

## Sahte Fatura Düzenleme ve Kullanma Suçunun Kovuşturulmasında Usul

Sahte ve Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenlenmesi ve kullanılması suçlarının cezalandırılması için vergi usul kanununun 367'nci Maddesinde diğer suçlardan farklı bir usul düzenlenmiştir.

213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 367'nci maddesinde,

"Yaptıkları inceleme sırasında 359'uncu maddede yazılı suçların işlendiğini tespit eden Vergi Müfettişleri ve Vergi Müfettiş Yardımcıları tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık tarafından keyfiyetin Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesi mecburidir.

359'uncu maddede yazılı suçların işlendiğine sair suretlerle ittila hasıl eden Cumhuriyet başsavcılığı hemen ilgili vergi dairesini haberdar ederek inceleme yapılmasını talep eder.

Kamu davasının açılması, inceleme neticesinin Cumhuriyet başsavcılığına bildirilmesine talik olunur.

359'uncu maddede yazılı suçlardan dolayı cezaya hükmedilmesi, vergi ziyayı cezası veya usulsüzlük cezalarının ayrıca uygulanmasına engel teşkil etmez.

Ceza mahkemesi kararları, bu Kanunun dördüncü kitabının ikinci kısmında yazılı vergi cezalarını uygulayacak makam ve mercilerin işlem ve kararlarına etkili olmadığı gibi, bu makam ve mercilerce verilecek kararlar da ceza hâkimini bağlamaz. " hükmü belirtilmiştir.

Kanun maddesine göre sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme ve kullanma suçları için muhakkak ilgili vergi dairesinin değerlendirme komisyonunun mütalaası gerekmektedir.

*"01.01.2011 tarihinde yürürlüğe giren, 23.07.2010 gün ve 6009 sayılı Kanun'un 13. maddesi ile değişik 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun 367. maddesinin 1. fıkrasında bulunan "Yaptıkları inceleme sırasında 359. maddede yazılı suçların işlendiğini tespit eden V... M... ve V... M.... Y... tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla doğrudan doğruya ve vergi incelemesine yetkili olan diğer memurlar tarafından ilgili rapor değerlendirme komisyonunun mütalaasıyla vergi dairesi başkanlığı veya defterdarlık tarafından keyfiyetin Cumhuriyet Başsavcılığına bildirilmesi mecburidir." hükmü karşısında; sanıkla ilgili olarak V.. D... tarafından düzenlenen 27.04.2012 gün ve 3189 sayılı yazıda bahsedilen 13.04.2012 tarih ve 24 sayılı "Rapor Değerlendirme Komisyonu" mütalaası dosya içine konulmadan, Vergi Dairesi Başkanlığı'nın yukarıda anılan yazısı ile yetinilerek davaya devamla yazılı şekilde karar verilmesi,"<sup>1</sup>*

Kanun maddesine göre, sahte fatura düzenlenmesi ve kullanılması suçlarında cumhuriyet savcısının doğrudan soruşturma yapma yetkisi yoktur. Cumhuriyet savcıları sahte fatura düzenlenmesi veya kullanılması suçlarının işlendiğini her hangi bir şekilde öğrendiği takdirde (basında çıkan haberler, ihbar vb.) öncelikle ilgili vergi idaresine bildirimde bulunmak zorundadır. Vergi idaresi tarafından düzenlenecek mütalaadan sonra gerekli işlemleri yapar.

Uygulamada mahkemeler tarafından sıklıkla sahte fatura düzenleme suçu için verilen mütalaa ile sahte fatura kullanma suçuna da ceza verilmektedir. Sahte fatura düzenleme ile sahte fatura kullanma suçları birbirinden ayrı bağımsız suçlar olması bakımından Yargıtay tarafından bu şekilde verilen kararlar bozulmaktadır<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Yargıtay 19. Ceza Dairesi'nin 2015/21050 E. ve 2016/317 K. ve 13.01.2016 tarihli kararı.

