

Maliye Bakanlığından:

VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ (SIRA NO: 385)

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu ile ilgili bazı konularda tereddütler olduğu anlaşılmış olup, söz konusu tereddütleri gidermek ve uygulama birliği sağlamak amacıyla aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görülmüştür.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin birinci fıkrasının (1) numaralı bendi ile Maliye Bakanlığı, mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye ve bunlarda değişiklik yapmaya yetkili kılınmıştır.

Aynı maddenin (3) numaralı bendinde ise, düzenlenmesi zorunlu belgelerin elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması ve saklanması konusunda izin vermeye Bakanlığımızın yetkili olduğu belirtilmektedir.

Bu yetkilere istinaden, belge düzenine ilişkin aşağıdaki açıklamaların yapılması uygun görülmüştür.

1 - Bedeli Kredi Kartı Kullanılmak Suretiyle Ödenen Taşımacılıkta Belge Düzeni

Yolcu sirkülasyonunun yoğun olduğu deniz taşımacılığı veya şehir içi toplu taşımacılığı hizmeti verilen yerlerde, yolcuların hizmet bedelini bilet, jeton vs. satın alarak ödemesinin ve bunları kullanmak suretiyle turnike ve benzeri sistemlerden geçiş yapmasının işlemleri yavaşlatmakta olduğu, bu yavaşlamanın önüne geçilmesi amacıyla bazı bankaların, yolcu geçişini hızlandırarak transit geçiş yapılmasını sağlayacak ve iş yükünü azaltarak zaman kaybının önüne geçecek şekilde, anılan yerlerde müşteri ile muhatap olacak bir personel bulundurulmaksızın, şifreleme veya doğrulama gerektirmeden kullanılacak kredi kartları çıkardığı ve bu kartların ödeme aracı olarak kullanıldığı uygulamada görülmektedir.

Bu Tebliğ ile kredi kartları ve banka kartları (ön ödemeli kartlar dahil) kullanılarak yapılan ve nitelikleri yukarıda anlatılan geçiş işlemlerinde uyulacak belge düzeni konusunda belirleme yapılması amaçlanmaktadır. Bu çerçevede, turnike ve benzeri geçiş sistemleri kullanılarak taşıma hizmeti veren Tebliğ konusu işletmeler kapsamına;

- Denizde veya iç sularda yolcu taşımacılığı yapan yolcu motoru, yolcu gemisi, feribot gibi ulaşım araçları,
 - Şehir içinde toplu taşıma hizmeti sunan araçlar
- ile hizmet veren işletmeler girmektedir.

Bedeli söz konusu kartlarla ödenmek suretiyle bu Tebliğ kapsamında bulunan işletmeler tarafından verilen taşıma hizmetinin, anılan kartların aşağıda belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, tebliğin bu bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

- Yolcu taşımacılığında bankalar tarafından çıkarılan kredi kartları ve banka kartları (ön ödemeli kartlar dahil) kullanılacaktır.

- Bahsi geçen kartlar ile yapılan geçiş işlemlerinde yolcu geçiş sayısı ve buna ilişkin tutarlar banka tarafından kayıt altına alınacaktır.

- Sözü edilen kartları okuyan cihazlar vasıtasıyla yapılan yolcu geçişleri gün sonunda bankaca raporlanacaktır.

- Banka tarafından günlük olarak alınan geçiş raporlarının üretilmesi aşamasında dışarıdan hiç bir müdahale yapılmasına imkan verilmeyecektir.

- Bankada oluşan tüm bilgiler, değiştirilemeyecek ve silinemeyecek şekilde muhafaza edilecektir.

Söz konusu kartların bu şartlar dahilinde kullanılması durumunda günlük hasılat Bankaca alınacak geçiş raporlarına istinaden işletmeler tarafından "muhtelif müşteriler" ibareli fatura ile belgelendirilecek ve kayda alınacaktır. Ancak, müşterinin istemesi halinde yolcu bileti işletme tarafından düzenlenerek verilecektir.

