerinde tespit edilen 5 adet otomatik 1 adet manuel torna makinesi, 3 adet sütunlu matkap, 1 adet klavuz çekme matkabının aktifte yer almadığı tespit edildiğinden, sözü edilen torna makinesi ve matkapların kime ait olduğu, şirkete ait ise neden işletmenin aktifinde ve kayıtlarda yer almadığı sorulduğunda "sözü edilen makineleri kullanılmış olarak 2.el aldım, faturaları yoktur. Şu anda kimden aldığımı ve kaç liraya aldığımı hatırlamıyorum" şeklinde beyan ve ifade ettiği, ikamet adresi tespit edilemediği hatırlatılarak 2010 ve 2011 yıllarında ve hâlen nerede ikamet ettiği sorulduğunda " 2010 ve 2011 yıllarında ikametim izmir'de idi, ancak Bursa'da ikamet ediyordum. 2011 yılı Temmuz ayından sonra ve hâlen işyeri adresimde ikamet ediyorum" diye beyan ve ifade de bulunduğu, mükellef kurumun işyerinde 2010-2011 yıllarında ön muhasebe elemanı olarak çalışan İfade tutanağında, faturaları kendisinin düzenlediğini, genel olarak somun, pim gibi parçalar imalatı yapıldığını, imalatta iki kişinin çalıştığı, düzenlenen faturaların bir kısmının oldukça yüksek tutarlarda olduğu sorulduğunda, Küçük Sanayi Bursa adresinde bulunan işletmede düzenlenen faturalarda yazılı olduğu kadar mal imalatı yapılmadığını, bunu beyne sorduğu zaman malların İzmir'de yapıldığını söylediğini beyan ve ifade ettiği, işyerinde 2010-2011 yıllarında işçi olarak çalışan İ ve C ifade tutanağında "pul, somun, pim, civata imalatı yapıldığını, 2011 Temmuz-Ağustos aylarında delgi işi yapıldığını, sipariş üzerine iş yapıldığı ve yapıp teslim edilen işlerin genellikle 200, 300 en fazla 500 adet olduğu, 500 adedi geçen teslimatın çok az olduğu, Bursa dışından yüklü miktarda hammadde gelmediğini, düzenlenen faturaların bir kısmının oldukça yüksek tutarlarda olduğu sorulduğunda, söz konusu firmada yüksek miktarlarda iş yapılmasının mümkün olmadığı, sipariş üzerine iş yapıldığı, çoğu zaman da boş durduklarını beyan ve ifade ettikleri, 2010/Haziran ile 2011/Nisan dönemlerinde firmanın vergi beyannamelerini veren mali müşaviri İ ise firmanın işyerine gittiğini, işyerinde torna tezgahlarının bulunduğu ve faal olduğu, ancak şirket müdürü İ evrak akışını düzgün sağlamadığı için defterlerini iade ettiğini belirttiği, 2010-2011 yılı Form Ba-Bs karşılaştırmalı analizinde beyan edilen tutarların katma değer vergisi matrahları ile paralel olduğu, yapılan tüm tespitlerin birlikte değerlendirmesinde, mükellef kurumun kaynaklarının, (ödenmiş sermayesi yok) yapılan alış ve satış cirolarına ulaşmasını sağlayacak büyüklükte olmaması, yüksek tutarlı satış hâsılatlarına ulaşırken, yeterli sermayesi bulunmamasına rağmen söz konusu iki yılda da banka kredisi kullanmaması, işe başladığı tarihten çok kısa bir süre sonra aylık 300.000,00 TL'nin üzerinde fatura düzenlemesi, çok yüksek tutarlarda katma değer vergisi matrahı beyan etmesine rağmen, söz konusu dönemlerin birçoğunda hesaplanan katma değer vergisi tutarlarına yakın tutarlarda indirilecek katma değer vergisi beyan etmek suretiyle çok az miktarda ödenecek katma değer vergisi beyan edilmiş olması, ancak söz konusu ödenecek katma değer vergisi tutarlarının hiç birinin ödenmemiş olması, beyannamelerinde oldukça yüksek tutarlarda satış hâsılatı beyan etmiş olmasına rağmen, aynı dönemlerde oldukça düşük oranlarda (2010 yılında %1,95, 2011 yılında %0) brüt satış kârları beyan etmiş olması, toplam alışlarının tamamına yakını haklarında sahte belge düzenleyicisi olduğu veya olma ihtimalleri bulunduğu ilişkin olumsuz tespit veya rapor bulunan mükelleflerden yapılmış olması, bilgisine başvuru şirket çalışanlarının mükellef kurumun aldığı ve düzenlediği faturalar kadar kapasitesinin olmadığını beyan etmeleri, kurumun yüksek tutarlarda cirolar gerçekleştirmiş olmasına rağmen şirketin herhangi bir mal varlığının olmayışı ve şirket müdürünün ikametgâhının olmayışı, işyerini ikametgâh olarak kullanıyor olması karşısında mükellef kurumun işe başladığı*

