

PROFORMA FATURALARIN TİCARET, VERGİ ve DAMGA VERGİSİ KANUNLARI AÇISINDAN DEĞERLENDİRİLMESİ

EVALUATION OF PROFORMA INVOICES WITH REGARD
TO TRADE, TAX AND STAMP LAWS



Merve Hayriye KILIÇ*

ÖZ

Ticari hayatta çeşitli sebepler dolayısı ile sıkça kullanılan proforma faturalar hem satıcı hem de alıcı açısından işlemleri kolaylaştırmaktadır. Alıcı ve satıcı arasındaki uzak mesafeler dolayısı ile işlemlerin gecikmesi önlenmekte şeffaf bilgi akışı sağlamaktadır. Proforma faturalar aynı zamanda bir teklif mektubu niteliği taşımakta ve ileride kurulacak bir sözleşmenin ilk adımını oluşturmaktadır. Bu özellikleri dolayısı ile damga vergisi açısından uygulamada bazı karışıklıklar ortaya çıkabilmektedir.

Anahtar Kelimeler: Fatura, Damga Vergisi, Kdv, Vergiyi Doğuran Olay.

ABSTRACT

Proforma invoices, which are commonly used in commercial life due to various reasons, make the transactions easier for both seller and buyer. It provides transparent information flow avoiding delays in transactions due to the long distances between buyer and seller. Proforma invoices are also a proposal letter and constitute the first step of a contract to be established in the future. Due to these characteristics, there may be some confusion in practice in terms of stamp tax.

Keywords: Invoice, stamp tax, VAT, taxable event

* Vergi Müfettiş Yardımcısı

M.G.T.: 03.02.2017 / M.K.T.: 25.04.2017

1- GİRİŞ

Ticari hayatta satıcı ve alıcılar tarafından fatura, sevk irsaliyesi, irsaliyeli fatura, teklifname... gibi bir çok belge kullanılmaktadır. Kullanılan bu belgeler arasında yer alan proforma faturalar hakkında vergi kanunlarımızda herhangi bir yasal düzenleme bulunmasa da alıcı ve satıcılar proforma kullanımını sıklıkla gerçekleştirmektedirler. Bu uygulama ile taraflar işlemlerini hızlandırmakta ve bu işlemlere şeffaflık kazandırmaktadırlar. Makalemizin ilerleyen bölümlerinde de görüleceği üzere, proforma faturanın ticaret, vergi ve damga vergisi kanunları açısından hukuki niteliği, içeriği vergilendirmeye konu olup olmadığı açısından bir inceleme yapılmıştır.

2- FATURANIN TANIMI ve HUKUKİ NİTELİĞİ

Fatura ile ilgili olarak 6102 sayılı Türk Ticaret Kanununda¹ açık bir tanım yapılmamış, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun² 229. maddesinde fatura şu şekilde tanımlanmıştır, “Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”

Daha basit bir tanımla fatura, satılan mal veya yapılan hizmet karşılığında müşterinin borçlandığı tutarı göstermek üzere malı satan veya işi yapan tarafından malı veya hizmeti satın alana (müşteri) verilen ispat edici ticari bir belgedir.

6102 sayılı TTK, 213 sayılı VUK ve çeşitli yargı kararlarında fatura ile ilgili olarak farklı hususlara değinilmiş ve faturanın şekil unsurları, içeriği gibi unsurlar belirlenmiştir. Çalışmamızın ilerleyen bölümlerinde her bir husus ayrı ayrı açıklanacaktır.

2.1- 6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Fatura Kavramı

6102 sayılı TTK'nın 21. maddesinde “(1) Ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan tacirden, diğer taraf, kendisine bir fatura verilmesini ve bedeli ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir. (2) Bir fatura alan kişi aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde, faturanın içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa bu içeriği kabul etmiş sayılır.”

