

Ba ve Bs Formlarının Düzenlenmesi ve Bu Formların Maliye Bakanlığı Tarafından Kullanımı

Celal ÇELİK
Yeminli Mali Müşavir
E. Baş Hesap Uzmanı

(Vergi Dünyası- Mart 2009 (Sayı : 331))

1. Giriş

Maliye Bakanlığı, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu 148, 149 ve Mükerrer 257'nci maddelerinin verdiği yetkiye dayanarak, çıkarmış olduğu 350, 362 ve 381 numaralı Vergi Usul Kanunu (VUK) Genel Tebliği ile bilanço usulüne göre defter tutan mükelleflere belli hadlerin üstündeki alım ve satımlarını **Form Ba (Mal ve Hizmet Alımlarına İlişkin Bildirim Formu)** ve **Form Bs (Mal ve Hizmet Satışlarına İlişkin Bildirim Formu)** ile bildirme yükümlülükleri getirmiştir. Bu formları düzenlemek durumunda olan mükellef sayısının¹ 1.000.000'a yakın olduğu söylenebilir. Bu kadar çok mükellef tarafından sağlanan verilerin Maliye Bakanlığı tarafından çeşitli analizlere tabi tutularak ve vergi incelemesine seçme nedeni olarak kullanılması hedeflenmektedir.

Maliye Bakanlığı tarafından 6 Şubat 2008 tarihli Resmi Gazete'de yayımlanan 381 sıra nolu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile bilanço esasına göre defter tutan mükelleflerin mal ve hizmet alımları ile mal ve hizmet satışlarının 2008 yılı ve müteakip yıllarda bildirilmesinde uygulanacak usul ve esaslar ile bildirim hadleri yeniden düzenlenmiştir. Yeni düzenlemedeki en önemli değişiklik 2008 yılından itibaren (Ba) ve (Bs) formlarının aylık dönemler itibariyle verilme zorunluluğunun başlamasıdır. Öte yandan Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan 362 Sıra no'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği uyarınca 2007 yılında ait formlar yıllık bazda hazırlanacak ve bu formlarda yıllık toplamı 30.000 TL üzerindeki alım ve satımlar geçerli olacaktır. 2007 yılına ait Ba ve Bs formlarının en son verilme süresi 05 Eylül 2008'dir.²

Bilanço esasına göre defter tutan mükellefler, 2008 yılından itibaren aylık toplam KDV hariç tutarı 8.000 TL'nı aşan mal ve hizmet alımlarını düzenleyecekleri Ba ve Bs bildirim formlarını aylık dönemler halinde vereceklerdir. Bildirim formları aylık dönemler halinde

¹ Form Ba ve Bs formlarını verecek mükellef sayısı ile ilgili olarak kesin bir rakam bulunmasa bile Gelir İdaresi Başkanlığı rakamlarına göre Türkiye genelinde Nisan 2008 dönemi itibariyle 642.264 kurumlar vergisi mükellefi, 2.336.534 gelir vergisi mükellefi bulunmaktadır (www.gib.gov.tr Erişim:21.05.2008). Vergi Usul Kanunu'nun 176 ve 177'nci maddelerine göre, Kurumlar vergisi mükelleflerinin tamamına yakını ile gelir vergisi mükelleflerinin de bir kısmı bilanço usulüne göre defter tutmak zorundadır.

² 30.05.2008 tarih ve 34 numaralı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile verilme süresi belirlenmiştir (www.gib.gov.tr Erişim:30.05.2008).

düzenlenecek ve takip eden ayın 5'nci gününden itibaren bir sonraki ayın 5'nci günü akşamına kadar verilecektir. 2008 yılına mahsus olmak üzere Ocak – Eylül dönemlerine ilişkin ayrı ayrı düzenlenen Ba ve Bs bildirim formları, 05 Kasım 2008 günü akşamına kadar verilecektir.³ Elektronik ortamda gönderilen bildirim formlarının Maliye Bakanlığı tarafından uzatılan sürelerden daha önce gönderilmesi mümkün olup, onaylama işlemlerinin bildirimlerin verilmesi gereken son gün saat 24.00'ten önce tamamlanması gerekmektedir.⁴

Bu yazımızda Ba ve Bs formlarının doldurulması ile ilgili özellikli konular açıklanmış ve formların Maliye Bakanlığı tarafından kullanım şekli hakkında bilgi verilmiştir.

