Sahte Belge Düzenleme İspatı

MAHKEME	KARAR TARİHİ	SONUÇ
Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu	28.01.2026	Onama

ESAS NO	KARAR NO	İLGİLİ HÜKÜMLER
2024/260	2026/42	İYUK 49, İYUK 50, VUK 359, VUK 344

ÖZET

Gerçek teslime dayanmayan fatura düzenlediği iddia edilen şirkete 2016 kurumlar vergisi ve üç kat ceza salındı. Alıcıların teslim ve banka ödemesi beyanları, imalathane ve işçi varlığı karşısında vergi mahkemesi eksik inceleme saptadı; Daire bozdu, BİM ısrar etti, VDDK ısrarı oyçokluğuyla onadı.

Bu kararın özeti ve değerlendirmesi
savun.av.tr/sahte-belge-duzenleme-ispati-eksik-inceleme-danistay-vddk-2026-42/

Karar metni

Adalet Bakanlığı Bedesten sisteminde yayımlandığı hâliyle, değiştirilmeden aktarılmıştır. Taraf adları kaynakta anonimdir.

DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU 2024/260 E. , 2026/42 K.

"İçtihat Metni"

T.C.

DANIŞTAY

VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2024/260

Karar No : 2026/42

TEMYİZ EDEN (DAVALI) : ... Defterdarlığı - ...

VEKİLİ : Av. ...

KARŞI TARAF (DAVACI) : ... Mobilya Dekorasyon Tekstil Konfeksiyon Demir Çelik Matbaacılık İmalat İthalat İhracat Sanayi ve Dış Ticaret Limited Şirketi

...

İSTEMİN KONUSU : ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararının temyizen incelenerek bozulması istenmektedir.

YARGILAMA SÜRECİ :

Dava konusu istem: Davacı adına, gerçek bir emtia teslimi veya hizmet ifasına dayanmayan fatura düzenlemek suretiyle komisyon geliri elde ettiğinden bahisle düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden resen tarh edilen 2016 yılına ait kurumlar vergisi, aynı yılın tüm dönemlerine ait geçici vergiler ile vergilerin üç katı tutarında kesilen ve 2016 yılının Ocak-Mart dönemi haricindeki diğer dönemler için tekerrür hükmü uygulanarak artırılan vergi ziyaı cezalarının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

... Vergi Mahkemesinin ...tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

Uyuşmazlığın çözümü için davacı hakkında 2016 ve 2017 yılı hesaplarının incelenmesi sonucunda düzenlenen ...tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu'nda yer alan tespitlerin değerlendirilmesi gerekmektedir. Anılan vergi tekniği raporunda şu tespitlere yer verilmiştir:

i. Davacı şirket, demir çelikten haddelenmiş veya soğuk çekilmiş yassı ürünlerin toptan ticareti faaliyetiyle iştigal etmektedir. Şirket 18/06/2010 tarihinde kurulmuştur. Şirketin mükellefiyeti, Ostim Vergi Dairesi Müdürlüğünce 31/10/2017 tarihi itibarıyla resen terk ettirilmiştir. Şirket, 21/01/2016 tarihinde Kahramankazan Vergi Dairesi Müdürlüğü mükellefidir.

ii. Şirket, 2014 ve 2015 vergilendirme dönemlerine ilişkin olarak kurumlar vergisi ve katma değer vergisi yönünden matrah artırımında bulunmuştur.

iii. 27/10/2012 tarih ve 8202 sayılı Türkiye Ticaret Sicil Gazetesi'nde yayımlanan ilandan, şirket ortak ve yöneticilerinden ...'in hisselerinin tamamını ...'e devrettiği görülmüştür. Bu tarihten itibaren ..., şirketin tek ortağı ve yöneticisi olmuştur. ...'in başka herhangi bir şirkette ortaklığı veya yöneticiliği bulunmamaktadır.
iv. 02/05/2018 tarihi itibarıyla vadesi geçmiş ve ödenmesi gereken vergi borçları aşağıdaki gibidir:

- Cumhuriyet Vergi Dairesi Müdürlüğüne: 179.719,84 TL

- Kahramankazan Vergi Dairesi Müdürlüğüne: 81.168,08 TL

- Ostim Vergi Dairesi Müdürlüğüne: 102.825,46 TL

v. Yapılan ödemeler ise aşağıdaki gibidir:

