

185 SERİ NO'LU GELİR VERGİSİ GENEL TEBLİĞİ

Resmi Gazete No: 22342

Resmi Gazete Tarihi: 13/07/1995

Bilindiği üzere, zirai ürün bedelleri üzerinden yapılacak vergi tevkifatı ve bu vergi tevkifatı ile ilgili müteselsil sorumluluk uygulaması, 15.9.1990 gün ve 20636 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde açıklanmıştır.

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, ticaret borsalarının kotasyon listesine dahil olan ürünlerden hangilerinin alım-satımında gelir vergisi tevkifatı yapılması gerektiği ve listeye dahil olmayan ürünlerin ticaret borsalarına tescilinde bu ürün bedelleri üzerinden indirimli oranlarda tevkifat yapılıp yapılmayacağı konularında bazı tereddütlerin olduğu anlaşılmıştır.

Öte yandan, 27.06.1995 tarihli ve 22326 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 552 sayılı Yaş Sebze ve Meyve Ticaretinin Düzenlenmesi ve Toptancı Halleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 18 inci maddesinde, üretici birliklerine veya toptancı hallerinde satılan zirai ürün bedelleri üzerinden yapılacak vergi tevkifatının, ticaret borsalarında tescil edilerek alım-satımı yapılan zirai ürünlere uygulanan oranda yapılması hükme bağlanmıştır.

Diğer taraftan, aynı tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan, 557 sayılı Kanun Hükmünde Kararname ile 5590 sayılı Kanunun bazı maddelerinde değişiklikler yapılmıştır. 557 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 8 inci maddesi ile değişik 5590 sayılı Kanunun 50 nci maddesinin ikinci fıkrasında, Ticaret Borsaları Kotasyon listesine dahil olmayan ürünlerin de talebe bağlı olarak borsada tescil ettirilebileceği belirtilmiştir. Ayrıca, aynı Kanun Hükmünde Kararname ile 5590 sayılı Kanuna eklenen Ek 10 uncu madde ile de borsalarda tescili yapılacak alivre muamelelerin sözleşme ile yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Uygulamada tereddüte düşüldüğü görülen konular ile yukarıda belirtilen Kanun Hükmünde Kararnamelerle yapılan düzenlemeler hakkında aşağıdaki açıklamaların yapılması gerekli görülmüştür.

1. BORSA KOTASYON LİSTESİNE DAHİL OLAN ÜRÜNLERDEN, GELİR VERGİSİ TEVKİFATINA TABİ OLAN VE OLMAYANLAR:

5590 sayılı Kanuna göre kurulmuş olan ticaret borsalarına tescil ettirilmesi zorunlu olan (borsa kotasyon listesine dahil) ürünler ek liste'de belirtilmiştir.

Sanayi ve Ticaret Bakanlığı'nca (İç Ticaret Genel Müdürlüğü) Türkiye genelinde uygulanan kotasyon listesinde yer alan ürünler incelenmiş ve bu ürünlerden hangilerinin alım bedelleri üzerinden tevkifat yapılacağı, hangilerinin alım bedelleri üzerinden tevkifat yapılmayacağı ek liste'de ürün bazında "tevkifata tabi" veya "tevkifata tabi değil" şeklinde belirtilmiştir.

Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde, vergi tevkifatı yapmak zorunda olanlar hükme bağlanmış ve bu konuda 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde ayrıntılı açıklamalar yapılmıştır.

Bir ürünün alım bedelinin, ekli listedeki "Vergi Tevkifatına Tabi" olan ürün kapsamında bulunması halinde, bu ürün bedelleri üzerinden yapılacak vergi tevkifatı hakkında vergi sorumluları ve ticaret borsalarının, 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

Diğer taraftan, ekli liste'de yer alan ve alım bedelleri gelir vergisi tevkifatına tabi olmayan ürünlerin, çiftçiler dışında kalan kimselerden satın alınması işleminin ticaret borsalarının tescilinde, gelir vergisi tevkifatı aranılmayacaktır. Ancak, ekli liste'de tevkifata tabi olmadığı belirtilen ürünlerin çiftçilerden satın alınması halinde (bu alım-satım işlemi borsada tescil edilmiş olsa dahi), bu ürün bedelleri üzerinden gelir vergisi tevkifatının yapılacağı tabiidir.

