



Gider Pusulasında Şekil Noksanlıkları ve Stopaj

Hazırlayan
Ramazan IRMAK
Vergi Denetmen Yardımcısı

I. GİRİŞ

Bilindiği üzere VUK'un 134. maddesinde, vergi incelemesinden maksadın ödenmesi gereken vergilerin doğruluğunu araştırmak, tespit etmek ve sağlamak olduğu belirtilmiştir. Vergi incelemeleri bu amacı gerçekleştirmekle birlikte mükelleflere, inceleme esnasında vergilendirme ile ilgili olarak yapmış oldukları hataları ve eksiklikleri öğretmesi açısından da önemlidir. Zira mükellefler inceleme esnasında öğrendikleri bilgileri daha dikkatli uygulamaya çalışmaktadırlar.

Bu yazımızda vergi incelemeleri sırasında karşılaştığımız gider pusulasında ki şekil noksanlıkları ve stopaj sorunu üzerinde duracağız.

II. GİDER PUSULASI

Gider pusulası, VUK'un 234. maddesinde düzenlenmiştir. Bu maddeye göre gider pusulası "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan

kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir" şeklinde açıklanmıştır.

Maliye Bakanlığı VUK'un 227. maddesinin dördüncü fıkrasının kendisine verdiği yetkiye dayanarak yayınladığı 225 sıra nolu VUKGT ile gider pusulasında yer alması gereken bilgileri belirtmiştir. Buna göre,

"Gider pusulasında işin mahiyeti, cinsi, adedi, fiyatı, tutarı, toplamı, tevkif edilen vergi oranı ve net tutarı; işi yaptıranın ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını (tüzel kişilerde unvanlarını) adresleri, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, seri ve müteselsil sıra numarası ve düzenleme tarihine ilişkin bilgilere yer verilecektir."

Mükelleflerin Maliye Bakanlığı'nın belirlediği bu şekil şartlarına uymamaları halinde karşılaşılabilecekleri müeyyide ise VUK'un 227. maddesinin üçüncü fıkrası ve 225 seri nolu VUK tebliğinde belirtilmiştir. Bu tebliğe göre;

"Gider pusulası en az iki örnek olarak düzenlenecektir. En az iki örnek olarak düzenlenmeyen ve yukarıdaki bilgileri eksik olan gider pusulası hiç düzenlenmemiş sayılacaktır."

Gider pusulasının hiç düzenlenmemiş sayılması VUK'un 353/1. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmesini gerektirir.

Yukarıda gider pusulası ile ilgili olarak belirttiğimiz yasal açıklamalardan sonra vergi incelemelerinde karşılaştığımız en önemli şekil noksanlığı mal satan veya iş yapan kişiye ait adres bilgilerinin gider pusulalarında açık bir şekilde belirtilmemiş olmasıdır. Bilindiği üzere VUK'un 3.maddesinde "vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esastır" hükmü yer almaktadır. İnceleme elemanı bu hüküm doğrultusunda gider pusulalarının gerçeği yansıtıp yansıtmadığını araştırmak zorundadır. Bunu yapabilmesi ise mal satan veya iş yapan kişiye ait kimlik ve adres bilgilerinin açık ve doğru bir şekilde gider pusulasında belirtilmesine bağlıdır. Mükellef tarafından düzenlenen gider pusulasında bu bilgilerin yeterince açık olmaması inceleme elemanının bu bilgilerin doğruluğunu araştırma olasılığını azaltacak ve mükellefi yukarıda belirtilen yaptırımla (gider pusulasının hiç düzenlenmemiş sayılması) karşı karşıya bırakacaktır. Gider pusulasının hiç düzenlenmemiş sayılması VUK'un 353/1. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilmesi sonucunu doğurmakla birlikte, mükellefin gider pusulasında belirtilen muameleyi gerçekten yaptığını ispat edememesi durumunda ise özel usulsüzlük

cezası kesilmeyecek ancak gider pusulasına istinaden dönem matrahından yapmış olduğu indirim reddedilerek, vergi matrahı bu miktarda artırılacaktır.

III.VERGİDEN MUAF ESNAF

VUK'un yukarıda belirttiğimiz 234. maddesinde gider pusulasının vergiden muaf esnafa yaptırılan işler veya onlardan satın alınan emtia için düzenleneceği belirtilmiştir. Peki vergiden muaf esnaf kimdir? Vergiden muaf esnafa ilişkin yasal düzenleme GVK'nın 9. maddesinde yapılmıştır. Bu maddeye göre,

"Ticaret ve sanat erbabından aşağıda yazılı şekil ve suretle çalışanlar gelir vergisinden muaftır.