2 - Otomatik Satış Makineleri ile Yapılan Satışlarda Belge Düzeni

Günlük yaşamda otomatik makinelerin tüketicilere doğrudan ulaşmanın bir yolu olarak yiyecek, içecek v.b mal veya hizmetlerin satışında yaygın bir şekilde kullanılmakta olduğu görülmektedir. Özellikle satılan mal veya hizmet bedelinin çok düşük, müşteri sirkülasyonunun ise yoğun olduğu alanlarda söz konusu satışlar, müşteri ile muhatap olacak bir personel bulundurulmaksızın, müşteriler tarafından satış bedelleri ödenerek doğrudan otomatik makineler ile yapılmaktadır.

a) Otomatik satış makineleri kullanılmak suretiyle yapılan mal veya hizmet satışlarının, anılan makinelerin aşağıda belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, tebliğin bu bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

- Söz konusu makinelerle yapılan mal veya hizmet satışlarına ilişkin bilgiler, makinenin hafızasından silinemeyecek ve değiştirilemeyecek bir şekilde kaydedilecektir.

- Kaydedilen bilgilere dışarıdan herhangi bir müdahale yapılamayacaktır.

- Gün sonunda makineden günlük satış raporu alınabilecektir.

Bu şartların sağlanması durumunda malın satışı veya hizmetin verilmesi anında Vergi Usul Kanununda yer alan belgelerden herhangi biri düzenlenmeyecek ancak gün sonlarında makineden alınacak raporlara istinaden "muhtelif müşteriler" ibareli bir fatura düzenlenecektir.

b) Otomatik satış makinelerinin yukarıda sayılan şartları taşımaması ve herhangi bir düzeneğinin olmaması nedeniyle satışın para atılmak suretiyle yapılması halinde, malın sevk edildiği tarihten itibaren azami yedi gün içinde satılan malları içerecek şekilde "muhtelif müşteriler" ibareli bir fatura düzenlenmesi gerekmektedir.

Her iki halde de, söz konusu otomatik satış makinelerine yerleştirilmek üzere taşınan mallar için "muhtelif müşteriler" ibareli sevk irsaliyesi düzenlenecek ve yukarıda bahsi geçen şekilde düzenlenecek faturalar ile irtibatlandırılacaktır.

c) Sadece hizmet sunan makinelerde yukarıda bahsedildiği şekilde düzeneğin olmaması durumunda ise gün sonunda cihazda birikmiş paranın sayılarak toplam hasılat tutarı üzerinden "muhtelif müşteriler" ibareli bir fatura düzenlenecektir.

Ayrıca, söz konusu makineleri farklı işyerlerine yerleştirmek suretiyle komisyon ödenmesi karşılığında komisyon tutarını gösterir faturanın düzenleneceği ise tabiidir.

3 - Elektronik Sistemler Kullanılarak Yapılan Otopark İşletmeciliğinde Belge Düzeni

Bilindiği üzere otopark işletmeciliği faaliyetinde bulunan mükelleflerin ödeme kaydedici cihaz kullanmaları gerekmekte olup, uygulamada otopark işletmeciliği faaliyetinin elektronik cihazlar kullanılmak suretiyle yürütülmesi yaygınlaşmıştır.

Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında 3100 sayılı Kanununun 2 nci maddesinin üçüncü fıkrasında, "Maliye Bakanlığı belirleyeceği esaslar dahilinde, gerekli şartları taşımayan cihazlar kullanılarak veya elle doldurularak satış fişi düzenlenmesine izin verebilir." hükmü yer almıştır.

Otopark işletmeciliği faaliyetinde bulunan mükellefler tarafından ödeme kaydedici cihaz yerine kullanılan elektronik cihazların aşağıda belirtilen şekilde kullanılması kaydıyla, otopark işletmeciliği hizmetinin tebliğin bu bölümünde yer alan açıklamalar çerçevesinde belgelendirilmesi uygun görülmüştür.

- Otopark bedelinin ödenmesi sırasında sistem yazıcıları tarafından tek nüsha olarak perakende satış fişi düzenlenecektir.

- Mali hafızasında oluşan tüm mali bilgiler, enerji kesintisi de dahil olmak üzere hiçbir şekilde hafızasından silinemeyecek şekilde muhafaza edilecektir.

- Günlük, aylık ve yıllık bazda alınan hasılat raporlarının üretilmesi aşamasında dışarıdan hiçbir müdahale yapılmasına imkan verilmeyecektir.

