

**İstem Özet:** Davacının kayıt dışı satış hasılatı bulunduğu ileri sürülerek 1998/7, 9, 10, 11, 12. dönemleri için re'sen katma değer vergisi salınıp, ağır kusur cezası kesilmiştir. Vergi Mahkemesi; davacının ilgili yıl işlemlerinin incelenmesi sonucu yapılan randıman hesaplaması yoluyla kayıt dışı satış hasılatının bulunduğu ileri sürülerek tarhiyat yapıldığı, 1997 yılında aktife alınan makine ve taşınmazlarda ilgili olarak düzenlenen faturaların gerçeği yansıtmadığı ileri sürülmüş ise de, bu değerlendirmelerin somut tespitlere dayanmayıp, varsayıma dayalı olduğu, ayrıca kayıt dışı hasılatla ilgili başkaca bir somut tespit ve hukuken geçerli deliller ortaya konulmadan, salt randıman esasına göre fark bulunmasının, yasanın aradığı anlamda bir re'sen takdir nedeni olarak kabul edilemeyeceği, çünkü bu yöntemle inceleme yapılmasının, maddi olmaktan ziyade tahmin ve kanaat unsurlarının ağırlıkta olduğu sonucunu doğuracağı ve bunun ise defter ve belgelerin açık olarak ihticaca salih olmadığını göstermeye yetmeyeceği gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasına karar vermiştir. Davalı idare, yapılan tarhiyatın Kanuna uygun olduğunu ileri sürerek kararın bozulmasını istemektedir.

**Karar:** Davacının ilgili yıl işlemlerinin incelenmesi sonucu yapılan randıman hesaplaması üzerine kayıt dışı satış hasılatı bulunduğu iddiasıyla yapılan tarhiyatı kaldıran Vergi Mahkemesi kararı temyiz edilmiştir.

Vergi mahkemesi kararında, 1997 yılında aktife alınan makine ve taşınmazlarla ilgili olarak vergi inceleme raporundaki saptamaların gerçeği yansıtmadığına ilişkin bir gerekçe yer almakta ise de, bu dosyada uyumsuzluk bu tespitle ilgili olmayıp, tamamen randıman incelemesi yoluyla bulunan matrah farkına ilişkindir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 30. maddesinde, vergi matrahının tamamen veya kısmen defter, kayıt ve belgelere veya kanuni ölçülere dayanılarak takdir komisyonları tarafından takdir edilen veya vergi incelemesi yapmaya yetkili olanlarca düzenlenmiş, vergi inceleme raporlarında belirtilen matrah veya matrah kısmı üzerinden vergi tarh olunması re'sen vergi tarhi olarak tanımlanmış, maddenin 2. fıkrasının 4. bendinde de, defter kayıtları ve bunlarla ilgili vesikaların, vergi matrahının doğru ve kesin olarak tespitine imkan vermeyecek derecede noksan, usulsüz ve karışık olması nedeniyle ihticaca salih bulunmaması hali re'sen tarh nedenlerinden biri olarak sayılmıştır. Aynı Kanun'un 134. maddesinde ise, vergi incelemesinden maksadın, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu belirtilmiştir.

Davacının uyumsuzluk dönemine ilişkin işlemlerinin randıman esasına göre incelenmesi sonucu bulunan matrah farkı üzerinden re'sen yapılan tarhiyat, başkaca açık ve inandırıcı tespit ve hukuken geçerli deliller ortaya konulmadan, salt randıman esasına göre tespit edilen matrah farkı üzerinden re'sen tarhiyat yapılamayacağı gerekçesiyle kaldırılmış ise de, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun anılan 134. maddesine göre, ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olan vergi incelemesinin inceleme tekniklerinden biri olan randıman esasıyla, imalatta kullanılan girdi miktarı ile söz konusu girdilerden üretim sonunda elde edilmesi gereken mamul miktarı hesaplanıp, defter kayıtları ile gerçek durum kıyaslanmakta ve mükellefin Anayasa'da belirtilen vergi ödevini tam olarak yerine getirip getirmediği saptanabilmektedir. Dolayısıyla, randıman esasıyla bilimsel ve teknik hesaplama yöntemleri kullanılarak bulunan matrah farkı üzerinden re'sen tarhiyat yapılması Vergi Usul Kanunu'nun anılan düzenlemelerine uygundur.

Bu durumda, olayda, re'sen takdir nedeni mevcut olduğundan, matrahın hesaplanmasında randıman esasının uygulanış biçimi, fire olup olmadığı gibi hususlarda bir inceleme yapıp, karar verilmesi gerekirken, re'sen takdir nedeni bulunmadığı gerekçesiyle tarhiyatın kaldırılmasında hukuka uyarlık görülmemiştir.

Açıklanan nedenlerle, davalı idarenin temyiz isteminin kabulüyle Vergi Mahkemesi kararının bozulmasına oyçokluğuyla karar verildi (\*).

(\*) **KARŞI OY:** Temyiz dilekçesinde ileri sürülen nedenler Mahkeme kararının dayandığı gerekçeler karşısında yerinde ve kararın bozulmasını gerektirecek nitelikte görülmediğinden temyiz isteminin reddi gerektiği görüşüyle karara karşıyız.

**(Danıştay 4. Daire 11.10.206 Tarih Esas No: 2006/115 Kara No:2006/1819)**