Diğer bir ifadeyle, ekli listede alım bedeli üzerinden vergi tevkifatı yapılmayacağı belirtilen ürünlerin, küçük çiftçi muaflığından yararlanan veya götürü gider usulüne göre vergilendirilen çiftçilerden müstahsil makbuzu düzenlemek, gerçek usulde vergiye tabi çiftçilerden de fatura düzenlettirmek suretiyle satın alınması halinde, bu ürünlerin bedelleri üzerinden vergi tevkifatı yapılacaktır.

Örnek 1:

Götürü gider usulünde vergilendirilen çiftçi (A), imal ettiği peynirleri tacir (B)'ye satmıştır.

Peynirin alım bedelinin ekli listede tevkifata tabi olmadığı belirtilmekle birlikte, gerek tacir (B)'nin bu ürünü müstahsil makbuzu düzenlemek suretiyle çiftçiden alması, gerekse bu ürünün çiftçi (A) yönünden "işlenmiş zirai ürün" olması nedenleriyle, tacir (B) tarafından bu ürünün alım bedeli üzerinden vergi tevkifatı yapılacaktır.

Örnek 2:

Tacir (C), borsa'da tescil ettirerek çiftçilerden 20 adet koyun almış ve bu ürünlerin bedellerine ait zirai gelir vergisi tevkifatını beyan ederek ödemiştir. Tacir (C) bu hayvanları, bulunduğu yerdeki mezbahada kestirerek et, sakatat, deri, bağırsak ve diğer yan ürünleri elde etmiştir.

Tacir (C) bu ürünleri yine borsa'da tescil ettirerek, çeşitli tacirlere satmıştır. Ticaret borsası, koyunların alınışında bunların bedelleri üzerinden vergi tevkifatının yapıldığına kanaat getirirse, tacir (C)'nin et, sakatat, deri ve diğer ürünlerinin satış işlemini tescil ederken, ekli listede bu ürünlerin bedellerinin tevkifata tabi olduğu belirtildiği halde, vergi tevkifatını aramayabilecektir. Ancak, bu durumda da ödenmesi gereken vergi ve buna bağlı ceza, gecikme zammı ve gecikme faizinden ticaret borsası ile tacir (C) müteselsilen sorumlu olacaktır.

2. FATURA VE MÜSTAHSİL MAKBUZLARINDA BORSA TESCİL BEYANNAMELERİNİN TARİH VE NUMARASINA YER VERİLMEMESİNİN MUEYYİDESİ :

164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde;

_ 5590 sayılı Kanun uyarınca, borsada tescil ettirilerek ürün satın alınması halinde, satın alınan zirai ürünlerin borsada tescil ettirildiği hususunun, ticaret borsalarınca o ürünün alımı ile ilgili olarak düzenlenen "Alım-Satım Beyannamesi" ile tevsik edileceği,

_ Alım-satım beyannamesinin, o ürüne ait fatura veya müstahsil makbuzu ile birlikte Vergi Usul Kanunu hükümlerine göre muhafaza edileceği,

_ 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu ve bu Kanunun verdiği yetkiye dayanılarak çıkartılan genel tebliğ ve yönetmelik hükümlerine göre faturada bulunması gereken bilgilerin yanısıra, aynı Kanunun mükerrer 257 nci maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, borsada işlem gören zirai ürün alım-satımı ile ilgili olarak düzenlenecek borsa tescil beyannamesinin tarih ve numarasının da fatura veya müstahsil makbuzunda ayrıca gösterileceği, belirtilmiştir.

Gerek vergi incelemelerinde, gerekse yaygın ve yoğun vergi denetimlerinde yukarıda belirtilen mecburiyete uymadığı görülen mükelleflerin, söz konusu her belge için, haklarında Vergi Usul Kanununda yer alan cezai müeyyideler uygulanacaktır.

