

ÜLKEMİZDE BELGE DÜZENİ AÇISINDAN ELEKTRONİK DÖNÜŞÜMDE GELİNER SON NOKTA: 509 SERİ NO.LU VUK GENEL TEBLİĞİ

THE LAST POINT IN ELECTRONIC TRANSFORMATION IN TERMS OF DOCUMENT LAYOUT IN OUR COUNTRY: TAX PROCEDURE LAW GENERAL COMMUNIQUE NO. 509



İhsan DURLANIK*



Naci YILDIRIM**

ÖZ

Kuzey Avrupa, Amerika ve Kanada gibi gelişmiş ülkeler ile uzak doğuda yer alan ticaret hacimleri yüksek olan ülkelerin sistemlerinin bir parçası haline gelen faturanın dijitalleşmesinde, Türkiye henüz mevzuat düzenleme süreçlerini tamamlayamamıştır. Ülkemizde geline son noktayı inceleyecek olursak Vergi Usul Kanunu'nun 509 Seri No.lu Genel Tebliği ile birlikte, artık e-belge uygulamasında yeni bir aşamanın daha tamamlanmak üzere olduğunu görmekteyiz. Hazine ve Maliye Bakanlığı'na bağlı Gelir İdaresi Başkanlığı'nın son yıllarda e-Fatura için yürütmüş olduğu cezbedici, kolaylaştırıcı ve alt yapı açısından sağlam temelleri olan politikaları ile bugün artık Türkiye'de mükelleflerin 'e-fatura ne demek?' sorusundan ziyade, 'bende e-fatura sistemine geçmeli miyim?' sorusuna cevap aradığını tecrübe ediyoruz. Artık globalleşen dünyada şirketler, birbirleriyle rekabet edebilmek için

ABSTRACT

Turkey has not yet completed the regulatory processes in the digitization of the bill, which has become part of the systems of developed countries such as Northern Europe, America and Canada and countries with high trade volumes in the Far East. Tax Procedure Law with the General Communiqué No. 509, we can see that a new phase in e-document implementation is about to be completed. With the policies of the Revenue Administration of the Ministry of Treasury and Finance, which have been carried out for e-invoice in recent years, which have attractive, facilitative and solid foundations in terms of infrastructure, today it has been experienced that, the tax payers in Turkey are seeking the answer of the question "Should I switch to the E-billing system?" rather than the question "What is the meaning of E-billing system?". Now, in a globalizing world, companies want to be as close as a computer keyboard to the documents

* Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İletişim Merkezi Müdürlüğü, Gelir Uzmanı, idurlanik@yahoo.com , ORC-ID: 0000-0003-2956-3934.

** Gelir İdaresi Başkanlığı, Vergi İletişim Merkezi Müdürlüğü, Gelir Uzmanı, naciylidirim@gmail.com, ORC-ID: 0000-0002-1381-3305.

Durlanık, İ., Yıldırım, N. (Ocak 2020). Ülkemizde Belge Düzeni Açısından Elektronik Dönüşümde Geline Son Nokta: 509 Seri No.lu VUK Genel Tebliği, *Vergi Raporu*, 244, (191-207).

M.G.T.: 31.10.2019 / M.K.T.: 12.12.2019

gerek müşterilerine düzenlediği gerekse satıcılardan temin ettiği belgelere bir bilgisayar klavyesi kadar yakın olmak istemektedirler.

Anahtar Kelimeler: E-Fatura, E-Belge, Dijital Dönüşüm.

Jel Sınıflandırması Kodları: H20, K34.

GİRİŞ

Dijital teknolojilerde yaşanan hızlı değişimler, diğer gelişmekte olan ülkelerde olduğu gibi Türkiye için de yeni fırsatlar ve yeni riskler yaratmaktadır. Bu teknolojilerdeki değişime uyum, büyümede bir sıçrama yapma imkanı sağlarken, uyum sağlayamamak, geriye düşmeyi kaçınılmaz kılmaktadır.¹ E-dönüşüm kapsamında Gelir İdaresi Başkanlığı hayata geçirdiği birçok yenilikçi uygulama ile ülke ekonomisine katkı sağlamaya devam etmektedir.

Günümüzde bilgi ve iletişim teknolojileri, sağladıkları verimlilik ve maliyet avantajı gibi nedenlerle mükelleflere ait iş süreçlerinde gittikçe daha yoğun bir şekilde kullanılmaya başlanmıştır. Bu durum, özellikle yüksek sayıda yasal belge ve kayıt ile ilgili süreçleri kâğıt ortamında yürütmek zorunda olan mükelleflere yönelik, gelişen teknolojiye uygun yeni usul ve esasların belirlenmesini zorunlu kılmıştır.²

Ülkemizde e-Fatura uygulaması ilk aşamada daha yüksek cirolara sahip bilanço usulüne göre defter tutan mükelleflere yönelik olarak uygulanmaya başlanmış ve zaman içerisinde tüm mükelleflerin kullanabileceği bir sistem haline getirilmeye çalışılmıştır. Günümüzde çalışmalar bu yönde devam etmektedir.

they organize for their customers and obtain from vendors in order to compete with each other.

Keywords: E-Invoice, E-Document, Digital Conversion.

JEL Classification Codes: H20, K34.

1- KÂĞIT FATURANIN E-FATURAYA YOLCULUĞU

Hem dünya genelinde hem de Türkiye’de mal ve hizmet teslimleri karşılığı olan belgelerin dijital platformlar aracılığı ile düzenlenmesi belirli süreçlerden geçmiş ve geçmeye devam etmektedir. Özellikle gelişmiş ve gelişmekte olan ülkelerin üzerinde yoğunlaştıkları bu süreçler ilk aşamada mükellef grupları açısından maliyet artırıcı düzenlemeler olarak görülse de uzun vadede önemli getirilerinin olduğunu ifade edebiliriz. Gelin, kâğıt faturanın e-Faturaya dönüşmesi yolculuğuna daha yakından bakalım.

1.1- Dünyada E-Faturanın Tarihçesi

E-fatura 1960’lı yılların başında Avrupa’da demiryolu sektöründe ilk defa verinin bir noktadan tanımlanmış diğer bir noktaya şifrelenerek transferine imkân veren EDI (Elektronik Data Interchange) ile kullanılmaya başlanmıştır. Daha sonra perakendecilik sektörü EDI kullanmaya devam etmiştir. EDI’nin standart bir forma ulaşması 1970’li yılları bulmuştur. EDI kullanan büyük tedarikçiler iş ortaklarını bu sistemler aracılığı ile bilgi ve belge değişimi konusunda zorlamış ve kendileri ile ticari ilişkisi olan işletmeleri de e-fatura sürecine dâhil etmişlerdir.³

¹ Türkiye’nin Dijital Ekonomiye Dönüşümü Türkiye Bilişim Sektörü: Yeri, Önemi, Evrimi ve Yetenekleri. İstanbul. TÜBİSAD. S.194

² 397 Seri Numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

³ (<https://www.ozelintegrator.com/bilgi-merkezi/e-style/e-fatura-hayatimiza-ne-zaman-girdi-neleri-degistirdi>). Erişim tarihi: 22 Ekim 2019.