- Kahramankazan Vergi Dairesi Müdürlüğüne 24.271,53 TL vergi aslı, 3.287,42 TL gecikme zammı,

- Cumhuriyet Vergi Dairesi Müdürlüğüne 56.870,05 TL vergi aslı, 7.833,62 TL gecikme zammı,

vi. Şirket temsilcisi, ödeme yapılamamasının nedenini "maddi sıkıntılar" olarak beyan etmiştir.

vii. Şirket, 2017 yılına ait kurumlar vergisi beyannamesini vermemiştir.

viii. Cumhuriyet Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından yapılan yoklamalar:

- 30/09/2015 tarihli yoklamada iş yerinin terk edilmiş olduğu, komşuların beyanına göre şirketin yaklaşık yedi ay önce Çayyolu tarafına taşındığı tespit edilmiştir.

- 15/10/2015 tarihli yoklamada da iş yerinin terk edilmiş olduğu, komşuların beyanına göre şirketin yaklaşık altı ay önce Çayyolu tarafına taşındığı belirtilmiştir. Aynı tarihte yapılan şube yoklamasında iş yerinin kapalı olduğu ve adreste şirketin faaliyette bulunmadığı tespit edilmiştir.

ix. Şirket yetkilisinin ikametgâh adresinde Biga Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından 04/11/2015 tarihinde yapılan yoklamada mükellefin belirtilen adreste ikamet etmediği, ismen tanınmadığı ve muhtarlık kayıtlarında da yer almadığı tespit edilmiştir.

x. Kahramankazan Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından yapılan yoklamalar:

- 26/01/2016 "... Mahallesi ... (...) Sokak No:... Kazan/Ankara" adresinde 26/01/2016 tarihinde yapılan yoklamada, adres değişikliği nedeniyle nakil geldiği, iş yerinin imalathane olduğu, üç adet soğuk çekme makinesi ve biri on ton diğeri yedi buçuk ton olan iki adet tavan vincinin bulunduğu, 800 m² alanın bir bölümünün idari büro olarak kullanıldığı, fiilen imalat yapılmadığı, toptan demir alım-satımı yapılmasının planlandığı, ileride duruma göre imalat yapılabileceğinin beyan edildiği, iş yerinin şirket mülkiyetinde olduğu, beş çalışanının bulunduğu, elektrik aboneliği olmasına rağmen su ve doğalgaz aboneliği bulunmadığı tespit edilmiştir. Bu hususlar ... tarafından beyan edilmiştir.

- 28/06/2016, 13/12/2016 ve 27/12/2016 tarihlerinde yapılan yoklamalarda iş yerinin terk edilmiş, boş ve faaliyetsiz olduğu, çevre ve muhtar beyanlarına göre uzun süredir kapalı bulunduğu tespit edilmiştir.

xi. Ostim Vergi Dairesi Müdürlüğü tarafından yapılan yoklamalar:

- "... Mahallesi ... Cadde No:... Yenimahalle/Ankara" adresinde 04/01/2017 tarihinde yapılan yoklamada, şirketin demir-çelik ve haddeleme ürünlerinin toptan ticareti faaliyetinde bulunduğu, iş yerinin kiralık olduğu ve beş çalışanının bulunduğu tespit edilmiştir.

- 21/07/2017 tarihinde yapılan yoklamada, iş yerine defalarca gidilmesine rağmen iş yerinin sürekli kapalı olduğu, çevrede yapılan araştırmalarda iş yerine ayda bir-iki kez gelen kişiler olduğu ancak bunların kimliklerinin bilinmediği, iş yerinde ... firmasına ait bir tabelanın bulunduğu, ancak şirketin fiilen faaliyette olup olmadığının komşular tarafından bilinmediğinin beyan edildiği tespit edilmiştir.