3. TOPTANCI HALLERİNDE SATILAN YAŞ SEBZE VE MEYVELERİN ALIM BEDELLERİ ÜZERİNDEN YAPILACAK ZİRAİ GELİR VERGİSİ TEVKİFATI :

Yaş Sebze ve Meyve Ticaretinin Düzenlenmesi ve Toptancı Halleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 18 inci maddesinde "Üretici birliklerine veya toptancı hallerinde satılan zirai ürün bedelleri üzerinden 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinin 11 numaralı bendi uyarınca yapılacak vergi tevkifat oranı, ticaret borsalarında tescil ettirilerek satın alınan zirai ürün bedelleri üzerinden yapılan tevkifat oranı olarak uygulanır.

Bakanlar Kurulu bu oranı, Maliye Bakanlığının teklifi üzerine, 193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde belirtilen yetki sınırları içinde farklılaştırmaya veya üretici birlikleri ve toptancı hallerinde yapılan satışlara göre ayrı ayrı belirlemeye yetkilidir." denilmiştir. Adı geçen Kanun Hükmünde Kararnamenin 3 üncü maddesinin (b) bendinde, "Toptancı hal"; yaş sebze ve meyvenin toptan alım ve satımının yapıldığı yerler olarak tanımlanmıştır. Ayrıca, aynı Kanun Hükmünde Kararnamenin 30 uncu maddesinde de "Bu Kanun Hükmünde Kararname yayımı tarihinde yürürlüğe girer." denilmiştir.

Öte yandan, 31.12.1993 gün ve 21805 (mükerrer) sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 93/5148 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı ile ticaret borsalarında tescil ettirilerek yapılan alım-satım işlemlerinde, hayvanlar % 1, diğer ürün bedelleri üzerinden de % 2, ticaret borsaları dışında yapılan alım-satım işlemlerinde ise hayvanlar ve bunların ürün bedelleri ile kara ve su avcılığı ürün bedelleri üzerinden % 2, diğer zirai ürün bedelleri üzerinden de % 4 oranında tevkifat yapılacağı belirlenmiştir.

Bu hükümlere göre, yaş sebze ve meyvelerin toptancı hallerinde alım-satımının yapılması halinde, bu zirai ürünlerin bedelleri üzerinden ürünün niteliğine göre yukarıda belirtilen % 1 veya % 2, toptancı hal dışında yapılan alım-satım işlemlerinde de yine ürünün niteliğine göre % 2 veya % 4 oranlarının uygulanması gerekmektedir.

Buna göre, toptancı hallerinde yapılan alım-satım işlemlerinde, sözü edilen Kanun Hükmünde Kararnamenin yürürlüğe girdiği 27.06.1995 tarihinden itibaren yukarıda belirtilen indirimli oranlarda tevkifat uygulamasının yapılacağı tabiidir.

4. TİCARET BORSALARININ KOTASYON LİSTESİNDE YER ALMAYAN ZİRAİ ÜRÜN (İŞLENMİŞ OLANLAR DAHİL) BEDELLERİ ÜZERİNDEN YAPILACAK GELİR VERGİSİ TEVKİFATI :

557 sayılı Kanun Hükmünde Kararnamenin 8 inci maddesi ile değişik 5590 sayılı Kanunun 50 nci maddesinin ikinci fıkrasında, "Borsa kotasyonuna tabi olmamakla beraber yeterli arz ve talebi bulunan, misli nitelikteki tarımsal ürünler, alıcı veya satıcının talebine bağlı olarak borsaya tescil ettirilebilir." denilmiştir.

Bu hükme göre, borsa kotasyon listesine dahil olmayan zirai ürünlerin (işlenmiş olanlar dahil), alım-satım işleminin de isteğe bağlı olarak ticaret borsalarında tescil edilmesi mümkün bulunmaktadır.

Öte yandan, ek listede yer alan ürünler sadece ticaret borsalarının kotasyon listesine dahil olan ürünlerdir. Bu listede yer almayan zirai (işlenmiş olanlar dahil) ürünlerin bedelleri üzerinden de 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği hükümlerine göre gelir vergisi tevkifatı yapılacak ve müteselsil sorumluluk uygulaması devam edecektir.

Örnek :

İlişik listede yer almamakla birlikte zirai ürün olan pancar, gül, gül yağı, tütün, haşhaş, çay gibi ürünlerin alımında da 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğine göre işlem yapılacaktır.