Yine aynı Kanun'un 1525. maddesinde “(1) Tarafların açıkça anlaşmaları ve 18 inci maddenin üçüncü fıkrası saklı kalmak şartıyla, ihbarlar, ihtarlar, itirazlar ve benzeri beyanlar; fatura, teyit mektubu, iştirak taahhütnamesi, toplantı çağrıları ve bu hüküm uyarınca yapılan elektronik gönderme ve elektronik saklama sözleşmesi, elektronik ortamda düzenlenebilir, yollanabilir, itiraza uğrayabilir ve kabul edilmişse hüküm ifade eder.” Ve 1530. maddesinde “(4) Sözleşmede ödeme günü veya süresi belirtilmemişse veya belirtilen süre beşinci fıkraya aykırı ise, borçlu aşağıdaki sürelerin sonunda ihtarata gerek kalmaksızın mütemerrit sayılır ve alacaklı faize hak kazanır: a) Faturanın veya eş değer ödeme talebinin borçlu tarafından alınmasını takip eden otuz günlük sürenin sonunda. b) Faturanın veya eş değer ödeme talebinin alınma tarihi belirsizse mal veya hizmetin teslim alınmasını takip eden otuz günlük sürenin sonunda. c) Borçlu faturayı veya eş değer ödeme talebini mal veya hizmetin tesliminden önce almışsa, mal veya hizmetin teslim tarihini takip eden otuz günlük sürenin sonunda. d) Kanunda veya sözleşmede, mal veya hizmetin kabul veya gözden geçirme usulünün öngörüldüğü hâllerde, borçlu, faturayı veya eş değer ödeme talebini, kabul veya gözden geçirmenin gerçekleştiği

¹ 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, Resmi Gazete Tarihi: 14.02.2011 Sayısı: 27846

² 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, Resmi Gazete Tarihi: 10.01.1961 Sayısı: 10705

tarihte veya bu tarihten daha önce almışsa, bu tarihten sonraki otuz günlük sürenin sonunda; şu kadar ki, kabul veya gözden geçirme için sözleşmede öngörülen süre, mal veya hizmetin alınmasından itibaren otuz günü aşıyor ve bu durum alacaklının aleyhine ağır bir haksızlık oluşturuyorsa, kabul veya gözden geçirme süresi mal veya hizmetin alınmasından itibaren otuz gün olarak kabul edilir.” belirtilmek sureti ile faturanın ticari hayattaki yeri ve ispat edici olma özelliği belirtilmiş, aynı zamanda sözleşmelerde önemli bir husus olan temerrüt³ şartlarının tespiti açısından da faturanın önemi ortaya konulmuştur.

2.2- 213 Sayılı Vergi Usul Kanununa Göre Fatura Kavramı

213 sayılı VUK'un 229-232. maddelerinde faturanın tanımı ve fatura ile ilgili diğer hususlar detaylı olarak açıklanmıştır, bu hususlara göz atacak olursak, Kanun'un 229. maddesinde faturanın tanımı yapılmış, 230. maddesinde faturanın şekil unsurları tek tek belirtilmiştir,

“Faturada en az aşağıdaki bilgiler bulunur:

1. *Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;*
2. *Faturayı düzenleyenın adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;*
3. *Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;*
4. *Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;*
5. *Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (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.)*

Malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşındığı veya satılmak üzere bir komisyoncu 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.”

Fatura düzeni ile ilgili hususlara 231. maddede değinilmiştir,

“Faturanın düzenlenmesinde aşağıdaki kaidelere uyulur:

1. *Faturalar sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir. Aynı müessesenin muhtelif şube ve kısımlarında her biri aynı numara ile başlamak üzere ayrı ayrı fatura kullanıldığı takdirde bu faturaları şube ve kısımlarına göre şube veya kısmın isimlerinin yazılması veya özel işaretle seri tefriki yapılması mecburidir.*
2. *Faturalar mürekkeple, makine ile veya kopya kurşun kalemi ile doldurulur.*

³ Temerrüt, hukuk dilinde “gecikme”, “direnme” gibi sözcüklerle de ifade edilmektedir. Temerrütte borcun zamanında ifa edilmemesi, ifada gecikmesi söz konusudur. Borcun zamanında ifa edilmemesine neden olan kişi alacaklı ise alacaklının temerrüdü; ifanın borçlu tarafından ödenmesi, zamanında yerine getirilmeyip böylece borcun ihlaline yol açılması halinde borçlunun temerrüdü oluşur.