- 17/11/2017 tarihinde yapılan yoklamada, şirketin iş yerini terk ettiği ve söz konusu adreste başka bir mükellefin faaliyette bulunduğu tespit edilmiştir.

xii. Şirketin, 2017 yılının Ocak ila Kasım vergilendirme dönemleri itibarıyla sahte belge düzenleme yönünden özel esaslara tabi olduğu tespit edilmiştir.

xiii. Şirkete ait ... plakalı otobüsün 2016 hesap döneminde mevcut olduğu, ancak 01/02/2016 tarihinde satıldığı ve bu tarihten sonra şirket adına kayıtlı motorlu taşıt bulunmadığı saptanmıştır.

xiv. Şirketin, ... Mahallesi Kahramankazan adresinde prefabrik imalathane ve arsasının bulunduğu, söz konusu taşınmazlar üzerinde tapu sicil kayıtlarına göre haciz kararları bulunduğu tespit edilmiştir.

xv. Şirketin 2016 hesap dönemine ait form Ba bildirimlerine göre on dokuz firmadan 284 adet belge karşılığında 19.053.919,00 TL katma değer vergisi (KDV) hariç tutarında mal ve/veya hizmet

alışı yaptığı tespit edilmiştir. 2016 yılı mal ve/veya hizmet alışlarının; %29'unun haklarında sahte belge düzenleme nedeniyle Vergi Tekniği Raporu (VTR) bulunan mükelleflerden, %70'inin ise haklarında sahte belge düzenleme yönünden vergi incelemesi devam eden mükelleflerden yapıldığı belirlenmiştir. 2016 yılı toplam mal ve/veya hizmet alışlarının %99'unun; haklarında sahte belge düzenleme veya kullanma, defter-belge ibraz etmeme ve adreste bulunmama nedenleriyle özel esaslara tabi mükelleflerden gerçekleştirildiği tespit edilmiştir.

xvi. Şirketin 2016 hesap dönemine ait form Bs bildirimlerine göre on altı firmaya 197 adet belge karşılığında 17.941.573,00 TL (KDV hariç) tutarında mal ve/veya hizmet satışı yaptığı belirlenmiştir. 2016 yılı satışlarının; %56'sının haklarında sahte belge düzenleme yönünden vergi incelemesi devam eden mükelleflere, %56'sının ise sahte belge düzenleme tespiti nedeniyle özel esaslara tabi mükelleflere yapıldığı tespit edilmiştir.

xvii. Şirketin, 2017 hesap dönemine ait form Ba bildirimlerine göre beş firmadan yirmi dokuz adet belge karşılığında 2.353.135,00 TL (KDV hariç) tutarında mal ve/veya hizmet alışı yaptığı belirlenmiştir. 2017 yılı mal ve/veya hizmet alışlarının; %8,4'ünün haklarında sahte belge düzenleme nedeniyle vergi tekniği raporu bulunan mükelleflerden, %91,6'sının ise haklarında sahte belge düzenleme yönünden vergi incelemesi devam eden mükelleflerden yapıldığı tespit edilmiştir. 2017 yılında alış yapılan mükelleflerin tamamının; sahte belge düzenleme veya kullanma, defter-belge ibraz etmeme ve adreste bulunmama nedenleriyle özel esaslara tabi olduğu saptanmıştır.

xviii. Şirketin 2017 hesap dönemine ait form Bs bildirimlerine göre on firmaya kırk sekiz adet belge karşılığında 3.446.754,00 TL (KDV hariç) tutarında mal ve/veya hizmet satışı yaptığı tespit edilmiştir. Söz konusu mal ve/veya hizmet satış tutarının %39'unun, haklarında sahte belge düzenleme yönünden vergi incelemesi devam eden mükelleflere yapılan satışlardan oluştuğu belirlenmiştir. Satış tutarının %39'unun ise haklarında sahte belge düzenleme tespiti nedeniyle özel esaslara tabi olan mükelleflere yapılan satışlardan oluştuğu tespit edilmiştir.

xix. Şirketin, 2016 ve 2017 hesap dönemlerine ait yasal defterlerinin incelenmesi sonucunda, "102 Bankalar" hesabının açılış ve kapanış kayıtları dışında nadiren kullanıldığı saptanmıştır.

