

FATURA VE BENZERİ EVRAK VERMEYEN VE ALMAYANLARA UYGULANACAK CEZALAR KONUSUNDAKİ SON DÜZENLEMELER

Cemalettin TURAN

Hesap Uzmanı

I - GİRİŞ:

Türk Vergi Sisteminin belkemiğini oluşturan 3 temel vergiden Gelir ve Kurumlar Vergisinde "gelirin elde edilmesi"nin. Katma Değer Vergisinde ise "malın teslimi veya hizmetin yapılması"nın belgeye bağlanması gerek vergi tekniği, gerekse ispat hukuku açısından büyük önem taşımaktadır.

Diğer taraftan , "kayıtdışı ekonomi"nin çok büyük boyutlara ulaştığının tahmin edildiği son yıllarda, ülkemizde cereyan eden iktisadi faaliyetin mümkün olduğu ölçüde daha büyük bir kısmının belgeye bağlanması gereği, daha fazla hissedilir hale gelmiştir. Şurası bir gerçektir ki. düzenlenen her bir gerçek nitelikteki fatura. yazar kasa fişi, yolcu bileti, serbest meslek makbuzu, müstahsil makbuzu vb. belge sayesinde "kayıtdışı ekonomi"nin nispi önemi giderek azalacaktır.

Ne var ki ülkemizde halen mevcut olan iktisadi sosyal ve ahlaki şartlar altında belge düzeninin kendiliğinden yerleşeceğini, yaygınlaşacağını ve işlevini tamamıyla yerine getireceğini beklemek boş bir hayal olur. Çünkü ülkemizde cereyan eden iktisadi faaliyetin kesişme noktalarında sermaye sahipleri ile devletin çıkarlarını birleştiren sermaye sahipliği işletme yönetimi ayrılığı anlamına gelen yapısal değişiklik yeterli derinlik kazanmamıştır. Sosyal ilişkilerde tarihsel ve kültürel nedenlerde ekonomik çıkar her zaman birinci planda tutulmamaktadır. Genel olarak ticari ahlak, özel olarak vergi ahlakı birçok nedenle aşınmış durumdadır. Bu şartlara, esasen verginin özünde bulunan "zorla alma" unsuru da katılırsa, belge düzeninin ancak yazılı hukuk kurallarına bağlanarak kurulabileceği daha açık bir şekilde ortaya çıkar.

Bu gerçek karşısında, belge düzeninin (ve bir ölçüde buna bağlı olan defter ve kayıt düzeninin) en iyi sonucu verecek şekilde kurulabilmesi için gerekli yasal düzenlemeler öteden beri yapıla gelmiş; Vergi İdaresi de özellikle son 10 yıldır (Katma Değer Vergisinin de yürürlüğe girmesi ile "belge"nin önemi daha da arttığı için), bu konu ile her zaman olduğundan daha fazla ilgilenmiş, yeni ve çok ayrıntılı kurallar içeren uygulamalar getirmiştir.

Belge düzeninin kurulmasına yönelik yasal kuralları bir bakış açısına göre;

- Özendirici tedbirler içeren kurallar ve
- Zorlayıcı tedbirler içeren kurallar olarak 2 başlık altında toplamak mümkündür.

Özendirici tedbirler içeren kurallar başlıca "Vergi İadesi"ni düzenleyen kurallardır. Devletin, topladığı veya daha fazlasını toplamayı umduğu verginin bir kısmını iade ederek belge düzenini yerleştirmeyi amaçladığı "Vergi İadesi", ülkemizde 1984'ten bu yana uygulanmaya gelmektedir. 1994 yılı Mayıs ayından itibaren uygulama şekli önemli ölçüde değiştirilmiş olmakla birlikte, işin esası değişmemiştir. Kısaca amaçlanan şudur:

Nihai tüketime konu olan harcamalarla ilgili işlemlerin belgeye bağlanması, bu sayede artması beklenen Gelir, Kurumlar ve Katma Değer Vergilerinin bir kısmından vazgeçilerek (iade yoluyla), toplam vergi gelirinin artırılması.