E-faturanın dünyadaki diğer ülkelerde kullanılmaya başlanması ile büyük şirketler farklı coğrafi bölgelerde kendi işletim sistemlerini kurarak çalışmaya başlamışlardır. Dünyada 1990'lı yılların başlarında bilgi iletişim teknolojilerinde yaşanan dönüşümler ve internet ağlarının gelişimi ile elektronik fatura sistemlerinde önemli gelişmeler kaydedilmiştir. Avrupa'da elektronik fatura çalışmalarının yasal dayanağı 2001/115/EC KDV Direktifidir. Elektronik faturada kamu öncülüğünde geliştirilen uygulamaların başarısı yüksek olup, elektronik fatura paylaşımında gelişmiş olan ülkelerde kamuya gönderilen faturaların e-Fatura olması zorunluluk arz etmektedir. Latin Amerika ülkelerinde ise kayıt dışı ekonomi ile mücadele ve kaçakçılığın önlenmesi çalışmalarının sonucu olarak e-Fatura zorunlu hale getirilmiştir.⁴

Amerika, Kanada ve Kuzey Avrupa e-fatura sistemine en hızlı adapte olan, bütün kamu kuruluşlarını da bu sisteme geçiren öncü ülkelerdir. Singapur, Güney Kore, Hong Kong ve BAE gibi ülkeler daha küçük coğrafyada yer almalarına rağmen önemli uluslararası ticaret merkezleri olmaları sebebiyle dijital dönüşüme hızlı adapte olmuşlardır.

Amerika'nın en büyük araştırma şirketlerinden birisinin 'Worldwide CIO Agenda 2016 Predictions' raporuna göre dünyadaki büyük şirketler dijital dönüşüm içine girmedikleri takdirde 5 yıl içerisinde sektörlere yeni giren şirketlerin tehdidi altında olacak ve bazıları bu döngüye dayanamayıp ciddi yaralar alacaklardır. Yeni gelen, yeni nesil Start Up'lar (Yeni Girişimci Modelleri) dijital dönüşüme adapte olarak kuruldukları için eski model yönetim sistemleri için büyük bir tehdit oluşturmaktadırlar. Ancak büyük şirketler iyi karar verip yeni sisteme adapte olmuş iyi ortaklarla hızlı ya-

pılanmalar içerisine girerlerse, dönüşümü yakalayabilir ve bu durumdan etkilenmeyebilirler. Bu değişim için şirketlerin attığı adımların yanı sıra ülke politikaları da tabi ki çok önemlidir. Hem kamu hem özel sektör için öncü olan ülkeler adaptasyonu çok daha kolay hale getirmektedirler.⁵

1.2- Türkiye'de E-Fatura Uygulamasının Geçmişi

Özellikle gelişmiş ülkelerin e-Fatura ile ilgili gelişim sürecine baktığımızda Türkiye'de e-Faturanın tarihçesinin çok daha yeni olduğunu görmekteyiz. Ancak ülkemizde mevzuat düzenlemelerinin ne kadar çok ve sıklıkla yapıldığını gördüğümüzde amacın gelişmiş ülkelerle aramızdaki farkın bir an önce kapatılması olduğunu anlamak hiç de zor değildir. Çünkü yeni sistemde işletmelerimizin yer alabilmesi için muhakkak sistemin oturması ve yaygınlaşması gerekmektedir. 2010 yılında isteğe bağlı olan e-Fatura uygulaması kısa bir süre içerisinde genişlemiş, fatura ile beraber Vergi Usul Kanunu'nda sayılan diğer tüm belgeleri de kapsayacak şekilde, artık tamamen sistem üzerinden düzenlenebilecek hale getirilmiştir. Bu bağlamda Vergi Usul Kanunu'na göre yapılan düzenlemelerin geçmişine daha yakından bakacak olursak şunları söyleyebiliriz;

İlk defa 5766 sayılı Kanunun 17. maddesi ile Vergi Usul Kanunu'nun 242. maddesinin 2. fıkrasının son kısmına '*elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması*' kavramı eklenerek dijital dönüşümün temelleri atılmıştır. Buna göre; Maliye Bakanlığı; elektronik defter, kayıt ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzen-

⁴ (<http://www.tubisad.org.tr/tr/images/pdf/dunyada-e-fatura.pdf>). Erişim tarihi: 22 Ekim 2019.

⁵ (<https://www.elogo.com.tr/blog/dunyada-dijital-donusum-ve-e-fatura/>). Erişim tarihi: 22 Ekim 2019.

lenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmış ve dijital süreç aşağıda yer aldığı şekilde geliştirerek devam etmiştir.

Gelir İdaresi Başkanlığının 05.03.2010 tarihli 397 seri numaralı Genel Tebliği ile de e-fatura düzenlemek isteyen mükelleflere uygulama ile ilgili bilgiler verilmiştir. Daha sonra 13.12.2011 tarihli Elektronik Defter Genel Tebliği (Sıra No:1) ile Vergi Usul Kanunu kapsamında tutulması zorunlu olan defterlerden format ve standardı belirlenen defterlerin elektronik ortamda oluşturulmasına ilişkin usul ve esaslar belirlenerek elektronik defter kullanımına izin verilmiştir. Akabinde Vergi Usul Kanunu'nun 30.12.2013 tarihli 433 seri numaralı tebliği ile Vergi Usul Kanunu uyarınca kâğıt ortamında düzenlenmek, muhafaza ve ibraz edilmek zorunluluğu bulunan faturanın elektronik ortamda düzenlenmesi ve ikinci nüshasının elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesine imkân tanıyan e-Arşiv Uygulamasına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir. Bunlardan sonra dijital ortamda düzenlemesi yapılan belge ise e- bilettir. e- Bilet düzenlemesi 04.04.2015 tarihli 446 seri Numaralı Vergi Usul Kanunu

genel tebliğ ile yürürlüğe girmiştir. 17.12.2017 tarihli 486 ve 487 seri numaralı VUK tebliğleri ile Defter Beyan Sistemi oluşturulmuştur. Basit usulde mükellefler, serbest meslek erbapları ve işletme hesabı esasına göre defter tutan ticari ve zirai kazanç mükellefleri (bilanço defteri tutanlar için e-defter uygulaması) gibi sistem üzerinden hem defterlerini tutabilecekler hem de elektronik belge düzenleyip elektronik sisteme kaydedebilecekleri sistem hayata geçirilmiştir. 487 seri numaralı tebliğ ile e-İrsaliye, e-Serbest meslek makbuzu, e- müstahsil makbuzunun temelleri atılmıştır. Nihayet, 509 seri numaralı VUK genel tebliği ile bu dönüşüm e-belgeler noktasında tek çatıda toplanmıştır.⁶

2- 509 SIRA NO.LU VERGİ USUL KANUNU GENEL TEBLİĞİ ile GETİRİLEN YENİLİKLER

Ülkemizdeki dijital dönüşüm süreci dünyadaki gelişmiş ülkeler ile kıyaslandığında 'Geç olsun ama güç olmasın' sözü ile bağdaşan bir şekilde hayata geçirildiğini ve özellikle e-fatura uygulaması ile çok yol kat edildiğini görmekteyiz. Daha öncede belirttiğimiz gibi çok kısa bir sürede yeni mükellefiyet grupları için e-Fatura kullanımı zorunlu hale getirilmiş ve kapsama girecek olan mükellef sayısının artırılması amaçlanmıştır. Yakın bir gelecekte ise artık bu sistemin tüm mükellefler için zorunlu hale getirileceğinden hiç şüphemiz bulunmamaktadır.

19.10.2019 tarih ve 30923 sayılı Resmi Gazete' de yayımlanan 509 seri numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile elektronik ortamda düzenlenmesi zorunlu olan belgelere ilişkin yayımlanan çok sayıda mevzuat düzenlemelerinin tek bir çatıda toplanması ve e-belge uygulama-

⁶ İhsan DURLANIK ve Naci YILDIRIM. 'Vergilemede Dijital Dönüşüm Tamamlanıyor: Yeni Düzenlemeler Neler Getiriyor?'. (<https://vergialgi.net>) Erişim tarihi: 29 Ekim 2019.

larında bütünlüğün sağlanmasının amaçlandığını ifade edebiliriz. Bu temel özelliğinin yanı sıra bahse konu tebliğ ile birtakım önemli yeni düzenlemelerin de hayata geçirildiğini görmekteyiz. Bu düzenlemeler özetle,

Önceki yıllarda e-faturaya geçme zorunluluğu kapsamındaki mükelleflerin brüt satış hasılatı 10 milyon ve üzeri olarak belirlenmişken, ilgili düzenleme ile 2018 ve sonraki hesap dönemleri için 5 milyon ve üzeri şeklinde değiştirilip uygulama kapsamına alınan mükellef sayısı artırılmıştır.