Diğer bir ifade ile ek listede yer alan ürünler, kotasyona tabi sınırlı bazı ürünleri ihtiva etmekte olup, bu ürünler dışında çok çeşitli sayıda zirai ürün bulunmaktadır. Listedeki yer almayan zirai ürünlerin (işlenmiş olanlar dahil) alımında da vergi tevkifatı ve müteselsil sorumluluk konusunda 164 Seri No.lu Tebliğ hükümlerine göre işlem yapılacağı tabiidir.

Öte yandan, Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, borsa kotasyon listesine dahil olmayan zirai ürünlerin alım-satımının ticaret borsalarında tescil edilmesi halinde, bu ürünlerin alım bedelleri üzerinden de indirimli vergi tevkifat oranlarının uygulanıp uygulanmayacağı konusunda tereddütlerin doğduğu anlaşılmıştır.

31.12.1993 gün ve 21805 mükerrer sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 93/5148 sayılı Bakanlar Kurulu kararı ile 1.1.1994 tarihinden geçerli olmak üzere, ticaret borsalarında tescil ettirilerek yapılan alım-satım işlemlerinde hayvanlar ve bunların ürün bedelleri ile kara ve su avcılığı ürün bedelleri üzerinden % 1, diğer zirai ürün bedelleri üzerinden % 2, ticaret borsaları dışında yapılan alım-satım işlemlerinde ise hayvanlar ve bunların ürün bedelleri ile kara ve su avcılığı ürün bedelleri üzerinden % 2, diğer zirai ürün bedelleri üzerinden de % 4 oranında tevkifat yapılacağı belirlenmiştir. 19.2.1994 gün ve 21854 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanan 175 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği ile de bu konuda gerekli açıklamalar yapılmıştır.

Zirai ürün alım-satımı-yapan mükelleflerin indirimli tevkifat oranından yararlanabilmesi için, zirai ürünün (işlenmiş olanlar dahil) borsa kotasyonu listesine dahil olup olmadığına bakılmaksızın ticaret borsalarında tescil ettirilerek alım-satımının yapılması yeterlidir. Diğer bir anlatımla kotasyon listesinde olmayan ancak, borsada tescil edilen zirai ürünlerin alım bedelleri üzerinden de indirimli tevkifat yapılabilecektir. Ayrıca, toptancı hallerinde alım-satımı yapılan zirai ürünlerin ticaret borsalarında tescilli halinde, bu ürünlerin bedelleri üzerinden yapılacak tevkifat oranı da indirimli oran olabilecektir.

Borsa kotasyon listesinde yer almayan ürünlerin alım bedellerinin indirimli vergi tevkifatına konu olabilmesi amacıyla borsalarda tescil ettirilerek alım-satımının yapılması halinde, bu Tebliğin 2 nci bölümünde belirtilen esaslara göre bu ürünler için düzenlenen belgelerde de borsa tescil beyannamesinin tarih ve numarası yer alacaktır.

5. TİCARET BORSALARINDA TESCİL ETTİRİLEREK SATIN ALINAN ZİRAİ ÜRÜN BEDELLERİ ÜZERİNDEN YAPILACAK GELİR VERGİSİ TEVKİFATI VE MÜTESELSİL SORUMLULUK UYGULAMASINDA TARHİYATIN MUHATABINDA

ÖNCELİK:

164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin "Müteselsil Sorumluluğun Belirlenmesi" başlığını taşıyan 8 inci bölümünde; ziyaa uğratılan veya beyan edildiği halde ödenmeyen gelir vergisi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammının müteselsil sorumludan istenebilmesi için, müteselsil sorumlu tutulacak kişi ve/veya kişilerin, bu sorumluluğunu gerektiren olayın bir vergi inceleme raporuyla tespit edileceği, müteselsil sorumluluğa dayanılarak işlem yapılması istenen vergi inceleme raporlarında da mükellefin ve müteselsil sorumlunun kim olduğu, niçin müteselsil sorumlu olduğu ve müteselsil sorumluluğu gerektiren olayın ayrıntılarıyla belirtileceği açıklanmıştır.