2. Ba ve Bs Formlarının Doldurulmasında İlişkin Özellikli Konular

Bilanço usulüne göre defter tutan mükellefler, 8.000 TL üzerinde hiçbir alımı olmasa dahi Ba ve Bs formunu düzenlemek zorundadırlar. Limitin altında kalan alış ve satış bedelleri ile ödeme kaydedici cihazlarla elde edilen hasılat toplamı Ba ve Bs formlarında **"Tablo III - Diğer Mal ve Hizmet Bedeli Toplamı"** bölümüne yazılacaktır.

Ba ve Bs formlarının belli istisnalar dışında internet ortamında gönderilmesi gerekmektedir. **"e-beyanname"** programı aracılığı ile Ba ve Bs formları **"son versiyonda"** öngörülen ekrandan verilirken, 2007 yılı bildirimini **"eski versiyonlar"** Ba ve Bs formları kısımdan verilecektir.

Maliye Bakanlığı tarafından düzenlenen tebliğlerde Ba ve Bs formlarının düzenlenme kuralları açıklanmıştır. Ancak buna rağmen aşağıda bahsedilen konularda belirsizlikler mevcuttur. Belirsizlik bulunan konular hakkındaki kişisel görüşlerimiz aşağıda açıklanmıştır.

Ba ve Bs formları, KDV beyannameleri ile uyumlu bir şekilde doldurulmalıdır. Bunun sonucu olarak formların doldurulmasında alışlara ilişkin faturaların üzerinde yazılı tarihler değil, faturaların deftere kayıt yapıldığı aylar baz alınmalıdır. Diğer taraftan alım ve satımlar katma değer vergisine tabi olmasa bile Ba ve Bs formlarında gösterilmelidir.

İhracat faturaları, KDV beyannameleri doldurulurken yurt dışına çıkış tarihleri baz alınarak doldurulmaktadır. Özellikle ay sonlarına doğru oluşan faturalarda faturanın düzenlendiği ay ile malın **yurt dışına çıkış tarihleri** farklı olabilmektedir. Bu nedenle, KDV beyannamelerine uyum sağlamak amacıyla **yurt dışına çıkış tarihleri** baz alınarak Bs formlarının düzenlenmesi daha uygun görülmektedir. Yurt içi satış faturalarının ise fatura tarihleri baz alınarak Bs formlarına işlenmesi gerekmektedir.

İthalat işlemlerinde katma değer vergisi, Gümrük Beyannamesi ile Gümrük'e ödenmektedir. İthalatta ödenen katma değer vergisi tutarlarının indirimi de yurtdışından

³ 30.05.2008 tarih ve 35 numaralı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile verilme süresi belirlenmiş, 38 numaralı Vergi Usul Kanunu Sirküleri ile beyanname verme süresi 10 Kasım 2008 olarak yeniden belirlenmiştir (www.gib.gov.tr Erişim:10.02.2009).

⁴ Veysi Seviğ, **"Bildirim Formlarında Yeni Uygulama"**, Referans, 22.02.2008 (www.referansgazetesi.com Erişim: 21.05.2008).

gelen faturaya dayanılarak değil, **gümrük makbuzuna** dayanılarak yapılır. Dolayısıyla, bu tür alımlarda KDV uygulamasında dayanak belge gümrük beyannamesi ve gümrük makbuzudur. KDV beyannamesi doldurulması sırasında gümrük makbuzlarının tarihleri esas alınmalıdır. Ba formu doldurulurken, ithalata konu yurt dışı alımların gümrük makbuzlarının taşımış olduğu dönemlerde gösterilmesinde yarar görülmektedir.

Ülkemizde dövizli olarak fatura düzenlenmesi oldukça yaygındır. VUK'nun 215'nci maddesi uyarınca dövizli olarak düzenlenen yurt içi faturaların üzerine düzenleme günündeki kurlar esas alınarak TL cinsinden tutarı da yazılmaktadır. Dövizli faturalar üzerindeki TL değerler esas alınarak formlara dahil etmelidir. Böylece satıcılar ve alıcılar, aynı tutarları baz alarak dövizli faturaları TL cinsinden ifade etmiş olacaklar ve çapraz kontrollerde kur farklarından kaynaklanacak olası farkların oluşması engellenmiş olacaktır.