E-ticaret paydaşı olan internet satış platformları, internet ortamında ilan yayınlayanlar ve internet reklam araçlarının e-Fatura ve e-Arşiv Fatura uygulamasına geçmesi gerekecektir.

E-Fatura uygulamasına geçmek zorunda olan mükellefler bundan böyle e-arşiv faturaya da geçmek zorunda tutulmuştur.

E-Arşiv Fatura uygulamasına dahil olmayan mükelleflerce, 01.01.2020 tarihinden itibaren düzenlenecek faturaların, vergiler dahil toplam tutarının 30 Bin TL'yi (vergi mükelleflerine düzenlenenler açısından vergiler dahil toplam tutarı 5 Bin TL'yi) aşması halinde, söz konusu faturaların, "e-Arşiv Fatura" olarak Gelir İdaresi Başkanlığı'na sunulan e-Belge düzenleme portalı üzerinden düzenlenmesi zorunlu hale getirilmiştir.

Hal kayıt sistemi kapsamında sebze ve meyvelerin ticareti ile iştigal eden tüccar ve komisyoncuların 01.01.2020 tarihinden itibaren e-Fatura, e-Arşiv fatura, e-İrsaliye, e-Müstahsil Makbuzu uygulamalarını kullanması zorunluğu getirilmiştir.

Tüm serbest meslek erbaplarının (avukatlar, mali müşavirler, serbest çalışan doktorlar, mimarlar, mühendisler vb.) 2020 yılı haziran ayından itibaren serbest meslek makbuzlarını e-Serbest Meslek Makbuzu olarak düzenlemesi gerekmektedir.

Sigorta, emeklilik ve reasürans şirketlerinin Sigorta Poliçeleri ile Sigorta Komisyon Gider Belgelerini, bankaların dekont belgesini, yetkili

döviz müesseselerinin de Döviz Alım-Satım belgelerini ve tüm mükelleflerce kullanılan Gider Pusulası belgesinin e-Belge olarak düzenlenebilmesine imkan tanınmıştır.

Akaryakıt istasyonları dâhil olmak üzere EPDK'dan akaryakıt sektöründe faaliyette bulunmaya ilişkin lisans alan tüm mükelleflere Tebliğde öngörülen geçiş zamanlarında e-Fatura, e-Arşiv Fatura, e-İrsaliye geçiş zorunluluğu getirilmektedir.

Gübre takip sistemi kapsamında bulunan mükelleflerce gerçekleştirilen sistem kapsamındaki malların sevkinde e-İrsaliye kullanma zorunluluğu getirilmektedir.

Demir çelik sektöründe, madencilik alanında vergi kayıp ve kaçacağını azaltmak ve sektörde haksız rekabeti engellemek amacıyla imalat, ihracat veya ithalat faaliyetinde bulunan mükelleflerin e-İrsaliye uygulamasına geçiş zorunluluğu öngörülmüştür.

E-Fatura uygulamasına dâhil olan mükelleflerin çiftçilerden gerçekleştirdikleri zirai mahsul alımlarında kâğıt ortamda düzenledikleri müstahsil makbuzlarının elektronik ortamda e-Müstahsil Makbuzu olarak düzenlenmesi zorunluluğu getirilmiştir.

Gümrük Beyannameli mal ihracı faturaları ile yolcu beraberli eşya faturalarının 01.07.2017 tarihinden itibaren e-fatura olarak düzenlenmesi zorunlu olduğu gibi, bavul ticareti kapsamında da hali hazırda kâğıt ortamda düzenlenen özel faturaların 01.01.2020 tarihinden itibaren elektronik ortamda ve e-Fatura olarak düzenlenme zorunluluğu getirilmiştir.

483 seri numaralı VUK Genel Tebliği'nin 6. maddesinde belirtilen ödeme kaydedici cihaz (ÖKC) kullanma muafiyeti şartlarını sağlayarak ÖKC kullanımından muaf olan ve e-Arşiv Fatura uygulamasına dâhil olan mükellefler için vergiler dâhil 500 TL'yi aşmayan perakende mal ve hizmet satışlarında düzenlenecek e-Arşiv Faturalarında müşterinin adı bölümüne "Nihai Tüketici"

açıklaması ile düzenlenmesi halinde perakende satış fişi veya ödeme kaydedici cihaz fişi yerine kullanılabilmesine imkan verilmiştir.

Şehirlerarası tarifeli yolcu taşımacılığı gerçekleştiren D1 yetki belgesine sahip işletmelerin 01.01.2021 tarihine kadar e-Bilet uygulamasına dahil olma zorunluluğu getirilmiştir.

Mücbir sebepler vb. teknik sebeplerle defter ve belgelerin zayi olması halinde izlenmesi gereken usul ve esaslar açıklığa kavuşturulmuştur.

e-Dekont, e-Sigorta Poliçesi, e-Sigorta Komisyon Gider Belgesi, e-Gider Pusulası, e-Döviz Alım-Satım Belgesi uygulamaları da Tebliğe eklenerek hali hazırda kağıt ortamda düzenlemek, muhafaza ve ibraz etmek durumunda kaldığı söz konusu belgelerin de elektronik ortamda elektronik belge olarak düzenlenip, muhafaza ve ibraz edilmesine imkan verilmiştir.

Sinema işletmelerinin 01.07.2020 tarihine kadar e-Bilet uygulamasına dâhil olması ve düzenlenen her e-Biletin ayrıca Yeni Nesil ÖKC Bilgi Fişi yoluyla kayıt edilmesi ve GİB' e e-Bilet Raporlarının iletilmesi zorunluluğunun getirilmesi söz konusudur.

3- E-FATURA UYGULAMASI

Teknik açıdan e-Fatura uygulaması, sistem üzerinde önceden tanımlanmış olan kullanıcıların belirlenen standartlara uygun elektronik belgeleri, gönderen taraftan alıcı tarafa iletimini sağlayan mesajlaşma alt yapısını ifade etmektedir.

e-Fatura uygulaması, tanımlanan standartlara uygun e-Faturaların, tarafları arasında güvenli ve sağlıklı bir biçimde dolaşımını sağlamak amacıyla oluşturulan uygulamaların genel adıdır.

e-Fatura uygulamasından yararlanan kullanıcılar;

- Sistemde kayıtlı kullanıcılara e-Fatura gönderilebilir,

- Sistemde kayıtlı kullanıcılardan e-Fatura alabilir,
- Gönderilen veya alınan e-Faturalarını bilgisayarlarına indirerek elektronik ortamda muhafaza ve istendiğinde ibraz edebilirler.⁷

E-Fatura ya da E-Arşiv belgeleri yeni bir belge türü olmayıp, kağıt ortamındaki 'Fatura' belgesi ile aynı hukuki niteliklere sahiptir.

3.1- Yararlanma Yöntemleri

Mükellefler e-Fatura uygulamasından aşağıda yer alan yöntemlerden birini seçerek yararlanabilirler.