Kişisel görüşümüz, uygulama biçimi nasıl olursa olsun, böyle bir vergi iadesinin varlığının, belge kullanma alışkanlığının yaygınlaşmasına ve belge düzeninin kurulmasına katkıda bulunacağı, faydalı olacağı yönündedir.

Zorlayıcı tedbirler içeren kurallar, bilindiği gibi bir yaptırımı da olan kurallar olarak vergi sistemimizi düzenleyen kurallar arasında önemli bir yer tutmaktadır. Birkaç örnek vermek amacıyla, Vergi Usul Kanunu'nun bazı maddelerinden birkaç ifade aynen aşağıya alınmıştır:

"Fatura kullanma mecburiyeti:

Madde 232.....Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler....."

"Müstahsil makbuzu:

Madde 235.....satin aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar....."

"Makbuz mecburiyeti::

Madde 236-Serbest meslek erbabı. mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilatı için iki nüsha serbest meslek makbuzu tanzim etmek ve bir nüshasını müşteriye vermek, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak mecburiyetindedir."

Bunlar ve benzeri ifadelerin yer aldığı diğer kurallar VUK'nun, mükellefin ödevlerine ilişkin ikinci kitabının "Vesikalar" başlıklı üçüncü kısmında yer almaktadır.

Yükümlülük getiren bir hükmün yaptırımsız kalması düşünülemez. Belge düzeni ile ilgili olarak getirilen yükümlülüklerle ilişkin yaptırımlar da yine VUK.'nda yer almaktadır. Bunlar esas itibariyle VUK'nun 353. maddesinde düzenlenmiş ve bilindiği gibi bu madde 4008 sayılı Kanunun 17. maddesi ile 6.7.1994 tarihinden geçerli olmak üzere tamamen değiştirilmiştir. Bu değişikliklerle birlikte çok önemli bir adım atılarak nihai tüketici konumundaki kişilerin belge alma zorunluluğunun sadece serbest meslek makbuzları ile sınırlı olan kapsamı çok büyük boyutta genişletilmiştir. Bu yazının aşağıdaki bölümlerinde, 229 no. lu VUK Genel Tebliği de dikkate alınarak. yapılan son düzenlemeler açıklanmış, uygulamada tereddütlere yol açacağını sandığımız birkaç nokta üzerinde durulmuştur.

- Belge düzenlenmemesi, (alınmaması, verilmemesi, bulundurulmaması vb.) halinde uygulanan özel usulsüzlük cezası çok büyük oranda artırılmıştır.

- Öteden beri yasalarla, - bir istisna dışında"belge istemek ve almak" zorunda bırakılmayan ve kısaca "nihai tüketici" olarak anılan kişilere de bu yasa ile belge isteme ve alma zorunluluğu getirilmiştir. Bu düzenleme. uygulama dozu ve ceza miktarına bağlı olarak önemli sonuçlar doğuracak niteliktedir. Buna rağmen olumlu ya da olumsuz tepki görmemiş olması ilginçtir.

A - Özel Usulsüzlük Cezası Büyük Oranda Artırılmıştır:

353. maddenin değişiklikten önceki 1. bendinde, verilmesi ve alınması icabeden fatura vb. belgeleri vermeyen ve almayanlardan her birine, her bir belge için 150.000 liradan (çiftçilerde 15.000 liradan) aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın yüzde üçü (çiftçiler için yüzde biri) nispetinde özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmekteydi. Son düzenleme ile asgari had 1.000.000 liraya çıkarılmış, ceza nispeti ise tacir. serbest meslek erbabı veya çiftçi ayrımı olmaksızın yaklaşık 8 kat artırılarak % 3 'ten % 25'e yükseltilmiştir.

Diğer taraftan, eski bent hükmünün sonunda yer alan, bir takvim yılı içinde her bir belge nevine ilişkin olarak kesilecek özel usulsüzlük cezasının azami tutarını belirleyen had de yeni düzenlemede yoktur. Dolayısıyla azami ceza haddi yürürlükten kaldırılmış olmaktadır.