Otopark işletmecileri tarafından ödeme kaydedici cihaz yerine yukarıda özellikleri haiz elektronik cihazların kullanılması durumunda; günlük hasılatın belge düzenlenmeksizin hasılat raporuna göre kaydedilmesi, her cihazın seri numaralarına göre günlük ve kümülatif hasılatı içerecek şekilde verilen Z raporlarına istinaden gelir kaydı yapılması ve bu şekilde cihaz kullanılan otoparklarda ayrıca ödeme kaydedici cihaz kullanılmaması gerekmektedir.

4 - Kapıdan veya Mesafeli Sözleşme Düzenlenerek Yapılan Satışlarda İade İşlemlerinde Belge Düzeni

4077 sayılı Tüketicinin Korunması Hakkındaki Kanununun 8 inci maddesinde, işyeri, fuar, panayır gibi satış mekanları dışında önceden mutabakat olmaksızın tecrübe ve muayene koşullu satışlar kapıdan satış olarak tanımlanmıştır. Bu tür satışlarda tüketiciye yedi günlük tecrübe muayene süresi sonuna kadar malı kabul veya hiç bir gerekçe göstermeden reddetme hakkı tanınmıştır.

Kanunun 9/A maddesinde ise mesafeli sözleşmeler; yazılı, görsel, telefon ve elektronik ortamda veya diğer iletişim araçları kullanılarak ve tüketicilerle karşı karşıya gelinmeksizin yapılan ve malın veya hizmetin tüketiciye anında veya sonradan teslimi veya ifası kararlaştırılan sözleşmeler olarak tarif edilmiştir.

Bu tür satışlarda meydana gelen iade işlemlerinde belge düzenine ilişkin ortaya çıkan sorunların giderilmesi amacıyla aşağıdaki açıklamaların yapılmasına ihtiyaç duyulmuştur.

Vergi Usul Kanununun 234 üncü maddesi uyarınca, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçilerin vergiden muaf esnafa yaptırdukları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir.

54 seri No.lu Katma Değer Vergisi Kanunu Genel Tebliğinde, tüketicilerin satın aldıkları mal veya hizmetlerin çeşitli nedenlerle geri verilerek bedelinin alınması veya başka bir mal veya hizmet ile değiştirilmesinin istenilmesi halinde bu işlemlerin gider pusulası düzenlenerek yapılması gerektiğine ilişkin açıklamalar yer almaktadır.

Bundan böyle, sadece kapıdan ve mesafeli sözleşmeler düzenlenerek yapılan satışlara ilişkin iade işlemleri için Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden iade bölümünün yer alacağı bir faturanın düzenlenmesi ve en az iki örneğinin müşteriye malla beraber gönderilmesi uygun görülmüştür.

Söz konusu faturanın alt kısmına açılacak iade bölümünde;

- Malı iade edenin adı soyadı, adresi, imzası

- İade edilen mala ilişkin cins, miktar, birim fiyat ve tutar yer alacaktır.

Bu şekilde düzenlenen fatura malla beraber müşteriye gönderildiğinde müşteri malı iade etmek isterse iadeye ilişkin bölümü dolduracak ve iki örnek olan faturanın bir örneğini mal ile birlikte malı satana geri gönderecek, bir örneği kendinde kalacaktır.

5 - Döviz ve/veya Kıymetli Maden Alım/Satımında Belge Düzeni

226 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile 1/5/1994 tarihinden geçerli olmak üzere Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Karar ile tanımlanan yetkili müesseselerce döviz alış ve satışlarında düzenlenen döviz alım ve satım belgesi anılan Tebliğ'de belirlenen şartları taşımaları kaydıyla Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmıştır.

Diğer taraftan, Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, 379 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de söz konusu Karara İlişkin 2006-32/32 No.lu Tebliğ ile kendilerine kıymetli maden alım/satım yapma yetkisi verilen yetkili müesseselere; 1/3/2008 tarihinden geçerli olmak üzere, kıymetli maden alımında "Kıymetli Maden Alım Belgesi", satımında da "Kıymetli Maden Satım Belgesi" düzenleme zorunluluğu getirilmiştir.

