

SEVK İRSALİYESİ MÜESSESESİ VE ÖZELLİKLİ DURUMLAR

Mustafa ORHAN (*)

1 - GİRİŞ

Sevk irsaliyesi müessesesi 2365 sayılı kanunla Vergi Usul Kanununun 230 maddesinin 5. bendine parantez içinde eklenen bir hükümle ihdas edilmiştir. Söz konusu parantez içi hükme göre: “Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi ve taşıtta bulundurması şarttır.” denilmektedir. İlgili maddenin gerekçesinde ise; “Fatura nizamının maddi mal hareketi vasıtası ile kontrolünü temin için, satılan malın teslim tarihinin yazılması ve bu amaçla sevk irsaliyesinin düzenlenmesidir.” denilmektedir. Maliye Bakanlığı sevk irsaliyesi kullanımıyla ilgili uygulamanın usul ve esaslarını daha sonra yayımladığı 167, 173, 206, 232, 246, 253, 345 ve 379 Sıra No’lu V.U.K Genel Tebliğlerinde belirlemiştir. Biz bu yazımızda

sevk irsaliyesi müessesesi ile ilgili genel düzenlemelere yer verecek, ayrıca bazı özellikli durumları mukteza ve Danıştay karar örnekleri ile beraber değerlendireceğiz.

2- GENEL DÜZENLEMELER

2.1- Sevk İrsaliyesini Düzenleyecekler:

Sevk irsaliyesini düzenleyecek olanlar Vergi Usul Kanunu’nun 230. maddesinin 5 numaralı bendinde belirtilmiştir. Buna göre; malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlemesi ve taşıtta bulundurması şarttır.

Malın alıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı durumda sevk irsaliyesi düzenleme zorunluluğu alıcıya aittir. Ancak, tarafların (alıcı-satıcı) bu konuda uzlaşmaları halinde, sevk irsaliyesi satıcı tarafından da düzenlenebilecektir. Bu durumda alıcının ayrıca sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmemektedir. Bu hususta 246 sıra nolu

(*) Vergi Denetmeni

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yapılan düzenlemede; taşımanın alıcı tarafından yapılması durumunda, yapılan denetimlerde sevk irsaliyesi düzenlenmediğinin tespiti halinde ceza alıcı adına kesilecektir. Alıcı ile satıcı arasında varılan mutabakat neticesinde taşımanın alıcı tarafından yapılması ancak sevk irsaliyesinin satıcı tarafından düzenlenmesi halinde sevk irsaliyesinde tarih, müşterinin adı veya ticaret ünvanı, adresi, vergi dairesi, vergi numarası, malın cinsi ve miktarına ilişkin bilgilerden herhangi birinin yer almadığının veya yanlış yazıldığının tespit edilmesi halinde, bu belgeye ilişkin ceza belgeyi düzenleyen satıcı adına kesilecektir. Yine denetim sırasında fiilen araçta bulunan malların cins ve miktarları ile sevk irsaliyesinde yer alan malların cins ve miktarları arasında tutarsızlık tespit edildiği takdirde ise öncelikle tutarsızlığın sebebi araştırılacak; düzenlenen sevk irsaliyesine, sevk edilen malların cins ve miktarlarına ilişkin bilgiler, satıcı tarafından eksik veya yanlış yazılmış ise ceza, belgeyi düzenleyen satıcı adına, satıcı tarafından sevk irsaliyesi doğru olarak düzenlendiği halde araca sonradan alıcı, taşıyıcı veya diğer şahıslar tarafından başka mallar yüklenmiş olmasından dolayı tutarsızlığın ortaya çıktığı durumlarda araca sonradan yüklenen malları taşıtan adına, malların sevk irsaliyesinde belirtilenden farklı bir güzergahta seyrettiği tespit edilir ise yine malları taşıtan adına ceza kesilecektir.

Yine malın bir mükellefin birden çok iş yerleri ve şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderildiği durumda malı gönderen tarafından sevk irsaliyesi düzenlenmesi gereklidir.

