

İNTERNET ÜZERİNDEN YAPILAN SATIŞLARDA BELGE DÜZENİ

I- GİRİŞ

Vergi Usul Kanunu'na göre, gelir, kurumlar, katma değer vergisi ve diğer mükellefiyetlerde, verginin doğuşunun bağlandığı olay ve hukuki durumlarla ilgili her türlü muamelelerin, prensip olarak belgeye bağlanması gerekir. Anılan mükellefiyetlerde, vergi matrahı mükellef tarafından tutulan kayıt ve hesaplara dayanılarak tespit ve beyan olunur. Bu kayıtların geçerliliği, kanunda belirtilen belgelerle tevsik edilmesi şartına bağlıdır. Belgeler, mükellef yönünden beyanının doğruluğunu gösteren bir ispat aracıdır. Vergi İdaresi bakımından ise, vergi denetiminin aracını ve bazını oluşturur. Bu sayede; vergi kaçığının önlenmesine yardımcı olunması, vergi denetimi yapılmasının kolaylaşması ve yapılan işlemler için bir ispat edici belge bulunması gibi faydalar sağlanmaktadır.

Teknolojik gelişmelerin her geçen gün artması, her alanda olduğu gibi, ticari ve ekonomik hayatı da doğrudan etkilemektedir. İnsanlar, özellikle zaman kaybını en aza indirmek, aradığına en düşük maliyet ve en hızlı şekilde ulaşmak amacıyla bazı ihtiyaçlarını internet üzerinden karşılamak yolunu seçmektedir. İhtiyaçların bu şekilde internet ortamında yapılan alışveriş ile karşılanmaya başlaması, günümüz ticari ortamında firmaların bu yöne eğilimini arttırmış ve teşvik etmiştir. Bu makalede, internet ortamında yapılan ticaret sonucunda belge düzeninin nasıl olması gerektiği konusuna değinilecektir.

II- VERGİ KANUNLARINDA YER ALAN HÜKÜMLER

Bilindiği üzere; 213 sayılı Vergi Usul Kanun'un "İspat Edici Kağıtlar" başlıklı 227'nci maddesinde; "Bu kanunda aksine hüküm olmadıkça bu kanuna göre tutulan ve üçüncü şahıslarla olan münasebet ve muamelelere ait olan kayıtların tevsiki mecburidir."

"Fatura Tarifi" başlıklı 229'uncu maddesinde; "Fatura satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır."

230. maddesinde de faturanın şekline ilişkin açıklamaların yanında, "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 düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması şarttır."

"Faturanın Nizamı" başlıklı 231'inci maddesinin 5'inci bendinde ise; "Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır."

hükümleri yer almaktadır.

III- İNTERNET ÜZERİNDEN YAPILAN SATIŞLARDA BELGE DÜZENİ

İnternet üzerinden yapılan mal satışlarında genellikle karşımıza iki farklı durum çıkmaktadır. Birinci durumda, mükellefin kendisine ait olan ticari emtiasını yine kendisine ait olan bir internet sitesi üzerinden satması söz konusu iken; ikinci durumda ise, ticari emtia sahibi olan mükellef başkasının internet sitesi üzerinden mallarını satmaktadır. Ancak, ikinci durumda ticari malların asıl sahibi olan mükellefin, çoğu zaman malların tedarikçisi konumunda olduğu ve malları internet sitesinin sahibi olan şahsa hiç göndermeden teslim ettiği unutulmamalıdır. Ticari malların satışının yapıldığı internet sitesinin sahibi, ikinci durumda malları hiç teslim almadan müşteriye göndermekte yani mal satış işlemini gerçekleştirmektedir.

Birinci durumda; mal satışını yapan mükellef tarafından, kendi envanterine kayıtlı ticari malların satışını yapmasını müteakip yedi gün içinde fatura düzenleyeceği açıktır. Aynı zamanda, sattığı malları alıcıya teslim eden mükellef tarafından, malın taşıtırılması esnasında sevk irsaliyesi düzenleyeceği de açıktır. Sattığı malları bir kargo veya benzeri bir şirket ile taşıtırıyor olması, sevk irsaliyesi düzenlemesine engel değildir.