Ancak Bakanlığımıza yapılan başvurularda, yetkili müesseselerce döviz alım veya satımında döviz alım ve satım belgesi düzenlemesinin yanı sıra, kıymetli maden alım veya satımı yapılırken ayrıca kıymetli maden alım ve satım belgesi düzenlenmesinin; iş yükünü artırdığı, zaman kaybına ve belge israfına yol açtığı belirtilmektedir.

Bu nedenle, anılan Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak bu Tebliğ ile de; mükelleflerin faaliyetlerini aksatmadan yürütmelerini sağlamak ve uygulamayı kolaylaştırmak amacıyla, anılan belgelerin döviz alım/satım belgesi ve kıymetli maden alım/satım belgesi olarak ayrı belgeler olarak değil, isteyen mükellefler tarafından döviz ve kıymetli maden alımında "Döviz ve Kıymetli Maden Alım Belgesi", satımında da "Döviz ve Kıymetli Maden Satım Belgesi" adı altında tek belge olarak düzenlenmesi imkanı getirilmektedir.

Mükellefler, faaliyetleriyle ilgili olarak 1/9/2008 tarihinden itibaren "Döviz ve Kıymetli Maden Alım/Satım Belgesi" düzenlemelerinin yanı sıra, bundan böyle döviz alım/satım belgesi ve kıymetli maden alım/satım belgesini ayrı ayrı da düzenleyebileceklerdir.

Bununla birlikte, bu Tebliğ ile ihdas edilen "Döviz ve Kıymetli Maden Alım Belgesi" ile "Döviz ve Kıymetli Maden Satım Belgesi"nin, 226 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde döviz alım/satım belgelerinde bulunma zorunluluğu getirilen asgari bilgiler ile 379 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde kıymetli maden alım ve satım belgelerinde bulunma zorunluluğu getirilen asgari bilgileri de ihtiva etmesi gerekmektedir.

Ancak, 379 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile kıymetli maden alım ve satım belgelerinde bulunma zorunluluğu getirilen bilgilerden; tutar ve bu tutara isabet eden katma değer vergisi bilgilerinin yerine, matrah konusunda meydana gelebilecek karışıkların önlenmesine, verginin hesaplanmasına ve kontrolüne imkan verilmesine, kayıtların düzenli ve açık tutulmasının sağlanması amaçlarıyla, katma değer vergisi hariç tutar, katma değer vergisi matrahı, hesaplanan katma değer vergisi ve katma değer vergisi dahil tutar bilgilerine yer verilmesi uygun görülmüştür.

Döviz alım ve satımı ile kıymetli maden alım ve satımı yapan yetkili müesseselerden, bu Tebliğin yayımı tarihinde ellerinde daha önce anlaşmalı matbaalara bastırılmış veya notere tasdik ettirmiş oldukları kıymetli maden alım ve satım belgesi bulunanlar, mevcut belgeleri bitene kadar, yukarıda katma değer vergisinin gösterilmesine ilişkin belirtilen bilgileri elle yazmak şartıyla bu belgelerini kullanabileceklerdir.

Ayrıca, "Döviz ve Kıymetli Maden Alım Belgesi" ile "Döviz ve Kıymetli Maden Satım Belgesi"nin düzenlenmesinde, 226 ve 379 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde belirlenen usul ve esaslara uyulacağı tabiidir.

Söz konusu belgelerin düzenlenmediğinin veya gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespiti halinde, mükellefler adına Vergi Usul Kanununun 353 üncü maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

6 - Sigorta Acentelerine Tali Acentelik Sözleşmesi İle Bağlı Olarak Çalışan Tali Acentelere Ödenen Komisyon Bedellerinde Belge Düzeni

243 ve 246 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde, sigorta acente ve prodüktörleri ile sigorta ve reasürans brokerleri tarafından sigorta şirketlerine sağlanan hizmetler nedeniyle ödenen komisyon bedelleri için sigorta şirketleri tarafından "Sigorta Komisyon Gider Belgesi" düzenleneceği ve acente, prodüktör ve brokerlerin bu bedeller için ayrıca fatura düzenlemeyecekleri ve bu bedelleri sigorta komisyon gider belgesine istinaden hasılat kaydedecekleri açıklanmıştır.

