

SİRKÜLER

Sirküler Tarihi : 06.01.2023

Sirküler No : 2023/003

Konu : Şirketlerin Vergi ve Ceza Hukuku Açısından Problem Yaşamamaları İçin Dikkat Etmeleri Gereken Konular

Şirketlerin önümüzdeki süreçte Vergi Denetim Kurulu'nda çalışan vergi müfettişlerinin sayılarının artması ve güncel vergi denetim anlayışı ile vergi incelemelerine önümüzdeki yıllarda daha sık karşılaşılacağı tahmin edilmektedir. Bu nedenlerle satın alınan mal veya hizmet ile satılan mal veya hizmetlerin gerçekliğinin tevsiki büyük önem taşımaktadır. Şirketlerin, şirket ortakları ve yöneticilerinin Vergi Hukuku ve Ceza Hukuku açısından istenmeyen durumlarla karşılaşmamaları büyük önem taşımaktadır. Bu açıdan yapılan işlemlerin kurumsallaşma ve risklerin önlenmesi yönünden aşağıda belirtilen hususlara dikkat edilmesi tarafımızca önerilir.

A. ÖDEMELER

KDV Genel Uygulama Tebliği **1 Mayıs 2014** tarihi itibari ile yürürlüğe girmiştir. İlgili tebliğin "**Müteselsil Sorumluluk**" başlığında "Mal veya hizmet alım-satımında satıcının KDV'yi Hazine'ye intikal ettirmediğinin tespit edilmesi halinde, bu satıcı tarafından doğrudan mal teslim edilen veya hizmet ifa edilen mükellefler, işlem bedeli üzerinden hesaplanan vergi ile sınırlı olmak üzere, Hazine'ye intikal etmeyen vergide Tebliğin (IV/E-3.2) bölümünde belirtilen usul ve esaslara göre satıcı ile birlikte müteselsilen sorumlu olurlar.

Ancak alıcılar, KDV dahil toplam işlem bedelini;

- a) 5411 sayılı Bankalar Kanunu hükümlerine göre faaliyette bulunan bankalar vasıtasıyla ödemeleri ve bankaya yapılacak ödeme sırasında düzenlenecek belgede satıcının (veya adına hareket edenlerin) adı-soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile bankadaki hesap numarasını ve vergi kimlik numarasını doğru olarak yazdırmaları,
- b) Ödemenin çekle yapılmış olması halinde çekin Türk Ticaret Kanununun 785 inci maddesinin numaralı fıkrası kapsamında düzenlenmiş olması,
- c) Ödemenin kredi kartı (iade talebinde bulunan kişi veya kuruma ait), tapu devri, kamu kurum ve kuruluşları aracılığıyla (ön ödeme avansı şeklinde kamu kurum ve kuruluşlarının veznesine ödeme gibi) yapılması,
- d) Ödemenin PTT yoluyla yapılması halinde, ödeme sırasında düzenlenecek belgenin ibrazı (satıcının veya adına hareket edenlerin adı- soyadı (tüzel kişilerde unvanı) ile banka hesap numarası ve vergi kimlik numarası doğru olarak yazdırılmak kaydıyla)halinde müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmazlar. Bu çerçevede herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın, örneğin kasadan ödeme yapılması şeklinde gönderilen havaleler sorumluluğu kaldırmaz. Ayrıca dış ticaret sermaye şirketleri ve sektörel dış ticaret şirketleri gibi ihracata aracılık eden mükelleflerin bu uygulamadan yararlanabilmeleri için ihracatına aracılık ettikleri mükelleflerin de ödemelerini yukarıda belirtilen şekilde tevsik etmeleri gerekir.

Ancak alıcı ile satıcı arasında muvazaaya dayanan bir işlem yapıldığının veya menfaat sağlayan doğrudan bir ilişkinin veya hisimlik, sermayesine katılma, organizasyon veya yönetimi içinde yer alma şeklinde dolaylı bir ilişkinin bulunduğu vergi incelemesine yetkili olanlarca düzenlenmiş raporlarla tespit edilmesi halinde ödeme yukarıdaki şekilde tevsik edilmiş olsa bile müteselsil sorumluluk kalkmaz. ” Denilmektedir.

Müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmamak için ödemelerinizi yukarıda yazan hususlar dahilinde yapmanız gerektiği konusunu bir kez daha hatırlatmakta fayda olduğunu düşünmekteyiz.