3. *Faturalar en az bir asıl ve bir örnek olarak düzenlenir. Birden fazla örnek düzenlendiği takdirde her birine kaçınıcı örnek olduğu işaret edilir.*
4. *Faturaların baş tarafında iş sahibinin veya namına imzaya mezun olanların imzası bulunur.*
5. *Fatura, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azamî yedi gün içinde düzenlenir. Bu süre içerisinde düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır.*
6. *Bu Kanunun 232 nci maddesinin birinci fıkrasına göre fatura düzenlemek zorunda olanlar, müşterinin adı ve soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumludur. (Ancak bu sorumluluk, aynı maddenin 2 nci fıkrasının uygulandığı halleri kapsamaz.) Fatura düzenleyenin istemesi halinde müşteri kimliğini ve vergi dairesi hesap numarasını gösterir belgeyi ibraz etmek zorundadır.”*

Kanun'a göre fatura kullanma mecburiyetinde olanlar şu şekilde belirlenmiştir,

“Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler:

1. *Birinci ve ikinci sınıf tüccarlara;*
2. *Serbest meslek erbabına;*
3. *Kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara;*
4. *Defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere;*
5. *Vergiden muaf esnafa.*

Sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak mecburiyetindedirler.”

2.3- Yargı Kararlarında Fatura ile İlgili Yapılan Açıklamalar

Yargıtay 27.6.2003 tarih ve 2001/1 Esas, 2003/1 Karar no.lu içtihadı birleştirme kararında fatu-
ra; *“...ticari satışlarda satıcı tarafından alıcıya verilen ve satılan malın miktarını, vasıflarını ölçüsünü fiyatını ve sair hususları veya ifa edilmiş hizmetleri gösteren hesap pusulası olup, ticari bir belge niteliğindedir.”* şeklinde tanımlanmıştır.

Bu açıklamaya göre faturanın, bir sözleşmeye istinaden satıcı tarafından alıcıya verilen ve satılan malın miktarını, vasıflarını, ölçüsünü, fiyatını ve sair hususları veya ifa edilmiş hizmetleri gösteren ticari bir belge niteliğinde olduğunu söyleyebiliriz.

Faturanın ispat kuvveti açısından verilen bir Yargıtay kararı⁴ ise şu şekildedir, *“TTK'nın 23/2. maddesi hükmü gereği; faturayı alan kimsenin, aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde içeriği hakkında itirazda bulunmaması sonucu fatura içeriğini kabul etmiş sayılabilmesi için, faturanın, taraflar arasındaki yazılı sözleşme şartını değiştirecek içerikli olmaması gerekir. Çünkü taraflar arasında bir yazılı sözleşme mevcut ise taraflardan birisi tek yanlı olarak sözleşme hükümlerini değiştiremez. Ancak, taraflar arasında bir yazılı sözleşme yoksa fatura içeriğine sekiz gün içinde itiraz edilmemiş olması halinde fatura bir yazılı delil niteliği kazanmış ve karşı tarafın susması sonucu olarak da sözlü sözleşmenin koşulunun değiştirilmesi hususunda taraf iradeleri birleşmiş olur.”* Yani ilgili karara göre fatu-
rayı alan kişinin aldığı tarihten itibaren sekiz gün içerisinde içeriği hakkında bir itirazda bulunmaması halinde fatura içeriğini kabul etmiş sayılacak ve bu durum faturaya yazılı delil niteliği kazandıracaktır.

