

AKARYAKIT İSTASYONLARINDA BELGE DÜZENİ VE ÖKC FİŞLERİNİN GİDER KAYDEDİLEBİLME İMKANI

• Hamza SİVRİKAYA •

Vergi Denetmeni

I - GİRİŞ

Yazılı ve görsel basında "Marmara denizi açıklarında gemiden şilep'e yüklenen ... ton kaçak akaryakıt, yapılan baskınla el konuldu. Kamyonun alt kısmında kaçak akaryakıt tankına rastlanıldı..." "Dünyanın en pahalı akaryakıt tüketen ülkelerinin başındayız, az gelişmiş ülkeler bile bizden daha ucuza tüketiyor. Petrol ürünlerindeki fiyatların çok büyük bir kısmını vergiler oluşturuyor" serzenişleri ve tenkitleri, özellikle petrol ürünlerine yapılan zam dönemlerinde sıkça karşılaştığımız haberlerin başında gelmektedir. Bu serzenişlere karşılık idare tarafından verilen cevap ise gecikmemektedir; "Petrol fiyatlarını biz belirlemiyoruz. Dünya piyasaları, döviz kurları vesaire..... vesaire fiyatların belirlenmesinde etkin rol oynamaktadır. Fiyat belirleme tamamenmizin kontrolü dışındadır." Bütün bunları seyretmekteyiz ve çok cılız da olsa sabah saat 08-00'da korna eylemi yapmaktayız. Ama bir taraftan petrol ürünlerine yapılan zam, bir taraftan akaryakıt kaçakçılığı devam etmektedir. 03.09.2006 tarihli Gazetesinin 8'nci sayfasında yer alan "Benzin Zammına Karşı Protesto Çıkartması" başlıklı haber, zam ve tepki sürecinin ekonomimizin ve gelişmişlik düzeyimizin bu rayda seyrettiği müddetçe devam edeceğini göstermekte olup, bu makalenin yazılma sürecine

de ışık tutmuştur.

Kaçakçılığın olduğu bu sektörde özel sektör ve kamu kurumları ise ekonomimizden çok şeyler alıp götüren kayıt dışılığın önlenmesi konusunda araştırmalar yapmaktalar.¹ Yapılan bu araştırmalar ışığında akaryakıt kaçakçılığına kısaca değinildikten sonra akaryakıt istasyonlarında akaryakıt ürünlerinin satışında Maliye Bakanlığı'nca uygulama zorunluluğu getirilen akaryakıt pompalarının ödeme kaydedici cihazlara bağlanma zorunluluğu ve belge düzeni, bu cihazlardan alınan fişlerin gider kaydedilebilme boyutu Maliye Bakanlığı'nca hazırlanan 68 sıra no'lu "Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğ Taslağı" da dikkate alınarak² makalemize konu edilecektir.

II-AKARYAKIT KAÇAKÇILIĞININ NEDENLERİ ve EKONOMİK ETKİLERİ:

Kayıtdışı ekonominin ülke ekonomisindeki yeri oldukça büyük olup, kayıtdışı ekonomi içerisinde de akaryakıt sektörü önemli bir paya sahiptir. Ülkemize giren akaryakıtın fiyatının düşüklüğüne rağmen, uygulanan vergilerin yüksekliliği, akaryakıtın satış fiyatını suni bir şekilde yükseltmektedir. Türkiye'de akaryakıttan alınan yüksek vergi oranları bu ürünlerin bayiden çıkış ve halka satış fiyatlarını yaklaşık olarak 5 kat

1 Akaryakıt Kaçakçılığının Araştırılmasına yönelik kurulan Meclis Araştırma Komisyonunun 16.5.2005 tarih ve 10/238 esas numaralı raporu ile PETDER (Petrol Sanayi Derneği) 30.11.2005 tarihli basın toplantısından faydalanılmıştır.

2 Makalenin kaleme alındığı tarihte 68 sıra no'lu Ödeme Kaydedici Cihaz Genel Tebliği taslak olarak www.gib.gov.tr internet adresinde sergilenmekte olup, makale, taslakta yer alan bilgiler itibarıyla kaleme alınmıştır.

artırmaktadır. Akaryakıt ürünleri üzerinden alınan özel tüketim vergisi ve katma değer vergisinden oluşan vergi yükü de yüzde 400'leri bulmaktadır. Ayrıca ÖTV alınan ürünlerde, KDV'nin matrahı ÖTV eklenmiş tutar olarak dikkate alındığı için ÖTV miktarındaki artış, yüzde 18 olan KDV'den gelen parasal yükü de arttırmaktadır. Dolayısıyla bütçe gelirlerini arttırabilmek için ÖTV tutarlarına yapılan zamlar, diğer ürünlerin de fiyatlarını arttırmaktadır.