<sup>2</sup> "5271 sayılı CMK'nın 225. maddesi uyarınca hükmün konusu duruşmanın neticesine göre iddianamede gösterilen fiilden ibaret olup, .... Cumhuriyet Başsavcılığının 15.12.2008 tarih ve 2008/15113 Esas sayılı iddianamesi ile, .... Vergi Dairesi Başkanlığının mütalaası, vergi suçu ve tekniği raporlarına uygun olarak

"Y.... Cumhuriyet Başsavcılığının 19.03.2008 gün ve 2008/163 Esas sayılı iddianamesi ile "sahte fatura kullanmak" suçundan kamu davası açıldığı, "sahte fatura (müstahsil makbuzu) kullanmak" ve "sahte fatura (müstahsil makbuzu) düzenlemek" suçları, birbirinden ayrı ve bağımsız suçlar olup biri diğerinin unsuru olmadığı gibi vergi tekniği raporu, vergi suçu raporu ile "mütalaa" yazısının "sahte müstahsil makbuzu düzenlemek" suçu ile ilgili olduğu gözetilmeden, vergi incelemesine konu yapılmayıp, 213 sayılı Yasanın 367. maddesi uyarınca dava şartı olan "mütalaa" verilmeyen "sahte müstahsil makbuzu kullanmak" suçundan açılan davaya devamla sanık hakkında hüküm kurulması,"<sup>3</sup>

Yine, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge düzenleme ve kullanma suçu sebebiyle bir kişi için verilen mütalaa bir başka kişiyi bağlamamaktadır.

".... Defterdarlığı tarafından verilen ve 213 sayılı Kanunun 367. maddesi gereğince dava şartı olan "mütalaanın", şirket müdürü olan H... A... hakkında verildiği, sanık M... K... hakkında verilmiş her hangi bir mütalaa bulunmadığı anlaşılma, 5271 sayılı CMK'nın 223/8. madde ve fıkrası gereğince durma kararı verilerek idareden, sanık hakkında "muhteviyatı itibariyle sahte fatura düzenlemek" suçundan 213 sayılı VUK'nun 367. maddesi gereğince dava şartı olan mütalaanın verilip verilmeyeceği sorularak sonucuna göre sanığın hukuki durumunun belirlenmesi gerekirken, yargılamaya devam olunarak beraat kararı verilmesi"<sup>4</sup>

Sahte fatura düzenleme ya da sahte fatura kullanma suçları birden fazla takvim yılında işlenmesi durumunda rapor değerlendirme komisyonu tarafından her takvim yılı için ayrı mütalaa verilmesi gerekmektedir<sup>5</sup>.

---

sanık hakkında, "2005 ve 2006 takvim yıllarında sahte fatura düzenlemek" suçlarından kamu davası açıldığı, "sahte fatura kullanmak" suçundan açılmış bir dava ve yargılama koşulu olan mütalaa bulunmadığı gibi birbirinden ayrı ve bağımsız suçlar olan "sahte fatura düzenlemek" ve "sahte fatura kullanmak" suçlarının birbirine dönüşmeyeceği de gözetilmeden kararın gerekçe kısmında sahte fatura düzenlemek suçunun sübutu kabul olunmasına karşın kısa ve gerekçeli kararda iddianame dışına çıkılarak sanığın 2005 ve 2006 takvim yıllarında sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullandığından bahisle yazılı şekilde hükümler kurulması" **Yargıtay 19. Ceza Dairesi'nin 2015/2757 E. ve 2015/2003 K. ve 27.05.2015 tarihli karar**

<sup>3</sup> Yargıtay 11. Ceza Dairesi'nin 2013/1928 E. ve 2015/444 K. ve 13.01.2015 tarihli kararı.

<sup>4</sup> Yargıtay 19. Ceza Dairesi'nin 2015/3066 E. ve 2015/3182 K. ve 24.06.2015 tarihli kararı.

<sup>5</sup> "...213 sayılı Yasanın 367'nci maddesi uyarınca dava şartı olan ....Vergi Dairesi Başkanlığının 25.07.2008 günlü mütalaasının sanık O...G... nin "2006 takvim yılında sahte fatura düzenlemek " suçuna ilişkin olduğu, Sanık O...G.. nin 2007 takvim yılı, sanık R...C...'nin ise "2006 ve 2007 takvim yıllarında sahte fatura düzenlemek" suçundan verilmiş bir mütalaa bulunmadığı anlaşılma; söz konusu takvim yılları yönünden dava şartı olan mütalaa alınarak sonucuna göre sanıkların hukuki durumlarının takdir ve tayini gerektiği gözetilmeden yargılamaya devamla yazılı şekilde hüküm kurulması..." **Yargıtay 11. Ceza Dairesi, 16.09.2013 tarih, 2012/2066 E., 2013/12984 K.**