

T.C.
DANIŞTAY
Üçüncü Daire

Esas No : 2014/850

Karar No : 2015/10056

Anahtar Kelimeler : Götürü Gider İndirimi, İkrar ve Beyan, İhracat Faaliyeti

Özeti :Davacı şirket yetkililerinin, ihracat faaliyetleri kapsamında yurt dışında belgesiz ya da belgesi temin edilemeyen bir harcamanın bulunmadığı hususundaki ikrar ve beyanı karşısında, şirket tüzel kişiliğinin götürü gider indiriminden faydalanmasının mümkün olmadığı hakkında.

Temyiz Eden : ... Renault Otomobil Fabrikaları Anonim Şirketi

Vekili : Av. ...

Karşı Taraf : Bursa Vergi Dairesi Başkanlığı

Vekili : Av. ...

İstemin Özeti: Davacı adına, ihracat faaliyetleri kapsamında yurtdışında belgesiz hiçbir harcama bulunmadığı halde götürü gider olarak hesaplanan tutarın 2007 yılının kurum kazancından indirim konusu yapıldığından bahisle söz konusu tutar kadar yatırım indiriminden yararlandırılması sonucunda hesaplanan matrah üzerinden 2008 yılının Nisan dönemi için ikmalen tarh olunan gelir (stopaj) vergisi ile tekerrür hükümlerinin uygulanması suretiyle artırılarak kesilen vergi ziyai cezasının kaldırılması istemiyle dava açılmıştır. Bursa 1. Vergi Mahkemesinin 28.03.2013 gün ve E:2011/1429, K:2013/294 sayılı kararıyla; davacı hakkında düzenlenen vergi inceleme raporu ekinde yer alan tutanakta; davacı şirket yetkililerine inceleme elemanı tarafından ihracat faaliyetleri kapsamında yurt dışında yapmış oldukları belgesiz veya belgesi temin edilemeyen herhangi bir giderlerinin bulunup bulunmadığının sorulması üzerine davacı şirket yetkililerince şirketin ihracat faaliyetleri kapsamında yurt dışında belgesiz ya da belgesi temin edilmeyen bir harcamasının bulunmadığı hususunun ikrar ve beyan edilmesi sebebiyle kurum kazancından hasılatın binde beşi oranında götürü gider indiriminden faydalanmasının mümkün olmadığı, 2006 yılının Ocak ila Mart dönemleri için davacı adına kesilen vergi ziyai cezalarına ilişkin ihbarnamelerin 22.09.2006 tarihinde tebliğ edildiği, ancak bir aylık sürenin sonunda dava açılmayarak kesinleşen söz konusu cezadan dolayı 2007 yılına ilişkin olarak kesilen vergi ziyai cezaları için tekerrür hükümleri olduğundan, dava konusu vergi ziyai cezalarının tekerrür hükümleri uygulanmak suretiyle artırılan kısmında yasal isabetsizlik görülmediği gerekçesiyle dava reddedilmiştir. Davacı tarafından, idarenin ikrar olarak değerlendirdiği ifadelerin yasal defter ve belgelere bakılarak verilmiş ifadeler olduğu ve bu ifadelerin yurt

dışında belgesiz harcamanın olmadığına yönelik ikrar niteliğinde görülmesinin kanunun amacını aşan bir yorum niteliği taşıdığı, Mahkemenin 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasında bulunmayan "belgelenemeyen harcamalar" kavramlarıyla oluşturduğu gerekçesinin yasaya aykırılık teşkil ettiği, nitekim yurt dışı giderlerine ilişkin olarak söz konusu maddeden yararlanmak için yapılan harcamaların belgelendirilme şartının bulunmadığı, götürü giderin yasa koyucu tarafından genel giderlere ilaveten mükelleflere tanınmış bir hak olduğu, önceki dönemden devreden yatırım indiriminin dikkate alınmadığı ileri sürülerek kararın bozulması istenmiştir.

Savunmanın Özeti : Savunma verilmemiştir.

Tetkik Hakimi : Hüseyin ERDEM Düşüncesi : 193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının 1'inci bendi; ihracat, yurt dışında inşaat, onarım, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflere, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri kurum kazancından indirebilme imkanı getirmiştir. Bu bağlamda ihracat faaliyetinde bulunan davacının kanuni temsilcilerine yurt dışında yapmış oldukları belgesiz veya belgesi temin edilemeyen herhangi bir giderlerinin bulunup bulunmadığının inceleme elemanınca sorulması üzerine yurt dışında belgesiz yapılan veya belgesi temin edilemeyen harcamalarının mevcut olmadığının belirtilmesi sonucu davacının yurt dışında belgesiz veya belgesi temin edilemeyen herhangi bir harcamasının var olmadığı, dolayısıyla da götürü giderden yararlanamayacağı sonucuna varılarak götürü giderlerinin tamamı reddedilmiş ise de yukarıda kuralına değinilen Kanun hükmünün, sayılı faaliyetleri yapan mükelleflere genel giderlerine ilaveten götürü giderden de yararlanma imkanını tanıdığı ve götürü gider indiriminden yararlanmak için belgesi temin edilemeyen bir harcamanın olduğunun veya bu harcamanın muhasebe kayıtlarına intikal ettirildiğinin ispatına gerek bulunmadığı, kaldı ki davacının ihracat faaliyetinden döviz hasılatı elde ettiği noktasında herhangi bir ihtilafın da var olmadığı, ayrıca davacının inceleme elemanının yurt dışında belgesiz veya belgesi temin edilemeyen herhangi bir giderlerinin bulunup bulunmadığı sorusuna verdiği olumlu veya olumsuz cevabı ispat edici veya ispat etmesini gerektirici ya da bu giderlerini denetleyici yasal herhangi bir işleyişin de bulunmadığı, bu şekliyle ispat noktasında herhangi bir ölçüt getirmeyen yasanın götürü gider usulüyle mükelleflere bir imkan sağladığının kabulünün gerektiği, dolayısıyla davacının inceleme elemanına verdiği belgesiz harcamanın olmadığı yolundaki olumsuz cevap ile dava açarak son durumda bu cevaba karşı çıkması sonucu ortaya çıkan belgesiz harcamasının olup olmadığı yolundaki ihtilafın hukuken değerlendirilebilmesi