xx. Şirket temsilcisine, ödeme ve tahsilat işlemlerinin neden banka, benzeri finans kuruluşları veya posta idareleri aracılığıyla yapılmadığı ve bu işlemlere ilişkin ibraz edilebilecek belge bulunup bulunmadığı sorulmuştur. Şirket temsilcisi, banka hesaplarının icra işlemleri nedeniyle kullanılamadığını ve hesaplar üzerindeki blokelerin hâlen devam ettiğini beyan etmiştir.

xxi. Şirket temsilcisi, 2016 ve 2017 hesap dönemlerinde on işçi çalıştırdığını beyan etmiştir. Ancak kurumun, söz konusu hesap dönemleri itibarıyla 93.453,05 TL tutarında prim borcu bulunduğu tespit edilmiştir. Anılan prim borcuna karşılık yalnızca 12.686,04 TL tutarında ödeme yapıldığı belirlenmiştir.

xxii. Şirket çalışanları nezdinde yapılan araştırmada ... alınan ifadesinde, davacı şirkette çalışmadığını, 2017 yılının Ekim, Kasım, Aralık ayları ile 2018 yılının Ocak ayında ...'in çocuğuna

baktığını, konu hakkında bilgisinin bulunmadığını ve şirketin iş yeri adresini dahi bilmediğini beyan etmiştir.

xxiii. ... alınan ifadesinde, 2015 yılının Ekim ayından itibaren söz konusu şirketin Çankaya ... Caddesi'nde bulunan iki katlı ofisinde, satış ofisinde mobilya dekorasyon ve tamir işlerinde yaklaşık üç ay çalıştığını beyan etmiştir. Daha sonra, ... Caddesi'ndeki ofisin kapatılacak olması nedeniyle Kazan'daki imalat fabrikasında çalışmaya başladığını ifade etmiştir. Kazan'daki fabrikada imal edilen demir-çelik ve benzeri malzemelerin taşımacılığını yaptığını ve bu fabrikada yaklaşık beş ay süreyle çalıştığını belirtmiştir. ... Caddesi'ndeki mağazada, kendisi dışında çalışan olarak ...'in şoförü ile sekreter olarak çalışan ...'ı bildiğini ifade etmiştir. Kazan'daki fabrikada ise imalat bölümünde beş-altı çalışan bulunduğunu beyan etmiştir. Maaş ödemelerini sekreterden veya ...'den elden aldığını belirtmiştir. İş yoğunluğu nedeniyle Kazan'daki fabrikadan ayrıldığını beyan etmiştir.

xxiv. ...'nun alınan ifadesinde, Kazan'da bulunan imalathanede alım-satım faaliyetinden ziyade demir-çelik imalat faaliyeti yürütüldüğünü bildiğini beyan etmiştir. Davacı şirketin faaliyette bulunduğu dönemde ne Kazan'daki fabrikaya ne de Ostim'de bulunan iş yerine gitmediğini ifade etmiştir. Ancak şirkette çalışan bulunduğunu bildiğini belirtmiştir.

xxv. ... alınan ifadesinde, 2014 yılının Temmuz ayından itibaren davacı şirkette çalıştığını beyan etmiştir. 2015 yılına kadar Çankaya... Caddesi'nde bulunan mobilya satış mağazasında nakliye hizmetlerinde görev aldığını ve nakliye işlerinin şirketin kendi aracıyla yapıldığını ifade etmiştir. 2015 yılında Kazan'da bulunan fabrikada demir-çelik yükleme ve indirme işlerinde çalışmaya başladığını belirtmiştir. Fabrikanın taşınması nedeniyle Kazan'daki fabrikadan 2016 yılının Eylül–Ekim aylarında ayrıldığını beyan etmiştir. 2016 yılı Kasım ayından itibaren Ostim'de bulunan fabrikada demir-çelik taşıma işlerinde çalıştığını ifade etmiştir. Ostim'deki fabrikada taşıma işlerinin dışarıdan temin edilen nakliye araçları ile sağlandığını belirtmiştir. ... Caddesi'ndeki mağazada, kendisi dışında çalışan olarak ...'ın bulunduğunu beyan etmiştir. Kazan'daki fabrikada demir-çelik işleme bölümünde yedi-sekiz kişi, taşıma işlerinde ise üç-dört kişi çalıştığını ifade etmiştir. Ostim'de bulunan fabrikada ise taşıma işlerinde kendisi dışında hâlen üç-dört çalışan bulunduğunu belirtmiştir. Maaş ödemelerinin, ...'in eşi ... aracılığıyla banka yoluyla veya elden yapıldığını beyan etmiştir.

