Ortaklara Borç Hesabı ve Varsayım

MAHKEME	KARAR TARİHİ	SONUÇ
Danıştay Vergi Dava Daireleri Kurulu	28.01.2026	Onama

ESAS NO	KARAR NO	İLGİLİ HÜKÜMLER
2024/437	2026/22	VUK 3/B, VUK 353/1, İYUK 49

ÖZET

Pastane işletmesinde ortakların kasaya koyduğu 428.250 TL ile nakit ve kartlı satış oranları karşılaştırılarak kayıt dışı hasılat tarhiyatı yapıldı. Ortakların ifadesi alınmadan ve paranın mahiyeti araştırılmadan varsayıma dayanıldığını kabul eden ısrar kararı oyçokluğuyla onandı.

Bu kararın özeti ve değerlendirmesi
savun.av.tr/ortaklara-borc-hesabi-kayit-disi-hasilat-danistay-vddk-2026-22/ →

Karar metni

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

DANIŞTAY VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU 2024/437 E. , 2026/22 K.

"İçtihat Metni"

T.C.

DANIŞTAY

VERGİ DAVA DAİRELERİ KURULU

Esas No : 2024/437

Karar No : 2026/22

TEMYİZ EDEN (DAVALI) : ... Defterdarlığı - ... (... Vergi Dairesi Müdürlüğü)

VEKİLİ : Av. ...

KARŞI TARAF (DAVACI) :... Gıda Üretim Pazarlama Sanayi ve 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 şirket adına, hakkında düzenlenen vergi inceleme raporu uyarınca, 2015 yılında satın alınarak 2016 yılında yapı kullanma izin belgesi alınan dükkanlar için kullanıma hazır hale getirilmeden 2015 yılında usulsüz olarak amotisman ayrıldığı ve bir kısım satışın kayıt ve beyan dışı bırakıldığından bahisle 2015 yılı için resen tarh edilen kurumlar vergisi, verginin bir katı tutarında kesilen vergi ziyaı cezası ile kayıt ve beyan dışı bırakılan hasılata ilişkin olarak fatura düzenlenmediğinden bahisle 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 353. maddesinin (1) numaralı fıkrası uyarınca aynı yıl için kesilen özel usulsüzlük cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır.

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

Davacı şirket hakkında düzenlenen ... tarih ve ... sayılı Vergi İnceleme Raporu'nda şu tespitlere yer verilmiştir:

i. Davacı şirket 22/11/1999 tarihinde mükellefiyet tesis ettirmiş olup "...Cad. No:... .../Ankara" adresinde pastane işletmeciliği faaliyetine devam etmektedir.

ii. 28/03/2015 tarihinde satın alınan iki adet dükkan için 31/03/2015, 30/06/2015, 30/09/2015 ve 31/12/2015 tarihlerinde toplam 14.940,00 TL tutarında amortisman ayrılmıştır. Bu dükkanlar, yapı kullanma izin belgesinin alındığı 23/01/2016 tarihi itibarıyla kullanıma hazır hale gelmiştir. Davacı şirketin kanuni temsilcisi, dükkanların 2016 yılında kullanıma hazır hale getirildiğini, halen boş olduğunu ve kullanılmadığını beyan etmiştir. Anılan taşınmazlar nedeniyle yapı kullanma izin belgesinin alınmasından sonra amortisman ayrılabilmesi mümkün olup 2015 yılı için amortisman ayrılamayacağından 2015 yılında ayrılan 14.940,00 TL amortisman tutarlarının kanunen kabul edilmeyen gider olarak kurumlar vergisi matrahına ilave edilmesi gerekmektedir.

iii. "331-Ortaklara Borçlar" hesabına yapılan kayıtlara göre, şirket ortakları tarafından her ay işletme kasasına 8.000,00 TL'yi geçmeyecek şekilde paralar konulmuş olup 2015 yılı içindeki toplam tutar 428.250,00 TL'ye ulaşmıştır. Ayrıca, anılan dükkanların satın alınmasında ve bazı giderlerde "331-Ortaklara Borçlar" hesabından ödeme yapılmıştır.