Ceza nispetinin 8 kattan daha fazla artırılarak % 25'e yükseltilmesi ve azami haddin kaldırılması bu cezanın çok ağırlaştırıldığını göstermektedir.

353. maddenin 2. bendinde yapılan düzenlemeler de aynı niteliktedir. Bu bentte sayılan belgeler ile ilgili cezalar da önemli miktarda artırılarak 150.000 liradan 1.000.000 Liraya çıkarılmış ve ceza üst sınırı kaldırılmıştır. Herhangi bir belge türü için her bir tespitte ve bir takvim yılı için herhangi bir üst sınırla kayıtlı olmaksızın, her bir belgeye ayrı ayrı 1.000.000 lira özel usulsüzlük cezası kesilebilecektir.

B - Nihai Tüketicilere Yönelik Zorlayıcı Tedbirler:

Yukarıda da değinildiği gibi, öteden beri yapılan düzenlemelerde, serbest meslek makbuzu isteme ve alma zorunluluğu dışında nihai tüketici sıfatıyla hareket eden kişilere belge isteme ve alma zorunluluğu getirilmemişti. Sorumluluk, bugüne kadar sadece sözkonusu belgeyi duruma göre fatura, yazar kasa fişi, giriş bileti veya yolcu taşıma biletini düzenlemek zorunda olan kişiye kısaca tacir sıfatını taşıyan kişiye yüklenmekteydi. Bundan böyle tacirlerin belge düzenleme ve verme sorumluluğu devam etmekle birlikte nihai tüketiciler de sözkonusu belgeyi "isteme" ve "alma" sorumluluğunu taşıyacaklardır. Bu yükümlülüğün yerine getirilmemesi halinde artık nihai tüketiciler de cezaya muhatap olacaklardır.

353/3. madde ile yapılan yeni düzenlemenin esası böylece özetlenebilecek durumdadır. Ancak, bent hükmünde sayılan her bir belge tek tek ele alındığında, bazıları yönünden hükmün yeterli derecede açık olmadığı, hatta bu yeni hükmün belge düzenine ilişkin mevcut yasa hükümleri ile bazı noktalarda çeliştiği düşünülmektedir. 229 no.lu V.U.K. Genel Tebliği de bu konudaki kuşkuvarı giderebilmiş değildir.

1- Fatura, Perakende Satış Fişi, Ödeme Kaydedici Cihaz Fişi, Giriş ve Yolcu Taşıma Bileti Alınmaması:

Mevcut yasa hükümleri karşısında, 353/3. bentteki yeni hükmün bu belgeler açısından uygulanmasında ve yorumlanmasında tereddüt konusu herhangi bir husus yoktur.

VUK.nun 232. maddesinin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılmayan kişi sıfatıyla hareket eden birinin, kısaca nihai tüketicinin, birinci ve ikinci sınıf tüccarla defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden mal veya hizmet satın alması halinde, bundan böyle fatura veya duruma göre diğer belgelerden (perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihaz fişi, giriş bileti veya yolcu taşıma bileti) birini istemesi ve alması zorunludur. Bu zorunluluk nihai tüketiciler için yeni bir uygulamadır. Yapılan yeni düzenleme mevcut yasa hükümleri karşısında tereddüt uyandıracak nitelikte de değildir.

2- Gider Pusulası Alınmaması:

VUK'nun 234. maddesinde "Gider Pusulası" başlığı ile şu düzenleme yapılmıştır.

"Birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabının ve çiftçilerin:

1. Kazançları götürü usulde tespit olunan tüccara;
2. Kazançları götürü usulde tespit olunan serbest meslek erbabına;

3. Vergiden muaf esnafa;

Yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları emtia için tanzim edip işi yapana veya emtiayı satana imza ettirecekleri gider pusulası götürü usulde vergiye tabi tüccar ve serbest meslek erbabı ile vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Bu belge, birinci ve ikinci sınıf tüccarların, zati eşyalarını satan kimselerden satın aldıkları ;altın. mücevher gibi kıymetli eşya için de tanzim edilir.

