



NİHAİ TÜKETİCİLERDEN YAPILAN ALIMLAR İÇİN GİDER PUSULASI DÜZENLENECEK Mİ, GİDER PUSULASI İLE KDV İNDİRİMİ YAPILABİLİR Mİ?

Arif GÜLOĞLU^(*)

1 - GİRİŞ

Ticari hayatta mal ve hizmet alımları daimi suretle mükellefiyet kaydı bulunan dolayısıyla her halükârda fatura, fatura yerine geçen vesika veya serbest meslek makbuzu gibi belgeleri düzenlemek zorunda olan kişilerden yapılmamakta olup; değişik nedenlerle vergi mükellefi olmayan kişilerden de mal veya hizmet satın alınabilmektedir. Bu şekilde satın alınan mal ve hizmetler için belge istenildiğinde “Bizim mükellefiyetimiz yok, biz vergiden muafız onun için belge veremiyoruz” gibi alınan yanıtlar üzerine satın alınan mal ve hizmetler kayıt dışı bırakılabilmektedir. Bu durum yapılan mal ve hizmet alımlarının mahiyet ve büyüklüğüne göre sahte belge kullanmalarına da sebebiyet verebilmektedir. Mükelleflerin bu konuda yeterince bilgi sahibi olmadıkları hususu, bu konunun Gelir İdaresi Başkanlığı Vergi İletişim Merkezine en çok yöneltilen sorular arasında yer almasından anlaşılmaktadır.

Makalemizde yukarıda belirtilen açıklama kapsamında gider pusulasının düzenlenmesi gerekli kılan haller açıklanarak bu konuda yaşanan tereddütler giderilmeye çalışılacaktır.

2- GİDER PUSULASININ MAHİYETİ ve DÜZENLENMESİNİ GEREKLİ KILAN HALLER

Vergilendirmede vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti esas olup; vergiyi doğuran olay ve bu olaya ilişkin muamelelerin gerçek mahiyeti yemin hariç her türlü delille ispatlanabilir.

Bu bağlamda aksine hüküm olmadıkça Vergi Usul Kanununa göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların belgelendirilmesi mecburidir. Defter tutmak mecburiyetinde olmayan mükellefler de vergi matrahlarının tespiti ile ilgili giderlerini belgelendirmeye mecburdurlar.

Bu mecburiyete ilişkin aksine hüküm ise Vergi Usul Kanununun 228. maddesinde yer almaktadır. Buna göre; aşağıdaki giderler için, giderle-

^(*)Vergi Müfettişi

rin gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması şartıyla ispat edici kağıt aranmayacaktır.

1. Örf ve teamüle göre bir vesikaya istinat ettirilmesi mutat olmıyan müteferrik giderler;

2. Vesikanın teminine imkan olmayan giderler;

3. Vergi kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderler.

Ayrıca Gelir Vergisi Kanununun 74. maddesinde yer alan düzenlemeye göre Gayri Menkul Sermaye İratlarında “Hakları kiraya verenler hariç” hasılatlarının %25 oranında hesapladıkları götürü gider için, yine aynı kanunun 40. maddesinde yer alan düzenlemeye göre, ihracat, yurt dışında inşaat, onarma, montaj ve taşımacılık faaliyetlerinde bulunan mükelleflerin, gerçek giderlerine ilaveten bu faaliyetlerden döviz olarak elde ettikleri hâsılâtın binde beşini aşmamak şartıyla yurt dışındaki bu işlerle ilgili giderlerine karşılık olmak üzere götürü olarak hesapladıkları giderler için tevsik edici vesika aranmamaktadır.

Yukarıdaki açıklamalardan anlaşılacağı üzere, vergi uygulamalarında istisnai durumlar hariç ödenmesi gereken verginin hesaplanmasına etki eden her türlü iş ve işlemin belgelendirilmesi esastır. Bu kapsamda 213 Sayılı Vergi Usul Kanununda ispat edici belgelere 229- 242 arası maddelerde yer verilmiş olup; bu belgelerden bir tanesi de aynı kanunun 234. maddesinde yer alan Gider Pusulası’dır. Gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir.

Vergi Usul Kanunun 234. maddesinde gider pusulasının düzenlenmesine ilişkin olarak, gerek bu belgeyi düzenlemek zorunda bulunanlar, gerekse bu belgenin düzenlenmesini gerektiren haller tahdidi olarak belirtilmiştir. Buna göre aşağıda belirtilen mükelleflerin vergiden muaf esna-

fa yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için gider pusulası düzenlemeleri gerekmektedir.

- Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar,
- Kazancı basit usulde tespit edilenler,
- Defter Tutan Serbest Meslek Erbabı,
- Gerçek usulde vergilendirilen çiftçiler;

Vergiden muaf esnaf tabiri ise 193 Sayılı Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesinde görülmektedir. Buna göre gerek sosyal ve ekonomik nedenlerle gerekse vergi kapsamına alınmalarındaki güçlükler dolayısıyla gelir vergisi kanunumuzun anılan maddesinde yazılı şartları taşıyan küçük esnaf, gelir vergisinden muaf tutulmuştur.

Yürürlükteki hükümlere göre, halen vergiden muaf esnaf hiçbir yetkili kuruma başvurmaksızın faaliyetlerini sürdürmektedir. Dolayısıyla bu muafiyetten yararlanan esnaf sayısı hakkında hiçbir bilgi olmadığı gibi, bu kişilerin gerçekten esnaf muafılığı şartlarını taşıyıp taşımadıkları hususunda da tespit ve takipte bulunmak oldukça zordur. Bu sakıncayı gidermek için 4369 sayılı Kanunla Gelir Vergisi Kanununun esnaf muafılığını düzenleyen 9 uncu maddesinde yapılan değişiklikle 1/1/1999 tarihinden itibaren ilgili meslek odalarına kayıtlarını yaptırmak ve faaliyette bulunduğu yerdeki belediyelerden “Esnaf Muafılığı Belgesi”ni almak zorunluluğu getirilmiş olmakla birlikte, bu zorunluluk 4444 sayılı Kanunun 14’üncü maddesinin (A-1) fıkrası ile 14/08/1999 tarihi itibarıyla kaldırılmıştır. Bu nedenle bu gibilerden yapılacak mal ve hizmet alımlarında şahsın vergiden muaf esnaf olup olmadığını doğrudan doğruya tespit etmek güçlük arz etmektedir.

Bu yönde tespit yapılmasının gerekliliği ise, gider pusulasının düzenlenmesi gerekiyorsa vergi tevkifatının yapılıp yapılmayacağı yönünden önem arz etmektedir.

Bu bağlamda dikkat edilmesi gereken husus

vergiden muaf olan esnaf ile nihai tüketicinin birbirine karıştırılmamasıdır. Zira vergilendirme süreci açısından bu iki grup arasında farklılık vardır. Bu farklılık aşağıda açıklanacaktır.

Ayrıca vergiden muaf esnaf haricinde Vergi Usul Kanunun 234. maddesine göre birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimse-lerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de gider pusulası düzenlemeleri gerekmektedir.

3- VERGİ TEVKİFATI YAPILACAK MI ?

193 sayılı Gelir Vergisi Kanunu'nun "Esnaf Muaflığı" başlığını taşıyan 9'uncu maddesinde vergiden muaf esnafın tanımı yapılmış ve bu kapsama giren faaliyetler bentler halinde sayılmıştır. Dolayısıyla bir kişinin vergiden muaf esnaf kapsamında olup olmadığı hususu Gelir Vergisi Kanununun 9. maddesine göre tespit edilecektir. Yapılacak olan bu tespitin ehemmiyeti aynı kanunun 94. maddesinde "*Kamu idare ve müesseseleri, iktisadî kamu müesseseleri, sair kurumlar, ticaret şirketleri, iş ortaklıkları, dernekler, vakıflar, dernek ve vakıfların iktisadî işletmeleri, kooperatifler, yatırım fonu yönetenler, gerçek gelirlerini beyan etmeye mecbur olan ticaret ve serbest meslek erbabı, zirai kazançlarını bilanço veya zirai işletme hesabı esasına göre tespit eden çiftçiler aşağıdaki bentlerde sayılan ödemeleri (avans olarak ödenenler dahil) nakden veya hesaben yaptıkları sırada, istihkak sahiplerinin gelir vergilerine mahsuben tevkifat yapmaya mecburdurlar.*" denildikten sonra, 13. bendinde "*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 bedelle-