iv. Davacı şirketin kanuni temsilcisine, yüksek tutarlara ulaşan nakit paranın neden işletme kasasına konulduğu, kanuni temsilci tarafından alınan dükkanların neden işletme aktifine kaydedildiği, şirket ortaklarının başka bir faaliyetlerinin ve bu tutarları karşılayacak başka bir gelirlerinin bulunup bulunmadığı sorulmuştur. Bunun üzerine kanuni temsilci tarafından, "Ortakların başka bir faaliyeti olmayıp bana ait bir ev kira geliri ile diğer kardeşlerin ortak olduğu ve hisselerimize ayrı ayrı 500,00 TL kira geliri düşen bir dükkanımız vardır. Diğer tutarlar da şahsi birikimlerimize ait paralardan aktarılmıştır." şeklinde beyanda bulunulmuştur.

v. 2015 yılına ilişkin aylık kredi kartıyla yapılan satışlar ile nakit satışların karşılaştırılması sonucunda nakit satışların toplam satışlara oranının bazı aylarda %15'e kadar düştüğü, Aralık ayında ise %53'e kadar ulaştığı görülmüştür. Bu durum, kredi kartıyla yapılan satışların tamamına belge düzenlendiğini, buna mukabil nakit satışların bir kısmının belgelendirilmediğini, nakit satışlar ile kredi kartlı satışların yaklaşık olarak aynı miktarda olduğunu göstermektedir. Ortakların kazancı bulunmayan bir şirkete borç vermesinin düşünülemeyeceği, verildiği belirtilen borç için faiz gideri hesaplanmadığı, yasal defterlerde finansman gider kaydının bulunmadığı da dikkate alındığında,

428.250,00 TL tutarındaki belgesiz satıştan elde edilen kazancın kayıt ve beyan dışı bırakıldığı ve bu tutarın ortaklar tarafından davacı şirkete borç verilmiş gibi defter kaydı yapıldığı sonucuna varılmıştır. Bu nedenle, 428.250,00 TL'nin 2015 yılına ait kurumlar vergisi matrahına ilave edilmesi gerekmektedir.

I. Dava konusu cezalı tarhiyatın amortisman ayrılmasından kaynaklanan kısmı yönünden yapılan inceleme:

Amortisman ayrılan dükkanlara ait yapı kullanma izin belgesinin 23/01/2016 tarihinde alındığı ihtilafsızdır. Davacı şirketin yetkilisi de ifadesinde, dükkanların 2016 yılında kullanıma hazır hale getirildiğini, boş olduğunu ve kullanılmadığını beyan etmiştir. Ayrıca, anılan dükkanların yapı kullanma izin belgesinin alınmasından önce fiilen kullanıldığına dair dosyada bilgi ve belge bulunmamaktadır. Kullanıma hazır hale getirilmediği anlaşılan dükkanlarla ilgili 2015 yılı için amortisman ayrılamayacağı sonucuna ulaşıldığından, dava konusu cezalı tarhiyatın amortisman ayrılmasından kaynaklanan kısmında hukuka aykırılık görülmemiştir.

II. Dava konusu cezalı tarhiyatın kayıt dışı hasılattan kaynaklanan kısmı yönünden yapılan inceleme:

İnceleme elemanınca, "331-Ortaklara Borçlar" hesabına kaydedilen tutarların ortaklarca şirketin finansal durumuna katkı için verilmediği, ortakların maddi durumunun buna elvermediği hususları ileri sürülerek kredi kartıyla yapılan satışlarla nakit satışlar karşılaştırılıp bu satışlar arasındaki fark belgesiz satış olarak değerlendirilmiştir. Tarhiyatın dayandığı olgular somut bir şekilde ortaya konulmadan, ortakların ifadesine başvurulmadan, hesaptaki paraların gerçek mahiyeti araştırılmadan varsayım ve kanaate dayalı olarak tarhiyat yapılmıştır. Bu nedenle, dava konusu cezalı tarhiyatın kayıt dışı hasılattan kaynaklanan kısmında hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

III. Özel usulsüzlük cezası yönünden yapılan inceleme:

Dava konusu cezalı tarhiyatın kayıt dışı hasılattan kaynaklanan kısmında hukuka uygunluk bulunmadığı sonucuna varıldığından, kayıt ve beyan dışı bırakılan hasılata ilişkin olarak belge düzenlenmediğinden bahisle kesilen özel usulsüzlük cezasında hukuka uygunluk görülmemiştir.