Burada dikkat edilmesi gereken husus; sevk irsaliyesinin satışa konu olan ticari mal hareketinin izlenmesi için düzenlenen bir belge olmasıdır. Dolayısıyla ticari bir mal hareketi söz konusu

değilse sevk irsaliyesi düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır. Konya Vergi Dairesi Başkanlığının B.07.1.GİB.4.42.17.02/ VUK-2-18122 sayılı muktezasında, elbise kuru temizleme ve halı yıkama işi ile iştigal eden mükellefin; halı ve kilimlerin temizlenmesi amacıyla işyerine getirilmesi ve yıkayıp temizlendikten sonra tekrar evlere teslim edilmesinin ticari bir mal hareketi olmamasından bahisle söz konusu sevkiyat sırasında sevk irsaliyesi düzenlenmesine gerek bulunmadığı belirtilmiştir. Yine Danıştay 3. Dairesinin E:1997/3719, K:1999/1616 sayılı ve 29/04/1999 tarihli kararında, Vergi Usul Kanununun 230/5. maddesinde; fatura düzenlenmesi zorunlu ticari malların sevki durumunda sevk irsaliyesi düzenleneceğinin öngörüldüğü, sebze ve meyvelerin taşınmasında kullanılan ve boşaldığında iade edilen boş kasaların sahibine iade edilmek üzere gönderilmesi halinde sevk irsaliyesi düzenlemesi gerekmediği yönünde hüküm verilmiştir.

Vergi Usul Kanununun 230. maddesinin son bendinde ise nihai tüketicilerin tüketim amacıyla perakende olarak satın aldıkları malları kendilerinin taşıması veya taşıttırması halinde bu mallara ait fatura ve perakende satış fişinin bulunması şartıyla sevk irsaliyesi aranmayacağı belirtilmiştir.

2.2- Sevk İrsaliyesinin Düzenleme Şekli ve Bulunması Zorunlu Bilgiler:

Vergi Usul Kanunu'na göre mal sevkinde kullanılması zorunlu olan sevk irsaliyesi 206 Sıra No'lu V.U.K. Genel Tebliği uyarınca en az üç nüsha olarak düzenlenecek ve iki nüshası mutlaka emtiayı taşıyan taşıtta bulundurulacaktır. En az üç nüsha düzenlenmeyen sevk irsaliyesi hiç düzenlenmemiş sayılacaktır. Yoklama ve denetimlerde sevk irsaliyesinin iki nüshası da denetim elemanına ibraz edilecektir. Denetim elemanı ibraz edilen sevk irsaliyesinin bir nüshasına adını,

soyadını ve ünvanını yazdıktan sonra tarih belirterek mühürleyip imzalayacak ve ilgiliye iade edecektir. Her ne kadar sevk irsaliyesinin üç nüsha düzenleneceği ve iki nüshasının araçta bulundurulacağı hüküm altına alınmışsa da Danıştay muhtelif kararlarında nakledilen emtia ile birlikte taşıtta bulundurulan sevk irsaliyesinin tek nüsha olmasının hiç düzenlenmemiş sayılması dolayısıyla kesilen usulsüzlük cezasında isabet bulunmadığını belirterek iptal etmiştir. Danıştay 9. Dairesinin E:2000/407, K:2001/3712 sayılı ve 18/10/2001 tarihli kararı bu yöndedir. Yine Danıştay 4. Dairesi E:1997/4768, K:1997/5076 sayılı ve 22/12/1997 tarihli kararında, tek nüsha olarak bulundurulan sevk irsaliyesinin hiç bulundurulmamış sayılarak işyeri kapatma cezasına esas alınamayacağına hükmetmiştir.

Sevk irsaliyesinde fiyat ve bedel haricinde faturada bulunması gereken bilgilerin bulunması zorunludur. Buna göre; gönderilen malın nev'i ve miktarı ile satıcının veya malı sevk edenin; adı, soyadı, varsa ticaret unvanı, adresi, bağlı bulunduğu vergi dairesi ve hesap numarasının; müşterinin adı, soyadı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi hesap numarasının (mükellefin diğer işyerine veya satılmak üzere bir alıcıya gönderildiği hallerde malın kime ve nereye gönderildiğinin) bulunması mecburidir. Burada dikkat edilmesi gereken husus, irsaliyeye yazılacak miktarın herkesçe bilinen ve genel kabul görmüş birimlerle yazılmasıdır. Kasa, koli, sandık gibi kesin olmayan ifadelerin ölçü olarak kabul edilmesi mümkün değildir. Ankara Vergi Dairesi Başkanlığının vermiş olduğu B.07.1.GİB.4.06.18.02/32230 sayılı muktezada, sevk irsaliyesinde bulunması gereken zorunlu bilgiler arasında yer alan emtia miktarının koli cinsinden yazılmış olmasının malın miktarının tespitine imkan vermeyeceğinden bahisle söz konusu durum için düzenlenen