Akaryakıt üzerinden alınan yüksek vergiler ve kaçak akaryakıtın normal piyasa fiyatının altında satılması kaçakçılığın artmasında önemli bir etkidir. Akaryakıt kaçakçılığından elde edilen rantın çok büyük olması nedeniyle de, çıkar amaçlı suç örgütleri organize şekilde ve teknik donanımlı araçlar kullanarak kaçakçılığın gelişmesine neden olmaktadır. Tüm bu nedenlerle ülkemizde akaryakıt kaçakçılığı son yıllarda diğer kaçakçılıklardan daha cazip bir hale gelmiştir. Bu durumda yurtdışından düşük fiyatla kaçak getirilen akaryakıt, piyasadakinden daha düşük fiyata satılmakta ve vergilendirilmeyen bir kazanç elde edilmektedir.

Akaryakıt sektöründe vergi kayıp ve kaçığının en önemli nedenlerinden birisi vergi oranlarının yüksekliğidir. Bu durum vergi matrahını erozyona uğratmakta ve devletin gelir kaybına uğramasına neden olmaktadır. Sahte ve kaçak akaryakıt kullanımı sonucunda; benzin, motorin, gaz v.b akaryakıtların ithalat ve üretim aşamalarında alınan Özel Tüketim Vergisi ve tüketim aşamasında alınan Katma Değer Vergisi ile bu faaliyetlerde bulunan firmaların yıllık kazançları üzerinden alınması gereken gelir ve kurumlar vergisi alınamamakta, bu da haksız rekabet, bütçe gelirlerinde azalma, bütçe eşitsizliği ve sosyal adaletsizliğe sebep olmaktadır. Buna karşılık, düşük vergi oranlarının vergi kaçırma ve vergiden kaçınma isteğini sona erdirerek, vergi tabanının genişlemesine katkıda bulunacağı açıktır. Vergi oranlarının yüksekliği, birçok mükellef tarafından kayıtdışılığın nedeni olarak

gösterilmektedir. Mükelleflerce vergi oranlarının yüksekliği, gelirlerinin büyük ölçüde elden çıkmasına, sermayenin azalmasına neden olarak gösterilmekte, bunun ise ticari faaliyetin büyümesini engellediği iddia edilmektedir. Dolayısıyla daha az vergi ödemenin, kayıt dışına çıkmanın yolları aranmaktadır. Türkiye'de vergi yükünün yüksekliğinde; vergi oranlarının ilk dilimine tekabül eden kesimin fazla olması ve harcamalar üzerinden alınan KDV'nin, toplam vergi gelirleri içindeki payının yüksekliği önemli rol oynamaktadır. Sadece akaryakıttan kaçırılan gelir için değil, diğer kayıtdışılığın önlenmesi için de vergi matrahı ve vergi oranlarının optimal düzeye çekilerek vergi vermeyi teşvik edici düzeye indirilmesi ve düşük gelir gruplarındaki vergi yükünün üst gelir gruplarına aktarılması ve yayılması gereklidir.

III-AKARYAKIT KAÇAKÇILIĞININ OLUŞUM BİÇİMLERİ:

Ülkemizde genellikle akaryakıt kaçakçılığı ile belgesiz akaryakıt satışı durumları birbiriyle karıştırılmaktadır. Her iki yöntemin de kayıt dışı ekonominin kapsamına girmesine rağmen, akaryakıt kaçakçılığında; akaryakıtın yurda sokulmasından tüketim-üretim aşamasına kadar kanuna karşı hile yolları ve gayri hukukilik ön plana çıkmakta, sadece mali kayıp değil cezai sonuçlar da söz konusu olmaktadır. Oysa belgesiz akaryakıt satışında, idarenin bilgisi dahilinde tüketime sunulmuş bir petrol ürününün satış aşamasında belgesi düzenlenmeyerek kayıp ve kaçağa (mali kayba) neden olunmaktadır. Kaçak akaryakıtın ülkemize giriş yolları şu şekildedir.