IV. Karar sonucu:
Mahkeme bu gerekçeyle cezalı tarhiyatın kayıt dışı hasılattan kaynaklanan kısmını ve özel usulsüzlük cezasını kaldırmış; cezalı tarhiyatın amortisman ayrılmasından kaynaklanan kısmı yönünden ise davayı reddetmiştir.

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

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

Davalının temyiz istemini inceleyen Danıştay Dördüncü Dairesinin 15/06/2023 tarih ve E:2020/1501, K:2023/3877 sayılı kararı:

i. Temyize konu kararın özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrası yönünden yapılan inceleme:

Davalı idarenin temyiz dilekçesinde ileri sürdüğü iddialar, kararın özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrasının bozulmasını sağlayacak nitelikte görülmemiştir.

ii. Temyize konu kararın cezalı tarhiyatın kayıt dışı hasılattan kaynaklanan kısmına ilişkin hüküm fıkrası yönünden yapılan inceleme:

Davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporunda yer alan tespitlerin değerlendirilmesinden; ortaklar tarafından 2015 yılında işletmeye verilen toplam borç tutarının hasılatın %65'inden daha fazla olduğu, işletmenin ilgili dönemde zarar ettiği, ortaklar tarafından faiz geliri elde edilebilecek iken kazancı olmayan bir işletmeye borç verilmesinin ticari teamüllere uygun olmadığı, diğer yandan işletmeye borç olarak verildiği şeklinde kayıtlandırılan tutarların veriliş şekli incelendiğinde bu tutarların sermaye yetersizliği nedeniyle bir defa verilen tutarlar olmayıp genellikle ayda birkaç kez 8.000,00 TL'yi geçmeyecek şekilde kasaya konulan paralar olduğunun görüldüğü, ayrıca hiçbir ödemenin banka vb. kurum aracılığıyla yapılmadığı, davacı şirketin yatırım yapacak kadar atıl fonlarının bulunmadığı ve kâr dahi elde etmediği hâlde ortağının borç vererek dükkan alınması ve alınan dükkanların kanuni temsilcinin ifade ettiği üzere bugüne kadar hiç kullanılmaması ve kiraya dahi verilmemesinin ticari teamüllere uygun olmadığı, ayrıca davacı şirketin kanuni temsilcisine ortaklar tarafından işletmeye verilen borçların nasıl karşılandığı, başka bir faaliyetlerinin olup olmadığı hususlarının sorulması üzerine kanuni temsilcinin ev kirası ve 500,00 TL tutarında dükkan kirasının bulunduğunu, başkaca gelirlerinin olmadığını, kalan tutarların ise birikimlerinden karşılandığını beyan ettiği, bir yıl içinde yapılabilecek birikim tutarının alınan dükkan bedellerini veya işletmeye aktarılan bir aylık tutarı karşılayacak miktarlarda dahi olmadığı dikkate alındığında dava konusu cezalı tarhiyatın kayıt dışı hasılattan kaynaklanan kısmında hukuka aykırılık bulunmadığı sonucuna varılmıştır.

iii. Karar sonucu:

Daire bu gerekçeyle kararın özel usulsüzlük cezasına ilişkin hüküm fıkrasını onamış; cezalı tarhiyatın kayıt dışı hasılattan kaynaklanan kısmına ilişkin hüküm fıkrasını ise bozmuştur.

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

Vergi Dava Dairesi, aynı hukuksal nedenler ve gerekçeyle ilk kararının bozulan hüküm fıkrasında ısrar etmiştir.

TEMYİZ EDENİN İDDİALARI: Davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporunda yer verilen tespitlerle davacının bir kısım hasılatını kayıt ve beyan dışı bıraktığının tespit edilmesi karşısında dava konusu cezalı tarhiyatın kayıt dışı hasılattan kaynaklanan kısmında hukuka aykırılık bulunmadığı belirtilerek ısrar kararının bozulması gerektiği ileri sürülmektedir.
KARŞI TARAFIN SAVUNMASI: Cevap verilmemiştir.

DANIŞTAY TETKİK HÂKİMİ ...'İN DÜŞÜNCESİ: Temyiz dilekçesinde ileri sürülen iddialar, ısrar kararının dayandığı hukuksal nedenler ve gerekçe karşısında, yerinde ve kararın bozulmasını sağlayacak nitelikte bulunmadığından, istemin reddi 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.