ri veya bu emtianın imalinde ödenen hizmet bedelleri üzerinden %2

b) Hurda mal alımları için %2

c) Diğer mal alımları için %5

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

Buna göre emtia veya hizmet alımlarının vergiden muaf esnaftan yapılması halinde, gider pusulası düzenlenmesi ve yapılan ödemeden yukarıda belirtilen oranlarda vergi tevkifatı yapılarak, tevkif edilen verginin gider pusulasında gösterilmesi gerekecektir. Bu bağlamda nihai tüketiciler vergiden muaf esnaf olarak nitelendirilemeyeceklerinden vergi mükellefi birisinin vergi mükellefi olmayanlardan (nihai tüketici konumunda olan birisinden) 2. el cep telefonu, altın ve araba gibi alımlarda bulunması halinde, gider pusulası düzenlenecek ancak bunlara yapılan ödemelerden gelir vergisi tevkifatı yapılmayacaktır.

4- KDV İNDİRİMİ YAPILABİLİR Mİ ?

3065 sayılı Katma Değer Vergisi Kanununun 17/4-a maddesi ile Gelir Vergisi Kanununa göre vergiden muaf esnaf tarafından yapılan teslim ve hizmetler Katma Değer Vergisinden istisna edilmiştir. Dolayısıyla vergiden muaf esnaftan yapılan mal ve hizmet alımları dolayısıyla tanzim edilecek Gider Pusulasında KDV gösterilmesi söz konusu değildir.

Ancak ticari hayatta zaman zaman nihai tüketiciye satılan malın iade edilmesi söz konusu olabilmektedir. Tüketiciler tarafından malların iade edilip bedellerinin geri verilmesi istendiğinde, satıcı tarafından ödenen bedellerin katma değer vergisi dahil tutarları tüketiciye iade edilmektedir. Bu gibi durumlarda satıcıların işlemlerini

düzeltebilmesi için;

- İade edilen mal nedeniyle gider pusulası düzenlemeleri,

- Gider pusulasında iade edilen malın katma değer vergisini satış bedelinden ayrı olarak göstermeleri

- Tüketiciden iade edilen mala ait fatura ve benzeri belgeyi bu pusula ekinde geri almaları, bu mümkün değilse bu durumun gider pusulasına yazılması, gerekmektedir.

Bu koşullarla Gider Pusulasında gösterilen KDV indirim konusu yapılabilecektir.

5- SONUÇ

Yukarıda açıklandığı üzere, vergi uygulamalarında istisnai durumlar hariç ödenmesi gereken verginin hesaplanmasına etki eden her türlü iş ve işlemin belgelendirilmesi esastır. Bu nedenle mükellefiyet kaydı olmayanlardan dolayısıyla fatura, ödeme kaydedici cihaz fişi, perakende satış fişi gibi belgeleri düzenleyemeyecek olanlardan satın alınan mal ve hizmetlerin de belgelendirilmesi gerekmektedir. Bu gibi durumlar için düzenlenecek ve kullanılacak olan belge "Gider Pusulası" olup; bu belge vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir.

Ticari hayatta mükellefiyet kaydı olmayanlardan yapılan mal ve hizmet alımları için zaman zaman fatura alınamadığından bahisle kayıt dışı işlem yapma cihetine gidilmekte veyahut bu tür harcamalar sahte belge temin edilmek suretiyle kayıt ve beyanlara intikal ettirilmektedir. Halbuki bu tür işlemlerin belgelendirilmesi için Gider Pusulası ihdas edilmiş olup, bu konuda başkaca yöntemler aramanın hiçbir gereği bulunmamaktadır. Ancak vergiden muaf esnaf kapsamındaki kişilere gider pusulası tanzim edilirken, Gelir Vergisi Kanunun 94.maddesine istinaden tevkifat

yapılması gerektiği, ödeme yapılacak kişinin nihai tüketici konumunda olması halinde ise gider pusulası tanzim edilmekle birlikte böyle bir tevkifatın yapılmayacağı hususlarına dikkat edilmesi gerekmektedir.

Ayrıca nihai tüketiciye satılan malın tüketici tarafından iade edilmesine bağlı olarak düzenlenen Gider Pusulasında gösterilen Katma Değer Vergisinin genel esaslar dahilinde indirim konusu yapılmasında herhangi bir sakınca bulunmamaktadır.

KAYNAKÇA

- Vergi Usul Kanunu,
- Gelir Vergisi Kanunu,
- Katma Değer Vergisi Kanunu,
- 54 Seri Nolu KDV Genel Tebliğ
- Gelir İdaresi Başkanlığı İnternet Sitesi (www.gib.gov.tr.)