a)Deniz Yolu İle Yapılan Kaçakçılık

1-Akaryakıt kaçakçılığında kullanılan yollardan birisi, uluslararası kurallar gereği, İstanbul Boğazından transit geçen gemilere verilen indirimli akaryakıtın, açık denizde küçük gemilere aktarıldıktan sonra, karaya nakledilip iç piyasaya verilmesidir. Başka bir yöntem ise; yurtdışında faaliyette bulunan yerli firmaların,

yurtdışında kullanılmak üzere Türkiye'den satın aldıkları akaryakıtı ihracaat işlemine tabi tutması ancak fiilen yurtdışına çıkarma ve yurt dışında tüketme olmadan açık denizlerde küçük gemilere aktarmak suretiyle yurtiçinde tüketmesi veya ticaretini yapması şeklinde olmaktadır.

Ayrıca Karadeniz ve Marmara'da balıkçı tekneleriyle şilepler, yakıt tanklarını genişleterek boğazlardan geçiş yapan veya açık denizde tankerlerden tanklarını doldurarak, ucuz ve vergisiz yakıt temin etmekte, bu ürünlerin bir bölümünü kendi ihtiyaçları için kullanırken, bir bölümünü de kara tankerlerine boşaltarak satmaktadırlar. Bu yöntem kaçak akaryakıtta ayrı bir yoğunluk oluşturmaktadır.

2-Kaçakçılıkta bir diğer yol ise, Bulgaristan, Romanya, Ukrayna ve Yunanistan gibi ülkelere doğrudan doğruya Türkiye'ye kaçak yollardan gemilerle petrol nakledilmesidir. Yerli veya yabancı gemilere yüklenen akaryakıt uluslararası sularda küçük tonajlı gemilere transfer edilmekte, bu gemilerden de balıkçı teknelerine ve kara tankerlerine aktarılmaktadır.

3-Kabotajdaki gemiler üzerinden yapılan kaçakçılık bir diğer yöntemdir. Örneğin İzmir'den Antalya'ya 1.000 tonluk gümrüklü akaryakıt taşıyan bir gemiye, açık denizde 2.000 ton gümrüksüz akaryakıt ilave edilmekte ve Antalya'ya boşaltılan akaryakıt, konşimentoda görünen 1.000 tonluk gümrüklü akaryakıt gibi görünmektedir.

4-Kaçak akaryakıtın ülkemizde ağırlıklı olarak girdiği yolların bir diğeri de deniz yolu ile Mersin ve Antalya bölgesinden kaçak girişlerdir. Özellikle Mersin ve Antalya kıyılarına deniz yoluyla getirilen yakıt, yüksek iskontolu ve faturasız satılarak kaçakçılık gerçekleştirilmektedir.

b)Kara Yolu İle Yapılan Kaçakçılık

Karayolu ile gümrük kapılarından giren kaçak akaryakıt, özellikle Irak'la yapılan ticaret kapsamındaki girişlerden ve Kapıkule, Habur, Cilvegözü, Van ve Hakkari gibi sınırlardan

yapılan yasa dışı girişlerden gelmektedir. Karayolu sınır geçişlerinde özellikle Doğu ve Güney Doğu Anadolu bölgelerinde yoğunlaşan kaçak akaryakıt girişleri de önemli bir tutar oluşturmaktadır. Ayrıca İran sınırındaki Doğu Beyazıt'ta İran ve Türkiye köylülerince hayvanların sırtında bidonlarla yapılan kaçak akaryakıt girişleri olmaktadır. Getirilen bu akaryakıtlar belli yerlerde toplanmakta belli bir tonaja ulaşıncaya iç kesimlerdeki petrol istasyonlarına sevkedilmektedir.

Yurt dışından transit akaryakıt taşımacılığı yapan tankerlerde ve transit taşımacılık yapan diğer araçlarda kabul edilen Depo Hacimleri, Başbakanlık Gümrük Müsteşarlığı, Gümrükler Genel Müdürlüğüne çıkarılan İç Genelge ile belirlenmiştir. Türkiye'ye giriş yapan kamyon ve TIR'ların yanlarında getirmelerine yasal cevaz verilen miktarın bir kısmı kullanılmakta, kalanı ise yurt içinde pazarlanmaktadır. Bir diğer yöntem ise Türkiye'den Irak'a sevkıyatı yapılan kurşunsuz benzin ve motorinin Irak'a çıkışı yapılmadan, çeşitli yollarla yurt içinde satılmasıdır.

