

FATURA, GİDER PUSULASI, MÜSTAHSİL MAKBUZU, PERAKENDE SATIŞ FİŞİ İLE SERBEST MESLEK MAKBUZLARININ İŞYERİNDE BULUNDURULMAMASI

• Abdullah ÖZDEMİRCİ •

Vergi Denetmeni

-GİRİŞ

Yapılmakta olan yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde; işyerinde fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu ve perakende satış fişi bulunmadığı gerekçesiyle mükellefler nezdinde tutanakla yapılan tespitlerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre cezayı gerektirip gerektirmeyeceği hususunda tereddüde düşülmekte, bu konu ile ilgili olarak tanzim edilen tutanaklar ihtilaf konusu olmakta ve yargıda vergi idaresi aleyhine sonuçlanmaktadır.

Bu yazımızda işyerinde fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu ve perakende satış fişi bulunmadığı gerekçesiyle tutanakla yapılan tespitlere özel usulsüzlük cezası kesilip kesilmeyeceği hususuna farklı bir yaklaşımla yorum yapmaya çalışacağız.

II-V.U.K.UN 353/1.-2. MADDESİNDE DÜZENLENEN ÖZEL USULSÜZLÜK CEZASI

213 sayılı Vergi Usul Kanununun (V.U.K.) 353/1. maddesi; "Verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde; bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için (1.1.2005'den itibaren) 118 -YTL'den aşağı olmak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının % 10'u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir." şeklindedir.

Yukarıda görüldüğü gibi kanun metni gayet açık olup, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile ser-

best meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi halinde özel usulsüzlük cezasının kesilmesi gerekmektedir. Ancak uygulamada bu sayılan belgelerin işyerinde bulundurulmaması halinde de özel usulsüzlük cezasının kesilmesini gerektirebilecek durumlar ortaya çıkabilmektedir.

213 sayılı Vergi Usul Kanununun 353/2. maddesi ise; "Perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, bulundurulmadığının, düzenlenen belgelerin aslı ile örneğinde farklı meblağlara yer verildiğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, her bir belge için (1.1.2005'den itibaren) 118,00- YTL özel usulsüzlük cezası kesilir." şeklindedir.

Kanun metninde görüldüğü üzere V.U.K.un 353/1. maddesinden farklı olarak 353/2. maddesinde, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin bulundurulmaması halinde de özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir.

Diğer taraftan; bahsi geçen kanunun uygulanmasına açıklık getirmek üzere 14 Temmuz 1981 tarih ve 17402 sayılı Resmi Gazete'de yayınlanan 143 sayılı V.U.K. Genel Tebliğinde; Ceza Hükümlerinde Yapılan Değişiklikler başlıklı 10/A maddesinin 9. bendinde, perakende satış ves-

kaları ile taşıma irsaliyesi, sevk irsaliyesi, yolcu listesi ve müşteri listesinin kullanılmaması, ayrıca irsaliye ve yolcu listesinin taşıtta bulundurulmaması özel usulsüzlük cezası ile cezalandırılması gereken fiiller olarak kabul edileceği, bu bentte yer alan belgelerle ilgili "kullanmama" deyiminin, bunların düzenlenmemiş olmalarını ifade ettiği açıklanmıştır.

Yukarıda yer alan genel tebliğ hükmüne göre, kanun maddesi ile getirilen bulundurma fiili sadece irsaliye ve yolcu listesine teşmil edilmiş, perakende satış vesikaları ile taşıma irsaliyesi, sevk irsaliyesi, yolcu listesi ve müşteri listesinin kullanılmamasının bu belgelerin düzenlenmemiş olmalarını ifade ettiği belirtilmiştir. Başka bir deyişle, söz konusu genel tebliğin hükmüne göre, perakende satış vesikaları ile müşteri listesinin işyerinde bulundurulmaması durumunda özel usulsüzlük cezası kesilemeyecektir.

III- OLAYA FARKLI BİR YAKLAŞIM

Vergi Usul Kanununun "Perakende Satış Vesikaları" başlıklı 233.maddesinde perakende satış vesikaları, perakende satış fişleri, makineli kasaların kayıt ruloları, giriş ve yolcu taşıma biletleri olarak sayılmış ve bu vesikaların fatura vermek mecburiyetinde olunmayan satışlar için düzenleneceği belirtilmiştir. Aynı kanunun son bendinde ise, makineli kasa kullanılıp ta müşteriye fiş verilmemesi halinde perakende satış fişi tanzim ve müşteriye verilmesinin mecburi olduğu belirtilmiştir.