⁴ Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 09.06.2008 tarihli 2007/3090 E., 2008/3800K. Sayılı ilamı

3- PROFORMA FATURANIN TANIMI ve HUKUKİ NİTELİĞİ

Çeşitli kaynaklarda yer alan proforma fatura tanımları okunduğunda, proforma faturanın bir teklif faturası olduğu ve hiç bir mali yükümlülüğe sebebiyet vermediği şeklinde açıklamalara rastlamaktayız. Satıcı hizmet veya malı ne kadar ücret karşılığında satmak istediğini satış gerçekleştiriyormuş gibi alıcıya gönderir ancak, proforma fatura karşılığı herhangi bir mal sevkiyatı veya hizmet ifası da yapılmamaktadır.

Yasal düzenlemelere daha önceki bölümlerde de değindiğimiz gibi, ticaret ve vergi hukukunda “Proforma Fatura” ile ilgili herhangi bir düzenleme bulunmamakta ve ticari hayatın akışı ve icapları gereği pratikte kendisine geniş bir uygulama yeri edinmiş olan proforma faturayı her firma kendi ihtiyaçlarına uygun şekilde düzenleyebilmektedir.

Proforma faturalar mahiyet itibari ile bir teklif belgesi olduğundan (fatura hükmünde olmadıklarından), gerçek bir borç – alacak ilişkisini temsil etmezler ve bu sebeple yasal defterlerde muhasebeleştirilmezler. Ancak hazırlandıktan sonra alıcıya yollanan bir proforma faturanın nazım hesaplarda takip edilmesinin defter kayıt ve düzeni açısından da herhangi bir sakıncası yoktur. Proforma fatura alıcı tarafından kabul edilip satış işlemi yapıldıktan sonra düzenlenecek olan satış faturasının yasal defterlere kayıt edileceği ise tabiidir.

3.1- Proforma Fatura Nedir?

Proforma fatura mahiyeti itibariyle bir teklif faturasıdır. Hiç bir mali yükümlülük yaratmamaktadır. Bu fatura karşılığı mal sevkiyatı yapılmaz ve para ödenmez. En önemli amacı, satıcının ürününün bu fatura ile alıcıya teklif edilmesidir. Proforma fatura, alıcı ile satıcı arasında gerçekleşen anlaşmanın en pratik kanıtıdır. Bu fatura, satıcı tarafından alıcı adına düzenlenen ve yapılan anlaşma ile ilgili her türlü detayı gösteren ön faturadır. Malın cinsi, miktarı, birim fiyatı, toplam tutarı, döviz cinsi, son yükleme tarihi, teslim şekli, ödeme şekli gibi her türlü detay gösterebilir. Alıcının ön hazırlık yapabilmesi için önemli olan bu faturalar, kesin fatura niteliği taşımaz.⁵

Şeklen faturaya benzeyen, bir teklif niteliği taşıyan proforma faturaların üzerinde “Proforma Fatura” ibaresi yer almaktadır. Yukarıdaki açıklamalardan da anlaşılacağı üzere; satıcı satacağı malı hangi fiyattan hangi miktarda nasıl koşullarda satacağını proforma fatura üzerine işleyerek alıcıya yollar ve alıcı tarafından kabul edilip imzalanıp kaşelendikten sonra artık sözleşme niteliğine kavuşur ve VUK'ta belirtilen satış faturası düzenlenir.

3.2- Proforma Faturada Bulunması Gereken Unsurlar

Teklifname mahiyetindeki proforma faturalar alıcı ve satıcı açısından satılacak malın miktarı, satış ve teslim koşulları, satış fiyatı gibi bir çok içerik barındırmaktadır, bunlara maddeler halinde değinecek olursak;

1. (Proforma Invoice Date) Proforma faturanın düzenlendiği tarih,
2. (Proforma Invoice No.) Proforma fatura numarası, Bazı durumlarda, proforma faturanın revize edilmesi gerekebileceği için her bir proforma faturaya numara verilmesi, revize durumunda söz konusu fatura numarası değiştirilmeden revizelerin sıra numarası ile gösterilmesi uygun olacaktır.