c)Diğer Yöntemler (Sahte Akaryakıt Üretimi)

-Akaryakıt kaçakçılığının bir diğer önemli yolu ise; yurtdışından getirilen kalyak, ksilen, baz yağı ve solvent gibi kimyasal maddelerin benzin istasyonlarında benzine karıştırılmasıdır. Yapılan belirlemelere göre, Türkiye'de her yıl tüketilen 5 milyon ton benzinden 1 milyon tonuna, bu madde karıştırılmaktadır. Ülkemizde ortalama 10 bin civarında benzin istasyonu olduğu düşünüldüğünde, 2 bin kadar benzin istasyonunun benzine solvent kattığı gerçeği ortaya çıkmaktadır. Buna göre boya, vernik ve tiner imalatında kullanılmak üzere yurtdışından getirilen hekzan, toluen, white sprite, gazolin, petrolölümeter, marlin, dizel gibi kimyasal maddeler, doğrudan doğruya akaryakıt istasyonlarına satılmakta ve benzine karıştırılmaktadır.

IV-MALİYE BAKANLIĞI'NCA SEKTÖRE YÖNELİK OLARAK YAPILAN DÜZENLEMELER:

a)Denetim Bazlı Tedbirler: Maliye Bakanlığı'nca sahte ve kaçak akaryakıt kullanımı ile ilgili olarak yapılan denetim ve incelemelerin özünde, kayıt dışılığın mali boyutunu kavramak amacı ve kaygısı yatmaktadır. Bu da çeşitli şekillerde ve çeşitli vasıtalarla gerçekleşmektedir.

Vergi Denetimi; vergi yasaları ile vergiye tabi tutulan mükellef ve işlemlerin tam olarak kavranabilmesine ve vergi idaresi ile mükelleflerin mevcut vergi sisteminde yer alan ilke ve kurallara uygun davranıp davranmadıklarını belirlemeye yönelik olan ve vergi idaresi tarafından yapılan işlemlerin tümüdür.

Maliye Bakanlığı denetim elemanlarınca yapılan incelemeler genellikle satış ve satış sonrası aşama ile sevkiyat aşamasını kavramaya yönelik olmaktadır. Denetim elemanları, gerek sektörel bazda gerekse münferit olarak akaryakıt işletmeleri ile dağıtım firmalarını (zaman zaman fiili envanter destekli) kaydi envanter yöntemini kullanarak incelemeye tabi tutmakta, belgesiz alış, belgesiz satış tespitlerinde gerekli cezalı tarhiyat raporları tanzim edilmekte, sahte fatura kullanma ve düzenleme fiili tespit edilenlerde ise vergi tarhiyatı yanında kaçakçılık suçu raporları tanzimi suretiyle ilgili savcılıklara suç duyurusunda bulunmaktadır.³

Özel Yoklama Yetki Belgeli Memurlar vasıtasıyla yapılan Yaygın Yoğun Vergi Denetimleri ise mal sevkiyatı ve teslim sürecinde belge düzeni ile sınırlıdır. Ülkemizde akaryakıt satışlarında büyük bir vergi kaybı yaşanmaktadır. Yoğun şekilde giren kaçak akaryakıt henüz engellenememektedir. Kaçak akaryakıtın bir bölümü piyasada açıkta satılmaktadır. Aynı şekilde ihraç edilmiş gösterilen akaryakıtın önemli bir bölümü de daha sonra tankerlerle yurtdışında satılmaktadır.

Bu tür kaçakların önlenmesinin tek yolu da pompalara, yazarkasa takılması olarak görülmektedir. Maliye Bakanlığı'nca akaryakıt istasyonlarında pompalara müşterilerce de kullanılabilecek Ö.K.Cihazı bağlanmasının zorunlu hale getirilmesi uygulaması, hem belge düzeni ve kayıtsız hasılatın önlenmesi açısından faydalı olacak, hem de sektörde ilgili diğer kurum ve kuruluşlarca yapılan denetimlerin resmi veri tabanı oluşacak ve akaryakıt kaçakçılığını önleme çabalarını daha etkin hale getirecektir.

b)-Akaryakıt İstasyonlarının Belge Düzenleme Mecburiyeti: Rafineri şirketleri ve ithalat yapan kuruluşlarca yapılan normal ve süper benzin, likit petrol gazı, gazyağı, motorin ve fuel-oil satışları, Özel Tüketim Vergisi Kanunu ihdas edilmeden önce Akaryakıt Tüketim Vergisine tabi olarak vergilendirilmekteydi. Özel Tüketim Vergisi Kanunu 12.06.2002 tarih ve 24783 no'lu Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girdikten sonra Akaryakıt Tüketim Vergisi kaldırılmış ve söz konusu mal teslimleri Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listede sayılarak, Özel Tüketim Vergisine tabi tutulmuştur.