xxvi. Diğer çalışanlar ... ve ...'e ise tebligat yapılamamıştır.

xxvii. Şirketin muhasebecisi, alınan ifadesinde, davacı şirket ile kuruluşundan itibaren çalıştığını ancak ücretlerini alamaması nedeniyle çalışmayı bıraktığını beyan etmiştir. Ayrıca şirket işlerinin ...'in eşi ... tarafından idare edildiğini ve şirkette dört-beş çalışan bulunduğunu bildiğini ifade etmiştir.

xxviii. Şirketin elektrik abonelik kaydının bulunup bulunmadığına ilişkin yapılan araştırmada, şirketin 21/01/2016–27/12/2016 tarihleri arasında iş yeri adresi olarak bildirdiği "... Mahallesi ... (...). Sokak No:... Kazan/Ankara" adresine ait elektrik sözleşmesinin 07/08/2015 tarihinde başlatıldığı ve 04/05/2016 tarihinde sonlandırıldığı tespit edilmiştir. 01/01/2016 ila 04/05/2016 tarihleri arasında söz konusu adreste toplam 1.186,58 TL tutarında elektrik tüketimi bulunduğu

belirlenmiştir. Bu tüketimin 566,92 TL tutarındaki kısmının "trafo boşta kaybı" bedelinden oluştuğu tespit edilmiştir.

xxix. Şirket temsilcisi ifadesinde, söz konusu iş yerinin 1.597 m² büyüklüğünde bir fabrika olduğunu, mülkiyetinin şirkete ait bulunduğunu ve 2013 yılından 2016 yılının sonuna kadar bu adreste faaliyette bulunulduğunu beyan etmiştir. Şirket temsilcisi, icra işlemleri nedeniyle 2016 yılının bazı aylarında (tarihlerini net olarak hatırlamadığını belirterek) iş yerinin kapalı olarak faaliyet gösterdiğini ifade etmiştir.

xxx. Şirketin nakil yoluyla işe başladığı "... Mahallesi ... Caddesi No:... Yenimahalle/Ankara" adresine ait elektrik sözleşmesinin 22/02/2017 tarihinde başlatıldığı ve 02/10/2017 tarihinde sonlandırıldığı tespit edilmiştir. Söz konusu adreste, 30/03/2017 tarihinde 160,83 TL (413,83 kWh), 30/09/2017 tarihinde 179,01 TL (376,73 kWh), 31/07/2018 tarihinde 355,91 TL (745,43 kWh) tutarında elektrik tüketimi gerçekleştiği belirlenmiştir.

xxxi. Şirket temsilcisi, Ostim'de bulunan iş yerinin 1.200 m² büyüklüğünde, üç katlı bir imalathane olduğunu ve 2017 yılından faaliyetlerin sonlandırıldığı tarihe kadar bu adreste bulunduklarını beyan etmiştir. Şirket temsilcisi ayrıca mal ve hizmet üretiminin 2016 yılında Kazan'daki 1.597 m² büyüklüğündeki fabrikada, 2017 yılında ise Ostim'deki 1.200 m² büyüklüğündeki iş yerinde gerçekleştirildiğini ifade etmiştir. Bu iş yerleri dışında şirkete ait başka bir depo bulunmadığını beyan etmiştir. Davacı şirket temsilcisi, sigortalı olarak on işçi çalıştırdığını ifade etmiştir. 2015 yılına kadar şirkete ait tırların icra işlemleri nedeniyle satılması sebebiyle 2016 ve 2017 yıllarında nakliye hizmetlerinin dışarıdan temin edildiği veya malların adreste teslim alındığını beyan etmiştir.

xxxii. Mülkiyeti şirkete ait olan "... Mahallesi ... (...). Sokak No:... Kazan/Ankara" adresinde bulunan imalathane ve arsa üzerinde, tapu sicil kayıtlarına göre haciz kararları bulunduğu tespit edilmiştir.

