

TOPTANCI HALLERİNDE FAALİYET GÖSTEREN KOMİSYONCULARDA BELGE DÜZENİ

Mahmut SUÇİÇEK (*)

I - GİRİŞ

Sebze ve meyve komisyoncuları, belediyelerin gösterdiği kapalı mahallerde müstahsilden (Gerçek Usulde Vergiye Tabi Olmayan Çiğçiden) veya tüccardan gelen sebze ve meyvelerin tüketiciye veya tüccara satılmasına aracılık ederek komisyon geliri elde eden ticaret erbabıdır.

Borçlar Kanunu'nun 416.maddesinde "Alım ve satım işlerinde **komisyoncu**, ücret mukabilinde kendi namına ve müvekkili hesabına kıymetli evrak ve menkul eşya alım ve satımını deruhte eden kimsedir." şeklinde tanımlanmıştır.

80 sayılı Belediyelerce Kurulan Toptancı Hallerin Sureti İdaresi Hakkındaki Kanuna göre sebze ve meyve komisyoncusu, belediyelerin gösterdiği kapalı mahallerde, müstahsilden veya tüccardan gelen malların tüketiciye veya tüccara satılmasına aracılık eder ve bu aracılık işleminden dolayı satış bedeli üzerinden komisyon alır. Komisyoncu vasıtasıyla yapılan satışlarda satış karı malı gönderene ait olup, komisyoncunun gelirini

ise satış bedeli üzerinden alınan komisyon ücreti oluşturmaktadır.

27 Haziran 1995 tarih ve 22326 sayılı resmi gazetede yayımlanan 552 sayılı Yaş Sebze ve Meyve Ticaretinin Düzenlenmesi ve Toptancı Halleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararname ile toptancı halleri ve Pazar yerlerinin kuruluşu ve çalışma esasları belirlenmiş olup, sözkonusu K.H.K.'nin 4.cü maddesinde toptancı hallerinin Büyükşehir Belediyesi, Büyükşehir Belediyesi teşkilatı bulunmayan şehirlerde belediyeler ve/veya gerçek ve tüzel kişiler tarafından müzayade, depolama, tasnifleme, ambalajlama, standart ve kalite denetim laboratuvarı bölümlerini içeren tip projeler çerçevesinde, İçişleri Bakanlığı'nın görüşü üzerine Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nın izni ile kurulacağı açıklanmıştır.

Yine aynı K.H.K.'nin 5.maddesinde "Belediye sınırları ve mücavir alanlar içerisinde malların toptan alım ve satımı toptancı hallerinde yapılır. Malların toptancı hal dışında toptan alım-satımı yapılamaz.

* Vergi Denetmeni

Malların belediye sınırları veya mücavir alanlar içerisinde perakende olarak satışını yapanlar bunların, toptancı halden geçirildiğini belgelemek zorundadırlar.

Malları taşıyan nakliyeciler yada ambar sahipleri de malların toptancı halinde satış zorunluluğundan mal sahibi ile birlikte müteselsilen sorumludurlar.

Belediyeler, malların belediye sınırları ve mücavir alanları içerisinde toptan alım ve satımlarının münhasıran toptancı hallerde yapılmasını sağlamak amacıyla gerekli her türlü önlemi almakla yükümlü ve görevlidirler.” hükmü mevcuttur.

552 sayılı K.H.K.’nin 6.’cı maddesinin ikinci fıkrasında ise, malların Üretici Birlikleri’nden satın alınarak perakende satışa sunulduğunun belgelenmesi halinde 5.’ci madde hükümlerinin uygulanmayacağı, ancak üretici birliklerin hal dışındaki bu tür satışlarının gerçek usulde vergi mükellefi olan perakende mal satanlara yapılmış olmasının zorunlu olduğu açıklanmıştır.