Gider pusulası, işin mahiyeti, emtianın cins ve nev'i ile miktar ve bedelini ve iş ücretini ve işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadlarını (tüzel kişilerde unvanlarını) ve adreslerine ve tarihi ihtiva eder ve iki nüsha olarak tanzim ve bir nüshası işi yapana veya malı satana tevdi olunur.

Gider pusulaları, seri ve sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir."

Bu hüküm ile gider pusulasını "düzenleme" ve "verme" (imzalatarak bir örneğini alma ve diğer örneğini işi yapana veya malı satana "bırakma") yükümlülüğü, birinci ve ikinci sınıf tüccarlarla defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabına ve çiftçilere verilmiştir. Bunlar "verilmesi" icabeden gider pusulasını vermedikleri takdirde, VUK'nun 353/1 .maddesine göre özel usulsüzlük cezasına muhatap olacaklardır.

Diğer taraftan, gider pusulasının. kazançları götürü usulde tespit olunan tüccar ve serbest meslek erbabı ile vergiden muaf esnaf ve zati nitelikteki kıymetli eşyalarını satan kimseler tarafından "istenmesi" ve "alınması" zorunlu bir belge olup olmadığını. 234. maddenin lafzından yola çıkarak anlamak zordur. Fakat. bu hükmün konuluşundaki amaç ve VUK.'nda yer alan bir diğer hüküm dikkate alındığında, "gider pusulasının" istenmesi ve alınması zorunlu bir belge olduğu anlaşılmaktadır. Şöyle ki;

- VUK'nun 232. maddesinde, en belirgin ortak noktaları defter tutmamak olan bu kişilere (zati eşyalarını satanlar hariç), fatura istemek ve almak zorunluluğu getirilmiştir. (Kazançları götürü usulde tespit olunan tüccar ve vergiden muaf esnaf her iki maddede zaten belirtilmiştir. Kazançları götürü usulde tespit olunan serbest meslek erbabının ise 232. maddedeki "serbest meslek erbabı" arasında kabul edilmemesi için hiçbir neden yoktur.) Fatura istemek ve almak zorunluluğu olan bir zümreye. bir başka belge açısından da aynı zorunluluğun yüklenebileceğini düşünmek yanlış olmaz.

- VUK'nun defter tutma mecburiyetinde olmayanların muhafaza ödevini düzenleyen 254. maddesinde "Bu kanuna göre defter tutmak mecburiyetinde olmayanlar234. madde mucibince almaya mecbur oldukları..... gider pusulalarını muhafaza etmeye mecburdurlar."hükmü yer almaktadır. Buna göre, gider pusulasının tıpkı fatura gibi "istenmesi" ve "alınması" zorunlu bir belge olduğunu kabul etmek gerekir. Bu durumda bu belgeyi almayanlara da VUK'nun 353/1. maddesine göre özel usulsüzlük cezası uygulanacaktır. Öyleyse gider pusulası almayanların yeni ihdas edilen VUK 353/3'te de sayılmasının nedeni nedir? Özel usulsüzlük cezasını gerektiren gider pusulası "almama" fiili 1. bende göre mi yoksa 3. bende göre mi cezalandırılacaktır?

Bu çelişkili durumu şöyle açıklamak mümkün olabilir: Yukarıda yapılan yorumla her ne kadar gider pusulasının istenmesi ve alınması zorunlu bir belge olduğu sonucuna varılmış ise de, (4008 sayılı Kanunla yapılan son düzenleme öncesinde) bu zorunluluğun VUK'nun 234. maddesinin ikinci fıkrasında belirtilen "zati eşyalarını satan kimseleri" kapsamadığını düşünmek gerekir. Son düzenlemede 353/3'ün başlangıcının "232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılmayan kişilerin gider pusulası..... almadıklarının tespit edilmesi halinde"şeklinde olmasını başka şekilde izah etmek mümkün görünmemektedir. 234. maddede 3 bent halinde sayılan kişiler daha önce de belirtildiği gibi fatura istemek ve almak zorunda olan kişiler sıfatıyla 232'nci maddenin 2. , 3. ve 5. bentlerinde sayılmıştır. Dolayısıyla bu sıfatı taşıyan kişilerin gider pusulası istemediklerinin ve almadıklarının tespit edilmesi halinde. bunlara 353/1'e göre ceza uygulanacaktır. 353/3'te belirtilen "gider pusulası almama fiili" ise sadece zati