Çoğunluğu serbest bölgelerde faaliyet gösterenler olmak üzere, döviz cinsinden defter tutan mükellefler de Ba ve Bs formlarını düzenlemek ve bu formlarda yer alan rakamları TL olarak ifade etmek zorundadırlar. Serbest bölge firmaları da faturalar üzerinde yazılı TL değerleri, eğer TL değerler yok ise fatura tarihindeki kuru esas alarak hesaplayacakları değerlere göre formları düzenlenmelidirler.

Yapılan düzenlemelerde, bir mükellefin merkez ve şube alım ve satımların konsolide edilerek, mükellef bazında tek bir Ba ve Bs formu düzenlenmesi esası getirilmiştir. KDV Kanunu düzenlemelerine göre şubeler arasında faturalı bir mal hareketi olsa bile bu işlem den ötürü KDV hesaplanmaz. Çünkü Türkiye içerisinde merkez ve şubeler arasında yapılan alım ve satımlarda mülkiyet el değiştirmedeği için, bu el değiştirmeler teslim sayılmaz ve KDV Kanununun kapsamına girmez. Ancak bu kuralın istisnası gümrük bölgesinin geçilmesidir. Örneğin merkezi Türkiye içerisinde bulunan bir şirketin serbest bölgede bulunan şubesine bir satış yapması merkez yönünden ihracat ve bu şubeden alım yapılması da merkez yönünden ithalat olarak kabul edilir. Gerek ihracat gerekse ithalat işlemleri KDV beyannamelerinde gösterilmektedir. Bu nedenle serbest bölgede yer alan şubelerin Türkiye içerisinde bulunan merkezle konsolide olarak Ba ve Bs bildirimini vermesinin konsolidasyonunda sıkıntılar mevcuttur. Söz konusu konsolidasyonun yapılması halinde, ulaşılan rakamlar merkezin verdiği KDV beyannamelerinden farklı olacaktır. KDV beyannameleri ile Ba ve Bs form bilgilerinin mukayesesinde oluşacak farklılıklar, izahat sebebidir. Bu konu için bizim önerimiz, merkez ve şubelerin konsolide beyanname vermesi kuralına serbest bölgelerdeki şubeler için bir istisna getirilmesi ve serbest bölge şubelerinin ayrı şirketmiş gibi ayrı bildirim vermesinin sağlanmasıdır. Ancak ayrı bildirim verilmesinin mümkün olmaması halinde konunun Maliye Bakanlığı tarafından açıklanmasında yarar görmekteyiz.

3. Form Ba ve Bs Verilerinin Maliye Bakanlığı Tarafından Kullanımı

Ba ve Bs formları kayıt dışı ekonomiyle mücadele etmek amacıyla çıkarılmıştır.⁵ Ba ve Bs formlarıyla elde edilen bilgiler veri havuzunda bulunan diğer bilgilerle karşılaştırılacak

⁵ Şebnem Turhan, "Kayıtdışı üç koldan kuşatma" Referans, 07.02.2008, (www.refereansgazetesi.com Erişim:21.05.2008).

ve rakamlar arasında farklılık olması halinde mükelleflerden izahat istenecektir. İzahatı yetersiz görülen mükellefler incelemeye sevk edilecektir. Bu nedenle formların doldurulmasında gerekli özenin gösterilmesi, bilgilerin kendi içinde tutarlı, mükelleflerin vermiş oldukları diğer bilgi ve beyannamelerle uyumlu ve doğru olması gereklidir. Ba ve Bs formlarında yer alan bilgilerin aşağıdaki bilgilerle mukayese edilmesi beklenmektedir.

- Mükellefin vermiş olduğu KDV beyannamelerinde göstermiş olduğu toplam alım ve satım tutarları ile mukayese.
- Diğer mükellefler tarafından Ba ve Bs formlarıyla bildirilen alım ve satım tutarları ile mukayese.
- Bankalar vb. mükelleflerden elde edilen bilgilerle mukayese.
- Diğer kaynaklardan sağlanan verilerle mukayese.

a. KDV Beyannamelerinde ve Diğer Bildirimlerde Yer Alan Bilgilerle Mukayese.

