

## SEVK İRSALİYESİ KİM TARAFINDAN VE NE ZAMAN DÜZENLENMELİDİR?

Bilindiği üzere sevk irsaliyesi, V.U.K.'nın 230'uncu maddesinin 5'inci bendinde düzenlenmiş olup, söz konusu bendin 3239 Sayılı Kanun ile değişik son şekli şöyledir:

*"Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı ve 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."*

Malın, bir mükellefin birden çok işyerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyona) veya diğer bir aracıya gönderildiği hallerde de, malın gönderen tarafından sevk irsaliyesine bağlanması gereklidir. Bu bentte yazılı irsaliyeler hakkında fiyat ve bedel ile ilgili bilgiler hariç olmak üzere, bu madde hükmü ile 231'inci madde hükmü uygulanır.

İrsaliyelerde malın nereye ve kime gönderildiği ayrıca belirtilir.

Şu kadar ki, nihai tüketicilerin tüketim amacıyla perakende olarak satın aldıkları malları kendilerinin taşıması veya taşıtırması halinde bu mallara ait fatura veya perakende satış fişinin bulunması şartıyla sevk irsaliyesi aranmaz.

Söz konusu değişiklik akabinde çıkarılan 173 numaralı V.U.K genel tebliğinde uygulamaya ilişkin geniş açıklamalara yer verilmiştir. Keza, Vergi Dünyası'nın 53 ve 63'üncü sayılarında konuya ilişkin yazılar mevcuttur.

Sevk irsaliyesi konusunda açıklığa kavuşmamış noktaların azlığına ve bu belgelerin yıllardır kullanılıyor olma sına rağmen, hâle hatalı uygulamalar yapıldığını görerek bu yazıyı hazırlamak ihtiyacını duyduk.

Bu hatalar çoğunlukla, sevk irsaliyesini kimin düzenlemesi gerektiği ve irsaliyenin ne zaman düzenlenmesi gerektiği konularının yeterince bilinmemesinden veya yanlış bilinmesinden kaynaklanmaktadır.

### 1. Sevk İrsaliyesini Kim Düzenlemelidir?

Yukarıdaki kanun hükmünde açıkça belirtildiği gibi sevk irsaliyesini, sevke konu malı kim taşır veya taşıtırır ise o düzenler.

Başka bir ifade ile, mal müşterisinin gösterdiği yere satıcı tarafından taşınmakta veya taşıtırılmakta ise sevk irsaliyesini satıcı düzenleyecek;

Yok eğer mal alıcı tarafından, satıcının işyerinde teslim alınarak taşınmakla veya taşıtırılmakta ise sevk irsaliyesini alıcı düzenleyecektir.

Bunda anlaşılmayacak bir şey yoktur.

Ne var ki, uygulamada taşıma esnasında veya taşıma bittikten sonra yapılan denetimlerde, sevk irsaliyesinin hiç düzenlenmediği veya hatalı tanzim edildiği ortaya çıktığında, taşıma işlemini kimin yaptığı veya yaptırdığı araştırılmaksızın malı satan firma adına özel usulsüzlük cezası kesilmektedir. Eğer böyle bir cezalandırmada mal satıcı tarafından taşınmış veya taşıtırılmış ise ceza yerini bulmuştur. Sorun yoktur.

Fakat taşıma işlemi alıcı tarafından yapılmış veya yaptırılmışsa, ceza muhatabı yanlıştır. Ve suçsuz yere cezalandırılmak istenen satıcı, derdini anlatabilmek için epey uğraşmak zorundadır. Böyle bir durumla karşılaşan satıcı, kendi uğraştığı ile kalmaz, düzeltme talebinde bulunarak vergi dairesini, bu talebi yerine getirilmezse, dava açmak suretiyle vergi yargı organlarını da uğraştırır.