3.1.1- Portal (Gelir İdaresi Başkanlığı E-Fatura Portalı)

E-Fatura Portal Yöntemi Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından "www.ebelge.gib.gov.tr" internet adresinden ücretsiz olarak sunulan bir e-fatura uygulaması hizmetidir. e-Fatura uygulamasını entegrasyon yolu ile kullanma konusunda yeterli alt yapıya sahip olmayan kullanıcıların uygulamadan yararlanabilmelerini sağlamak amacıyla geliştirilen e-Fatura Portalı, e-Fatura Uygulamasına ait temel fonksiyonları bünyesinde barındıran bir web uygulamasıdır.⁸

3.1.2- Entegrasyon (Doğrudan Entegrasyon Yöntemi)

Bu yöntem çok sayıda fatura düzenleyen ve kendilerine ait bilgi işlem sistemini 7/24 çalıştıran mükelleflerin sistemlerini Başkanlık sistemine entegre ederek kullanabilmeleri amacıyla geliştirilmiştir. Elektronik Fatura Uygulamasından entegrasyon yöntemi ile yararlanmak isteyen mükelleflerin www.efatura.gov.tr internet adresinde yayımlanan e-Fatura Uygulamasına kağıt başvuru kılavuzu veya e-Fatura Uygulamasına Elektronik Başvuru Kılavuzuna göre Başkanlığa

⁷ (<https://ebelge.gib.gov.tr/efaturamevzuat.html>). Erişim tarihi: 24 Ekim 2019.

⁸ (<https://ebelge.gib.gov.tr/efaturaportali.html>). Erişim tarihi: 24 Ekim 2019.

başvuru yapmaları gerekmektedir. Başvurusu uygun bulunan mükelleflerin entegrasyon testlerinde kullanacakları test hesapları Başkanlık tarafından tanımlanır ve mükellefe e-posta ile bildirilir.⁹

3.1.3- Özel Entegrasyon (Özel Entegratör Yöntemi)

Faturalama ihtiyaçları farklılık gösteren veya çok sayıda fatura düzenleyen mükelleflere, kendilerine ait bilgi işlem alt yapısının yetersiz olması halinde teknik yeterliliğe sahip bir özel entegratörün bilgi işlem sistemi vasıtasıyla elektronik fatura alıp gönderebilme imkanı sağlanmıştır. Elektronik Fatura Uygulamasına ileri düzeyde entegrasyon sağlanması ve bu sistem yapısı üzerinden başka mükelleflerin elektronik fatura gönderip alma ihtiyaçlarının karşılanabilmesi amacıyla¹⁰ Gelir İdaresi Başkanlığından özel entegrasyon izni almış mükelleflerin bilgi işlem sistemleri kullanarak da e-fatura uygulamasından yararlanabilmektedir.

Bu durumda mali mührünü ürettiren mükellefler, Gelir İdaresi Başkanlığından özel entegrasyon izni almış kurumlara başvuru yaparak uygulamaya dahil olabilirler.

3.2- E-Fatura Uygulamasında Fatura Profil Tipleri

E-Fatura oluştururken mükellefler yapacakları satışların niteliklerine göre farklı Profil (Senaryo) tiplerini kullanabilmektedirler. Bunlar Temel, Ticari, Yolcu Beraberi Eşya, İhracat, Özel Fatura ve Kamu e-Fatura olarak sınıflandırılabilir.

Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından yayımla-

nan teknik kılavuzda 'başlangıç olarak bu dizinde temel ve ticari fatura adlı farklı iki süreci anlatan iki senaryo bulunmakta olup yeni UBL belgelerine veya iş akışlarına ihtiyaç duyulması halinde ilave senaryolar bu dizine eklenebilecektir.¹¹ İfadeleri yer almış olup sistemin gelişmesi ile birlikte e-Fatura uygulamasında yeni profil (senaryo) tiplerinin yer alabileceği ifade edilmiştir. Bu düzenlemenin ardından yolcu beraberliği eşya ihracı ve mal ihracı faturalarının e-fatura sistemine entegre edilmesi sağlanmıştır.¹² (e-Fatura Uygulaması Gümrük İşlemleri Kılavuzu Şubat 2018 GİB Ankara) 509 No.lu tebliğ ile Bavul Ticareti kapsamındaki satışlar için Özel Fatura e-Faturası ve Kamu e-Faturası da hayata geçirilecektir.

3.2.1- Temel E-Fatura

Temel fatura red kabul seçenekleri olmadığı için daha çok hizmet faturalarında kullanılan bir fatura türüdür.

Temel fatura senaryosunda düzenlenen e-Faturalara ancak Türk Ticaret Kanunu'nun 18. maddesinin (3) numaralı fıkrasında belirtilen harici itiraz yolları ile de itiraz edilebilmekte, e-Fatura uygulamasına ilişkin sistem üzerinden itiraz (red yanıtı) edilememektedir. Ancak Gelir İdaresi Başkanlığının yaptığı son düzenleme ile e-Fatura İptal Portalı aracılığı ile iptal işlemleri, bundan sonra e-Fatura uygulamasına ilişkin sistem üzerinden muhatabına iletilen red yanıtı olarak değerlendirilecek ve sistem içi itiraz mekanizması olarak kabul edilecektir.¹³ Dolayısıyla mükellefler adlarına düzenlenen faturaların, iptal taleplerini listeleyebilir, istedikleri talepleri imza kartı ile imzalayıp onay verebilirler.

⁹ e-Fatura Uygulaması Entegrasyon Kılavuzu. GİB. Ankara. Haziran 2018. s.8

¹⁰ e-Fatura Uygulaması Özel Entegrasyon Kılavuzu. GİB. Ankara. Aralık 2018. s.9

¹¹ UBL-TR Genel Açıklamalar Kılavuzu. GİB. Ankara. Aralık 2016. s.15

¹² e-Fatura Uygulaması Gümrük İşlemleri Kılavuzu. GİB. Ankara. Şubat 2018. s.6

¹³ (https://ebelge.gib.gov.tr/dosyalar/kilavuzlar/Temel_Fatura_Iptal_Portal_Kullanim_Kilavuzu.pdf). Erişim tarihi: 29 Ekim 2019.

3.2.2- Ticari E-Fatura

Ticari faturalarda amaç ticari uyumsuzluklar ve hatalarda firmaların kesilen faturalara cevap verme hakkı sağlar. Tarafına Ticari e-Fatura kesilen firma, ekranında görüntülediği ticari fatura'ya kabul veya red cevabını sistem üzerinden verir.

Ticari Fatura senaryosu e-faturaya geçen kullanıcıların %90'ı tarafından kullanılır. Mal alış ve satışlarında ticari fatura türü ticari hayatta daha uygun olmaktadır. Kesilen fatura için 8 günlük bir kabul/red cevabı karşı firmadan beklenir ancak bu süre faturanın kesildiği gün değil, faturanın karşı firmaya ulaştığı andan itibaren başlar. 8 gün içerisinde kabul veya reddedilmeyen ticari faturalar otomatik olarak kabul edilir ve her iki firma sisteminde de kabul edildi şeklinde görüntülenir.¹⁴

3.2.3- Yolcu Beraberi Eşya E-Fatura

Bilindiği gibi 3065 sayılı Kanunun (11/1-b) maddesine göre, Türkiye'de ikamet etmeyen yolcuların satın alarak Türkiye dışına götürdükleri mallar için ödedikleri KDV malın gümrükten çıkışı sırasında iade edilmektedir. Bu noktada Katma Değer Vergisi Uygulaması Genel Tebliğinde yer alan yolcu beraber eşya istisnasından faydalanan için verginin alıcıya iade edilmesi usullerinden yalnızca yetki belgesine sahip aracı kurumlar tarafından iade yöntemini seçen mükellefler için uygulanacaktır.

e-Fatura uygulamasına kayıtlı kullanıcılar 01.07.2017'den itibaren tax-free (Yolcu Beraberi Eşya) faturalarını e-Fatura olarak düzenlemek zorundadır.