1 seri no'lu Ödeme Kaydedici Cihaz Genel Tebliği'nin⁴ "IV-Ö.K.C Kullanmak mecburiyetinde Olmayanlar" başlıklı bendinde, Maliye Bakanlığı'na 3100 sayılı Kanun'un⁵ 1/3'ncü maddesinin verdiği yetki uyarınca, Akaryakıt ve Motoryağı satışı ile uğraşan mükelleflerin ödeme kaydedici cihaz kullanmamalarının uygun görüldüğü açıklanmıştır. 167 seri no'lu V.U.K Genel Tebliği'nin⁶ son fıkrasında ise; akaryakıt bayilerinin, pompalardan yaptıkları yüz bin liranın altındaki akaryakıt satışlarında (isteyenlere fatura veya perakende satış fişi verme mecburiyeti saklı kalmak şartıyla) günlük toplam hasılatı pompa totalizatörlerinden tespit etmeleri ve her günkü toplam satış için tota-

3 İnceleme sonuçları ile ilgili istatistik sonuçlarına <http://www.gib.gov.tr/index.php?id=107> adresinden ulaşılabilir.

4 09.02.1985 tarih ve 18661 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

5 15.12.1984 tarih ve 18606 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

6 31.12.1985 tarih ve 18975 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanmıştır.

lizatör rakamlarını da yazmak şartıyla defter kayıtlarında göstermelerinin uygun görüldüğü açıklanmıştır. Bu düzenlemeyle; mükellef olanlar ile istenlere fatura veya perakende satış fişi verileceği, diğerlerine ise totalizatör numaralarını defterlere yazmak suretiyle belge düzenlemeksizin hasılat yazabilmeleri imkanı getirilmiştir.

30.11.2003 tarih ve 25302 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 58 seri no’lu Ö.K.C. Genel Tebliği ile birlikte ülkemizde ilk defa, taşıtlara, perakende olarak (LPG, doğalgaz, ve benzerleri de dahil) akaryakıt satışı yapan (akaryakıt istasyonu işletmeciliği yapan) Birinci ve ikinci sınıf tacirlerin, işletmelerindeki akaryakıt pompalarını ödeme kaydedici cihazlara bağlatmaları zorunluluğu getirilmiştir. Buna göre her pompa, kasiyer-pompacı olmaksızın bilfiil müşteri tarafından da kullanılabilen Ödeme Kaydedici Cihazlara bağlanacak ve pompalar akaryakıt verilen taşıtın plaka numarasının girilmesiyle çalışacaktır. Uygulamaya giriş tarihi 01.05.2004 tarihi olarak belirlenmesine rağmen, 59⁷, 61⁸, 64⁹, 66¹⁰ seri no’lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliği ile bu süre, mükelleflerin alım güçleri, ekonomik şartlar, bu cihazları üretecek veya ithal edecek firmaların piyasaya tam olarak cevap verebilme imkanları da dikkate alınarak ertelenmiştir. 23.06.2006 tarih ve 2006/1 sıra sayılı Ö.K.C Sirkülerinin 2’nci bendinde ise bu süre 2005 yılı da dahil olmak üzere 01.05.2006 tarihine kadar işe başlayan mükellefler için 01.07.2006 tarihinde başlayacaktır. (Erişme kontrollü karayolları (otoyollar), Karayolları Genel Müdürlüğü’nün yol ağında Devlet Yolu olarak belirlenen yollar ve Büyükşehir Belediye sınırları ile mücavir alanları içerisinde faaliyet gösterenler ile 2004 yılı

akaryakıt satışları toplamı 1 milyon YTL’yi (1 trilyon TL) aşan mükelleflerin akaryakıt pompalarını (LPG dahil) Ö.K.Cihazlara bağlatma ve akaryakıt satışlarında bu cihazları kullanma mecburiyetleri başlamıştır.) Akaryakıt istasyonu işletmecileri bu tarihten itibaren, pompaları ödeme kaydedici cihazlara bağlanıncaya kadar, her türlü akaryakıt satışlarını, V.U.K’ a göre düzenlenen fatura ve perakende satış fişleri ile pompaları ödeme kaydedici cihazlara bağlandıktan sonra ise, bu cihazlardan çıkan fişlerle belgelendireceklerdir.