Satıcının bu uğraşlardan kurtulmak için, müstahak olmadığı cezayı ödemesi de çözüm değildir. Çünkü bu takdirde bir anlamda sevk irsaliyesi düzenlememe suçunu kabullenmiş, kendisine işyeri kapatma cezası verilmesi için gerekli zemini bizzat hazırlamış olur. (V.U.K. Mükerrer Md: 354)

Öte yandan kimi satıcılar, taşımayı kendileri yapmasalar veya yaptırmassalar dahi, gerek bilgisizlikten gerekse yukarıdaki akıbeti uğrama korkusuyla bütün satışları için sevk irsaliyesi düzenlemekte, alıcılar ise nasıl olsa sevk irsaliyesi var diye taşımayı kendileri yapmış veya yaptırmış olmasına rağmen irsaliye düzenlemeyerek suçlu duruma düşmektedirler.

Bilindiği gibi sevk irsaliyesinin taşıma esnasında araçta bulundurulması mecburidir. İrsaliye tanziminin alıcı tarafından yapılması gereken hallerde irsaliyenin araçta bulundurulması, bazen imkansızlık derecesinde güç olmaktadır.

Düşününüz ki işyeri Gaziantep'te bulunan bir mükellef İstanbul'daki bir satıcıdan telefonla sipariş vererek mal almış, o sırada tesadüfen İstanbul'da bulunan, tanıdığı bir nakliyeciyeye ait kamyonla malı taşıtmak istemiştir.

Bu durumda alıcı, Gaziantep'te düzenlediği sevk irsaliyesini, taşıma başlamadan önce İstanbul'a nasıl ulaştırsın? Üstelik bu irsaliyenin numarasının, sabanın düzenleyeceği faturada zikredilmesi gerekiyor (aksi halde fatura düzenlenmemiş sayılır). Bu numarayı satıcı nereden bulsun da yazsın?

Aslında söz konusu hatalı uygulamaların ve gereksiz yere çekilen sıkıntıların kaynağı kanunun düzenleniş şekline kaynaklanmaktadır.

Şöyle ki;

Sevk irsaliyesi uygulaması, 1/1/1981 tarihinde yürürlüğe giren 2365 Sayılı Kanun'la başlatılmıştır. (V.U.K.'nın 230'uncu maddesini deriştiren 34'üncü madde)

1/1/1986 tarihine kadar (5 yıl) uygulanan bu hükme göre, sevk irsaliyesini düzenlemek zorunda kalan taraf satıcı idi. Dolayısıyla sevk irsaliyesi eksikliği tespit edildiğinde cezanın kime kesileceği peşinen biliniyordu.

Sevk irsaliyesine ilişkin hükmün 3239 Sayılı Kanun'la 1.1.1986'dan geçerli olmak üzere değiştirip, düzenleme ödevi taşımayı yapan veya yaptıranı yüklenince, yukarıda izah olunan hatalara sıklıkla rastlanır oldu.

3239 Sayılı Kanun'un gerekçesine baktığımızda bu değişikliğin hangi gerekçeyle yapıldığı hususunda hiçbir açıklamaya yer verilmediğini gördük.

Şahsi kanaatimizce, sevk irsaliyesi düzenleme külfetinin taşımayı yapan veya yaptıran tarafa yüklenmesinin hiçbir pratik yaran olmadığı gibi, yukarıda izah edilen hata ve sıkıntıların doğmasına, idare- mükellef ilişkilerinin giderek gerginleşmesine yol açmaktadır.

Sevk irsaliyesi düzenlememe fiilinin, özel usulsüzlük cezasının yanı sıra işyeri kapatma cezasına da konu edilmesi, irsaliyede bulunması gereken bilgilerden biri veya birkaçının bulunmayışı halinde o irsaliyenin hiç düzenlenmemiş sayılması (V.U.K 227) bu gerginliği ve konunun ciddiyetini önemli ölçüde artırmaktadır.