3.2.4- İhracat E-Fatura

İhracat faturalarının e-fatura olarak düzenlenmesi zorunluluğu sadece Gümrük Beyannamesi ekinde yer alan mal ihracı faturaları için geçerlidir. Diğer belgelerin (Serbest Bölge İşlem

Formu, transit ticaret formu vb.) ekinde yer alan ihracat faturaları e-fatura kapsamında değildir.

454 ve 461 seri No.lu VUK genel tebliğlerine göre e-Fatura uygulamasına kayıtlı kullanıcılar 01.07.2017'den itibaren ihracat faturalarını e-Fatura olarak düzenlemek zorundadır.

Bu konuda mükelleflerin özellikli durumlarının açıklanması yerinde olacaktır.

3.2.4.1- Özellikli Durumlar

İhracat işlemlerinde e-fatura düzenlenmesi uygulaması ile hem Gümrük ve Ticaret Bakanlığı hem de Hazine ve Maliye Bakanlığı - Gelir İdaresi Başkanlığı bünyesinde gerçekleştiren işlemlerin tek bir yerden kısa sürede gerçekleşmesi ve kontrolünün sağlanması amaçlanmaktadır. Bu kapsamda ihracat işlemlerinde e- Fatura düzenlenmesi ile ilgili olarak mükelleflerin bilmesi gereken önemli hususları inceleyerek şöyle özetleyebiliriz.

E-Fatura mükellefinin e-Fatura mükellefi olmayan yurtdışı alıcısına sistem üzerinden nasıl e-Fatura düzenlendiğini açıklığa kavuşturmak gerekmektedir. Bu noktada Gümrük ve Ticaret Bakanlığı sanal olarak yurtdışındaki müşterinin ikinci alıcısı gibi tanımlanmıştır. Yurtdışındaki müşterinin yanında Gümrük Ticaret Bakanlığı alıcı olarak tanımlandığı için Gümrük Ticaret Bakanlığı kayıtlı kullanıcı pozisyonunda görülmekte ve bu kapsamda düzenlenen e-Faturalar yurtdışındaki müşteriye harici yollardan ulaştırılmaktadır. Yani, yurtdışında bulunan müşteriler e-Fatura mükellefi olmadıkları halde Bakanlık üzerinden e-Fatura düzenlenebilmektedir.

Sadece Gümrük Çıkış Beyannamesi ile yurtdışına çıkan malın faturası ihracat e- faturası şeklinde düzenlenmelidir. GÇB ekinde çıkmayan fatura eskisi gibi kâğıt veya gönderici e-arşiv mükellefi ise e-arşiv fatura olarak düzenlenmelidir.

¹⁴ (<https://turkuazsoft.com.tr/e-faturada-temel-ve-ticari-fatura-farklari/>). Erişim tarihi: 29 Ekim 2019.

Serbest bölgedeki alıcıya düzenlenen fatura GÇB ekinde düzenlenen bir fatura ise ihracat e-faturası olarak düzenlenmelidir. Örneğin Transit Ticaret kapsamında bir satış için GÇB söz konusu olmadığı için gönderici e-Arşiv fatura mükellefi ise e-Arşiv fatura düzenleyecek, değilse kağıt fatura düzenleyecektir.

Serbest bölge işlem formu vb. başka bir belge ekine alındığı durumlarda, alıcı da e-Fatura mükellefi ise eskisi gibi e-Fatura olarak düzenlenecektir. Alıcı e-Faturaya kayıtlı değilse ve gönderici e-Arşiv fatura mükellefi ise e-arşiv fatura düzenleyecek, değilse kağıt fatura düzenlenecektir.

Kargo şirketleri aracılığı ile de ihracat yapma imkânı bulunmaktadır. Mikro ihracat diye adlandırılan bu yöntemde GÇB yerine kargo firmalarında Elektronik Ticaret Gümrük Beyanı (ETGB) kullanılmaktadır. Mevcut süreçte e-Faturanın konusuna girmemektedir. Bu nedenle bu kapsamda gerçekleştirilen ihracat işlemleri için matbu (Kağıt/e-arşiv) fatura düzenlenmeye devam edilecektir. Gönderici e-Arşiv fatura mükellefi ise e-Arşiv fatura düzenleyecek, değilse kağıt fatura düzenlenecektir.

e-Fatura kayıtlı kullanıcılarının düzenleyeceği ihracat faturalarının e-fatura olarak düzenlenmesi zorunluluğu sadece mal ihracında söz konusudur. Hizmet ihracı bu kapsamda olmayıp eskisi gibi gönderici e-Arşiv kayıtlı kullanıcısı ise e-Arşiv fatura değilse kağıt fatura olarak düzenlemeye devam edecektir.

Bedelsiz ihracatta da mal çıkışında GÇB düzenlenip düzenlenmediğine göre ihracat e-faturası düzenlenmelidir. GÇB düzenlenmediği müddetçe gönderici e-Arşiv kayıtlı kullanıcısı ise e-Arşiv fatura değilse kağıt fatura olarak düzenlemeye devam edecektir. Ancak bedelsiz gönderilen mallar bir GÇB ile çıkacaksa faturası mutlaka e-Fatura olmak zorundadır. Bilindiği

üzere, e-Fatura uygulaması kapsamında da bedelsiz faturalar düzenlenebilmektedir.

3.2.5- Özel Fatura e-Fatura

Özel Fatura, Katma Değer Vergisi Uygulama Genel Tebliğine yer alan Türkiye’de ikamet etmeyenlere yapılan satışlarda kullanılan bir fatura türüdür. Halihazırda özel fatura beş nüsha olarak düzenlenmekte olup, birinci nüshası alıcıya verilir. İki, üç ve dördüncü nüshalar malın gümrükten çıkışı sırasında onaylatılır. Beşinci nüsha ise satıcıda kalmaktadır. Yeni düzenleme ile bu işlemler e-Fatura sistemi içerisinde değerlendirilecektir. Ancak henüz bu hususun teknik kısmı ile ilgili kılavuz yayınlanmamıştır.

KDV Kanunu 11. madde mal ihracı ve yolcu beraberisi eşya ihracı kapsamında değerlendirilen işlemlere ait faturalar e-Fatura olarak düzenlenmekle birlikte 509 No.lu VUK genel tebliği ile kapsam genişletilmiştir. Bu kapsamda, yeni düzenlemeye göre Türkiye’de ikamet etmeyenlere Özel Fatura ile yapılan Bavul Ticareti kapsamındaki satışlar da 01.07.2020 tarihinden itibaren e-Fatura olarak düzenlenmek zorundadır.

3.2.6- Kamu E-Fatura

GİB e-Fatura Uygulamasına kayıtlı olan vergi mükellefleri, merkezi yönetim kapsamında yer alan ve Muhasebat ve Mali Kontrol Genel Müdürlüğü (MGM) tarafından geliştirilen Yeni Harcama Yönetim Sistemini (MYS) kullanan kamu idareleri ve bunlara bağlı harcama birimleri adına, GİB e-Fatura Uygulaması aracılığı ile e-Fatura düzenleyip gönderebilir. Bu kapsamda düzenlenen e-Faturalar sadece TEMELFATURA senaryosu kullanılarak iletilebilir.¹⁵ 15.11.2019 tarihinde yapılan duyuruya göre ‘Kamuya düzenlenen e-Faturalarda KAMU FATURA Senaryosu eklenmiş olup kullanımı şu an zorunlu değildir.’¹⁶

¹⁵ Kamu harcama Süreçlerinde UBL-TR e-fatura Uygulaması Kılavuzu. Hazine ve Maliye Bakanlığı. Ankara. Temmuz 2019. S.3

¹⁶ 15.11.2019 tarihli duyuru (<https://ebelge.gib.gov.tr/duyurular.html>).