01.05.2006 tarihinden sonra işe başlayan mükellefler ise işe başlama tarihinden itibaren 60 gün içerisinde akaryakıt pompalarını ödeme kaydedici cihazlara bağlatmış olacaklardır.

V-AKARYAKIT İSTASYONLARINDAN ALINAN Ö.K.C FİŞLERİNİN GİDER KAYDEDİLEBİLME İMKANI:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nun¹¹ 229-239’ncu maddelerinde mükelleflerce düzenlenmesi ve kullanılması zorunlu olan belgeler sayılmıştır. Bu belgeler, vergileme ile ilgili hususların tespiti, Maliye Bakanlığınca vergilemeye esas kazancın kavranabilmesi ve yasal defter kayıtlarına dayanak teşkil etmesi açısından önemlidir. Kanunda sayılmayan belgeler açısından kullanma ve düzenleme zorunluluğu getirmeye ise aynı kanunun 257’nci maddesinde verilen yetki çerçevesinde Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır. Bu çerçevede, daha önce Ö.K.C fişi ile belgelendirilmeyen akaryakıt ürünleri satışında totalizatör rakamları esas alınarak fatura ile belgelendirme uygulaması sona erdirilerek, bunun yerine pompalara bağlanan Ö.K.C. kullanma ve bu cihazlardan verilecek fişler ile satışları belgeleme, mükellefler açısından zorunluluk haline getirilmiştir.

58 seri no’lu Katma Değer Vergisi

7 20.04.2004 tarih ve 25439 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

8 29.07.2004 tarih ve 25537 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

9 25.02.2005 tarih ve 25738 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

10 13.10.2005 tarih ve 25965 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanmıştır.

11 10/1/1961 tarih ve 10703 sayılı Resmî Gazete’de yayımlanmıştır.

Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliği'nin birinci fıkrasının 1/d bendinde; "Mükelleflerin ticari, zirai ve mesleki faaliyetleriyle ilgili olarak satın aldıkları akaryakıt bedeli karşılığında, yukarıda belirtildiği şekilde düzenlenecek ödeme kaydedici cihaz fişlerinin, gider belgesi olarak kabul edilmesi, ile Bakanlığımıza tanınan yetkiye dayanılarak uygun görülmüştür. Ancak, fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen kanuni haddi aşan satışlarda, fatura düzenlenmesi gerekmektedir." açıklamasına,

59 seri no'lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğinin ikinci fıkrasının 1 numaralı bendinin sonunda ise; "Diğer taraftan, taşıt veya müşteri tanıma sistemine tabi olmamakla beraber, aldığı akaryakıt karşılığında fatura isteyen müşterilerin talepleri, Vergi Usul Kanunu'nun 232. maddesine göre değerlendirilecektir. Bu durumda satıcı yaptığı satış karşılığı fatura düzenleyecek ve fişin aslını iptal ederek faturanın ikinci nüshasına ekleyecektir." açıklamasına yer verilmiştir.

Uygulamanın başlamasıyla birlikte uygulamaya dair sorunlarda tezahür etmeye başlamıştır. Bunlardan birincisi; müşterilerin fatura düzenleme limitinin üzerinde petrol ürünü almaları durumunda ÖKC'ların fatura düzenleme limitinin üzerinde fiş vermesidir. Bu fiziken mümkün olan ve gerçekleşmiş vaki'dir. Halbuki bu sonuç, yukarıda bahsedilen 58 seri no'lu tebliğin birinci fıkrasının 1/d bendinde yer alan; ".....Ancak, fatura düzenleme mecburiyetini belirleyen kanuni haddi aşan satışlarda, fatura düzenlenmesi gerekmektedir." açıklaması ve V.U.K' un 229-232'nci maddeleri ile çelişmektedir. Bu durumda 59 seri no'lu Ö.K.C Genel Tebliğinin ikinci fıkrasının 1 numaralı bendinin sonunda yer alan ve önceki paragrafta açıklanan uygulama imdada yetismektedir. Akaryakıt istasyonları Ö.K.C.Fişlerini faturaların ikinci nüshasına ekleyerek iptal etmekte ve satış faturalandırılmış olmaktadır. Ancak Ödeme

Kaydedici Cihazların fatura düzenleme limitinin üzerinde fiş verme sorunu, V.U.K' un 232'nci maddesine aykırı olarak devam etmektedir. 58 seri no'lu Tebliğin birinci fıkrasının 1/d bendi uyarınca asıl olan, fatura düzenleme limitinin üzerinde yapılan satışlar için fatura verilmesidir. Ö.K.C. fişlerinin faturaya dönüştürülmesi ise bir çözüm yolu olmaktan öteye geçmemektedir.