II. SEBZE ve MEYVE KOMİSYONCULARINDA BELGE DÜZENİ

Sebze ve meyve komisyonlarında diğer ticari işletmelere göre özellik arz eden husus belge düzenidir. Kendi nam ve hesabına emtia alım satımı yapan işletmelerde alıcı ve satıcı karşı karşıyadır. Oysa komisyoncu vasıtasıyla yapılan satışlarda alıcı ve satıcı karşı karşıya değildir. Ayrıca sebze ve meyve komisyonlarına müstahsil veya tüccar tarafından satılmak üzere gönderilen sebze ve meyvelerin fiyatı, ağırlığı, fire durumu, alıcıların kimler olacağı önceden bilinmemekte ve fiyatlar toptancı hallerinde arz ve talebe göre günlük olarak tespit edilmektedir. Bu yüzden sebze ve meyve komisyoncuları vasıtasıyla yapı-

lan sebze ve meyve satışlarında malı satan taraftan belge düzenlemesinde güçlükler ortaya çıkmaktadır.

Bu nedenle Maliye Bakanlığı, hal komisyoncularının faaliyetlerindeki bazı özellikleri dikkate alarak bunlara yönelik özel düzenleme yapmıştır. Söz konusu düzenleme 18.01.1988 tarih ve KDV:2601079-6 sayılı genel yazıda şu şekilde ifade edilmiştir.

a. Fatura Düzenine İlişkin Açıklamalar:

213 sayılı Vergi Usul Kanunu’nün 229.maddesinde “*Fatura satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.*” Şeklinde tanımlanmış ve müteakip maddelerde fatura düzeni ve kullanma zorunluluğuna ilişkin hükümler yer almıştır.

Vergi usul Kanununa göre faturanın malı satan tüccar tarafından düzenlenmesi gerekmektedir. Ancak, sebze ve meyve komisyonlarına müstahsil veya tüccar tarafından satışı yapılmak üzere gönderilen sebze ve meyvelerin fiyatının, ağırlığının ve fire durumunun önceden bilinmemesi ve fiyatların toptancı hallerinde arz ve talebe göre günlük olarak tespit edilmesi nedeniyle, satılan mala ait fatura komisyoncular tarafından düzenlenecektir.

Bu durumda, bilahare komisyoncunun malın satış tarihinden itibaren azami yedi gün içinde satılan malla ilgili olarak malı gönderen müstahsile veya tüccara satış bedeli üzerinden ve satışa konu mala ait nakliye, navlun, hamaliye rüsum, komisyon bedeli gibi giderlerin de yer aldığı faturayı düzenlemesi gerekmektedir.

Bu uygulama sadece 80 sayılı Belediyelerce Kurulan Toptancı Hallerinin Sureti İdaresi Hak-

kında Kanun uyarınca kurulan sebze ve meyve komisyoncuları için geçerlidir.

b. Teslimleri Katma Değer Vergisine Tabi Olan Mükellefler Adına Komisyoncular Tarafından Yapılan Satışlar:

Teslimleri katma değer vergisine tabi bulunan mükellefler (tacir veya gerçek usulde vergiye tabi çiftçiler) tarafından gönderilen malların, sebze ve meyve komisyoncuları tarafından satışında, satılan malın tabi olduğu nispette katma değer vergisi hesaplanacaktır. Bu vergi, komisyoncu tarafından malı gönderen mükellefe intikal ettirilecek ve bu mükellefler tarafından genel hükümlere göre beyan edilerek ödenecektir.

Teslimleri katma değer vergisine tabi mükellefler adına komisyoncular vasıtasıyla satılan mallara ait katma değer vergisi, komisyoncunun düzenlediği satış ve komisyoncu faturasında, mal bedelinden ayrı olarak gösterilecektir. Bu vergi yukarıda da belirtildiği üzere komisyoncu tarafından beyan edilmeyecektir.

c. Teslimleri Katma Değer Vergisine Tabi Olmayanlar Adına Komisyoncular Tarafından Yapılan Satışlar:

Teslimleri vergiden müstesna olan küçük çiftçiler ile kazançları götürü gider usulüne göre tespit edilen çiftçiler tarafından gönderilen malların, komisyoncular tarafından satışında katma değer vergisi uygulanması halinde, tahsil edilen bu vergi komisyoncular tarafından verilen beyanname-*de "Fazla ve yersiz hesaplanan katma değer vergisi"* olarak beyan edilecektir.

Komisyoncular tarafından, fazla ve yersiz hesaplanan vergi olarak beyan edilen vergiden, komisyoncuların faaliyetleri ile ilgili yüklendikleri

vergileri indirim konusu yapmaları mümkün değildir.