Bilindiği üzere, KDV beyannamelerinin doldurulması sırasında **“bu döneme ait indirim KDV tutarı”** ve bu tutara ait alım tutarı da vergi oranlarına göre detaylı olarak **“e-beyanname”** programına girilmektedir. Bir aya ait KDV beyannamesinde yazılı, bu döneme ait alım tutarları ile Ba formunda yer alan toplam alım bedeli tutarlarının bir biriyle uyumlu olması gerekir. Aynı şekilde KDV beyannamesinde matrah kısmında görünen rakamların da Bs formunda yer alan satış rakamlarıyla tutarlı olması gerekmektedir.

Bu noktada KDV beyannameleri ile ilgili bir eksiklik de dikkat çekmektedir. KDV’den istisna 8.000 TL üzerinde bir mal veya hizmet alımının Ba formunda gösterilmesi gerekmektedir. Ancak söz konusu alım KDV beyannamesinde gösterilememektedir. Zira “0” oranlı KDV’ne tabi alımlara ait bir kısım KDV beyannamelerinde bulunmamaktadır. Söz konusu eklemenin de e-beyanname programında KDV beyannamelerine yapılmasını diliyoruz.

b. Diğer mükellefler tarafından gönderilen Ba ve Bs formlarındaki bilgilerle mukayese (Çapraz kontrol)

Bs formlarında 8.000 TL üzerindeki satış tutarları aylık bazda gösterilmektedir. Ba formlarında diğer mükelleflerden 8.000 TL üzerinde yapılan alım tutarları aylık bazda gösterilmektedir. Çapraz kontrol olarak da adlandırılan mukayesede, bir mükellefin Bs tablosunda beyan etmiş olduğu aylık satış bilgileri ile diğer mükelleflerin düzenlemiş olduğu Ba formlarında yer alan o mükelleften yapılan alım tutarları karşılaştırılmaktadır. Eğer faturalar, hem satıcının hem de alıcının yasal defterlerine düzenleme tarihinde işlenmiş olsa, çapraz kontrollerde de bir fark bulunmaması gerekir. Ancak hatalı bildirim formu düzenleme, düzenlenen faturaları defterlere hasılat kaydetmeme, faturaları mükerrer olarak ya da gerçek tutarının üzerindeki rakamlarla defterlere maliyet ya da gider kaydetme, faturaları farklı dönemlerde kaydetme gibi nedenlerle çapraz kontrollerde farklılıklar ortaya çıkabilmektedir. Söz konusu farklılıklardan ancak bir kısmı vergi ziyasına işaret etmektedir.

Mükellefler her zaman alım faturalarını yasal defterlerine faturaların tarihini taşıyan aylarda kaydetmezler. Alım faturalarının yasal defterlere kayıtlarında çeşitli gecikmeler olabilir. Örneğin, birçok firmada alım faturaları Şirketin çeşitli departmanlarında işlem

gördükten sonra muhasebeye intikal etmektedir. Bu durumda faturaların yasal defterlere kaydında bazen birkaç aylık gecikmeler olabilmektedir. Bazen faturaların postadan geç gelmesi, ya da kaybolması gibi nedenlerle de yapılan alımlar yasal defterlere geç intikal etmektedir. Yurt dışından gelen faturalarda mesafenin uzak olması, gümrükleme işlemlerini müteakip kayıtlara girmesi gibi nedenlerle fatura tarihleri ile defter kayıt tarihleri arasında farklılıklar ortaya çıkmaktadır. Faturaların yasal defterlere geç kaydedilmesi takvim yılı aşılmamak kaydıyla KDV'nde indirim hakkını ortadan kaldıran bir durum değildir (KDVK md.29).

Fatura düzenleme tarihi ile kayıt tarihinin farklı olması halinde, bu işlemlerin Ba ve Bs formlarında gösterilmesine ilişkin olarak yaşanabilecek sorunlar aşağıdaki örnekte özetlenmiştir.