**T.C.**  
**İSTANBUL**  
**3. VERGİ MAHKEMESİ**

**ESAS NO** : 2015/

**KARAR NO** : 2016/

02.06.2010 tarihinden itibaren esas faaliyetinin komisyon geliri elde etmek amacıyla sahte belge düzenlemek olduğu ancak bu faaliyetini gizlemek ve faaliyetinin tamamı gerçekmiş izlenimi vermek amacıyla (Fatura muhteviyeti ve fatura tutarı, işletmede çalışan işçi ve bu işçilerin ifadeleri ile işyerinde yapılan tespitler dikkate alınarak) küçük çapta iş ve satış yaptığı sonuç ve kanaatine varıldığı belirtilmiştir.

Ancak bu tespitler, anılan mükelleflerin davacıya düzenlediği faturaların sahte olduğunu ortaya koyabilecek somut verilere dayanmayan soyut tespitler olup, bu tespitlere dayanılarak bu mükellefin ilgili dönemlerde davacıya düzenlediği faturaların sahte olduğuna kanaat getirilmesinin varsayımdan öteye geçmeyen bir sonuç olacağı açıktır. Zira vergi tekniği raporlarında anılan şirketler adına düzenlenen bir kısım faturanın gerçek bir alım satıma dayandığı, davacıya düzenlenen eleştiri konusu faturalarında da içinde bulunduğu bir kısım faturaların da sahte olduğunun kabul edilmesinin somut hiç bir dayanağının olmadığı, inceleme elamanının tamamen ihtimale dayalı kanaati sonucu sahte oldukları sonucuna ulaşıldığı görüldüğünden, bu mükellefler tarafından davacıya düzenlenen faturaların, somut araştırma ve tespitlere dayalı somut verilere dayanılmadan, sahte oldukları kabul edilerek davacı adına yapılan vergi ziyayı cezalı tarhiyatta hukuki isabet görülmemiştir.

Uyuşmazlığın, davacının 2010/12 döneminden 2011/1 dönemine devreden katma değer vergisi tutarının azaltılmasından kaynaklanan kısmına gelince,

Davacının, 2010/12 döneminden 2011/1 dönemine devreden katma değer vergisi tutarının 0,00 TL olarak belirlendiği 12.11.2014 tarih ve 2014-A-1562/36 sayılı vergi inceleme raporu uyarınca davacı adına yapılan cezalı tarhiyatlara karşı Mahkememizin 2015/416 sayılı esasına kayden açılan davada verilen 05.01.2016 tarih ve K:2016/10 sayılı karar ile

İth. İhr. San.Tic. Ltd. Şti. ile Sa. Tic. Ltd.Şti.'den alınan faturalara isabet eden vergi ziyayı cezalı katma değer vergisi tarhiyatının iptaline;

'den alınan faturalara isabet eden vergi ziyayı cezalı katma değer vergisi tarhiyatlarının kaldırılmasına ilişkin istemin ise reddine karar verildiği görülmektedir.

Bu durumda, davacının 2010/12 döneminden 2011/1 dönemine devreden katma değer vergisi tutarının 0,00 TL olarak dikkate alınmak suretiyle yeniden düzenlenen 2011 yılı beyan tablosu uyarınca ödenecek katma değer vergisi çıkan dönemlere ilişkin olarak davacı adına yapılan dava konusu cezalı tarhiyatların, 1 Kal. Kau. Plas. Amb. İth. İhr. San.Tic. Ltd. Şti. ile t. Sa. Tic. Ltd.Şti.den alınan faturalara isabet eden kısmına tekabül eden kısmında hukuka uyarlık, 'den alınan faturalara tekabül eden kısmına isabet eden kısmında ise hukuka aykırılık bulunmamaktadır.