İfadeleri yer almaktadır. Ancak bu profil henüz Temel Fatura uygulaması sistemlerinde yer almakta olup, yakın zamanda yayımlanacak yeni bir kılavuz ile Kamu e-Fatura profilinin hayata geçeceği kanaatindeyiz.

3.3- Kapsama Giren Mükellefler ve Sisteme Geçiş Tarihleri

509 seri No.lu VUK Genel Tebliği ile hangi mükelleflerin uygulamaya kayıt olması ve ne zamana kadar geçiş süresini tamamlaması gerektiği ifade edilmiştir. Aşağıdaki tabloda bu süreç açıklanmıştır.

Özetle,

- 1- 5 Milyon TL ve üzeri olan brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) şartını 2018 veya 2019 hesap dönemlerinde sağlayan mükellefler 01/07/2020 tarihinden itibaren, 2020 veya müteakip hesap dönemlerinde sağlayan mükellefler, ilgili hesap dönemini izleyen yılın yedinci ayının başından itibaren, e-Fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
- 2- Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı liste kapsamındaki mallar nedeniyle EPDK'dan lisans alımı veya mezkur Kanuna ekli (III) sayılı liste kapsamındaki malların imal, inşa veya ithalini 2019 yılında gerçekleştirenler 01/07/2020 tarihinden itibaren, 2020 veya müteakip yıllarda gerçekleştirenler ise, lisans alımı veya imal, inşa veya ithalin gerçekleştirildiği ayı izleyen dördüncü ayın başından itibaren e-Fatura uygulamasına geçmek zorundadır.
- 3- Aracı hizmet sağlayıcıları, internet reklamcılığı hizmet araçları ile internet ortamında ilan yayınlayanlar 01/07/2020 tarihine kadar (2020 veya müteakip hesap dönemlerinden itibaren bu paragrafta belirtilen işler ile iştigal etmek üzere işe başlayacak mükellefler ise işe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde) başvuru-

larını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayarak e-Fatura uygulamasına geçmek zorundadır.

- 4- 11/03/2010 tarihli ve 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle iştigal eden mükellefler 01/01/2020 tarihine kadar (2020 veya müteakip hesap dönemlerinden itibaren bu paragrafta belirtilen işler ile iştigal etmek üzere işe başlayacak mükellefler ise işe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde) başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayarak e-Fatura uygulamasına geçmek zorundadır.

4- E-ARŞİV FATURA UYGULAMASI

433 seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yürürlüğe giren e-Arşiv Uygulaması, Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen standartlara uygun olarak faturanın elektronik ortamda oluşturulması, elektronik ortamda muhafazası, ibrazı ve raporlamasını kapsayan bir uygulamadır.

e-Arşiv Uygulamasından yararlanmak isteyen mükelleflerin, öncelikle e-Fatura uygulamasına kayıtlı olmaları gerekmektedir.

Kanun hükümlerine göre fatura, kâğıt ortamında en az iki nüsha olarak düzenlenerek ilk nüshası (aslı) müşteriye verilen, ikinci nüshası ise yine kâğıt ortamında aynı Kanunun muhafaza ve ibraz hükümlerine göre mükelleflerce saklanan bir belgedir.

Bu Tebliğ kapsamında Başkanlıktan e-Arşiv Fatura uygulamasına dahil olma izni alan mükellefler, e-Fatura uygulamasına kayıtlı olmayan kullanıcılara (vergi mükellefleri veya vergi mükellefi olmayanlar) düzenleyecekleri faturaları da elektronik ortamda e-Arşiv Fatura olarak oluşturur, alıcının talebine göre e-Arşiv Faturayı kâğıt veya elektronik ortamda iletir ve düzenleyene

ait nüshayı ise elektronik ortamda muhafaza ve ibraz ederler.

Elektronik ortamda oluşturulan faturanın, alıcısına kâğıt olarak gönderilen veya elektronik ortamda iletilen şekli belgenin aslı, düzenleyen tarafından muhafaza edilen elektronik hali ise ikinci nüsha hükmündedir.

E-Arşiv Fatura belgesi, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki "Fatura" belgesi ile aynı hukuki niteliklere sahiptir.

4.1- Kapsama Giren Mükellefler ve Sisteme Geçiş Tarihleri

E-Fatura uygulamasına dahil olma zorunluluğu bulunan mükellefler ile isteğe bağlı olarak e-Fatura uygulamasına bu Tebliğin yayım tarihi itibarıyla geçmiş olan mükellefler (faaliyetleri gereği fatura yerine geçen diğer belgeler düzenleyenler hariç) 01/01/2020 tarihine kadar,

Mal veya hizmetlerin alınması, satılması, kiralanması veya dağıtım işlemlerinin gerçekleştirilmesine aracılık etmek üzere internet ortamında Elektronik Ticaretin Düzenlenmesi Hakkında Kanunda tanımlanan başkalarına ait iktisadi ve ticari faaliyetlerin yapılmasına elektronik ticaret ortamını sağlayan gerçek ya da tüzel kişi aracı hizmet sağlayıcıları, internet ortamında gerçek ve tüzel kişilere ait gayrimenkul, motorlu araç vasıtalarının satılmasına veya kiralanmasına ilişkin ilanları yayınlayan internet sitelerinin sahipleri veya işleticileri ile internet ortamında reklamların yayınlanmasına aracılık faaliyetinde bulunan internet reklamcılığı hizmet aracıları, 01/01/2020 tarihine kadar (2020 ve müteakip hesap dönemlerinden itibaren bu paragrafta belirtilen işler ile iştigal etmek üzere işe başlayacak mükelleflerin ise işe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde) başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını tamamlayarak e-Arşiv Fatura uygulamasına geçmek zorundadır.

4.2- E-Arşiv Fatura Olarak Düzenlenecek Diğer Faturalar

e-Arşiv Fatura uygulamasına dahil olmayan mükelleflerce, 01/01/2020 tarihinden itibaren düzenlenecek faturaların, vergiler dahil toplam tutarının 30 Bin TL'yi (vergi mükelleflerine düzenlenenler açısından vergiler dahil toplam tutarı 5.000 TL'yi) aşması halinde, söz konusu faturaların, "e-Arşiv Fatura" olarak Başkanlıkça sunulan e-Belge düzenleme portalı üzerinden düzenlenmesi zorunludur.

Aynı günde aynı kişilere düzenlenen faturalar topluca birlikte değerlendirilecek olup, faturaların vergi dâhil tutar toplamının belirtilen tutarı aşması halinde, söz konusu faturaların e-Arşiv Fatura olarak düzenlenmesi ve alınması zorunluluğu bulunmaktadır.

Mükelleflerin dikkat etmesi gereken en önemli konulardan biri de aynı gün içinde aynı kişiye gerçekleştirilen satışların her biri belirtilen tutarın altında kalmakla birlikte, bu satışların toplam tutarının belirtilen hadleri aşması durumunda; bu işlemler için kâğıt (matbu) olarak fatura düzenlenmiş ise bu faturaların yerine e-Arşiv Fatura'nın e-Belge Portalı üzerinden düzenlenmesi ve matbu kâğıt faturaların iptal işlemine tabi tutulması gerektirir.¹⁷

5- E-İRSALİYE UYGULAMASI

487 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yürürlüğe giren e-İrsaliye Uygulaması, yaygın olarak kullanılan belgelerden biri olan irsaliyenin Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen standartlara uygun olarak elektronik belge olarak düzenlenmesi, elektronik ortamda iletilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesini kapsayan uygulamadır.

Mal hareketlerinin elektronik ortamda düzenli bir şekilde izlenebilmesi amacıyla; Kanun'un

¹⁷ 13.12.2019 tarihli duyuru (https://ebelge.gib.gov.tr/dosyalar/e-Arsiv_Fatura_Hakkinda_Duyuru.pdf).