⁵ <http://www.oaib.org.tr/Ihracat-Belgeleri/116/Proforma-Fatura>

3. (Consignee) Alıcı firma. Genellikle ithalatçıdır. Alıcı firmanın ünvanı, adresi, telefon ve faks numaraları, e-posta adresi ve yetkili kişinin adı bu bölüme yazılmalıdır.
4. (Package Amount) Kap adedi. Örneğin, 10 parça, 120 kasa gibi.
5. (Description of Goods) Proforma faturada ürünler tüm ayrıntısı ile yazılmalıdır. Örneğin, maun renkli deri kaplamalı sandalye ihracatı yapıyorsak, sandalyenin yukarıda saydığımız özelliklerinin yanı sıra ölçüleri, hangi malzemeden üretildiği gibi ek teknik detayları da proformaya yazılabilmektedir. (Commercial Invoice) yani ticari fatura hazırlarken ise malın temel niteliklerinin yazılması yeterli olmaktadır.
6. (Unit Price) Birim fiyat. Ürünlerin birim fiyatı, üzerinde anlaşılan teslim şekli de göz önüne alınarak, proforma faturaya yazılmalıdır.
7. (Total Amount) Toplam proforma fatura bedeli teslim şekli de dikkate alınarak yazılmalıdır.
8. (Loading Period) Yükleme zamanı. Üretim ve sevkiyat departmanlarından da teyit alındıktan sonra, müşteri ile anlaşılan yükleme zamanı proforma faturaya yazılmalıdır.
9. (Payment Method) Ödeme şekli, ödeme vadesi ile beraber yazılmalıdır. Örneğin, görüldüğünde ödemeli teyitli akreditif ile ödeme, konşimento tarihinden itibaren 60 gün vadeli vesaik mukabili ödeme gibi.
10. (Supplier Name) Proforma faturayı düzenleyen ihracatçı firma, şirket ünvanını, adresini ve iletişim detaylarını proforma faturaya yazılmalıdır.
11. (Bank Details) İhracatçı firmanın bankasının ismi, şubesi, swift kodu, hesap numarası, iban numarası bu alana yazılmalıdır.
12. (Delivery Terms) Teslim şekli. Müşteri ile anlaşılan teslim şekli, seçilen Incoterms⁶ kurallarına doğru bir şekilde atıf yapılarak, yazılmalıdır.⁷

3.3- Ticari Hayatta Proforma Fatura Kullanımı

Proforma faturalar, ticari faturalar gibi “olmazsa olmaz” faturalar değildir. Kullanılmaları talebe bağlıdır. Proforma fatura bir “ön anlaşma belgesi” olarak da ifade edilebilmektedir. Bu anlamda söz konusu fatura, satıcı tarafından alıcı adına düzenlenen ve yapılan anlaşma ile ilgili her türlü detayı gösteren ön faturadır. Proforma fatura, şekil itibarı ile ticari faturaya benzer. Malın cinsi, miktarı, birim fiyatı, toplam tutarı, döviz cinsi, son yükleme tarihi, teslim şekli, ödeme şekli gibi her türlü detay gösterilebilir. Proforma faturada belirtilen satış koşullarının alıcı tarafından uygun bulunması durumunda, alıcının verdiği sipariş üzerine proforma fatura kesin satış faturasına dönüştürülebilir.

Proforma fatura genellikle dış ticaret işlemlerinde düzenlenmektedir. En önemli amacı, ihracatçının ürününün bu fatura ile ithalatçıya teklif edilmesidir. Bu anlamda proforma fatura, alıcı ile satıcı arasında gerçekleşen anlaşmanın en pratik kanıtıdır.

Proforma faturanın bir diğer kullanıldığı yer ise, ithalatçı tarafından akreditif açılması aşamasıdır.

⁶ Incoterms: Uluslararası ticarete ihracatçı ve ithalatçıların hak ve yükümlülüklerini açıkça belirten uluslar arası standart kuralları bütününe incoterms denir. Incoterms'in açılımı; International Commercial Terms yani Uluslar arası Ticari Terimlerdir. Incoterms merkezi Paris'te bulunan International Chamber of Commerce (ICC) tarafından yayınlanır. Incoterms ilk defa 1936 yılında oluşturulmuş, 6 kez revize edilmiştir. En son geçerli versiyon Incoterms 2000'dir. Bununla birlikte, Inoterms'ün her versiyonu kullanılabilir sadece yanına hangi versiyon olduğunu belirtmeniz yeterlidir.