usulsüzlük cezasının uygun bulunduğu belirtilmiştir. Ancak Gelirler Genel Müdürlüğü'nün 09/11/1989 tarih ve 95276 sayılı yazısında, sebze ve meyve ticareti yapanların müstahsilden bahçede aldığı ancak miktarını tam olarak bilemedikleri ürünlerin taşınması durumunda söz konusu ürünler tartı yerine gelinceye kadar kasa birimi ile şerh verilmesini yeterli bulmuştur. Ürünlerin tartılmasından sonra sevk irsaliyesine kilogram cinsinden miktarın yazılması gerekmektedir.

Sevk irsaliyesinde tanzim tarihinin mutlaka bulunması gerekir. 253 Sıra No'lu V.U.K. Genel Tebliği ile sevk irsaliyelerinde tanzim tarihi yanında ayrıca bir sevk tarihinin yer alması uygun görülmüştür. Buna göre, tanzim tarihi ile fiili sevk tarihi sevk irsaliyeleri üzerinde ayrı ayrı yer alacaktır. Tanzim tarihi ile sevk tarihinin aynı gün olması durumunda ise bu tarihler sevk irsaliyesine ayrı ayrı kaydedilecektir. Bu tarihlerden herhangi birine yer verilmeden düzenlenen sevk irsaliyeleri hiç düzenlenmemiş sayılacaktır. Sevk irsaliyesinin merkezde bilgisayarla düzenlenmesi ve düzenleme tarihinden sonra emtianın sevk edilmesi durumunda, fiili sevk tarihi bu belge üzerine elle yazılabilecektir. Söz konusu düzenlemenin mükelleflerin lehine bir düzenleme olduğu açıktır. Zira sevkiyatlar araç, şoför v.b. sorunlarla sevk irsaliyesinin düzenlendiği ve malın yüklendiği tarihlerde yapılamamakta, ilerleyen günlere kalabilmektedir. Ancak Danıştay söz konusu tebliği kanuna aykırı bulmamakla birlikte, Danıştay 4. Dairesi, E:1997/5782, K:1998/4152 sayılı ve 13/11/1998 tarihli kararında düzenleme tarihi ile fiili sevk tarihinin aynı olduğu bir işlemde fiili sevk tarihinin yazılmamış olmasının sevk irsaliyesinin hiç düzenlenmemiş olduğu anlamına gelmeyeceğinden bahisle kesilen usulsüzlük cezasının kaldırılmasına hükmetmiştir. Danıştay

4. Dairesinin E:1998/770, K:1998/3214 sayılı ve 22/09/1998 tarihli kararı da yine bu yöndedir. 345 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile uygulamaya yön verilmiş, söz konusu tebliğde müstakar hale gelmiş yargı kararları dikkate alınarak, sevk irsaliyelerinde fiili sevk tarihinin bulunmadığının tespiti halinde özel usulsüzlük cezası yerine Vergi Usul Kanununun 352/II-7 nci maddesine göre "ikinci derece usulsüzlük" cezası kesilmesi uygun görülmüştür.

Bunlarla beraber taşıtta sevk edilen malla birlikte sevk irsaliyelerinin asıllarının bulundurulması gerekmektedir. İrsaliyenin fotokopisinin veya faksının bulundurulması ceza uygulanmasına engel teşkil etmemektedir.

Denetim elemanlarınca araçta sevk irsaliyesinin bulunup bulunmadığının sorgulanması ancak aracın trafiğe çıkması ile mümkündür. Yükleme yapılmış olsa dahi hareket etmemiş araçta sevk irsaliyesi bulunmadığına dair işlem yapılamaz.