Sonuç olarak, bütün bu problemlerin en pratik şekilde halli için, sevk irsaliyesi düzenleme görevinin eskiden olduğu gibi yine sadece satıcıya yüklenmesini öngören yasal değişikliğin yapılması gerektiği, sevk irsaliyesiz mal taşıyan nakliyecinin de bu fiili dolayısıyla bir şekilde cezalandırılmasında yarar bulunduğu görüşündeyiz. Eğer bu yasal, değişiklikler yapılmıyorsa ve mevcut hükümler uygulama ya devam edilecekse, sevk irsaliyesinin kimin tarafından düzenlenmesi gerektiği konusunda gerek mükelleflerin gerekse maliye idaresi elemanlarının yeterince bilinçlendirilmesi ve eğitilmesi için gerekli tedbirler alınmalıdır.

## 2. Sevk İrsaliyesi Ne Zaman Düzenlenmelidir?

Yukarıda metni verilen V.U.K. 230/5 inci maddede sevk irsaliyeleri hakkında, 231 inci madde hükmünün uygulanacağı yazılıdır.

Söz konusu 231'inci maddenin 5'inci bendinde ise düzenleme zamanı, *"... malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami on gün içinde düzenlenir."* ifadesiyle belirlenmiştir.

Sevk irsaliyesinin araçta bulundurulması mecburiyeti dikkate alındığında böyle bir hükmün sevk irsaliyeleri hakkında uygulanmasının mümkün olmadığı anlaşılabacaktır.

O halde sevk irsaliyesi ne zaman düzenlenmelidir?

Bu yasal boşluk karşısında mantıki yorumla ulaştığımız netice, sevk irsaliyesinin, malın yola çıkarılmasından önceki herhangi bir zamanda düzenlenebileceğidir.

Yukarıdaki bükme göre sevk irsaliyesinde, irsaliye düzenleme tarihinin belirtilmesi mecburidir. (Aksi halde irsaliye hiç düzenlenmemiş şeydir.)

Sevk irsaliyesinde zikredilecek düzenleme tarihinin de, irsaliyenin fiilen yazıldığı günkü tarih olduğu kuşkusuzdur.

Uygulamada sıklıkla karşılaşılan bir başka problem de bu tarihten kaynaklanmaktadır.

Yoklama memurlarınca yapılan yol denetimlerinde, yoklama için durdurulan araç şoförü tarafından ibraz olunan sevk irsaliyesindeki tarih, yoklamanın yapıldığı tarihten önceki bir tarih ise, bazı yoklama memurları aradaki tarih farkı bir gün dahi olsa bu irsaliyeyi yok sayarak, sevk irsaliyesi düzenlenmediğine dair tutanak düzenlemekle ve ilgili vergi dairesi bu tutanağa istinaden irsaliyeyi düzenleyene, irsaliye düzenlememek suçunda dolayı özel usulsüzlük cezası kesmekte ve suçun tekerrürü halinde işyeri kapatma cezası verileceği ihtar eden yazı göndermektedir.

Ne kanunda, ne de tebliğlerde, sevk irsaliyesinin, aracın yola çıktığı gün düzenleneceğine ve taşıma işlemimin bir gün içinde başlayıp bitmesi gerektiğine dair bir hüküm yoktur. Ve zaten sevk irsaliyesinde yazdı düzenleme tarihinin taşımanın yapıldığı tarihten önceki tarihi taşıması doğaldır.

Çünkü;

- Sevk irsaliyesi taşıma başlamazdan bir veya birkaç gün önce düzenlenmiş ve düzenleme tarihi kaydedilmiş olabilir.
- İrsaliye, taşımanın başladığı gün düzenlenmiş olsa bile, şoförün hastalanması, aracın arıza yapması, araç dolmadığı için başka yük beklemesi, mesafenin uzunluğu dolayısıyla taşıma işleminin bir günden fazla zaman alması gibi birçok nedenle bu tarih farkı meydana gelmiş olabilir.

Dolayısıyla, irsaliyedeki tarih, yoklamanın yapıldığı tarihten önce diye ceza kesilmesine mana vermek güçtür.

Anladığımız kadarı ile bu tür tutanak düzenleyen yoklama memurları, aynı irsaliye ile birden fazla mal taşındığı zannına kapılarak bu işleme kalkışmaktadırlar.