⁷ <http://www.disticaret.biz.tr/2015/08/proforma-invoice-proforma-fatura-nedir.html>

İthalatçı, ihracatçının kendisine göndermiş olduğu proforma faturayı akreditifi açacak olan amir bankaya ibraz ederek kuşat mektubunun hazırlanmasını sağlar.

Ayrıca proforma faturalar, kamu ihalelerinde ihaleye katılım aşamasında, ihaleyi yapan kurum tarafından istenen belgeler arasında yer alabilmektedir.⁸

4- 488 SAYILI DAMGA VERGİSİ KANUNU AÇISINDAN PROFORMA FATURANIN DEĞERLENDİRİLMESİ

488 sayılı Damga Vergisi Kanununun⁹ 1'inci maddesine göre Kanun'a ekli 1 sayılı tabloya giren kağıtlar damga vergisine tabidir. Damga Vergisi Kanunu'nun 1. maddesine göre "kağıtlar terimi imzalamak veya imza yerine geçen bir işaret¹⁰ konmak suretiyle düzenlenen ve herhangi bir hususu ispat veya belli etmek için ibraz edilebilecek olan belgeler ile elektronik imza kullanılmak suretiyle manyetik ortamda ve elektronik veri şeklinde oluşturulan belgeleri" ifade eder. Bu şartlara sahip olan kağıtlarla elektronik imza kullanılarak imzalanan kağıtlar için bu çalışmaya ek olarak sunulan 1 sayılı tabloya bakılarak damga vergisine girip girmediği, girecek ise nispi mi maktu mu olarak vergilendirileceği tespit edilmelidir. Bu üç şartın birlikte sağlanması halinde, bahis konusu belge damga vergisine tabi olacaktır. Bu şartların herhangi birinin sağlanamaması halinde bahis konusu kâğıt damga vergisine tabi olmayacaktır.

Diğer taraftan yukarıda yapılan açıklamalar çerçevesinde, proforma faturaların, VUK'a göre düzenlenmesi gereken belgeler arasında olmadığına anlaşılmasına rağmen, DVK hükümleriyle ilişkili olduğu görülmektedir.

Öncelikle, proforma faturaların vergi idaresi tarafından teklifname (Borçlar Kanunu açısından icap) olarak kabul edildiğini belirtmek gerekmektedir. Teklifnameler, Damga Vergisi Kanunu'nda (I) Sayılı Tablo kapsamında maktu esasla vergiye tabi kağıt olarak tespit edilmekteydi. Ancak 01.01.2005 tarihi itibarıyla yürürlüğe giren 5281 sayılı Kanun değişikliği ile damga vergisinin kapsamı dışına çıkarılmıştır.¹¹ Dolayısıyla teklifname mahiyetinde değerlendirilen proforma faturalar ve bunların resmi dairelere ibraz edilecek özet, suret ve tercümeleleri de damga vergisine tabi tutulmayacaktır.

Yukarıda da değinildiği üzere; sipariş mektupları, sipariş formları, fiyat listeleri ve proforma faturaların her biri ayrı ayrı teklif niteliği taşırlar. Henüz akdi kurmayan, teklif aşamasındaki çeşitli yazışmaların nihayette bir akit oluşturması başka bir husus, bu akdin bir kâğıtta yer alması daha başka bir husustur. Tarafların ileride belli bir işlemi tevsik için teklifname üretmeleri en tabii hakkıdır ve günümüz ticari koşullarında bu işlemler son derece geniş uygulama alanına sahiptir. Yurt içi ve yurt dışı ticari işlemlerde ve ihalelere katılımlarda kullanılan bu kâğıtlar Kanun gereği damga vergisine tabi tutulmayacaktır.