1. Motorlu nakil vasıtaları kullanmamak şartı ile gezici olarak veya bir iş yeri açmaksızın perakende ticaret ile iştigal edenler (Giyim eşyalarıyla zati ve süs eşyaları, değeri yüksek olan ev eşyaları ile pazar takibi suretiyle gıda, bakkaliye ve temizlik maddelerini ve sabit iş yerlerinin önünde sergi açmak suretiyle o iş yerlerinde satışı yapılan aynı neviden malları satanlar hariç);

2. Bir iş yeri açmaksızın gezici olarak ve doğrudan doğruya müstehlike iş yapan hallaç, kalaycı, lehimci, musluk tamircisi, çilingir, ayakkabı tamircisi, kundura boyacısı, berber, nalbant, fotoğrafçı, odun ve kömür kırıcısı, çamaşır yıkayıcısı ve hamallar gibi küçük sanat erbabı;

3. Köylerde gezici olarak her türlü sanat işleri ile uğraşanlar ile aynı yerlerde aynı işleri bir iş yeri açmak suretiyle yapanlardan 47 nci maddede yazılı şartları haiz bulunanlar (51 inci madde şümulüne girenler bu muafiyetten faydalanamazlar);

4. Nehir, göl ve denizlerde ve su geçitlerinde toplamı 50 rüsum tonilatoya (50 rüsum tonilato dahil) kadar makinesiz veya motorsuz nakil vasıtaları işletenler; hayvanla veya bir adet hayvan arabası ile nakliyecilik yapanlar (Bu bentte yazılı ölçüler, birlikte yaşayan eşlerle velayet altındaki çocuklar hakkında veya ortaklık halindeki işletmelerde, bu kimselerin veya ortaklığın işlettiği vasıtalar toplu olarak nazara alınmak suretiyle tespit edilir);

5. Ziraat işlerinde kullandıkları hayvan, hayvan arabası, motor, traktör gibi vasıtalar veya sandallarla nakliyeciliği mutat hale getirmeksizin ara sıra ücret karşılığında eşya ve insan taşıyan çiftçiler;

6. Hariçten işçi almamak, muharrik kuvvet kullanmamak kayıt ve şartı ile

oturdukları evlerde imal ettikleri havlu, örtü, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel, her nevi nakış işlerini ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek, ip ve urganları dükkân açmaksızın satanlardan 47 nci maddenin 1 ve 3 numaralı bentlerinde yazılı şartları haiz bulunanlar;

7. Yukarıdaki 1-6 numaralı bentlerde sözü edilen işlere benzerlik gösterdikleri, Danıştay'ın muvafık mütalaası üzerine, Maliye Bakanlığınca kabul ve ilan olunan ticaret ve sanat işleri ile iştigal edenler.

Ticari, zirai veya mesleki kazancı dolayısı ile gerçek usulde Gelir Vergisine tabi olanlar ile yukarıda sayılan işleri Gelir ve Kurumlar Vergisi mükelleflerine devamlılık ve bağlılık arz edecek şekilde yapanlar esnaf muaflığından faydalanamazlar.

Esnaf muaflığından faydalananlar faaliyetleri ile ilgili olarak satın aldıkları mallara ve giderlerine ilişkin, gelir ve kurumlar vergisi mükelleflerinden aldıkları belgeleri saklamak zorundadırlar.

Bir işyeri açmaksızın münhasıran gezici olarak; milli piyango bileti satanlar ile 4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkında Kanuna göre gerçek ve tüzel kişilerin mallarını iş akdi ile bağlı olmaksızın bunlar adına kapı kapı dolaşmak suretiyle tüketiciye satanlar yukarıdaki şartlarla sınırlı olmaksızın gelir vergisinden muaftır.

Bu muaflığın, 94 üncü madde uyarınca tevkif suretiyle kesilen vergiye şümulü yoktur."

Yaptığımız incelemelerde sıkça karşılaştığımız sorulardan biri "Biz bazı malzemelerimizi ve ihtiyacımız olan suyu civardaki köylülerin traktörleri ile taşıyoruz. Bu iş karşılığında köylülere para ödüyoruz. Ayrıca inşaata gelen malzemelerin yükleme ve boşaltma işini de bedel karşılığında başkalarına yaptırıyoruz. (Özellikle Ankara'nın gelişimine paralel olarak merkeze yakın köylerde yapılan inşaat işlerinde) Biz bu giderlerimizi nasıl belgelendireceğiz." şeklindeki sorudur.

Yukarıda belirtildiği üzere GVK'nın 9. maddesinin 2. ve 5. fıkralarında hammalların ve zirai işlerinde kullandıkları traktör vs. ile ara sıra eşya ve insan taşıyan çiftçilerin vergiden muaf esnaf olduğu açıkça yazmasına rağmen hala bu tür sorularla karşılaşmak ülkemizdeki mükelleflerin bir kısmının vergi kanunlarına ne kadar uzak olduklarının açık bir göstergesi olsa gerek.