3- ÖZELLİKLİ DURUMLAR

1) Alıcıların kimler olacağı ve ne miktarda mal alacakları belli olmayan ve alıcılara iş yerlerinde teslim edilmek üzere, satıcı tarafından kendi nakil vasıtası ile mal gönderilmesi halinde; nakil vasıtasına yüklenen tüm mallar için tek bir sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve düzenlenen sevk irsaliyesinin müşterinin adı ve adresi bölümüne "Muhtelif Müşteriler" ibaresi ile nakil vasıtasının plaka numarası ve sürücünün veya araçta bulunan satışa yetkili kimsenin adının yazılması mümkündür. Bu tür sevk irsaliyesi ile alıcılara gönderilen ve alıcının talep ettiği miktarda teslim edilen malların faturaları malın teslimi anında düzenlenecek ve bu faturalara sevk irsaliyesinin numarası kayıt edilecektir. Ayrıca, her satış için sevk irsaliyesi düzenlenmeyecek, ancak, faturaya işyerinde teslim edildiğine ilişkin şerh verilecektir.

Bu şekilde düzenlenmiş sevk irsaliyesi ile sevk edilen mallar için yedi günlük süre beklenilmeksizin faturanın malın teslimi anında düzenlenmesi zorunludur. Ancak Danıştay 3. Dairesi E:1996/2159, K:1998/285 sayılı ve 05/12/1998 sayılı kararında, toplu sevk irsaliyesi ile pazarlanan emtiaya ilişkin faturaları on günlük yasal sürede (01.01.2004 tarihinden itibaren yedi gün) düzenlemekle birlikte teslim anında düzenlemek suretiyle usule aykırı sevk irsaliyesi düzenlenmiş olan davacı şirket adına özel usulsüzlük cezası kesilemeyeceğine hükmetmiştir.

Yine muhtelif müşteriler başlıklı toplu sevk irsaliyesi ile satışa çıkan ancak faturaların merkez işyerinde düzenleniyor olması nedeniyle mal teslimi anında fatura düzenleme imkanı bulunmayan mükelleflerin, malın teslimi anında yeni bir sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve bu irsaliye ile teslim edilen mallara ilişkin faturanın ise merkezde bilgisayar aracılığı ile azami yedi gün içinde düzenlenmesi mümkün bulunmaktadır. Adana Vergi Dairesi Başkanlığının 18/04/2006 tarih ve B.07.1.GİB.4.01.17.02/2521 sayılı muktezası bu yöndedir ve bu yönde muhtelif başkanlıklarca verilen muktezalar mevcuttur.

Uygulamada bazı mükelleflerin aktiflerine kayıtlı araçlarla şehir dışına satışa çıktıkları, işyerlerine geri dönüşlerinin birkaç haftayı bulduğu bilinmektedir. Bu gibi durumlarda mükelleflerin ceza uygulaması ile karşılaşmamak için şehir dışı turları süresince her gün için araçta bulunan tüm malları gösteren yeni bir sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerekmektedir. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı tarafından verilen 14/03/2007 tarih ve .07.1.GİB.4.34.19.02/VUK-1/230-5-12748 sayılı mukteza da bu yöndedir.

2) 345 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bir işyeri ve deposu bulunmadan pazar takibi veya köy-köy kendi namına taşıtıyla

emtia satan kimselerin, bağlı bulundukları vergi dairesinden alacakları faaliyet durumlarını gösteren bir yazıyı taşıtlarında bulundurmaları kaydıyla, sevk irsaliyesi düzenleme zorunluluklarını kaldırılmıştır. Burada dikkat edilmesi gereken husus bu imkândan yararlanmak isteyen mükelleflerin herhangi bir işyeri veya deposunun bulunmaması gerektiğidir.

3) Malın tesliminden önce faturanın düzenlendiği ve malın daha sonra sevk edildiği durumlarda; faturayı düzenleyen mükellefler faturada malın daha sonra sevk edileceğini belirtecektir. Faturada bulunması zorunlu bilgilerden malın teslim tarihi ve irsaliye numarası ise malın tesliminden sonra alıcı ve satıcı kendilerinde kalan sevk irsaliyesi suretlerinden yararlanarak faturaya şerh düşecektir. Bu şekilde fatura ve sevk irsaliyesi arasındaki uyum sağlanmış olacaktır.