İkinci sorun ise; ödeme kaydedici cihazlardan otomatik olarak çıkan fişlerin gider belgesi olarak kullanılmasında tereddütlerin psikolojik direnç boyutuna ulaşmasıdır. Söz konusu fişler alınmakla beraber, satış tutarının fatura düzenleme haddini (2006 yılı için 520,00.-YTL' yi) aşmamasına rağmen, araç sahip veya sürücüleri ödeme kaydedici cihaz fişi yerine fatura verilmesinde ısrar etmektedirler. Bu durum; istasyon işletmelerinde mükerrer belge düzenlenmesi nedeniyle, muhasebe kayıtlarının yapılmasında ve iptal edilen belgelerin istendiğinde ibraz edilmek üzere muhafazasında ilave iş yükü getirmekte ve zaman kaybına neden olmaktadır. Ayrıca mükelleflerce faturaya dönüştürmek üzere getirilen Ö.K.C. fişlerinin niteliği de büyük sorun teşkil etmektedir. Şöyle ki; genellikle vergi mükellefi olanlar, eski uygulamada akaryakıt istasyonlarından yaptıkları alışveriş karşılığında istedikleri tutarda fatura temin etmekte ve bu faturaları kayıt ve beyanlarına gider-maliyet olarak intikal ettirmekte idiler. İstasyon sahipleri açısından da bu faturaları düzenlemek gayet kolay olmaktaydı. Çünkü nihai tüketici müşterilerine yapılan satışlar için belge düzenlemek, totalizatördeki rakamlara bağlı olmaktaydı. Akaryakıt istasyonu sahiplerince bu durum müşteri kaybetmemek açısından ticari hayatın gereği olarak algılanmakta ve çift taraflı vergi kayıp kaçağı olmaktaydı. Pompaların Ö.K.C'lara bağlanması ile birlikte istasyonların alışveriş miktarından fazla belge vermesinin yolunu kapamış ancak yaptığı alışveriş miktarından fazla miktarda fatura alan mükellefleri de yeni arayışlara itmiştir. Müşteriler, çevresinde vergi mükellefi olmayanların yaptıkları

akaryakıt alışveriş fişlerini (bazen çöp kutusuna istasyonlarda müşterilerin attıkları fişleri de) toplayarak faturalandırmak üzere fişlerin üzerinde unvanı yer alan akaryakıt istasyonlarına müracaat etmekte, istasyonlarca müşterilerin talepleri, 59 seri no'lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliği uyarınca yerine getirilmektedir. Petrol istasyonlarınca faturaya dönüştürülme sürecinde gelen fişlerin kendi işletmelerine ait olup olmadığı konusunda inceleme yapılmakta, ancak fişlerin üzerinde yazan plakaların faturaya dönüştürme talebinde bulunan müşteriye ait olup olmadığına araştırması ticari kaygılar ve fiziki imkansızlıklar nedeniyle yapılmamaktadır. Kaldı ki; V.U.K' un 231'nci maddesi uyarınca diğer şartlara uyulmuş olmak kaydıyla akaryakıt istasyonlarının böyle bir sorumlulukları da yoktur. Ancak adına fatura düzenlenen müşteriler açısından düzenlenen belge "muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgedir." Düzenleyeni de bu kategoride değerlendirmek zor olmayacaktır ama düzenleyenin gerçek bir satışının bulunması, envanterinin denk olması, belge düzeninin tam olmasına rağmen böyle bir suçlama gerçekleşecektir. Olay, vergi kaçakçılığına sebebiyet verecek şekilde düzenlemenin açık olan kısımlarının kötü niyetle yorumlanmasından kaynaklanmaktadır.