veya taraflarca iddialarının aksinin ispatı için herhangi bir yasal öngörünün bulunmadığı olayda bu haliyle Kanunun aradığı ihracatçı olmak ve döviz olarak hasılat elde etmek şartlarına sahip olduğu görünen davacının götürü giderden yararlanmasında hukuki bir engel bulunmadığından, davayı reddeden Mahkeme kararının bozulması gerektiği düşünülmektedir.

TÜRK MİLLETİ ADINA

Hüküm veren Danıştay Üçüncü Dairesince, 2577 sayılı İdari Yargılama Usulü Kanunu'nun 17'nci maddesinin 2'nci fıkrası hükmü uyarınca temyizden incelenen dosyalarda duruşma yapılması tarafların istemine ve Danıştayın kararına bağlı olup, temyiz isteminde bulunan davacının duruşma talebinin yerine getirilmesine gerek bulunmadığı sonucuna varıldığından dosya incelenerek işin gereği görüşülüp düşünüldü: Dayandığı hukuki ve kanuni nedenlerle gerekçesi yukarıda açıklanan Vergi Mahkemesi kararı, aynı gerekçe ve nedenlerle Dairemizce de uygun görülmüş olup, temyiz istemine ilişkin dilekçede ileri sürülen iddialar sözü geçen kararın bozulmasını sağlayacak durumda bulunmadığından, temyiz isteminin reddine ve kararın onanmasına, davacıdan 492 sayılı Harçlar Kanunu'na bağlı (3) sayılı Tarife uyarınca nispi harç alınmasına, kararın tebliğ tarihini izleyen on beş gün içinde Danıştay nezdinde kararın düzeltilmesi yolu açık olmak üzere, 23.12.2015 gününde oyçokluğuyla karar verildi.

KARŞI OY

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "İndirilecek giderler" başlıklı 40'ıncı maddesinin birinci fıkrasının 1'inci bendinde safi kazancın tespit edilmesi için indirilecek giderler arasında ticari kazancın elde edilmesi ve idame ettirilmesi için yapılan genel giderler ifadesinden sonra parantez içi hüküm olarak (İhracat, yurt dışında inşaat, onarım, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin, bu bentte yazılı giderlere ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderleri de indirebilirler.) hükmüne yer verilmiştir. Dosyanın incelenmesinden; davacı şirket yetkililerine inceleme elemanı tarafından ihracat faaliyetleri kapsamında yurt dışında yapmış oldukları belgesiz veya belgesi temin edilemeyen herhangi bir giderleri bulunup bulunmadığının sorulması üzerine, şirket yetkililerince cevaben; yurt dışında belgesiz yapılan veya belgesi temin edilemeyen harcamalarının mevcut olmadığını belirtmesinden hareketle şirketin ihracat faaliyetleri kapsamında yurt dışında belgesiz ya da belgesi temin edilmeyen bir harcamasının bulunmadığı hususunun ikrar ve beyan edilmesi sebebiyle kurum kazancından hasılatın binde beşi oranında götürü gider indiriminden faydalanmasının mümkün olmadığı sonucuna varılarak davacının beyan ettiği götürü gider indiriminin kurum kazancına eklenmesi suretiyle matrah farkının bulunduğu anlaşılmaktadır. Yukarıda kuralına yer verilen Kanun hükmü;

ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflere, "genel giderlerine ilaveten" ilgili faaliyetlerinden döviz olarak elde ettikleri hasılatın binde beşini aşmamak üzere yurt dışındaki faaliyetleriyle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü gider hesaplayabilme hakkını tanıdığı gibi söz konusu indirimleri herhangi bir ispat şartına bağlamamış ve bu giderlerin yasal kayıtlara kaydedilme zorunluluğu da aramamıştır. Bu itibarla, götürü gider indiriminden yararlanmak için belgesi temin edilemeyen bir harcamanın olduğunun veya bu harcamanın muhasebe kayıtlarına intikal ettirildiğinin ispatına gerek bulunmadığından, davayı reddeden Mahkeme kararının bozulması gerektiği oyuyla Daire kararına katılmıyoruz.