eşyalarını birinci ve ikinci sınıf tacirlere satan kişilere atfedilen bir tiil olarak anlaşılmalıdır. Böylece son düzenleme ile bu kişilere de gider pusulası alma zorunluluğu getirilmiş olmaktadır. 229 no.lu V.U.K. Genel Tebliğinde de zımnen bu yorumun yapıldığı anlaşılmaktadır.

3- Müstahsil Makbuzu Alınmaması:

VUK'nun 235. maddesinde "müstahsil makbuzu" düzenlenmiştir. Maddenin birinci ve üçüncü fıkraları şöyledir: "Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler götürü usule tabi veya vergiden muaf çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar. Mal tüccar veya çiftçi adına bir adamı veya mutavassıt tarafından alındığı takdirde makbuz bunlar tarafından tanzim ve imza olunur.

Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer."

Bu madde hükmüne göre birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler müstahsil makbuzu "düzenlemek" ve "vermek" zorundadırlar. Bunu yapmadıkları tespit edilirse VUK'nun 353/1. maddesine göre cezaya muhatap olurlar.

Ancak müstahsil makbuzunun götürü gider usulüne tabi veya vergiden muaf çiftçilerce istenmesi ve alınması zorunlu bir belge olup olmadığını, -gider pusulasında olduğu gibi 235. maddenin lafzına bakarak tayin etmek pek mümkün değildir. Fakat, bu hükmün amacı ve diğer hükümlerle olan bağlantısı gözönüne alındığında bu belgenin de istenmesi ve alınması zorunlu bir belge olduğu anlaşılmaktadır. Şöyle ki:

- Gerek götürü gider usulüne tabi ve gerekse vergiden muaf çiftçilerin hasılatlarının tam olarak bilinmesi gereklidir. (GVK Md. 54 ve Md. 13)

- V.U.K.'nun 254. maddesinde, defter tutmak mecburiyetinde olmayan götürü gider usulüne tabi veya vergiden muaf çiftçilerin 235. madde gereğince almaya mecbur oldukları müstahsil makbuzlarını muhafaza etmeye mecbur oldukları hükme bağlanmıştır.

Bu hükümler karşısında, vergi mevzuatımızda, götürü gider usulüne tabi ve vergiden muaf çiftçilere. müstahsil makbuzu isteme ve alma yükümlülüğü getirildiğini kabul etmek gerekir.

Müstahsil makbuzunun da "alınması" icabeden bir belge olduğu böylece ortaya konduğuna göre, bunu almayanların 353. üncü maddenin 1. bendine göre cezalandırılmaları gerekir. Öyleyse yeni düzenlemede müstahsil makbuzunun 353'üncü maddenin 3. bendinde de sayılmasının anlamı nedir? Bunu izah etmek. gider pusulasındaki kadar kolay görünmüyor.

Götürü gider usulüne tabi ve vergiden muaf çiftçilerin 232'nci maddenin 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılmayan kişilerden olduğuna dair bir şüphe yoktur. Ancak bunlar zaten bu belgeyi istemek ve almak zorundadırlar ve almamaları halinde muhatap olmaları gereken hüküm 353. maddenin 1. bendidir. Bu iki sıfatı taşıyan kişiler dışında müstahsil makbuzu istemek ve almak zorunda olan kimse de yoktur. Bu durumda 353/3. bent hükmünün müstahsil makbuzunu da içeriyor olmasını açıklamak mümkün görünmemektedir. Bu konuda 229 no.lu genel tebliğde de bir açıklama yoktur.