Ayrıca, anılan Tebliğde, ödenmemiş vergi dolayısıyla müteselsil sorumlu tutulacak kişinin, çiftçilerden satın alınan zirai ürünün alış bedeli üzerinden yapılması gereken gelir vergisi tevkifatı ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından sorumlu olacağının da açık bir şekilde ortaya konulması gerektiği belirtilmiştir.

Bakanlığımıza intikal eden olaylardan, müteselsil sorumlulukla ilgili vergi incelemelerinde, yukarıdaki açıklamaların aksine öncelikle borsaların ve borsa yöneticilerinin sorumlu tutulduğu anlaşılmıştır.

Müteselsil sorumlulukla ilgili vergi incelemesinde incelemenin öncelikle borsada işlem yapan tacirler hakkında ve alım-satım zincirindeki sırayla yapılması, bu tacir ve/veya tacirlerin bulunamaması veya bulunmakla birlikte borç ödeyecek mali güçlerinin olmadığına tespit edilmesi halinde, ticaret borsaları ve yöneticileri hakkında müteselsil sorumluluğa ilişkin vergi inceleme raporunun düzenlenmesi uygun görülmüştür. Ticaret borsaları ile yöneticileri hakkında düzenlenecek inceleme raporlarında da inceleme raporunun öncelikle borsa tüzel kişiliği adına, borsa tüzel kişiliğinin mali gücünün olmadığına tespit edilmesi halinde borsa yöneticileri adına düzenlenmesi gerekmektedir.

6. BORSAYA TESCİL ETTİRİLEREK YAPILAN ALİVRE MUAMELELER-DE GELİR VERGİSİ TEVKİFATI VE MÜTESELSİL SORUMLULUK:

Alivre satış; satıcının, bir malın belli bir vade içinde teslimini taahhüt etmesidir. Henüz yetişmemiş mahsul alivre satılabilir. Bu akit türü, genellikle tarladaki mahsül ve ağaçtaki meyveler için yapılmaktadır.

193 sayılı Gelir Vergisi Kanununun 94 üncü maddesinde, kimlerin vergi tevkifatı yapmakla yükümlü oldukları belirtilmiş ve bu kişi ve kurumlar 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde de sayılmıştır. Aynı maddenin 11 numaralı bendinde, çiftçilerden satın alınan zirai ürünlerin bedeli üzerinden (avans olarak ödenenler dahil), gelir vergisi tevkifatı yapılacağı hükme bağlanmıştır.

Buna göre alivre işlemlere ait borsa tescillerinde vergi tevkifatı yönünden aşağıdaki açıklamalara göre işlem yapılacaktır.

a) Alivre işlem, bu konuda düzenlenecek yazılı bir sözleşme ile yapılacaktır. Ayrıca, bu işlemin ticaret borsasında tescilinde, ayrı bir tescil beyannamesi düzenlenecek ve işlem bu beyanname ile tescil edilecektir.

- b) Alivre işlemlerin borsaya tescilinde tevkifat aranılmayacaktır. Zira, alivre işlemlerin tescili anında bir ürün teslimi yapılmamakta ve bu nedenle bir bedel ödemesi de söz konusu olmamaktadır. Ancak, alivre işlemlerde, işlem sırasında bir avans ödemesinin söz konusu olması halinde, avans ödemesine münhasır olmak üzere vergi tevkifatının aranılacağı tabiidir.
- c) Zirai ürünün teslimi ile alivre muamele sona erecektir. Bu nedenle, zirai ürünün teslimi sırasında borsa tescili yapılacak ve bu tescil ile birlikte alivre muamele tesciline ait beyanname de kapatılacaktır.
- d) Alivre muamelelere ilişkin ürün teslimlerinde (alivre muamele tesciline ait beyannamenin kapatılması ve ürün satış tescili işleminin yapılması sırasında), ödemenin tamamı üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacaktır. Ancak, daha önce avans ödemesi olmuş ise, bu ödemeden kesilen verginin, ürün satışının tescilinde yapılan tevkifat tutarından mahsup edileceği tabiidir.
- e) Alivre muameleden taraflarca vazgeçilmesi halinde, vazgeçme işlemi de yazılı olarak yapılacaktır.