✓ **Müteselsil sorumluluk uygulaması ile ilgili olarak özel durumlar:**

1. Kasadan Ödeme Yapılması

KDV Genel Tebliği'nde yapılan açıklamalara göre, mal ve hizmet bedellerinin herhangi bir hesaba bağlı olmaksızın havale gönderilmek veya kasadan yapılmak suretiyle ödenmesi müteselsil sorumluluğu ortadan kaldırmamaktadır. 01.01.2016 tarihinden itibaren kasa sınırının 7.000 TL olması ve kısım kısım ödemelerde de toplam işlem tutarı olan 7.000 TL'nin dikkate alınacak olmasından ötürü tüm ödeme ve tahsilatların bankacılık sistemi kullanılmak suretiyle yapılması

2. Ödemelerin Kredi Kartıyla Yapılması

Yukarıda da belirtildiği üzere, KDV Genel Tebliği'nde, mal ve hizmet alımlarına ait KDV dahil toplam işlem bedelinin banka aracılığı ile yada çekle yapılmış olması halinde alıcıların müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmayacakları açıklanmıştır. Uygulamada, mal ve hizmet alım bedellerinin kredi kartıyla ödenmesi halinde, alıcıların müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap olup olmayacakları konusunda tereddütlerle karşılaşılmaktadır.

Konu hakkında Maliye Bakanlığı'nca tayin edilen bir özeldede;

“Şirket kredi kartı ile yapılan mal alımlarına ilişkin ödemeler hususunda bankalardan alınacak durumu tevsik eden bir yazı ibraz edildiği takdirde, bu alımların Tebliğin (III/1.1.) Bölümü kapsamında değerlendirilmesi mümkün bulunmaktadır. Ancak, şirket ortağı veya çalışanlarına ait kredi kartı ile yapılan alımların bu kapsamda değerlendirilemeyeceği tabiidir. “ Şeklinde görüş bildirilmiştir.

3. Çeklerde Beyaz Ciro Tam Ciro Ayrımı ve Müteselsil Sorumluluğa Etkisi

Banka sistemi içinde kaldığı müddetçe bir mal veya hizmet bedelinin müşterinin kendi çeki ya da ciro ettiği bir çek ya da beyaz ciro ile teslim ettiği bir çek ile ödenmesi imkan dahilindedir.

Sattıkları mal veya hizmet bedellerini müşterilerinden aldıkları çeklerle tahsil eden ve ödemelerini de yine bu çeklerle yapan mükelleflerin çeklerini ciro etmelerinde uymaları gereken hususlar aşağıda açıklanmıştır. Mal veya hizmet karşılığı alınan çekin **tam ciro yapılması halinde çekin arkasında isim, unvan, vergi kimlik numarası ve adresinin yazılması yeterli olacaktır. Müteselsil sorumluluk uygulamasına muhatap tutulmamak bakımından çekin tam ciro ile devri gerektiği tabiidir. Müşteri Çekleriyle Yapılan Ödemelerde tam ciro ile devri halinde müteselsil sorumluluk uygulaması ile muhatap tutulmayacaklardır. Müşteri çekinin ciro edilmesi veya kendi çekimizin keşide edilmesi yoluyla yapıldığında bu çeklerin ön ve arka yüzlerinin fotokopilerinin çekilmesi ve çek çıkış bordrosunun düzenlenmesi ve ayrıca satıcı firmanın tahsilat makbuzunun yevmiye fişinin arkasına iliştirilmesi tarafımızca önerilir**

4. Senetle Yapılan Ödemenin Müteselsil Sorumluluğu Ortadan Kaldırıp Kaldırmayacağı

“Firmanızın mal veya hizmet alımı karşılığında senet mukabili yaptığı ödemelerin müteselsil sorumluluk uygulaması bakımından ödemenin tevsiki olarak kabul edilmesi mümkün bulunmamaktadır.” Şeklinde görüş bildirmiştir. (GİB İstanbul Vergi Dairesi Başkanlığı'nın 23/11/2011 tarihli ve B.07.1.GİB.4.34.17.01-KDV.32-2088 sayılı özelgesi)

5. Tevsik zorunluluğu kapsamında olmayan tahsilat ve ödemeler

a) 10/12/2003 tarihli ve 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanununda yer alan merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri ile bunlara ait döner sermaye işletmelerinin işlemlerine konu tahsilat ve ödemelerin,

b) 6/12/2012 tarihli ve 6362 sayılı Sermaye Piyasası Kanununda tanımlanan sermaye piyasası aracı kurumlarında yapılan işlemlere konu tahsilat ve ödemelerin,

c) 11/8/1989 tarihli ve 20249 sayılı Resmî Gazete 'de yayımlanan 89/14391 sayılı Türk Parası Kıymetini Koruma Hakkında 32 sayılı Kararda tanımlanan yetkili döviz müesseselerinin yapacakları döviz alım satım işlemlerine ilişkin tahsilat ve ödemelerin,