230 uncu maddesinin birinci fıkrasının beşinci bendine göre hali hazırda kağıt ortamda düzenlenmekte olan “sevk irsaliyesi”nin, elektronik belge olarak elektronik ortamda düzenlenmesi, alıcısına elektronik ortamda iletilmesi ve elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkin yapılan düzenlemeler bu bölümün konusunu oluşturmaktadır.

Bu Tebliğde düzenlenen e-İrsaliye belgesi, yeni bir belge türü olmayıp, kağıt ortamdaki “sevk irsaliyesi” belgesi ile aynı hukuki niteliklere sahiptir.

5.1- Kapsama Giren Mükellefler ve Sisteme Geçiş Tarihleri

Tebliğde belirtilen mükelleflerin e-İrsaliye uygulamasına dâhil olmaları ve düzenleyecekleri sevk irsaliyelerini ‘e-İrsaliye’ olarak düzenlemeleri ve uygulama kapsamındaki mükelleflerden alacakları sevk irsaliyelerini de “e-İrsaliye” olarak almaları zorunludur. Bu mükellefler,

Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (I) sayılı listedeki malların imali, ithali, teslimi vb. faaliyetleri nedeniyle EPDK’dan lisans (bayilik lisansı dahil) alan mükellefler.

Özel Tüketim Vergisi Kanunu’na ekli (III) sayılı listedeki malların imal, inşa, ithalini ve ana bayi/distribütör şeklinde pazarlamasını gerçekleştiren mükellefler.

4/6/1985 tarihli ve 3213 sayılı Maden Kanunu kapsamında düzenlenen işletme ruhsatı/sertifika sahipleri ve işletme ruhsatı/sertifika sahipleri ile yaptıkları sözleşmeye istinaden maden üretim faaliyetinde bulunan gerçek ve tüzel kişi mükellefler.

4/4/2001 tarihli ve 4634 sayılı Şeker Kanununun 2 nci maddesinin (e) bendinde tanımına yer verilen şekerin (*Beyaz şeker (standart, rafine küp ve kristal şeker), yarı beyaz şeker, rafine şeker, ham şeker ve kahverengi şeker olarak sınıflandırılan, pancar veya kamıştan üretilen kristallendirilmiş sakaroz ile nişasta kökenli izoglukoz, likid*

ya da kurutulmuş halde glukoz şurubu, sakaroz veya invert şeker veya her ikisinin karışımının su-da çözünmesinden meydana gelen şeker çözeltisi ve invert şeker şurubu ile inülin şurubu) imalini gerçekleştiren mükellefler.

e-Fatura uygulamasına kayıtlı olan mükelleflerden demir ve çelik (GTİP 72) ile demir veya çelikten eşyaların (GTİP 73) imali, ithali veya ihracı faaliyetinde bulunan mükellefler.

Tarım ve Orman Bakanlığınca gübre üretim ve tüketiminin kayıt altına alınmasına yönelik oluşturulan Gübre Takip Sistemi’ne kayıtlı kullanıcılar.

E-Fatura uygulamasına kayıtlı olan ve 2018 veya müteakip hesap dönemleri brüt satış hasılatı (veya satışları ile gayrisafi iş hasılatı) 25 Milyon TL ve üzeri olan mükellefler.

11/03/2010 tarihli ve 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle iştigal eden mükellefler.

Yukarıda sayılan mükelleflerin İrsaliye uygulamasına ilişkin başvurularını ve fiili geçiş hazırlıklarını 01/07/2020 tarihine kadar tamamlamaları gerekmekte olup 11/03/2010 tarihli ve 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle iştigal eden mükelleflerin 01/01/2020 tarihine kadar geçiş işlemlerini yapmaları gerekmektedir.

6- E-MÜSTAHSİL UYGULAMASI

487 sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile yürürlüğe giren e-Müstahsil Makbuzu (e-MM) Uygulaması, gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden mal satın alınmasında fatura yerine geçen ticari bir vesika olarak kullanılmakta olan müstahsil makbuzunun, elektronik ortamda düzenlenebilmesi amacıyla, Kanun’un 235’inci maddesine göre hali hazırda kağıt or-

tamda düzenlenmekte olan ‘müstahsil makbuzu’nun, elektronik belge olarak düzenlenmesi ile kağıt ve elektronik ortamda muhafaza ve ibraz edilmesi ve Gelir İdaresi Başkanlığına elektronik ortamda iletilmesine veya raporlanabilmesine imkan sağlanmaktadır.

Bu Tebliğde düzenlenen e-Müstahsil Makbuzu, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt ortamdaki “Müstahsil Makbuzu” ile aynı hukuki niteliklere sahiptir.

6.1- Kapsama Giren Mükellefler ve Sisteme Geçiş Tarihleri

e-Fatura uygulamasına geçmek zorunda olan mükelleflerden faaliyetleri gereği aynı zamanda müstahsil makbuzu düzenlemek zorunda olanlar, e-Müstahsil Makbuzunu 01/07/2020 tarihine kadar (11/3/2010 tarihli ve 5957 sayılı Sebze ve Meyveler ile Yeterli Arz ve Talep Derinliği Bulunan Diğer Malların Ticaretinin Düzenlenmesi Hakkında Kanun hükümlerine göre komisyoncu veya tüccar olarak sebze ve meyve ticaretiyle iştigal eden mükellefler 01/01/2020 tarihine kadar) (2020 veya müteakip yıllarda e-Fatura uygulamasına geçen ve müstahsil makbuzu düzenleme zorunluluğu bulunan mükellefler e-Fatura uygulamasına geçiş süresi içinde) gerekli başvuruları yaparak e-MM uygulamasına geçmeleri zorunludur.

7- ELEKTRONİK ORTAMDA DÜZENLENMESİ GEREKEN BELGELER İÇİN İSTISNAİ HÜKÜMLER

Elektronik belge düzenlemesi zorunluluğunun uygulamasına bahse konu tebliğin V.7. e-Belge olarak düzenlenme zorunluluğu getirilen belgeleri kağıt olarak düzenlenebileceği haller ve VIII. Diğer hususlar başlığı altındaki hallerle sınırlı olmak üzere birtakım esneklikler tanınmıştır.

Bu doğrultuda V.7 ve VIII. Bölümlerde belirtilen zorunlu haller hariç olmak üzere, e-Belge düzenleme zorunluluğu getirilen belgelerin kağıt

olarak düzenlenmesi veya hiç düzenlenmemesi halinde kanunda öngörülen hükümler çerçevesinde ceza uygulanacaktır.

V.7. bölümünde, Kanunen düzenlenmesi gereken sürenin geçirilmemesi kaydıyla (Örneğin, fatura malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 gün içinde düzenlenir), aşağıdaki durumlarda kağıt fatura düzenlenmesi mümkün olup cezai işlem uygulanmayacağı ifade edilmiştir.

- a) Gelir İdaresi Başkanlığının ve e-Belge uygulamalarına taraf olan diğer kamu kurum ve kuruluşlarının bilgi işlem sistemlerinde meydana gelen arıza, kesinti ile bu sistemlerde yapılan bakım,
- b) İspat ve tevsik etmek kaydıyla, mükelleflerin ya da Gelir İdaresi Başkanlığından izin almış Özel Entegratör Kuruluşlarının bilgi işlem sistemlerinde meydana gelen arıza, kesinti ve bu sistemlerde yapılan planlı bakım
- c) İspat ve tevsik edilmek kaydıyla, kullanılmakta olan mali mührün veya elektronik imza aracının arızalanması ve çalınması (yenisi gelene kadar)
- d) Hazine ve Maliye Bakanlığı veya Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından e-Belge uygulamalarına ilişkin olarak yayımlanan genel tebliğ, sirküler ve teknik kılavuz ve duyurularda, e-belge yerine kağıt olarak düzenlenmesine izin verilmesi.