Örnek :

Tacir (A), narenciye bahçesi olan çiftçi (B) ile 150 milyon lira bedel karşılığında ürünün olgunlaşmasından sonra teslim edilmesi konusunda anlaşma yapmıştır.

Tacir (A), bu muamele için çiftçi (B)'ye ürün tesliminden önce herhangi bir ödemede bulunmamıştır.

Tacir (A) ile çiftçi (B) arasında yapılan bu muamele, borsada alivre muamele adı altında ayrı bir tescil beyannamesi ile tescil edilecek ve bu tescilde vergi tevkifatının yapıp yapılmadığı aranılmayacaktır. Ürünün olgunlaşması ile çiftçi (B), daha önce anlaşmış olduğu 150 milyon lira bedelle ürününü tacir (A)'ya teslim etmiş; tacir (A) ürünün teslimi ile 150 milyon lirayı çiftçi (B)'ye ödemiştir. Bu işlem borsada ürün teslimi olarak tescil edilmiş ve alivre tescil beyannamesi kapatılmıştır.

Bu durumda, ürünün borsada satışının tescili sırasında, ürün bedeli olan 150 milyon lira üzerinden gelir vergisi tevkifatı yapılacak ve bu vergiden ürünü satın alan tacir (A) ile tescil işlemini yapan ticaret borsası müteselsilen sorumlu olacaktır.

Alivre muamelelerde yukarıdaki hususlar da dikkate alınarak, 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinde yer alan açıklamalar doğrultusunda işlem yapılacaktır. Bu nedenle, borsalar alım-satımını tescil ettikleri alivre işlemlerden doğan vergi tevkifatını sağlamaya yönelik her türlü tedbirleri almaya yetkilidirler.

7. BORSALARCA DÜŞÜK VEYA YÜKSEK BEDELLE TESCİL YAPIL-MASI:

Bakanlığımıza intikal eden bazı olaylardan, borsada işlem gören maddelerin alım-satım muamelelerinin bazen gerçek bedelinin bariz bir şekilde altında veya üstünde bir bedelle tescil edildiği anlaşılmaktadır.

Bu konuda, 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliğinin, müteselsil sorumluluğun belirlenmesi başlığını taşıyan 8 inci bölümünde; zirai ürünlerin alış bedelinin tespit edilememesi halinde ne şekilde işlem yapılacağı açıklanmış, fiyatı resmi kuruluşlarca tespit ve ilan olunan ürünlerde ilan edilen bu fiyatların, destekleme kapsamında olmayan ürünler için de hal'de veya pazardaki alım-satım fiyatlarının esas alınacağı belirtilmiştir.

Öte yandan, 5590 Sayılı Ticaret ve Sanayi Odaları, Ticaret Odaları, Sanayi Odaları, Deniz Ticaret Odaları, Ticaret Borsaları ve Türkiye Ticaret Sanayi, Deniz Ticaret Odaları ve Ticaret Borsaları Birliği Kanununun 32 nci maddesinde; "Ticaret borsaları, kanunda yazılı esaslar dairesinde borsaya dahil maddelerin alım-satımı ve fiyatlarının tesbit ve ilanı işleriyle meşgul olmak üzere kurulan tüzel kişiliği haiz kamu kurumlarıdır." denilmiş ve aynı Kanunun 34 üncü maddesinde de ticaret borsalarının görevleri arasında, borsaya dahil maddelerin borsada alım-satımını tanzim ve tescil etmesi, bu maddelerin her günkü fiyatlarını usulü dairesinde tespit ve ilan etmesi, yurt içi ve yurt dışı piyasaları takip ederek fiyat haberleşmesini yapması da sayılmıştır.

Bu hükümlere göre, ticaret borsaları tescilini yaptıkları alım-satım işlemlerinde, işleme konu olan maddelerin borsada oluşan fiyatlarını tespit ve ilan etmekle ve diğer borsaların fiyatlarını da izlemekle görevlidirler. Diğer bir ifadeyle, borsada alım-satımı yapılan malın fiyatı borsada teşekkül etmekte olup, borsalar da bunu ilan etmekle yükümlüdürler.