- ç) Tapu sicil müdürlüklerinde gerçekleştirilen işlemler karşılığında yapılan tahsilat ve ödemelerin,
- d) Noterlerde gerçekleştirilen işlemler karşılığında yapılan tahsilat ve ödemelerin,
- e) 5018 sayılı Kanunda yer alan merkezi yönetim kapsamındaki kamu idareleri, il özel idareleri, belediyeler ile bunların teşkil ettikleri birlikler, kanunla kurulan diğer kamu kurum ve kuruluşları, kamu kurumu niteliğindeki meslek kuruluşlarına ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan ve işletilen müesseseler ile döner sermayeli kuruluşlar veya bunlara ait veya tabi diğer müesseseler tarafından yapılan ihaleişlemlerine ilişkin yatırılması gereken teminat tutarlarına ilişkin tahsilat ve ödemelerin
- f) 6362 sayılı Kanun uyarınca kurulan Borsa İstanbul A.Ş. bünyesinde yer alan Kıymetli Madenler Piyasasında işlem yapma yetkisi verilenlerin, faaliyet konuları kapsamında yapacakları işlemlere ilişkin tahsilat ve ödemelerin, (VUK 469 seri no 'lu genel tebliği yürürlük.12.02.2016)
- g) Gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçiler tarafından; 11/3/2010 tarihli ve 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre kurulmuş olan toptancı hallerinde faaliyet gösteren tüccar, üretici, üretici örgütleri ve komisyonculara yapılan sebze ve meyve, et ve et ürünleri, süt ve süt ürünleri, su ve su ürünleri, bal ve yumurta gibi diğer gıda maddeleri, kesme çiçek ve süs bitkileri satışları ile söz konusu yerler dışında yapılmakla birlikte anılan Kanununun 4 üncü maddesi kapsamında bildirim tabi tutulmuş satışlara ilişkin tahsilat ve ödemelerin, (VUK 479 seri no 'lu genel tebliği. Yürürlük tarihi: 01.04.2017)
- ğ) Gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilere ait ürünlerin, 18/5/2004 tarihli ve 5174 sayılı Türkiye Odalar ve Borsalar Birliği ile Odalar ve Borsalar Kanunu kapsamında kurulan ticaret borsalarına mezkur Kanununun 46 ncı maddesinde belirtilen süreler dahilinde tescil ettirilerek gerçekleşen satışlarına ilişkin tahsilat ve ödemelerin, (VUK 480 seri no 'lu genel tebliği. Yürürlük tarihi : 09.06.2017) VUK ve Gelir Vergisi Genel tebliğleri ile getirilen tevsikle ilgili düzenlemelere uyulmaması halinde ilgililere Vergi Usul Kanununda yer alan özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır.

B. PROSEDÜRLER

- ✓ Bir satın alma yönetmeliği hazırlanmak veya mevcut satın alma yönetmeliği revize edilmek suretiyle, mal ve hizmet alımlarında sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeden korunma esasları belirtilmeli ve bu esaslara uymayan ilgili bölüm görevlilerinin olaydan sorumlu tutulacakları açıklanmalıdır. Bu yönetmelik yönetim kurulu kararı ile yürürlüğe konulmalıdır. Aynı şekilde, evrakın kayda alınmasıyla görevli muhasebe personeline de dikkatli olmaları bildirilmeli ve korunma tedbirlerinden uygun olanlarını tatbik etmeleri istenmelidir.
- ✓ Piyasadaki emsallerine göre, bariz şekilde ucuz olan malların belgesinin, sahte veya muhteviyatı itibariyle yanıltıcı olma ihtimalinin daha yüksek olduğu bilinmelidir. Mal ve hizmet alımında kalite, ucuzluk ve diğer faktörlerin yanı sıra, belgenin sağlıklı olması da vazgeçilmez bir faktör olarak dikkate alınmalıdır.
- ✓ Mallar mümkün olduğunca ithalatçı veya imalatçı firmalardan temin edilmelidir. Hizmet alımlarında da aynı anlayışla hareket edilmelidir. Mesela mal taşıtılacaksa, taşımayı yapanda olumlu niteliklerin aranmasına, rastgele kimselere taşıma işlemi yaptıramamasına özen gösterilmelidir.
- ✓ Mal ve hizmet alımlarında satıcı firmanın genel durumu önemlidir. Satıcı firmaların güçlü, varlıklı, müesseseleşmiş, vergi ödevlerini yerine getirdiği konusunda kuşku uyandırmayan, tedariklerini de ithal yoluyla veya sağlam firmalardan yapan firmalardan olmasına özen gösterilmelidir.