⁸ Özkan Buyruk, "Proforma Faturaların Damga Vergisi Kanunu Karşısındaki Durumu" Vergi Dünyası, Sayı: 347

⁹ 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu, Resmi Gazete Tarihi: 11.07.1964 Sayısı: 11751

¹⁰ 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu (Resmi Gazete Tarihi: 04.02.2011 Sayısı: 27836) madde-16: İmza atamayanlar, imza yerine usulüne göre onaylanmış olması koşuluyla, parmak izi, el ile yapılmış bir işaret ya da mühür kullanabilirler. Kambiyo senetlerine ilişkin hükümler saklıdır.

¹¹ 43 no.lu Damga Vergisi Tebliği ile yapılan değişikliğe ilişkin düzenleme şu şekildedir, "Diğer taraftan, teklifnameler de tablodan çıkarılmış olup, teklifname mahiyetinde değerlendirilen proforma faturalar ve bunların resmi dairelere ibraz edilecek özet, suret ve tercümeleleri de damga vergisine tabi tutulmayacaktır."

5- SONUÇ

Proforma faturalar temel özellikleri itibari ile her ne kadar faturaya benzese de ikisini birbirinden ayıran en temel fark faturanın satın alınan/satılan mal/hizmete ilişkin borçlanılan/tahsil edilecek miktarı ispat edici olması, proforma faturanın ise satıcı tarafından alıcıya satılmak istenen mal/hizmete ilişkin bilgileri içermesidir. Yani fatura gerçekleştirilen sözleşme sonucu yapılan işleme ait bir hukuki ispat aracı iken, proforma fatura bir teklif/icap niteliğindedir. Henüz taraflar arasında sözleşme kurulmamış, sözleşmeye/icaba davet aşamasındadır.

Proforma fatura, fatura yerine kullanılmamakta, sadece hukuki sonuç doğurmaya yönelik olarak karşı tarafa yollanmaktadır. Bu bakımdan hukuki olarak “teklifname” niteliğinde olan proforma faturalar daha önce damga vergisi kanununda I sayılı tablo kapsamında iken, 2005 yılında yapılan değişiklik ile kapsam dışına çıkarılmıştır. İlgili düzenleme ile teklifname mahiyetinde değerlendirilen proforma faturalar ve bunların resmi dairelere ibraz edilecek özet, suret ve tercümeleri de damga vergisine tabi tutulmayacaktır.

Tarafların ileride belli bir işlemi tevsik için teklifname üretmeleri en tabii hakkıdır ve günümüz ticari koşullarında bu işlemler son derece geniş uygulama alanına sahiptir. Yurt içi ve yurt dışı ticari işlemlerde ve ihalelere katılımlarda kullanılan bu kâğıtlar Kanun gereği damga vergisine tabi tutulmaması son derece yerinde olacak ve aynı zamanda ticari hayattaki işlem maliyetlerini azaltacaktır.

KAYNAKÇA

- 6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu, Resmi Gazete Tarihi: 14.02.2011 Sayısı: 27846
- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu, Resmi Gazete Tarihi: 10.01.1961 Sayısı: 10705
- 488 sayılı Damga Vergisi Kanunu, Resmi Gazete Tarihi: 11.07.1964 Sayısı: 11751
- 6098 sayılı Türk Borçlar Kanunu Resmi Gazete Tarihi: 04.02.2011 Sayısı: 27836
- BUYRUK, Ö. “Proforma Faturaların Damga Vergisi Kanunu Karşısındaki Durumu” Vergi Dünyası, Sayı: 347
- Yargıtay 15. Hukuk Dairesinin 09.06.2008 tarihli 2007/3090 E., 2008/3800K. sayılı ilamı
- <http://www.disticaret.biz.tr/2015/08/proforma-invoice-proforma-fatura-nedir.html> Erişim Tarihi: 19 Ocak 2017
- <http://www.oaib.org.tr/Ihracat-Belgeleri/116/Proforma-Fatura> Erişim Tarihi: 19 Ocak 2017