Diğer taraftan, vergi uygulamalarında kullanılan belgelerin geçerliliği, belli edilen şekil şartlarına uygun olarak düzenlenmelerine ve gerçeği aksettirmelerine bağlıdır.

Buna göre, hukuki geçerliliğini sağlayan zorunlu ve yeterli unsurlara sahip olmayan belgeler " sahte belgeler" dir. Bu çerçevede

_ Bir mal hareketi veya hizmet söz konusu olmadığı halde düzenlenen belgeler,

_ Belge düzenleme yetkisi bulunmayanlar tarafından düzenlenen belgeler,

_ Başkası adına bastırılıp kullanılan belgeler,

sahte belge olarak kabul edilecektir,

Muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgeler ise, şekil şartlarına uygun olarak düzenlenmiş olmakla birlikte içerdiği bilgiler yanlış olanlardır. Buna göre, mal veya hizmetin miktar veya değerini gerçeğinden daha az veya daha çok gösteren, alıcı veya satıcısı, tarihi, seri numarası tahrif suretiyle değiştirilmiş belgeler; gerçek durumu göstermeyen, muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belge olarak kabul edilecektir.

Ortada bir mal hareketi olmadığı halde sahte fatura veya müstahsil makbuzu ile veya ekonomik ve ticari icaplara uygun olmayan gerçek bedelin bariz bir şekilde altında veya üstünde bir bedel gösterilmek suretiyle muhteviyatı itibariyle yanıltıcı belgelerle tescil işleminin yapılması halinde, bu tescil işlemleri, 5590 sayılı Kanuna da uygun düşmeyecektir.

Bu nedenlerle, yukarıda açıklanan şekilde alım-satım işleminin tescil edilmesi halinde, bu işlemi yapan borsaların tüzel kişiliği, yöneticileri ve işlemi yapan görevlilerinin; gerek 164 Seri No.lu Gelir Vergisi Genel Tebliği, gerekse bu Tebliğde yer alan esaslar çerçevesinde bu işlemlerinden dolayı kayba uğratılan vergi ile buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından, bu tür alım-satım işlemindeki tüm taraflarla birlikte müteselsil sorumlu olacakları tabiidir.

Örnek:

1994 takvim yılı içinde tacir (A), 100 ton buğday satın almıştır. Tacir (A) satın aldığı buğdayın 50 tonunu 10 Ekim 1994 tarihinde borsa'da tescil ettirerek, kilosunu 1.000 liradan tacir (B)'ye sattığını kayıtlarında göstermiştir.

Ekim 1994 döneminde bu ürünün ticaret borsasında alım fiyatı kilogram olarak en az 4.500, en çok da 5.250 liradan işlem görmüş olup, ortalama fiyatı da 4.900 liradır.

Ticaret borsasında tescil ettirilerek kilogramı 1.000 liradan satılan ürünle ilgili olarak alım-satım işlemini yapan tacirlerle birlikte, bu tescil işlemini yapan Ticaret Borsasının tüzel kişiliği, yöneticisi ve işlemi yapan görevlisi, düşük tescil nedeniyle ziyaa uğratılan vergi ve buna bağlı ceza, gecikme faizi ve gecikme zammından dolayı müteselsilen sorumlu olacaktır.

8. BORSALARIN ÜYELERİ İLE İLGİLİ OLARAK MÜKELLEFİYET KAYITLARI HAKKINDA VERGİ DAİRESİNDEN BİLGİ İSTEMELERİ:

Borsaların alım-satımını tescil ettikleri zirai ürünlerle ilgili olarak tereddüte düştükleri üyelerinin muhtasar vergi mükellefiyeti, beyan ettiği zirai tevkifata ilişkin matrah ve tevkif edilen vergi ve benzeri hususlara ilişkin vergi dairelerinden yazılı olarak isteyecekleri bilgiler, Defterdarlıklarca veya vergi dairelerince süratle verilecek ve gerekli titizlik gösterilecektir.

Tebliğ olunur.

Ek : Ticaret Borsalarına Kote Edilen Maddeler (<http://www.gib.gov.tr/fileadmin/mevzuatek/eski/gelverteb185ek.pdf>)