4) 173 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel tebliğinde, bazı mükelleflerin iş yaptıkları firmalara talimat vermek suretiyle mal sevk ettirmesi durumunda belge düzeninin nasıl olacağını bir örnekle açıklamıştır. Toptancı (A) müşterisi olan perakendeci (C) ye teslim edilmek üzere imalatçı (B) ye talimat vererek kendi adına mal sevkıyatı yapılmasını istemektedir. Bu örnekte (C) ye karşı esas satıcı (A) dır. (B) ise (A) ya karşı satıcı durumundadır. Ancak, malı (A) yerine (C) ye teslim etmektedir. Buna göre, 167 sıra sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 6/a maddesinde açıklandığı gibi, malın alıcı (C) ye teslim edilmek üzere (B) tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde (B), bir nüshası kendinde kalacak ve diğer nüshası (C) ye gönderilecek şekilde sevk irsaliyesi düzenleyecek ayrıca kendinde kalan nüshasının bir (örneğini) fotokopisini de (A) ya gönderecektir. Sevk irsaliyesinin müşteriler bölümüne ise "(A) adına (C) ye teslim edilmek üzere" ibaresini yazacaktır. Daha sonra, (B) tarafından

(A) ya ve (A) tarafından da (C) ye düzenlenecek satış faturalarına, (B) tarafından düzenlenmiş sevk irsaliyesinin tarih ve numarası yazılmak suretiyle, mal alım satımına ilişkin belgeler düzenlenmiş olacaktır.

5) Mükelleflerin, yarı mamül veya mamül mallarını, bazı işlemler yapılmak üzere, diğer mükelleflere göndermeleri ve bu mükelleflerden malları geri getirmeleri durumunda götürülen ve geri getirilen mallar için gidiş ve geliş taşımaları sırasında ayrı ayrı sevk irsaliyesi düzenlemeleri zorunludur. Malların götürülmesinde düzenlenecek sevk irsaliyelerinin müşteriler bölümüne işlemi yapacak kimsenin adı ve soyadı, varsa ticaret ünvanı, vergi dairesi ve hesap numarası ile, yapılacak işin türü (Mesela : "Boyatılmak, tamir ettirmek, parça değiştirmek üzere" şeklinde bir ibare) yazılacak, işlem gördükten sonra malın tekrar taşınmasında düzenlenecek sevk irsaliyelerinin müşteriler bölümüne ise, işlem türü ile işlemi yapana ilişkin bilgiler yazılacaktır.

6) Numune üzerine veya tecrübe ve muayene şartıyla satım yapılmak üzere mal sevk edilmesi durumunda sevk edilen mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi zorunludur. Bu tür sevkıyatlarda, malı satıcı taşıyor veya taşıtıyorsa irsaliye satıcı tarafından, alıcı taşıyor veya taşıtıyorsa irsaliye alıcı tarafından düzenlenecektir. Ancak, kabulle bağlı olan ve bunun için yazılı bir sözleşme bulunan bu tür satışlarda, fatura düzenlenmesindeki yedi günlük süre kabul tarihinden itibaren başlayacaktır. İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı, vermiş olduğu 04.10.2005 tarih ve VUK-230/5-11761/399 sayılı muktezasında; Muhtelif boru kesim makineleri ve el aleti tipi boru kesim makinelerinin alım ve satım işleri ile işgal eden firmanın, alımını yapmakta olduğu malzemelerin bir kısmını şirket bünyesinde panelvan tipi minibüsler ile il il dolaştırarak tanıtımını yapması

hususunda; sipariş toplamak ve tanıtım amacıyla gönderilen mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve bu irsaliye üzerine malların numune olduğunun belirtilmesi gerektiği yönünde görüş belirtmiştir.