C. MALIN NAKLİYESİ

- ✓ **MALIN NAKLİYESİ**, işlemin gerçekliğinin ispatı açısından önemli bir unsurdur. Bu nedenle satın alınan mal, alıcı tarafından muteber nakliyecilere taşıtırılmalı ve taşımayı tevsik eden belgeler (**taşıma faturası, taşıma irsaliyesi**) mal alış faturası ile irtibatlandırılmalıdır. (Mal satıcı tarafından alıcıya getirildiğinde veya alıcının kendi aracı ile alındığında nakliye belgesi oluşmadığı için, mal hareketinin gerçekliğini ispat açısından olumsuzluk meydana gelmektedir.)

- ✓ Nakliye sigortası veya malı konu alan sair sigortalar yaptırılması da işlemin gerçekliğini ispatta rol oynayabilir.
- ✓ Malın tartı hizmeti veren bir firma tarafından tartıldığı hallerde, tartı fişi ile mal faturasının ilişkilendirilmesi de önemli bir ispat aracıdır. Dahili belgeler olsa da kapı giriş ve ambar teslim fişleri de önemlidir. Keza teslim alınan malların dahili tartı ve kalite kontrol fişleri de saklanmalıdır.

D. MALININ FATURASI

- ✓ Mal alımına karar verilmeden önce, malın faturası sorgulanmalı malı satan ile faturayı kesen firmanın aynı firma olması üzerinde durulmalı, faturanın hemen kesilmesi sağlanmalıdır.
- ✓ Malın Faturasının arkasına yapılan işlemlerle ilgili her türlü evrak eklenmelidir. Bunlar sıra ile aşağıdaki şekilde olabilir.

- i. Talep
- ii. Fiyat Teklifleri
- iii. Proforma Fatura
- iv. Sipariş
- v. Taşıma faturası ve Taşıma irsaliyesi
- vi. Taşımayı yapan ve Malın Teslim eden Nakliye Şoförünün kimlik fotokopisi
- vii. Kantar fişleri
- viii. Sevk İrsaliyesi

Ve benzeri mal alışı ile ilgi tevsik edici evraklar Alınan Mal faturası ile irtibatlandırılmalıdır.

Satın alımı yapılan mallarla ilgili faturalarda dikkat edilmesi gereken hususlar

- I. Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;
- II. Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;
- III. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;
- IV. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;

- V. Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası,
- VI. Sicil numarası,
- VII. İşletmesinin merkezi,
- VIII. Kanun gereği var ise tescil edilen internet sitesinin adresi

- ✓ Fatura konusunda hassas olunduğu satıcıya hissettirilmeli, ödeme işlemi kısmen veya tamamen fatura alındıktan ve faturanın sağlığı konusunda emin olunduktan sonra yapılmalıdır.
- ✓ Satın alma elemanlarının alım işlemini uzaktan uzağa yapmak yerine satıcı firma ile yakın temasa girerek ve onun işyerini görerek yapması sağlanmalıdır.
- ✓ Sahte ve muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge kullanımının yaygın olduğu mal ve hizmetlerde daha dikkatli olunmalıdır.
- ✓ İlk defa mal veya hizmet alınacak olan tanınmamış firmalar açısından çok daha titiz davranılmalıdır.
- ✓ Satıcı firma iyi tanınmıyor veya kuşku hissediliyorsa ödemeler cari hesap yoluyla değil, fatura bazlı olarak (havale veya çeklerde ödemeye konu fatura tarih ve no referans edilerek) yapılmalıdır.
- ✓ Faturayı kesenin vergi dairesinde kaydı bulunan, beyanname veren bir mükellef olduğunu anlamak ve kestiği faturadaki KDV yi beyan ettiğini görmek bakımından, faturanın kesildiği aya ait KDV tahakkuk fişinin örneğini istemek ve ödemenin bir kısmını bu şarta bağlamak, isabetli bir tedbir olabilir.
- ✓ Ticaret borsasında tescil suretiyle alınıp satılmakta olan mallarda alımın, borsada tescil edilerek yapılması tercih edilmelidir.
- ✓ Mal alımının gerçekliğini ispatta, alıcı firmanın bu mala ilişkin miktar dengesinin (dönem başı mal + dönem içi alışlar - dönem içi satış ve sarflar - fireler = dönem sonu mal miktarı) sağlanmış olması önemlidir.
- ✓ ÖDEMENİN faturayı kesene yapıldığının tevsiki çok önemlidir
- ✓ Sorun olabilecek firmalara müşteri çekinin ciro edinmesi suretiyle ödeme yapmaktan kaçınılmalıdır.

Saygılarımızla.