Ayrıca makineli kasaların (yazar kasa) geçici sürelerle kullanılamaması halinde (arıza, elektrik kesintisi gibi) satışların perakende satış fişi ile belgelendirileceği tabidir.

Yine Vergi Usul Kanununun "Fatura Kullanma Mecburiyeti" başlıklı 232. maddesinde Birinci ve İkinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerin, birinci ve ikinci sınıf tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere ve vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunların da fatura istemek ve almak mecburiyetinde oldukları açıklanmıştır.

Maddenin devamında ise, yukarıdakiler dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia ve onlara yaptıkları iş bedelinin (2005 yılı için) 480.00 YTL'yi geçmesi ve bedeli 480.00 YTL'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya iş yapanın fatura vermesinin mecburi olduğu belirtilmiştir.

Bu açıklamalara göre, yapılmakta olan yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde, yazar kasa kullanıp da müşteriye fiş verilememesi ve söz konusu kasaların geçici sürelerle kullanılamaması halinde (arıza, elektrik kesintisi gibi) satışların perakende satış fişi ile belgelendirilmesi gerektiği ve satılan emtia veya yapılan iş tutarının Vergi Usul Kanunu'nun 232.maddesinde belirtilen ve fatura düzenlenme sınırı olarak kabul edilen tutarı aşması durumunda veya emtiayı alan veya iş yaptıranın satılan emtia veya yapılan işin tutarının bu maddede belirtilen fatura düzenlenme sınırının altında olsa dahi istemesi durumunda emtiayı satan veya iş yapanın fatura düzenlemesinin mecburi olduğu dikkate alındığında, perakende satış fişi ve faturaların iş yerinde bulunmaması ve denetim esnasında ibraz edilmemesi durumunda özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerektiği yönünde yorum yapılabilir.

Yazımızın yukarıdaki bölümlerinde daha ziyade fatura ve perakende satış fişleri ile ilgili olarak yapılan yorumlara, işyerinde bulundurulmaması halinde özel usulsüzlük cezası kesilemeyecek olan gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzları da eklenebilir.

Serbest meslek makbuzunu örnek verecek olursak, muayenehanesinde hasta muayene eden bir doktorun yapılan denetimde işyerinde serbest meslek makbuzunun bulunmaması durumunda ücret aldığı halde makbuz düzenlemediğinin fiilen tespiti dışında özel usulsüzlük cezası kesilemeyecektir. Oysa serbest meslek erbabı işyerinde bulunduğu sürece her an hizmet vermeye hazırdir ve aldığı ücret karşılığı makbuz düzenlemek zorundadır. Makbuz düzenleyebilmesi için de serbest meslek makbuzunun işyerinde bulun-

ması gerekmektedir.

Maliye Bakanlığı konu ile ilgili verdiği müktezalarda, bahsi geçen belgelerin işyerinde bulundurulmaması dolayısıyla değil de, düzenlenmediğinin tespit edilerek ceza kesilmesi gerektiği yönünde görüş bildirmektedir.

IV-SONUÇ

Kısaca açıkladığımız gibi, yapılmakta olan yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde işyerinde fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu ve perakende satış fişi bulunmadığı gerekçesiyle mükellefler nezdinde tutanakla yapılan tespitlerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre cezayı gerektirip gerektirmeyeceği hususunda tereddüde düşülmekte, uygulamada karşılaşılan bu sorun mevzuattan kaynaklanan boşluk dolayısıyla ihtilaflara yol açmaktadır.

Mükelleflerden geçmiş dönemlere ilişkin defter ve belgelerinin V.U.K. hükümlerine göre makul bir süre verilerek istenebileceği tabidir. Ama mükellefin faaliyeti gereği günlük seyrinde

düzenlenmesi gereken belgelerin işyerinde bulunmaması durumunda da gerekli cezai işlemin yapılması gerekmektedir.

Bu sebeple yazımızın yukarıdaki bölümlerinde ayrıntılı olarak açıkladığımız nedenlerden dolayı, işyerinde fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu ve perakende satış fişi bulunmadığı gerekçesiyle mükellefler nezdinde tutanakla yapılan tespitlerin Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre özel usulsüzlük cezası ile cezalandırılması, bunun için de V.U.K.un 353/1-2. maddelerinin değişik yorumlara yer vermeyecek şekilde düzenlenmesi gerekmektedir.

Yapılmakta olan yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde, yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde mevzuat gereği fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzu ve perakende satış fişlerinin işyerinde bulundurulmaması dolayısıyla değil de bu belgelerin düzenlenmediği veya alınmadığı yönünde tespitler yapılarak özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.