Vergi Usul Kanununun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye istinaden, tali acentelerin bir tali acentelik sözleşmesiyle sigorta acentelerine bağlı olarak faaliyette bulunmaları ve bu faaliyetleri sonucu bir komisyon geliri elde etmeleri nedeniyle, sigorta acenteleri tarafından tali acentelere ödenen komisyon bedelleri için sigorta komisyon gider belgesi düzenleme zorunluluğu getirilmiştir.

Buna göre, tali acenteler aldığı bu bedeller için ayrıca fatura düzenlemeyecekler ve bu bedelleri sigorta acenteleri tarafından düzenlenen sigorta komisyon gider belgesine istinaden hasılat kaydedebileceklerdir.

1/9/2008 tarihi itibarıyla sigorta acentelerinin düzenlemek zorunda oldukları sigorta komisyon gider belgesinde 243 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirlenen usul ve esaslara uyulacağı da tabiidir.

7 - Denetimlerde Alınan Sevk İrsaliyesi, Yolcu Listesi ve İrsaliyeli Faturalar

238 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile denetim elemanlarınca denetimlerde alınan sevk irsaliyesi, yolcu listesi ve irsaliyeli faturaların birer nüshasının, Maliye Bakanlığı Gelirler Genel Müdürlüğü Vergi İstihbarat Şubesine gönderilme zorunluluğu kaldırılmış ve bunların mükelleflerin vergi dairelerinde bulunan tarh dosyalarına konulmak üzere ilgili vergi dairelerine intikal ettirileceği belirtilmiştir.

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan bu işlemin yapılmasının ciddi emek ve zaman kaybına neden olduğu, vergi dairelerine gönderilen sevk irsaliyelerinin mükelleflerin tarh dosyalarına takılması konusunda aksaklıklar meydana geldiği anlaşılmaktadır.

Bu itibarla, denetimlerde alınan sevk irsaliyesi, yolcu listesi ve irsaliyeli faturalar, bundan böyle vergi dairelerinde bulunan tarh dosyalarına konulmak üzere ilgili vergi dairelerine intikal ettirilmeyecek, mükellefin vergi dairesinin bağlı olduğu Vergi Dairesi Başkanlığı bulunan illerde, Denetim Koordinasyon Müdürlüklerince, diğer illerde ise Defterdarlık Gelir Müdürlüklerince değerlendirilmek üzere muhafaza edilecektir.

8 - Yabancı Para Biriminde Düzenlenen Faturalarda Türk Para Birimi Karşılığı Bulunmaması Durumunda Uygulanacak Ceza

Vergi Usul Kanununun 229 uncu maddesinde faturanın tanımı yapılmış, 230 uncu maddesinde ise faturada bulunması gereken asgari bilgiler sayılmıştır. Bu asgari bilgiler içerisinde malın veya işin fiyatı ve tutarı da yer almaktadır.

Anılan Kanununun 215 inci maddesinde de, kayıt ve belgelerde Türk Para biriminin kullanılacağı, belgelerin Türk Parası karşılığı gösterilmek şartıyla yabancı para birimine göre de düzenlenebileceği, yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk Parası karşılığı gösterilme şartı aranmayacağı hükme bağlanmıştır.

Söz konusu Kanununun 352 nci maddesinin II-7 bendinde, vergi beyannameleri, bildirimler, evrak ve vesikaların kanunen belli şekil ve muhteviyatı ve ekleri ile bunlarla ilgili olarak yapılan diğer düzenlemelere uyulmamış olması fiili II. derece usulsüzlük sayılmıştır.

Aynı Kanununun 215 inci maddesine göre, yurt içindeki müşteriler adına yabancı para biriminde düzenlenen faturalarda, yabancı para birimi tutarı ve Türk para birimi tutarı yer almak zorundadır. Yabancı para biriminde düzenlenen faturada, Türk para birimi tutarı karşılığı bulunmaması usule ve şekle ilişkin bir usulsüzlük olup, bu fiil dolayısıyla mükellef adına anılan Kanununun 352 nci maddesinin II-7 bendi uyarınca ikinci derece usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

Yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen faturalarda ise Türk para birimi karşılığı gösterilme şartı aranmayacağı tabiidir.

Tebliğ olunur.