4- Serbest Meslek Makbuzu Alınmaması:

VUK'nun 236. maddesinin lafzı hiçbir tereddüde yol açmayacak kadar açıktır. 2365 sayılı Kanun'la yapılan değişiklikle, bu makbuzun serbest meslek erbabınca her hal ve takdirde düzenlenmesi ve müşteriye verilmesi, müşteri tarafından da bunun istenmesi ve alınması mecburiyeti getirilmiştir.

Bu açık hükmün yaptırımının ise, aynı kanunun 353. maddesinin 1. bendi olduğuna dair bir şüphe olmaması gerekir. Yani serbest meslek makbuzunu vermeyen ve almayanlardan her birine her serbest meslek makbuzu için 1.000.0000-TL dan aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblâğın yüzde yirmibeşi nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilmesi gerekmektedir.

Serbest meslek makbuzunu istemek ve almak zorunda olan müşterinin sıfatı önemli değildir; 1. sınıf bir tüccar veya defter tutmak zorunda olan bir çiftçi veya bir serbest meslek erbabı veya bir nihai tüketici sıfatıyla hareket ediliyor olabilir. Bunun bir önemi yoktur; Hangi sıfatla hareket edilirse edilsin serbest meslek makbuzu istenmek ve alınmak zorundadır. İstenmeyen ve almayanın sıfatı ne olursa olsun VUK'nun 353. maddesinin 1. bendine göre cezaya muhatap olması gerekir.

Bu düzenleme karşısında, 353. maddenin 3. bendini serbest meslek makbuzu açısından yorumlamak güçtür. 3. bent hükmünde, 232 nci maddenin birinci fıkrasının 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılmayan kişilerin serbest meslek makbuzu almadıklarının tespit edilmesi halinde, bunlara münhasıran 1 numaralı bentteki cezanın beşte biri kadar özel usulsüzlük cezası kesileceği belirtilmiştir. Bunun -bir ölçüde zorlama olsa da muhtemel izah tarzı şu olabilir.

"353. maddenin 3. bendindeki düzenleme, serbest meslek makbuzunun istenme ve alınma zorunluluğunu ortadan kaldırmamaktadır. Sadece belli bir zümre için bu belgenin alınmaması halinde uygulanması gereken özel usulsüzlük cezasını hafifletmektedir. Bu kişilerin dışında kalanlar (232 nci maddenin 1 ila 5 numaralı bentlerinde sayılanlar) için ise 353/1 uygulanacaktır. Böylece serbest meslek makbuzu almayanların taşıdığı sığata göre özel usulsüzlük cezasında ikili bir uygulama yapılacaktır." denebilir.

Ne var ki amaca uygun düşen bu yorumun, çok açık kanun lafzı karşısında uygulamada çelişkili durumlar yaratması da mümkündür. Örneğin nihai tüketici sıfatını taşıyan bir kişinin serbest meslek makbuzu almadığı, vergi incelemesine yetkili olan bir denetim elemanı tarafından tespit edilirse 353/3 uygulanacak; bir yoklama memuru tarafından tespit edilirse 353/1 uygulanabilecektir. Yoklama memuru tarafından yapılan bir tespit olduğu öne sürülerek ne 353/3'ün ne de 353/1 'in uygulanamayacağıın söylemek ise V.U.K.'nun 236. maddesinin çok açık olan hükmüne ters düşecektir.

III - SONUÇ:

V.U.K.'nun 353. maddesinde 4008 sayılı Kanun'la belge düzenine uymayanlara yönelik özel usulsüzlük cezası ile ilgili olarak yapılan düzenlemeler uygulamada yeni sorunlar doğuracak niteliktedir. Özellikle müstahsil makbuzu ve serbest meslek makbuzu ile ilgili olarak tereddüt edilen noktalar vardır. 229 no.lu V.U.K. Genel Tebliğinde yapılan açıklamaların da bu tereddütleri gidermediği düşünülmektedir.