Komisyoncuların faaliyetleri ile ilgili yüklendikleri katma değer vergisini, ancak komisyon bedelleri üzerinden hesapladıkları katma değer vergisinden indirmeleri mümkün bulunmaktadır.

d. Komisyon Bedelleri Üzerinden Hesaplanacak Katma Değer Vergisi:

Hal komisyoncularının, kendilerine mal gönderen üreticilerin veya tüccarların mallarını satmaları karşılığında aldıkları komisyon bedelleri, normal oranda (%18) katma değer vergisine tabi bulunmaktadır. Komisyoncular bu hizmetlerine ait katma değer vergisini, genel esaslara göre beyan edeceklerdir.

e. Komisyoncular Tarafından Düzenlenen Komisyon Faturasında Gösterilen Masraflara Ait Katma Değer Vergisinin İndirimi :

Komisyoncular tarafından, kendilerine satmak üzere mal gönderen üreticiler veya tüccarların mallarını sattıktan sonra, bu kimseler adına düzenledikleri komisyon faturalarında gösterilen giderlere ait katma değer vergisi (örneğin, nakliye ve komisyon bedeline ait katma değer vergisi), komisyoncular tarafından indirim konusu yapılmayacaktır.

Komisyon faturasında gösterilen masraflara ait katma değer vergisi genel hükümler çerçevesinde, satılmak üzere malı gönderen gerçek usulde katma değer vergisi mükellefleri tarafından indirim konusu yapılabilecektir.

III. UYGULAMADA YAPILAN İŞLEMLER

Sebze ve meyve komisyoncuları iki tip fatura bastırmaktadır.

Bunlardan birisi, kendilerine gelen emtiayı sattıkları müşterilerine düzenledikleri ve satış bedeli ile satılan ürünü gösteren ve genel olarak hal çıkış faturası/fişi olarak adlandırdıkları faturalardır. Sebze ve meyve komisyoncuları sattıkları her ürün için bu faturayı müşterisine vermek ve müşteri hal çıkışında belediye görevlilerine bu faturayı ibraz ederek ürünü halden çıkarmaktadır. Genel olarak hiçbir sebze ve meyve komisyoncusu bu faturaları yasal defterlerine intikal ettirmemekte, gerekçe olarak da sattıkları ürünlerin kendilerine ait olmadığını, sadece müvekkilleri adına hareket ederek satış yaptıklarını ve fatura düzenlediklerini beyan etmektedirler.

İkinci olarak, ürünü kendilerine gönderen müstahsil veya tüccar adına düzenledikleri ve genel olarak "Komisyon Faturası" diye adlandırılan faturalar düzenlenmektedir. Bu faturalarda satılan ürünlerin cinsi, miktarı, birim fiyatı, tutarı, hesaplanan KDV tutarı ve bu tutardan indirilen masraflar (nakliye, navlun, hamaliye, rüsum varsa gelir vergisi tevkifatı ve fon payı, komisyon ve komisyona ait KDV toplamı) ile ürünü gönderen müstahsil veya tüccara ödenecek net tutar gösterilmektedir. Sebze ve meyve komisyoncuları bu faturalarda yer alan komisyon bedeli ile buna ait KDV tutarını yasal defterlerine intikal ettirerek beyan etmektedirler.

Belge düzenine ilişkin en önemli sorun, teslimleri katma değer vergisine tabi olan mükellefler adına komisyoncular tarafından yapılan satışlarda, sebze ve meyve komisyoncusu tarafından malı gönderen mükellefe intikal ettirilen katma değer vergisinin beyan edilerek ödenmesinde ortaya çıkmaktadır.

Uygulamada, teslimleri katma değer vergisine tabi olan mükellefler tarafından sebze ve meyve komisyoncularına sevk irsaliyesi ile mal gönde-

rilmekte, komisyoncularda malı sattıklarında sevk irsaliyesindeki bilgiler doğrultusunda malı gönderen tacir veya gerçek usulde vergiye tabi çiftçi adına fatura düzenleyerek satılan mala ait katma değer vergisini intikal ettirmekte, genellikle bu kişiler hiç karşı karşıya gelmemektedirler.