xxxiii. Şirketin Ba formlarında mal ve hizmet alımı yönünden bildirimde bulunduğu ... Demir Çelik Metal Nakliye İnşaat İthalat İhracat Sanayi İç ve Dış Ticaret Limited nezdinde yapılan tespitlerde, 2016 hesap döneminde 2.462.473,00 TL (KDV hariç) tutarında mal alışı yapıldığı ve düzenlenen faturaların Ocak ve Şubat aylarına ait olduğu belirlenmiştir. Söz konusu şirketin temsilcisi tarafından, davacı şirketin müşterileri olduğu, 2016 yılının Eylül ve Ekim aylarında Kazan'daki fabrikalarında bulunduğu ve bu fabrikada soğuk çekim makineleri ile demir-çelik işleme ve işlenmemiş demir-çelik alım-satım faaliyeti yürütüldüğü beyan edilmiştir. Aynı ifadede, satış bedellerinin çek veya banka yoluyla tahsil edildiği ve tahsilata ilişkin belgelerin müfettişliğe ibraz edildiği belirtilmiştir.

xxxiv. Şirketin Bs formlarında mal ve hizmet satışı yönünden bildirimde bulunduğu mükellefler nezdinde yapılan karşıt incelemelerde aşağıdaki tespitlere yer verilmiştir:

- ...Tel Örgü Demir Çelik İmalat İnşaat Taahhüt Limited Şirketinin 2016 hesap döneminde 631.811,00 TL (KDV hariç) tutarında mal alışı yaptığı, faturaların Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Haziran, Ağustos, Eylül, Ekim ve Aralık aylarına ait olduğu tespit edilmiştir. Kurum temsilcisi, davacı şirketten profil, lama, sac gibi muhtelif inşaat malzemeleri aldıklarını, nakliyenin davacı şirket tarafından sağlandığını ve ödemelerin banka aracılığıyla yapıldığını beyan etmiştir.

- ... Makine Otomasyon İmalat İthalat İhracat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin 2016 hesap döneminde 659.157,00 TL (KDV hariç) tutarında mal alışı yaptığı, faturaların Ocak, Şubat, Mart, Nisan, Mayıs, Temmuz, Ağustos, Eylül, Ekim ve Kasım aylarına ait olduğu tespit edilmiştir. Kurum temsilcisi, davacı şirketten imalat çeliği ve çelik malzeme alımı yaptıklarını, Kazan'daki fabrikada makina tamir ve bakım işlemleri için 2,5 yıl önce bulunduğunu ve 2017 yılında Ostim'deki iş yerlerinde de bulunduklarını, ödemelerin banka aracılığıyla yapıldığını ve belgelerin ibraz edildiğini beyan etmiştir.

- ... İmalatı Makina Mühendislik İnşaat Otomotiv Nakliyat Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin 2016 hesap döneminde 2.022.838,00 TL (KDV hariç) tutarında mal alışı yaptığı, faturaların Nisan, Mayıs, Ağustos, Ekim, Kasım ve Aralık aylarına ait olduğu belirlenmiştir. Kurum temsilcisi, sac, boru, çelik ve NPI gibi malzemeler aldıklarını, ödemelerin çoğunlukla çek yoluyla yapıldığını ve belgelerin ibraz edildiğini, davacı şirketin Kazan'da fabrikası ve Ostim'de satış ofisi bulunduğunu bildiklerini beyan etmiştir.

- ... Damper Makina Metal İmalat İnşaat Otomotiv Sanayi ve Ticaret Limited Şirketinin 2017 hesap döneminde 380.047,00 TL (KDV hariç) tutarında mal alışı yaptığı, faturaların Mayıs ve Haziran aylarına ait olduğu tespit edilmiştir. Kurum temsilcisi, davacı şirketin Ostim'de bulunan işyerlerinde bulunduklarını, muhtelif imalat malzemeleri aldıklarını, malların başka firmalardan temin edilerek kendilerine satıldığını, nakliyenin kendi araçlarıyla yapıldığını ve ödemelerin çek ve senetle gerçekleştirildiğini beyan etmiştir.