Örnek

X firması Ocak ayında 20.000 TL tutarında bir fatura düzenlemek suretiyle Y firmasına satış yapmıştır. X firması satış işlemini Ocak ayı defterlerine ve KDV beyannamesine dahil etmiştir. Y firması bu alımla ilgili faturayı Şubat ayı içerisinde yasal defterlerine ve KDV Beyannamesinde dahil etmiştir. Y firmasının Ocak ve Şubat aylarında başka bir firmadan herhangi bir alımı yoktur.

X firması Ocak ayıyla ilgili olarak düzenlemiş olduğu Bs formunda bu satışın tamamını (20.000 TL) göstermelidir. Çünkü fatura bedelini Ocak ayı KDV beyanında da göstermek zorundadır. X firması Şubat ayı Bs formunda söz konusu satışla ilgili olarak herhangi bir şey göstermeyecektir.

Y firması bu alımı Ba formunda göstermek zorundadır. Ocak tarihli fatura, Şubat ayında yasal defterlere kaydedilmiştir. Eğer Y firması fatura tarihini baz alırsa Ocak döneminde 20.000 TL olarak alım gösterecektir. Bu durumda, Ocak ayıyla ilgili olarak X firmasının Bs formuyla yapılan çapraz kontrolde, alım ve satım arasında herhangi bir fark ortaya çıkmayacaktır. Ancak KDV beyannamesi baz alınarak yapılan kontrolde, Y firmasının Ocak ayı KDV beyannamesinde "0" olarak görünen alım tutarına karşılık, Ba formunda 20.000 TL alım görünecektir. Öte yandan Şubat ayı Ba formunda herhangi bir alım görünmezken, KDV beyannamesinde yüksek tutarlı bir indirim KDV görünecektir. KDV beyannameleri ile Ba formları arasındaki uyumsuzluk durumu, gereksiz yere izahat istenmesini gerektiren bir husus olabilecektir.

Eğer Y firması bu alımı, deftere kaydetmiş olduğu Şubat ayındaki Ba formuyla Maliye'ye bildirirse, bu kez KDV beyannamesi ile yapılan kontrolde herhangi bir sorun olmayacaktır. Çünkü KDV beyannamesinde yer alan alım rakamı ile Ba formunda yer alan tutarlar birbiriyle uyumludur. Öte yandan, X firmasının Şubat ayı Bs formuyla yapılan çapraz kontrolde ise problem mevcuttur. Çünkü, X firması Şubat ayında Y firmasına herhangi bir satış yapmamıştır. Bu nedenle X firmasının Şubat ayı Bs formunda, Y firmasına dönük herhangi bir satış görünmeyecektir. Oysa, Y firması Şubat ayında bu faturayı defterine kaydettiği için 20.000 TL alım göstermektedir. Bu durumda Y firması farklılık nedeniyle izahat vermeye çağrılabilir.

Bu tip sıkıntıları ortadan kaldırarak ve mükellefleri gereksiz yere izahat vermeye davet etmemek gerekir. Zira bu tür durumlar Maliye Bakanlığı personelini yoğun bir iş yükü ile altında bırakacak, mükellefleri mağdur edecek ve sisteme olan inanca da zarar verecektir. Bunun çözümü **aylık çapraz kontrollerin yapılmaması**, çapraz kontrollerin sadece **“kümülatif rakamlar”** baz alınarak yapılmasıdır. Buna göre, Ocak ayından başlayan 3 aylık ya da 6 aylık süreler baz alınarak toplam alım ve satımlar bulunmalı ve bu alım ve satım rakamları mukayese edilmelidir. Konuyu yukarıdaki örnek üzerinden sürdürürsek, iki şirketin 2 aylık bütün alım satım verileri bir arada değerlendirilmelidir. Buna göre, X şirketi tarafından düzenlenen Ocak ve Şubat ayları Bs formlarında Y firmasında dönük satış olarak 20.000 TL görünmektedir. Aynı şekilde, Y firması tarafından düzenlenen Ocak ve Şubat ayları Ba formları da X firmasından yapılan 20.000 TL tutarındaki alımı teyit etmektedir. Dolayısıyla yapılan çapraz kontrolde herhangi bir sorun görünmemektedir.