Ancak sevk irsaliyelerindeki mükellefiyet bilgileri çoğu kez gerçeği yansıtmamakta, bu durumda komisyoncular tarafından sevk irsaliyelerine istinaden değişik isimlere fatura düzenlenmekte ve bu yolla sebze ve meyve komisyoncuları tarafından malı gönderen mükellefe intikal ettirilen katma değer vergisi beyan edilmeyerek ziyaa uğratılmaktadır.

Sebze ve meyve halinde faaliyet gösteren komisyoncu firmaların, teslimleri katma değer vergisine tabi olan mükellefler adına yapmış oldukları satışlar karşılığında düzenledikleri faturaların genellikle gerçeği yansıtmadığı, bu faturalarda bulunan malı gönderen mükellefin adı/ünvanı, adresi, vergi dairesi, sicil numarası gibi bilgilerin gerçek dışı olduğu ve bu nedenlerle komisyoncular tarafından intikal ettirilen katma değer vergilerinin beyan edilmeyerek ziyaa uğratıldığı tespit edilmektedir.

Ayrıca sebze ve meyve işi yapan komisyoncu firmaların bu şekilde katma değer vergisini ziya uğrattıkları gibi bu işi bilinçli olarak yaptıkları, zira mükellefiyeti olmayan muhtelif çiftçi ve üreticilerden kendilerinin aldıkları ve sattıkları ya da sebze ve meyveler için düzenlemeleri gereken müstahsil makbuzlarını düzenlemedikleri ve ödemeleri gereken stopaj gelir vergilerini de ödemeyerek stopaj gelir vergisini de ziya uğrattıkları anlaşılmaktadır.

Dolayısıyla kendi adlarına aldıkları malları satarken fatura düzenleyip ödemeleri gereken katma değer vergilerini de ödemedikleri ve be-

yan dışı bıraktıkları, hasılat ve bu hasılatı isabet eden katma değer vergisini sadece komisyon geliri ve bu gelire isabet eden katma değer vergisi ile sınırlı hale getirerek vergi zıyayına sebebiyet verdikleri anlaşılmaktadır. Hatta gayri resmi olarak alınan duyumlara göre her sebze ve meyve mevsimi girmeden önce (örnek: karpuz, naranciyeye vs.) birkaç kişi adına mükellefiyet tesis ettirilerek bu kişiler adına sevk irsaliyesi bastırdıkları, malın sevki sırasında bu kişiler adına bastırılan sevk irsaliyelerinin kullanıldığı, daha sonra bu kişilerin ortadan kayboldukları duyumları alınmaktadır.

IV. SONUÇ

Yukarıda yapılan yasal açıklamalar ve bu sektörde yapılan uygulamalar karşılaştırıldığında ve ülkemizde tarımdan geçinen kesim göz önüne alındığında bu sektörde büyük bir vergi kaybının olduğu açık bir şekilde ortadır. Özellikle sebze ve meyvelerin yoğun olarak alım satıma konu ol-

duğu yaz aylarında yukarıda bahsettiğimiz sahte belgeler kullanmak suretiyle büyük bir vergi kaçağı olmaktadır. Aslında bu vergi kaybı bir Genel Tebliğ ile minimum seviyelere çekilebilir. Hallerde ki komisyoncuların müstahsilden ve tüccardan komisyon karşılığında sattıkları malları kendi malıymış gibi 153 Ticari Mallar hesabına kaydedip daha sonra da satışlarını 600 Yurtiçi satışlar hesabına kaydedip gelir ve gider arasındaki fark üzerinden vergilendirilmesidir. Katma Değer Vergisi açısından da aldığı mallar nedeniyle KDV ödeyip daha sonrada satışları nedeniyle KDV tahsil edip aradaki farkı Vergi Dairesine yatırmak suretiyle gerçekleştirebilir. Diğer normal mal alım satımı yapan işletmeler gibi kayıtlarını tutabilir ve dönem karını ona göre tespit edebilirler. Böyle bir durumda yukarıda bahsettiğimiz sıkıntılar yaşanmayacağı gibi mükellefler bu konuda daha dikkatli davranacaklarını gibi sektördeki vergi kaybı da biraz daha azalacaktır.