Maliye Bakanlığı vermiş olduğu 10.5.1999 tarih ve B.07.0.GEL.0.44/4426-13/18095 sayılı muktezada, "Bankanıza temizlik hizmeti veren şirkette ücretli olarak çalışan kişilere, temizlik işleri dışında Bankanızca yaptırılan eşya vb. taşıma işleri karşılığında yapılacak ödemeler için gider pusulası düzenlemeniz ve tevkifat yapmanız gerekir." şeklinde görüş bildirmiştir.

IV.GİDER PUSULASININ GVK 94. MADDESİ KARŞISINDAKİ DURUMU

Yukarıda belirttiğimiz üzere kimi mükellefler vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler ve satın aldıkları emtia için gider pusulası düzenleneceğini bilmekte ancak şekil şartlarına riayet etmemekte ve bu belgelerin hiç düzenlenmemiş sayılması gibi bir yaptırımla karşı karşıya kalmaktadırlar. Kimi mükellefler ise bu tür giderlerini nasıl belgelendireceğini bilmemekte bu hususta bilgi sormaktadır. Bir üçüncü grup var ki bunlar vergiden muaf esnafa yaptırdıkları iş ve teslim aldıkları emtia için gider pusulası düzenlemesi gerektiğini bilmekte, şekil şartlarına uymakta ancak gider pusulasının üzerinde tevkifata ilişkin sütunlar olmasına rağmen gelir vergisi tevkifatı yapmaları gerektiğini bilmediklerini söylemektedirler. Oysa GVK'nın 94/13. maddesinde;

"13. Esnaf muaflığından yararlananlara mal ve hizmet alımları karşılığında yapılan ödemelerden,

a) Havlu, çarşaf, çorap, halı, kilim, dokuma mamulleri, örgü, dantel, her nevi nakış işleri ve her nevi turistik eşya, hasır, sepet, süpürge, paspas, fırça, yapma çiçek ve benzeri emtia bedelleri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden %2

b) Değerli kağıt ve damga pulu satışlarında komisyon bedelleri üzerinden %20

c) Diğer mal alımları için %5

d) Diğer hizmet alımları ("a", "b" ve "c" alt bentleri hariç olmak üzere mal ve hizmet bedelinin ayrılamaması hali de bu kapsamdadır) için %10"

Vergi tevkifatı yapılacağı hüküm altına alınmıştır.

Yukarıda vergiden muaf esnaf bölümünde belirttiğimiz üzere mükellefler daha çok hammaliye ve taşıma işleri yaptırmakta ve bu hizmetler karşılığında işi yapanlara para ödemektedirler. Mükelleflerin yaptıkları bu ödemelerden GVK/94-13-d maddesi uyarınca %10 stopaj yapmaları ve bu tutar üzerinden

de %10 fon payı hesaplayarak muhtasar beyanname ile vergi dairesine beyan ederek ödemeleri gerekir. Mükelleflerin GVK/94-13,D maddesi uyarınca yapmaları gereken stopajı yapmamaları halinde vergi idaresi, zamanında ödenmeyen vergiyi VUK'un 11. maddesi uyarınca vergi kesme sorumluluğu yüklediği mükelleften aramakta, ayrıca VUKun 341. ve 344. maddeleri uyarınca vergi ziyai cezası keserek gecikme faizi hesaplamaktadır.

Burada belirtmemiz gereken önemli bir nokta da şudur. Basit usule tabi mükellefler de vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler ve teslim aldıkları emtialar için gider pusulası düzenleyeceklerdir. (VUK Md. 234) Ancak basit usule tabi mükellefler GVK 94. maddesinde tevkifat yapacaklar arasında sayılmadığından basit usule tabi mükellefler, gider pusulasına istinaden yaptıkları ödemelerden tevkifat yapmayacaklardır.

Maliye Bakanlığı da vermiş olduğu 05.04.1999 tarih ve B.07.0.GEL.0.44/4428-22/12792 Sayılı muktezada "basit usulde vergilendirilen mükellefler tarafından esnaf muafılığından yararlananlardan mal ve hizmet alımları sırasında gider pusulası düzenlenecek, ancak vergi tevkifatı yapılmayacaktır." şeklinde görüş bildirerek konuya açıklık getirmiştir.

V. SONUÇ

Yukarıda kısaca değindiğimiz hususlar da göstermektedir ki, ülkemizdeki vergi mükelleflerinin bir kısmı maalesef vergi kanunlarında açık bir şekilde belirtilen hükümler konusunda bile yeterli bilgiye sahip olamayabilmektedirler. Bu durum vergi incelemesinin mükelleflerin ödemesi gereken vergisinin doğruluğunun tespiti ve sağlanmasının yanında mükellefe kesin ve net bilgiler vermesi açısından da önemli olduğunu göstermektedir.

Bu yönü ile bakıldığında vergi incelemesinin mükellef için bir kazanım olduğunu söylemek sanırım yanlış olmayacaktır.