Vergi Usul Kanunu'nun 240. maddesinde "taşıma irsaliyesine" ilişkin hüküm bulunmaktadır. Bu hüküm; "Ücret karşılığında eşya nakleden bütün gerçek ve tüzel kişiler naklettikleri eşya için, 209. maddede yazılı bilgilerle, sürücünün ad ve soyadı ve aracın plaka numarasını ihtiva eden, seri ve sıra numarası teselsül eden irsaliye kullanmak zorundadırlar. Bu irsaliyenin bir nüshası eşyayı taşıtırana, bir nüshası eşyayı taşıyan aracın sürücüsüne verilir ve bir nüshası da taşımayı yapan nezdinde saklanır." şeklindedir. Anılan hüküm doğrultusunda, kargo şirketinin (veya taşımayı üstlenen şirket) söz konusu taşıma işlevini belirli bir ücret karşılığında yapması halinde, ayrıca "taşıma irsaliyesi" düzenlemesi gerekmektedir. Aralarındaki anlaşma gereği taşıma şirketini yapan firma tarafından elde edilmiş olunan bir komisyon geliri varsa, mal satışı yapan mükellef adına komisyon faturası da düzenleneceği tabiidir.

Diğer taraftan, 211 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde fatura ve sevk irsaliyesinin ayrı belgeler olarak değil, isteyen mükellefler açısından "irsaliyeli fatura" adı altında tek belge olarak düzenlenebileceği ve kullanılabilceği, (e) bendinde ise "İrsaliyeli faturada; faturayı düzenleyen adı, ticari unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası, malın nev'i, miktarı, fiyatı ve tutarı ile nereye ve kime gönderildiği; müşterinin adı, ticari unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası, faturanın seri ve müteselsil sıra numarası, düzenleme tarihi ve saati ile anlaşmalı matbaa ile ilgili bilgilere yer verilecektir." açıklaması bulunmaktadır.

Bu kapsamda, mal satışı yapan mükellefin istemesi halinde, fatura ve sevk irsaliyesini ayrı ayrı düzenlemek yerine, irsaliyeli fatura da düzenleyebileceği tabiidir.

İkinci durumda; mal satışını yapan mükellef öncelikle internetten müşterilerle anlaşmaktadır. Yapılan anlaşma sonucunda, müşterisine göndereceği ticari malı "tedarikçi firmalardan" temin etmektedir. Uygulamada, internetten mal satışı yapan mükellefler tedarikçilerden malı teslim almak yerine, malı müşterilerine tedarikçilerin teslim etmesini istemektedir. Genel olarak, günümüzde bu uygulamaya daha yaygın bir biçimde rastlamak



mümkündür. Tedarikçi firma, satılan malları müşteriye, internetten malları satan mükellef adına teslim etmektedir.

173 Sıra Nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin (C) bölümünün (1) numaralı maddesinin (d) bendinde bazı mükelleflerin başka mükelleflere teslim edilmek üzere üçüncü şahıslara talimat vererek mal sevk ettirmesi durumunda sevk irsaliyesinin nasıl düzenleneceği açıklanmıştır.

Anılan Tebliğ şu şekildedir;

Bazı mükelleflerin başka mükelleflere teslim edilmek üzere üçüncü şahıslara talimat vererek mal sevk ettirmesi durumunda sevk irsaliyesi aşağıdaki örnekte açıklandığı şekilde düzenlenecektir.

Örnek : Toptancı (A) müşterisi olan perakendeci (C) ye teslim edilmek üzere imalatçı (B) ye talimat vererek kendi adına mal sevkiyatı 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.