- ... Makina Sanayi Elektrik Gıda İnşaat Nakliyat İthalat İhracat Anonim Şirketinin 2017 hesap döneminde 374.370,00 TL (KDV hariç) tutarında mal alışı yaptığı, faturaların Mart, Nisan, Mayıs ve Haziran aylarına ait olduğu tespit edilmiştir. Kurum temsilcisi, 2017 yılının Haziran ayında Ostim'de bulunan iş yerine gittiklerini, iş yerinin 300-400 m² büyüklüğünde olduğunu, iki-üç çalışan bulunduğunu, muhtelif makine yedek parça malzemeleri aldıklarını, nakliyenin başka bir firma tarafından sağlandığını ve ödemelerin çek ve senetle yapıldığını beyan etmiştir.

Yukarıda ayrıntılarıyla ele alınan davacı şirket hakkındaki tespitlerin bir bütün olarak değerlendirilmesi sonucunda, şirket hakkında bazı uyumsuzluklar ve olumsuzluklar bulunmakla birlikte, davacı şirketin 2016 ve 2017 yıllarında gerçek bir ticari faaliyette bulunmadığına ya da esas faaliyet konusunun sahte fatura ticareti olduğuna dair somut ve objektif bir veriye ulaşılamadığı anlaşılmıştır.

Şirketin tek ortak ve yöneticisinin başka bir şirkette ortaklığının ve yöneticiliğinin bulunmaması, mülkiyeti davacı şirkete ait prefabrik imalathane ve arsanın mevcut olması, bazı vergisel ödevlerini yerine getirmiş olması, işçi çalıştırması ve ifadesine başvurulan işçilerin şirkette çalıştıklarını beyan etmeleri bu durumu desteklemektedir.

Ayrıca, karşıt tespit tutanaklarında ifadelerine başvurulan mükellef kurum temsilcilerinin de davacı şirketin aktif bir ticari faaliyeti bulunduğuna yönelik beyanlarının bulunması karşısında, davacı şirketin sahte fatura düzenlediğinin maddi delillere ve somut verilere dayalı olarak açık ve net bir biçimde ortaya konulamadığı sonucuna varılmıştır. Dolayısıyla vergi tekniği raporunun eksik incelemeye dayandığı kanaatine ulaşılmıştır.

Bu durumda, sahte fatura düzenlemek suretiyle komisyon geliri elde edildiğinden bahisle davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporlarına istinaden yapılan cezalı tarhiyatlarda hukuka uygunluk bulunmamıştır.

Vergi mahkemesi bu gerekçeyle dava konusu vergi ve cezaları kaldırmıştır.

Davalının istinaf istemini inceleyen ... Bölge İdare Mahkemesi...Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı kararı:

Vergi Dava Dairesi, istinaf istemine konu edilen kararın hukuka uygun olduğu gerekçesiyle istinaf istemini reddetmiştir.

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 27/04/2023 tarih ve E:2020/3329, K:2023/2393 sayılı kararı:

Davacı hakkında düzenlenen... tarih ve ... sayılı Vergi Tekniği Raporu'nda mahkeme kararında belirtilenlere ek olarak şu tespite yer verilmiştir:
Şirket, 2016 yılı katma değer vergisi beyannamelerinde toplam 17.944.502,45 TL matrah, 2017 yılı katma değer vergisi beyannamelerinde 3.450.975,97 TL matrah beyan etmiştir.

Davacı hakkındaki tespitlerin bir bütün halinde değerlendirilmesi sonucunda, 28/06/2016 ve 13/12/2016 tarihlerinde yapılan yoklamalarda iş yerinin terk edilmiş olduğu, mahalle muhtarının ifadesine göre iş yerinin yaklaşık iki yıldır kapalı bulunduğu tespit edilmiştir. 27/12/2016 tarihinde yapılan yoklamada da benzer tespitlere yer verilmiştir. Ayrıca, 01/02/2016 tarihinden sonra davacı adına kayıtlı herhangi bir motorlu aracın bulunmadığı ve yoklamalar sırasında iş yerinde emtia tespit edilemediği anlaşılmıştır.