7) Belediye, Et ve Balık Kurumu, Orman İşletmeleri, Tekel İdareleri ve benzeri kamu kurum ve kuruluşları tarafından satılan emtiaların taşınmasında, sevk için düzenlenen belgelerde malın cinsi, miktarı, alıcının adı-soyadı veya varsa ticaret unvanı, vergi dairesi ve vergi numarası bulunması durumunda bu belgeler sevk irsaliyesi olarak kabul edilecektir. Ayrıca, 3213 sayılı Maden Kanunu'na göre maden sevkiyatında düzenlenen maden sevk fişi ile uluslararası taşımacılıkta kullanılan hamule senedi, konşimento, gümrük girişi sırasında Gümrük İdarelerince düzenlenip verilen resmi belgeler ve buna benzer belgelerde alınan ürünün alıcı veya satıcı tarafından taşınıp taşınmadığına bakılmaksızın sevk irsaliyesi olarak kabul edilecek ve satın aldığı malı kendi araçlarıyla veya bir nakliyeciy vasıtasıyla taşıttıran mükelleflerden ayrıca sevk irsaliyesi düzenlemesi istenmeyecektir. Söz konusu emtiaların kamu kurumlarından alımından sonra tekrar satılmak üzere sevk edilmesi durumunda sevk irsaliyesinin genel kurallar çerçevesinde düzenleneceği tabiidir.

8) Gerçek usulde vergilendirilen bir mükelleften vergiden muaf esnaf tarafından satın alınan malın alıcı tarafından taşınmasında sevk irsaliyesi düzenlenmeyecektir. Ancak fatura malın satıldığı anda satıcı tarafından düzenlenecektir. Satıcı tarafından satış anında düzenlenecek faturaya alıcı tarafından taşındığı şerhi konulacak ve taşımalar sırasında yetkililerce istenildiğinde ibraz edilecektir. Ters durumda yani gerçek usulde vergilendirilen mükellefler tarafından vergiden muaf esnaktan satın alınan malın alıcı tarafından taşınması halinde sevk irsaliyesinin alıcı tarafından düzenlenecektir.

9) 379 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde ticari mal niteliğinde olmayan broşür, bloknot, kalem gibi promosyon ürünleri ile numune ilaçların, hekimlere verilmek üzere firmaların satış mümessilleri tarafından taşınması sırasında (ticari mal sevkiyatı izlenimi verecek büyüklükte veya mahiyette olmamak şartıyla) sevk irsaliyesi düzenlenmesine gerek bulunmadığı belirtilmiştir. Ancak söz konusu tebliğde genel olarak promosyon ürünlerle alakalı bir belirleme olmadığı için, mükelleflerin buna benzer sevkiyatları için ilgili vergi dairesi başkanlığından mukteza almaları uygun olacaktır.

10) Uygulamada bazı firmaların fazla sayıda emtianın ticaretini yaptıklarından, düzenledikleri belgelere malın nevi yerine kod numarasını yazdıkları bilinmektedir. Bu gibi durumlarda vergi idaresi sevk irsaliyesinin ekinde kodların anlamını gösteren ve doğruluğundan belgeyi düzenleyenlerin sorumlu olduğunu belirten bir listenin olması şartıyla malın nevi yerine kod numarası yazılan sevk irsaliyelerini kabul etmektedir.

4- SONUÇ

Sevk irsaliyesi müessesesi ile ilgili genel düzenlemeler ve bazı özellikli durumlara yer verdikimiz bu çalışmada idarenin uygulamalarına ve mahkeme kararlarına yer verdik. Yapılan düzenlemelerle mükelleflere kolaylıklar sağlanmış olsa dahi özellikle yoğun sevkiyat yapan işletmelerde sevk irsaliyesi düzenlenmesi ile ilgili sıkıntılar görülebilmektedir. Gelişen teknoloji ve değişen piyasa şartları ile birlikte ilerleyen zamanlarda yeni düzenlemelere ihtiyaç duyulacağı tabiidir.

KAYNAKÇA

- 1- www.gib.gov.tr
- 2- www.danistay.gov.tr
- 3- www.adanavdb.gov.tr
- 4- www.konyavdb.gov.tr
- 5- www.bursavdb.gov.tr
- 6- www.avdb.gov.tr
- 7- www.ivdb.gov.tr