Davacı adına 2011/6,7,8 dönemlerine ilişkin olarak tarh edilen vergiler üzerinden 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 339. maddesi uyarınca tekerrür hükümleri uygulanarak % 50 si nispetinde arttırımlı olarak kesilen vergi ziyayı cezalarının ise;

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun "Tekerrür" başlıklı 339.maddesinde; vergi ziyasına sebebiyet vermektен veya usulsüzlükten dolayı ceza kesilen ve cezası kesinleşenlere, cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın başından başlamak üzere vergi ziyasında beş yıl içinde tekrar ceza kesilmesi durumunda, vergi ziyayı cezasının yüzde elli oranında arttırılmak suretiyle uygulanacağı hükmü getirilmiştir.

Söz konusu yasa maddesi ile amaçlananın, vergi ziyayı cezasına neden olan fiille ilgili cezanın kesinleşmesini takip eden yıldan başlamak üzere cezayı gerektiren fiilin tekrar işlenmesi halinde cezanın caydırıcılığını arttırmak bakımından cezanın artırılarak uygulanması olduğunun

**T.C.**  
**İSTANBUL**  
**3. VERGİ MAHKEMESİ**

**ESAS NO** : 2015,  
**KARAR NO** : 2016/

kabulü gerekmektedir.

Olayda, davacı adına 2009/1-12 dönemi damga vergisine ilişkin olarak vergi ziyai cezası kesilerek 10.06.2011 tarihinde tahakkuk ettirildiği, iş bu dava konusu cezalı tarhiyatların 2011 yılına ilişkin olarak yapıldığı, yukarıda değinilen Kanun hükmü gereği tekerrür hükümlerinin uygulanabilmesi için tekerrüre esas vergi ziyai cezasından önce beş yıllık süre içerisinde vergi ziyaya sebebiyet verilmesi ve bundan dolayı ceza kesilmesi ve kesilen cezanın kesinleştiği tarihi takip eden yılın dikkate alınması gerektiği hususları karşısında; dava konusu olan 2011 yılı için tekerrür hükümlerinin uygulanabilmesi için davacının 2010 yılı ve öncesinde kesinleşmiş vergi ziyai cezası bulunması gerektiğinden ve aynı yılda ve sonrasında kesinleşen vergi ziyai cezaları dayanak alınamayacağından, uyuşmazlık konusu 2011 yılında kesinleşen vergi ziyai cezası dayanak alınarak, dava konusu tarhiyatlar üzerinden vergi ziyai cezalarının tekerrür hükümleri uygulanarak % 50 nispetinde arttırımlı olarak kesilmesinde hukuka uyarlık bulunmamaktadır.

Açıklanan nedenlerle **davanın kısmen kabulüne, kısmen reddine;** dava konusu cezalı tarhiyatların, Mahkememizin E:2015/416 esas sayılı dava dosyasında verilen hükümde iptal edilen kısma tekabül eden kısmından kaynaklanan kısmı ile uyuşmazlığa konu vergilendirme dönemlerinde i' 'las. Amb. İth. İhr. San.Tic. Ltd. Şti. ile Sa. Tic. Ltd.Şti. 'den alınan faturaların indirimlerinin reddi suretiyle yapılan tarhiyatlar ve kesilen vergi ziyai cezalarının iptaline, dava konusu cezalı tarhiyatların, Mahkememizin E:2015/416 esas sayılı dava dosyasında verilen hükümde reddedilen kısma tekabül eden kısmından kaynaklanan kısmı ile bu kısma ilişkin olarak kesilen vergi ziyai cezalarının 1 katı yönünden davanın reddine, dava kısmen kabul kısmen ret ile sonuçlandığından; aşağıda dökümü yapılan 132,40 TL yargılama giderlerinin 66,20 TL' sinin davacı üzerinde bırakılmasına, 66,20 TL yargılama gideri ile A.A.Ü.T gereğince belirlenen 1.000,00 TL avukatlık vekalet ücretinin davalı İdare tarafından davacıya ödenmesine, A.A.Ü.T gereğince belirlenen 1.000,00 TL avukatlık vekalet ücretinin davacı tarafından davalı İdareye ödenmesine, artan posta avansının kararın kesinleşmesinden sonra davacıya iadesine, reddedilen kısım üzerinden binde 4.55 oranında (29,20 TL den az olmamak üzere) karar harcının davacıdan tahsiline, kararın tebliğini izleyen günden itibaren 30 gün içerisinde Danıştay nezdinde temyiz yolu açık olmak üzere 19/02/2016 tarihinde oybirliğiyle karar verildi.

Başkan

Üye

Üye

<u>YARGILAMA GİDERLERİ</u>	
Başvuru Harcı :	27,70 TL
Vekalet Harcı :	4,10 TL
Posta Gideri :	100,00 TL
Dosya Gömleği :	0,60 TL
<b>TOPLAM</b> :	<b>132,40TL</b>