206 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde de, sevk irsaliyesinin üç nüsha düzenleneceği, sevk irsaliyesinin iki nüshasının mutlaka emtiayı taşıyan taşıtta buldurulacağı ve üç nüsha düzenlenmemiş sevk irsaliyelerinin hiç düzenlenmemiş sayılacağı belirtilmiştir.

232 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği'nde ise, satılan malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtıldığı hallerde, satıcı tarafından irsaliyeli fatura düzenlenebileceği gibi ayrı ayrı fatura ve sevk irsaliyesi de düzenlenebilecektir. İrsaliyeli fatura düzenlenmesi halinde ayrıca sevk irsaliyesi aranmayacaktır açıklamalarına yer verilmiştir.

Bu açıklamalar çerçevesinde; sipariş edilen malları satışı gerçekleştiren mükellef adına taşıtıran tedarikçi firma, bir nüshası kendisinde kalacak iki nüshası siparişte bulunan müşteriye gönderilecek araçta bulduracak şekilde sevk irsaliyesi düzenleyecek, ayrıca kendisinde kalan nüshasının bir örneğini de satışı gerçekleştiren mükellefe gönderecektir. Sevk irsaliyesinin müşteriler bölümüne ise "(satışı gerçekleştirenin ismi/namı) adına (sipariş verenin ismi) müşterisine teslim edilmek üzere" ibaresi yazılacaktır.

Daha sonra, tedarikçi firma tarafından satış yapan mükellef adına, sözü edilen mükelleften ise müşteriye düzenlenecek satış faturalarına, tedarikçi tarafından düzenlenmiş



sevk irsaliyesinin tarih ve numarası yazılmak suretiyle, mal alım satımına ilişkin belgeler düzenlenmiş olacaktır.

IV- SONUÇ

Günümüzde gelişen teknoloji ile birlikte internet kullanımı yaygınlaşarak online alışveriş sitelerinin artmasını sağlamıştır. Ekonomik açıdan sağladığı faydalarının yanı sıra ürün çeşitliliği bu seçimin en büyük sebebidir. Giderek artan bu yöntem, alışverişlerde belgelerin nasıl düzenleneceğine dair tereddütleri de beraberinde getirmiştir. Vergisel hükümlerce desteklenen açıklamalar işlemlerin iki ayrı türde incelenmesi gerektiğini vurgulamaktadır.

Bu itibarla, mükellefin kendisine ait olan ticari malı yine kendisine ait olan bir internet sitesi üzerinden satması yani malı kendisinin müşteriye teslim etmesi veya ettirmesi durumunda; mükellef tarafından müşteri adına yedi gün içinde fatura, malın taşıtırılması esnasında da bir nüshası kendisinde kalacak iki nüshası siparişte bulunan müşteriye gönderilecek araçta bulunduracak şekilde sevk irsaliyesi düzenleneceği tabiidir.

Diğer taraftan, ticari mal sahibi başkasının internet sitesi üzerinden mallarını satıyorsa, başka bir ifadeyle malların sahibi mal satışını gerçekleştiren mükellefin tedarikçisi konumunda yer alıyorsa; sipariş edilen malları satışı gerçekleştiren mükellef adına taşıttıran tedarikçi firma, bir nüshası kendisinde kalacak iki nüshası siparişte bulunan müşteriye gönderilecek araçta bulunduracak şekilde sevk irsaliyesi düzenleyecek, ayrıca kendisinde kalan nüshasının bir örneğini de satışı gerçekleştiren mükellefe gönderecektir. Sevk irsaliyesinin müşteriler bölümüne ise "(satışı gerçekleştirenin ismi/namı) adına (sipariş verenin ismi) müşteriye teslim edilmek üzere" ibaresi yazılacaktır.

KAYNAKÇA

213 Nolu Vergi Usul Kanunu 227. Madde
213 Nolu Vergi Usul Kanunu 229. Madde
213 Nolu Vergi Usul Kanunu 230. Madde
213 Nolu Vergi Usul Kanunu 231. Madde

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No:167)

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No:206)

Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği (Sıra No:232)