Çapraz kontrollerde, bir mükellefin Bs formlarıyla kendi bildirmiş olduğu satış rakamları ile diğer mükelleflerin Ba formlarıyla beyan ettikleri toplam alım rakamları mukayese edilmektedir. Bu mukayese sonucunda satış rakamlarının alış rakamlarından daha fazla olması ya da rakamların birbirine eşit olması halinde herhangi bir sorun bulunmamaktadır. Ancak Ba formlarında yazılı toplam tutarın Bs formlarından alınan rakamlardan daha yüksek olması halinde ise bunun nedeni araştırılmalıdır. Konu aşağıda matematiksel simgelerle gösterilmiştir.

$$\sum Bs \geq \sum Ba \rightarrow \text{sorun yok}$$

$\sum Bs < \sum Ba \rightarrow$ Bu durumda temelde iki ihtimal söz konusudur. Bu ihtimaller şunlardır.

- 1- Faturayı düzenleyen mükellef, fatura bedelini hasılat olarak beyan etmemiştir.
- 2- Gerçekte olmayan alım tutarları yasal kayıtlara girmiştir.

Her iki halin varlığı da vergi ziyasını doğuran durumlardır. Bu durum faturayı düzenleyen ve kullanan mükellefler nezdinde yapılacak vergi incelemeleriyle ortaya konulacaktır.

c. Ba ve Bs formlarından elde edilen verilerin bankacılık sistemi kayıtları ile kontrolü

Bilindiği üzere, Maliye Bakanlığı tarafından yayınlanan 332 seri nolu VUK Genel Tebliği uyarınca 8.000 TL üzerindeki ödemelerin bankalardan yapılması zorunludur. Bu zorunluluğun amacı büyük tutarlı ödemelerin bankalarda iz bırakmasının sağlanmasıdır. Öte yandan Maliye Bakanlığı bankalardan sağladığı verilerle bankalardaki para hareketlerini izlemektedir. Bankalardan temin edilen 8.000 TL üzeri ödeme verileriyle, Ba ve Bs formları verilerinin eşleştirilmesi, böylece faturaya dönüşmemiş ödemelerin tespit edilmesi düşünülebilir. Ancak her iki veri arasında çok sayıda farklılık olması muhtemeldir. Farklılıkların bir kısmı kayıt dışı ekonomiden kaynaklanmış olsa bile, önemli bir kısmı avans ödemelerinden ve ülkemizde kullanımı yaygın olan senet ve vadeli çek cirolarından kaynaklanmaktadır. Bu nedenle ödemelerle faturalar örtüşmeyecektir. Çünkü bankacılık sistemindeki ödeme faturayı düzenleyene değil, çeki veya senedi ibraz eden kişiye yapılacaktır.

Öte yandan, bir mükellefin bankacılık sistemi aracılığı ile üçüncü şahıslar aracılığı ile banka hesabına giren paralarının toplam tutarı ile Bs formlarında yer alan tutarların toplamının mukayesesi arasında bir fark olması da izahat nedeni olabilir. Çünkü aradaki farklılıklar, faturaya dönüşmemiş bazı hasılatların varlığına işaret edebilir. Bu yönüyle de form Bs'lerin yararlı bir araç olacağı ileri sürülebilir.

d. Ba ve Bs formlarından elde edilen verilerin diğer bilgilerle birlikte değerlendirilmesi

Maliye Bakanlığı bazı sakıncalı mükellefleri “**kod listesi**” olarak tanımlamış olduğu kütüklerde izlemektedir. Halen sayısı yüz binlerle ifade edilen mükellefler çeşitli sebeplerle kod listelerinde yer almaktadır. Maliye Bakanlığı, pek çok durumda kod listesinde yer alan firmalardan mal alınması işlemini, VUK'nun 11'nci maddesinde düzenlenen müteselsil sorumluluk kapsamında değerlendirmekte ve kod listelerinde bulunan firmalara yapılan KDV ödemelerini ve indirim KDV olarak kabul etmemektedir. Maliye Bakanlığı'nın Ba ve Bs formlarından elde ettiği bilgilerle “**kod listelerinden**” elde edilen listeleri eşleştirmesi de mümkündür. Mükelleflerin kod listelerinde bulunanlardan mal alması sahte belge kullandığı anlamına gelmez ancak bu husus incelemeye seçme gerekçesi olarak değerlendirilebilir.⁶ Ancak bu durumun bütün ekonomiyi etkileyebilecek olumsuz sonuçlarının olması da muhtemeldir. Bu nedenle kod listelerinin anlamlı bir şekilde tekrar ele alınması ve daha sistematik bir şekilde düzenlenmesinde yarar görmekteyiz.