Maliye Bakanlığı'nca hazırlanan 68 sıra no'lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğ Taslağında düzenlemeye dair sorun olan konular, açık olan hususlarla ilgili önlemler alınmıştır. Mezkur tebliğ taslağının birinci fıkrasının 1'nci bölümünde "..... Anılan hükümlerle Bakanlığımıza tanınan yetkiye dayanılarak, bu Tebliğin yayımlandığı tarihten itibaren, akaryakıt pompalarının bağlı olduğu ödeme kaydedici cihazlar kullanılmak suretiyle otomatik olarak düzenlenen fişlerin, fatura düzenleme tutarının (2006 yılı için 520,00 YTL) altında veya üstünde

olsa dahi "fatura yerine geçen belge" olarak kabul edilmesi ve bu şekilde belgelenen satışlar dolayısıyla nihai tüketiciler veya vergi mükelleflerince yapılan fatura düzenleme taleplerinin dikkate alınmaması uygun görülmüştür. Buna göre, nihai tüketicilerin tüketim amacıyla, mükellef olanların ise ticari, zirai ve mesleki faaliyetleriyle ilgili olarak satın aldıkları akaryakıt karşılığında düzenlenecek (üzerinde "TAŞIT VEYA MÜŞTERİ TANIMA SİSTEMİ FATURAYA DÖNÜŞTÜRÜLECEK" ibaresi bulunanlar hariç) söz konusu ödeme kaydedici cihaz fişleri, üzerinde yazılı tutar ne olursa olsun fatura yerine geçen belge olarak kabul edilecek, ayrıca faturaya dönüştürülmesi istenmeyecek ve yapılan incelemeler ve kontroller sırasında bu fişleri gider belgesi olarak kullananlardan fatura ibrazı talep edilmeyecektir." açıklamasına yer verilmiştir. Buna göre müşterilerin akaryakıt alışverişleri karşılığında aldıkları Ö.K.C. fişleri, "fatura yerine geçen belge" olarak kabul edilecek ve bu şekilde belgelenen satışlar dolayısıyla nihai tüketiciler veya vergi mükelleflerince yapılan fatura düzenleme talepleri kabul edilmeyecek, bu belgeler gider belgesi olarak kullanılabilecek ve yapılan incelemeler ve kontroller sırasında bu fişleri gider belgesi olarak kullananlardan fatura ibrazı talep edilmeyecektir. Tebliğ taslağında yer alan bu açıklamalar, satış esnasında oluşan akaryakıt kaçakçılığına ve bunun sebep olduğu vergi kayıp ve kaçağına köklü bir çözüm getirmektedir.

Tebliğ taslağında yer alan ".....fişlerin, fatura düzenleme tutarının (2006 yılı için 520,00 YTL) altında veya üstünde olsa dahi" ibaresi aynı zamanda Ö.K.Cihazların fatura düzenleme limitinin üzerinde fiş verdiklerinin de teyidi olmaktadır.

VI-DEĞERLENDİRME ve SONUÇ:

Maliye Bakanlığı'nca sahte ve kaçak akaryakıt kullanımı ile ilgili olarak yapılan denetim ve incelemelerin özünde kayıt dışılığın mali boyutunu kavramak amacı ve kaygısı yatmaktadır.

Bu da çeşitli şekillerde ve çeşitli vasıtalarla gerçekleşmektedir. Sektördeki kayıp ve kaçığı önlemek için mal sevkiyatı ve teslim sürecinde belge düzenini sağlamak amacıyla yapılan denetimler ile vergi inceleme elemanlarınca yapılan vergi incelemeleri, denetim bazlı tedbirler olmaktadır. Vergi kayıp ve kaçığını kaynağında kurutmak amacıyla çok önemli bir adım atılmış olup, akaryakıt pompalarına ödeme kaydedici cihaz takılması ve yapılan satışların bu cihazlardan verilen fişlerle belgelendirilmesi zorunluluğu getirilmiştir. Bu da sonuca ulaşmak için getirilen mevzuat destekli düzenleme olmaktadır. Düzenleme ilktir ve olması ve piyasa

koşullarından kaynaklanan problemlere ise 68 sıra no'lu Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğ Taslağında köklü çözümler önerilmiştir. Anılan Tebliğin Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe girmesi halinde akaryakıt satış sürecinde oluşan vergi kayıp-kaçığı büyük ölçüde çözülecek, düzenlemeden beklenen hasıla elde edilmiş olacak, işlemlerin sonucunda denetim mekanizması da sağlıklı olarak ve kolaylıkla işleyecektir.