... Mahallesi Kahramankazan'da bulunan ve davacıya ait prefabrik imalathane ile arsa üzerinde tapu sicil kayıtlarına göre haciz kararlarının bulunduğu, davacının Cumhuriyet Vergi Dairesi Müdürlüğüne 179.719,84 TL, Kahramankazan Vergi Dairesi Müdürlüğüne 81.168,08 TL ve Ostim Vergi Dairesi Müdürlüğüne 102.825,46 TL tutarında vergi borcunun bulunduğu belirlenmiştir.

Davacının 2016 ve 2017 hesap dönemlerinde on işçi çalıştırdığını beyan ettiği, ancak bu dönemler itibarıyla 93.453,05 TL tutarında prim borcunun bulunduğu tespit edilmiştir.

2016 hesap dönemine ait mal ve hizmet alış tutarının %99'unun, haklarında sahte belge düzenleme yönünden vergi incelemesi devam eden, sahte belge düzenledikleri gerekçesiyle vergi tekniği raporu bulunan ya da özel esaslara tabi mükelleflerden yapılan alışlardan oluştuğu anlaşılmıştır.

Ayrıca, 2016 hesap dönemine ait form Bs bildirimlerine göre davacının toplam on altı firmaya, 197 adet belge karşılığında, KDV hariç olmak üzere 17.941.573,00 TL tutarında mal ve/veya hizmet satışı yaptığı tespit edilmiştir. Bu satışların %56'sının, haklarında sahte belge düzenleme yönünden vergi incelemesi devam eden mükelleflere gerçekleştirildiği belirlenmiştir.

Davacının "102 Bankalar" hesabını açılış ve kapanış kayıtları dışında nadiren kullandığı, davacının çalışanları nezdinde yapılan araştırmada alınan ifadelerden bazılarının şirkette hiç

çalışmadıklarının, bazılarının ise çok kısa süreli çalıştıklarının anlaşıldığı hususları birlikte değerlendirildiğinde, davacı tarafından düzenlenen faturaların gerçek bir emtia veya hizmet teslimine dayanmadığı sonucuna varılmıştır.

Bu nedenle, aksi yöndeki gerekçeyle verilen temyize konu kararda hukuka uygunluk bulunmamıştır.

Öte yandan, Vergi Dava Dairesince yeniden verilecek kararda hesaplanan matrahın ve vergi ziyaı cezalarının tekerrür hükmü uygulanarak artırılmasının hukuka uygunluğunun değerlendirileceği tabiidir.

Daire bu gerekçeyle kararı bozmuştur.

... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin ... tarih ve E:..., K:... sayılı ısrar kararı:

Vergi Dava Dairesi, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararında ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Vergi tekniği raporundaki tespitler uyarınca düzenlenen vergi inceleme raporuna istinaden tarh edilen vergiler ve kesilen cezaların hukuka uygun olduğu belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.

KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'İN DÜŞÜNCESİ: Israr kararının hukuka uygun olduğu anlaşıldığından, kararın onanması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA
Karar veren Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulunca, Tetkik Hâkiminin açıklamaları dinlendikten ve dosyadaki belgeler incelendikten sonra gereği görüşüldü:

HUKUKİ DEĞERLENDİRME :

Bölge idare mahkemelerinin nihai kararlarının temyizen bozulması, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 49. maddesinde yer alan sebeplerden birinin varlığı halinde mümkündür.

Temyizen incelenen karar usul ve hukuka uygun olup dilekçede ileri sürülen iddialar, kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmemiştir.

KARAR SONUCU :

Açıklanan nedenlerle;

1- Davalının temyiz isteminin REDDİNE,

2- ... Bölge İdare Mahkemesi ... Vergi Dava Dairesinin... tarih ve E:..., K:...sayılı ısrar kararının ONANMASINA,

3- 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 50. maddesi uyarınca, kararın taraflara tebliğini ve bir örneğinin de Vergi Dava Dairesine gönderilmesini teminen dosyanın Vergi Mahkemesine gönderilmesine,

28/01/2026 tarihinde oyçokluğuyla kesin olarak karar verildi.

X - KARŞI OY:

Temyiz isteminin kabulü ile ısrar kararının Danıştay Dördüncü Dairesinin kararında yer alan hukuksal nedenler ve gerekçe uyarınca bozulması gerektiği oyu ile karara katılmıyoruz.