Ba ve Bs formlarında elde edilen verilerin vergi incelemelerinden elde edilen verilerle, diğer kaynaklardan elde edilen verilerle birlikte vergi incelemelerinde kullanılması da muhtemeldir.

4. Değerlendirme ve Sonuç

381 nolu VUK Genel Tebliği ile 2008 yılından itibaren aylık alım satım tutarı 8.000 TL üstündeki alım ve satım tutarlarının mükellefler bazında Form Ba ve Bs ile bildirilmesi, kayıt dışı ekonomiyi küçültmesi beklenen önemli bir adımdır. Gelir İdaresi tarafından mükelleflerin alım ve satımlarına ilişkin çapraz kontroller yapılabilmesi kayıt dışına karşı ciddi bir caydırıcılık unsurudur.⁷

381 seri numaralı VUK Genel Tebliği ile formların düzenlenmemesi ya da gerçeğe aykırı düzenlenmesi halinde, VUK'nun mük. 355'nci maddesine göre özel usulsüzlük cezası kesileceği ifade edilmiştir. Bu cezanın, 2008 yılı için geçerli tutarı 1.490 TL'dir. Öte yandan cezanın kesilebilmesi için formun öncelikle yazı ile istenmesi gerekmektedir. Ceza uygulamasının yazılı isteme bağlanmış olması dolayısıyla, önceki yıllarda formu süresinde vermeyenlere uygulanan özel usulsüzlük cezaları, yazılı istem olmadığı için mahkemelerce kaldırılmaktadır.⁸

⁶ Bumin Doğrusöz, “Ba-Bs”, Referans, T. 26.05.2008, s.5

⁷ T.Tolga Kalkan, “Kayıt Dışına Karşı Yeni Bir Adım:Aylık Form Ba-Bs”, Yaklaşım, Mayıs 2008, S.185, s. 122.

⁸ Bumin Doğrusöz, “Ba-Bs”, Referans, T.26.05.2008, s.5. Ayrıca bknz. Mehmet Sadık Yamli, “Ba ve Bs Formu Uygulamasından Kaynaklanan Hukuki İhtilaflar ve Bir Öneri”, Yaklaşım, Aralık 2008, S.192.

Ba ve Bs formlarının aylık bazlı olarak düzenlenmesi, denetime sürat kazandırması, hızlı bir şekilde alım ve satım bilgilerinin vergi idaresinin bilgisine girmesi dolayısıyla oldukça yararlı bir uygulamadır. Ayrıca yıllık uygulamadan, aylık bazlı uygulamaya geçilmesiyle, “*özel hesap dönemi*” uygulamasından kaynaklanan problemlerin de önüne geçilmiş olmaktadır.

KDV’den istisna olan ya da KDV’ne tabi olmayan alımlar da formlara yazılacaktır. Ancak, “**e-beyanname**” programında yapılan alımlar %1, %8 ve %18 KDV oranına tabi alımlar olarak gösterilmiştir. KDV tutarlarının yazılmasıyla birlikte alımların KDV hariç tutarları otomatik olarak hesaplanmaktadır. Bu durumda KDV’den istisna olan alımlarda sorun vardır. Çünkü sıfır oranda KDV’ne tabi olsa bile fatura ile yapılan mal ve hizmet alımları Ba formunda gösterilecektir. Bu durumda Ba formunda yer alan tutarlar ile KDV beyanında yazılı rakamlar arasında farklılık olacaktır. Yine benzer bir şekilde, bazı ürünlerin ithalatı sırasında Gümrük Müsteşarlığı ithalat faturalarında yazılı değeri değil, referans kıymet bedellerini ithalat matrahının tespitinde dikkate almaktadır. Örneğin 20.000 TL tutarındaki bir alımla ilgili olarak gümrük referans bedeli 100.000 TL ise, 100.000 TL matrah üzerinden 18.000 TL KDV talep edebilmektedir. Bu işlemin bir sonucu olarak, gerçekte 20.000 TL alım yapılmasına rağmen KDV beyannamesine bu alım 100.000 TL olarak görünecektir. Oysa Ba formuna yazılması gereken rakam gerçek alım bedeli olan 20.000 TL olacaktır. Bu gibi sorunları ortadan kaldırmak için Maliye Bakanlığı KDV beyanname formatında değişiklik yapmalıdır.