Halbuki zan üzerine tutanak düzenleyerek masum mükelleflerin başını derde sokmanın anlamsızlığı yanında, gerekli araştırmanın yapılarak böyle bir durumun mevcudiyeti ispat edilebiliyorsa cezalandırmaya gidilmesi ve eğer böyle bir durum var ise sevk irsaliyesi eksikliğinin yanı sıra fatura eksikliği ve vergi kaçağı konularının ortaya çıkarılıp gerekli vergi ve ceza tarhiyatlarını yerine getirilmesi icap ettiği aşikârdır.

İrsaliye düzenleme tarihi ile fiili taşıma tarihi uymadı diye sıklıkla cezalandırılan ve işyeri kapatma cezası eşliğinde bulunan bir mükellef, durumu izah etmiş ve sevk irsaliyelerinin merkezde bilgisayarla düzenlendiğini, bunun doğal sonucu olarak da taşıma başlamadan bir veya birkaç gün önce hazırlanıp tarihlendiğini, gerek bu nedenle, gerekse başka nedenlerle, irsaliye düzenleme tarihi ile malın fiili sevk tarihinin farklı olması halinde ne işlem yapılacağını sormuştur.

Vergi idaresince bu soruya cevaben verilen muktezada şu ifade yer almaktadır:

*“... sevk irsaliyesinin merkezde bilgisayarla düzenleniyor olması ve düzenleme tarihinden sonra emtianın sevk edilecek olması halinde, irsaliyelere tanzim tarihi yanında ayrıca bir sevk tarihi sütununun da ilave edilmesi ve sevk tarihinin fiili sevk sırasında doldurulması mümkün bulunmaktadır.”*

Dikkat edilirse idare bu muktezada, sevk irsaliyelerinin önceden düzenlenip hazırlanmasını mümkün görmekte, buna mukabil, *“başının derde girmesini istemiyorsan, aracın yola çıkış tarihini de ayrıca yaz”* anlamında bir yaklaşım getirmektedir.

Sevk irsaliyesinde hangi bilgilerin bulunması gerektiği kanunla tayin edilmiştir. İdareni kanunda öngörülme-yen bilgileri ilaveten araması, kanuna uygun şekilde düzenlenip taşıtta bulundurul-an ve sorulduğunda ibraz olunan sevk irsaliyesini sırf bu ilave bilgiye yer verilmedi diye yok saymasını doğru bulmuyoruz.

### 3. Sonuç:

**3.1.** Sevk irsaliyesi düzenleme yükümlülüğünün taşıma işlemini yapan veya yaptıran tarafa yüklenmiş olması, uygulama güçlüklerine, mükelleflerin ve maliye idaresi elemanlarının hataya düşmesine, dolayısıyla gereksiz sıkıntı, sürtüşme ve ihtilafların doğmasına yol açmaktadır.

Bunu önlemek için, sevk irsaliyesi düzenleme görevi eskiden olduğu gibi satıcıya yüklenmeli, bu mümkün olmuyorsa irsaliyenin kim tarafından düzenlenmesi gerektiği konusunda yeterli eğitim sağlanmalıdır.

**3.2.** İrsaliyenin ne zaman düzenlenmesi gerektiği konusu tam bir açıklığa kavuşturularak umuma duyurulmalı, kanun ve tebliğlerle öngörülen tüm vecibeleri yerine getirmek suretiyle irsaliye düzenleyen, taşıtta bulundurarak ibrazını sağlayan masum mükelleflerin sırf irsaliye düzenleme tarihi ile fiili taşıma tarihi uymadı diye cezalandırılmasına son verilmelidir.

Bir başka ifade ile, irsaliye tanzim tarihi ile fiili taşıma tarihi arasında fark bulunuşu vakasını, o irsaliyenin, taşınmakta olan mala ait olmadığına delil saymak ve sırf bu tespiti dayanarak cezai işleme kalkışmak fevkalade hatalıdır.