Aylık form Ba ve form Bs uygulamaları kayıt dışı ekonomiye karşı etkili bir yöntem olmakla birlikte, bu sistemin de çeşitli zafiyetleri bulunmaktadır. Bu formlar düzenlenen faturalar baz alarak denetimi öngörmektedir. Dolayısıyla, hiç fatura düzenlenmeyen işlemleri Ba ve Bs formlarıyla yakalamak pek mümkün görülmemektedir. Form Ba ve Bs sisteminin diğer bir eksik yönü de 8.000 TL altı işlemleri kavramamasıdır. Ayrıca, sayıca geniş kitleleri oluşturan işletme hesabına göre defter tutan mükelleflerin ve basit usulde vergilendirilen mükelleflerin ve diğer gelir unsurlarını elde eden kişilerin bu tür bilgileri vermemesi de sistemin başarı şansını azaltan unsurlardır.

Öte yandan KDV indiriminin faturalar dışındaki ikinci önemli dayanağı da gümrük makbuzlarıdır. Gümrük makbuzları bilgi işlem alt yapıları gelişmiş Maliye Bakanlığı’na bağlı saymanlıklar tarafından düzenlenmektedir. Gümrüklerde ödenen katma değer vergisi tutarlarının mükellefler bazında temin ederek vergi idaresinin kullanımındaki veri kaynaklarına katılması gerekmektedir. Hatta bu verilerin KDV iadesi raporları yazan Yeminli Mali Müşavirlerle de paylaşılmasında büyük yarar mevcuttur. Böylece Yeminli Mali Müşavirler KDV iadesi raporları yazmış oldukları mükelleflerin ne tutarda gümrükte KDV ödemiş olduğu bilgisine kolaylıkla ulaşabileceklerdir.

Önceki dönemlerde yıllık olarak verilen bildirimlerde aylık uygulamalara geçişle birlikte çeşitli sorunlarla karşılaşma ihtimali artmaktadır. Bu nedenle her türlü farklılığı çok iyi analiz ederek gerçekten ciddi risk oluşturan unsurların üzerine gidilmesi sağlanmalıdır. Eğer ciddi analizler yapılmaksızın her türlü farklılıklar doğrudan izahat istenir ise bu durum, vergi idaresini gereksiz bir uğraşı içerisine sokar, mükelleflerin sisteme olan güvenlerini azaltır ve dürüst mükellefleri gereksiz yere mağdur eder.

Yazımızın 3/b bölümünde de ifade edildiği üzere, yapılacak çapraz kontrollerin gereksiz farklılıkları azaltacak şekilde aylık bazda değil, “**kümülatif verilerle**” yapılması daha doğru olacaktır.

Diğer taraftan bankalardan elde edilen ödeme verileri ile Ba ve Bs formlarından elde edilen fatura verilerinin örtüştürülmesi böylece faturaya dönüşmeyen ödemelerin tespitine dönük çalışmaların yapılması düşünülebilir. Kayıt dışına dönük böyle bir uygulamanın yasalarımızın mevcut haliyle çok yüksek bir başarı şansı olduğunu düşünmüyoruz. Bunun nedeni ise, ülkemizde vadeli alım satımın çok yaygın olması, hamiline düzenlenen senet ve çeklerin beyaz ciro yapılmak suretiyle tedavül etmesidir. Bu nedenle Türk Ticaret Kanunu değiştirilmeden, çek, bono gibi kambiyo senetlerinin beyaz ciro veya zilyetliğin devri ile el değiştirilmesi engellenmeden, yapılacak bu tür denetimlerden etkin sonuç almak oldukça güç görünmektedir.

Öte yandan e-fatura uygulamasının yaygınlaşması halinde Ba ve Bs formlarının düzenlenmesine de gerek kalmayacaktır. Bu nedenle daha gelişmiş olan e-fatura sisteminin süratle yaygınlaşmasını diliyoruz.