Ayrıca, VUK madde 13 kapsamındaki mücbir sebepler nedeniyle elektronik ortamda düzenlenmemesi halinde 373. madde kapsamında özel usulsüzlük cezası kesilmez.

VIII. bölümünde ise özetle, E-belgelere ait elektronik kayıtların bozulması, silinmesi, zarar görmesi, işlem görememesi ya da olağanüstü durumlar olması halinde 3 iş gün içinde plan sunmalıdır.

Kendi sistemi üzerinden bu uygulamaları kullananların donanımlarının haczedilmesi ya da

cihazlarına el konulması halinde durumu en geç 3 iş gün içinde Gelir İdaresi Başkanlığına bildirmek ve kayıtlarını nasıl tamamlayacaklarına ait bir plan sunmak zorundadırlar.

Ayrıca e-Belge uygulamalarına ilk defa dahil olan mükelleflerin mağduriyet yaşamaması için bir entegrasyon süresi de belirlenmiştir. Bu çerçevede e-Fatura ve e-Arşiv fatura sisteme yeni dahil olan mükellefler uygulamaya dahil oldukları tarihten itibaren 7. günün sonuna kadar kağıt ortamda e-Fatura veya e-Arşiv fatura düzenleyebilir. Diğer belgeler için ise uygulamaya dahil oldukları tarihin içinde bulunduğu ay sonuna kadar kağıt ortamında belge düzenleyebilirler.

Bu hususlar ışığında e-Belge kullanıcıları sistemlerinde arıza veya kesinti olması ya da diğer mücbir sebepler durumları nedeniyle yeterli miktarda matbu belgeleri bulundurması zorunludur. Ayrıca milli savunma, istihbarat ve güvenlik amaçlı mal ve hizmet alımlarına ilişkin Gelir İdaresi Başkanlığından özel izin alan kurumlara matbu belge düzenlemek üzere yeteri kadar basılı kağıt belge bulundurması gereklidir.

8- E-BELGELERİ KULLANMA ve GEÇİŞ ŞARTLARINA UYmayanLAR İÇİN CEZAI MÜEYYİDELER

E-Fatura uygulamasına zamanına geçilmesi hususu ile ilgili olarak www.ebelge.gib.gov.tr internet adresinde, VUK mükerrer 355. madde hükümleri kapsamında özel usulsüzlük cezasının uygulanması gerektiği ifade edilmiştir. Ayrıca süresinde başvuru yapmamanın cezası 352. maddenin 7. bendi kapsamında 2. derece usulsüzlük cezasını gerektirmektedir. Hem süresinde başvuru yapmayıp, hem de süresinde e-faturaya geçmeme durumunda usulsüzlük ve özel usulsüzlük cezasının ayrı ayrı kesileceği tabiidir.

Uygulamadaki bir diğer durum ise elektronik ortamda düzenlenmesi gereken belgenin kağıt ortamda düzenlenmesi durumunda cezai hükmün ne olacağıdır. Bu konu tebliğin V.6. bölümünde açıklanmıştır.

Elektronik belge uygulaması kapsamında elektronik belge düzenlemeyen mükellefler Vergi Usul Kanunu 353. maddesinin birinci fıkrasının

“1.Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, verilmesi ve alınması icabeden fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması, düzenlenen bu belgelerde gerçek meblağdan farklı meblağlara yer verilmesi, bu belgelerin elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesi bu belgeleri düzenlemek ve almak zorunda olanların her birine, her bir belge için 504 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile 1.1.2019’dan itibaren 290 Türk lirasından aşağı olmamak üzere bu belgelere yazılması gereken meblağın veya meblağ farkının %10’u nispetinde özel usulsüzlük cezası kesilir.

2. Elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekenler de dâhil olmak üzere, perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi, günlük müşteri listesi ile Maliye Bakanlığınca düzenlenme zorunluluğu getirilen belgelerin; elektronik belge olarak düzenlenmesi gerekirken Maliye Bakanlığınca belirlenen zorunlu haller hariç olmak üzere kâğıt olarak düzenlenmesinin tespiti ya da bu belgelerin bu Kanunun 227 nci maddesine göre hiç düzenlenmemiş sayılması halinde, her bir belge için 504 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile 1.1.2019’dan itibaren 290 Türk lirası özel usulsüzlük cezası kesilir.” hükümlerine istinaden cezai işlemler uygulanabilecektir.

Özetle; e-Fatura, e-Arşiv Fatura, e-Gider pusulası, e-Müstahsil makbuzu ve e-Serbest meslek makbuzu düzenlemek zorunda olanlar bu belgeleri kağıt ortamında düzenlemesi halinde, hem kendisine hem de bu belgeleri almak zorunda olanlara, ayrı ayrı her bir belge için 2019 yılı için 290 TL’den aşağı olmamak üzere belge üzerindeki meblağın %10’u oranında özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

E-İrsaliye, e-Bilet, e-Yolcu listesi, etkinlik e-bileti, e-sigorta komisyon gider belgesi, e-Sigorta poliçesi, e-Döviz alım-satım belgesi, e-Dekont düzenlemesi zorunluluğu olanlar bu belgeleri kağıt ortamında düzenlemesi halinde her bir belge için 2019 yılı için 290 TL özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

9- E-FATURA UYGULAMASINA GEÇECEKLER ve BUNLARIN KULLANMAK ZORUNDA OLDUKLARI DİĞER BELGELER

Çalışmamızda ifade ettiğimiz zorunluluk uygulamalarını e-Fatura uygulamasına geçiş zorunluluğu olanlar açısından tek bir tabloda görmek mümkün olup ilgili tablo aşağıda yer almaktadır.

E-FATURA UYGULAMASINA GEÇİŞ ZORUNLULUĞU VE BU MÜKELLEFLERİN KULLANMAK ZORUNDA OLDUĞU DİĞER E-BELGELER								
		2018 ve sonraki hesap dönemleri brüt satış hasılatı 5 Milyon TL ve üzerinde olanlar	EPDK lisansı olan ÖTV I sayılı listedeki malların imali, ithali, teslimi vb. yapanlar	ÖTV III sayılı malları imal, inşa veya ithal edenler	Aracı hizmet sağlayıcıları, internetten reklam yayınlayanlar ve internet reklamcılığı hizmet aracıları	Hal kayıt sistemindeki Sebze meyve komisyoncusu ya da tüccarları	Gümrük beyannameli ihracat, yolcu beraberliği eşya ihracı ya da bavul ticareti kapsamında özel fatura düzenleyen e-fatura mükellefleri	E-fatura uygulamasına Dahil olan mükellefler
E-FATURA	Uygulamaya Geçiş Süresi	01/07/2020 itibaren	01/07/2020 itibaren	01/07/2020 itibaren	01/07/2020 itibaren	01/01/2020 itibaren	01/07/2020 itibaren	
	Geçiş şartlarını 2020 ve sonraki dönemlerde sağlayanlar için Geçiş Süresi	Şartı sağladığı dönemi izleyen yılın 7. ayının başından itibaren	İmal, ithal veya teslim yaptıkları ayı izleyen 4. ayın başından itibaren	İmal, inşa ve ithal yaptıkları ayı izleyen 4. ayın başından itibaren	İşe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde	İşe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde		
E-ARŞİV FATURA	Uygulamaya Geçiş Süresi	01/07/2020 itibaren	01/07/2020 itibaren	01/07/2020 itibaren	01/07/2020 itibaren	01/01/2020 itibaren		01/01/2020 itibaren
	Geçiş şartlarını 2020 ve sonraki dönemlerde sağlayanlar için Geçiş Süresi	Şartı sağladığı dönemi izleyen yılın 7. ayının başından itibaren	İmal, ithal veya teslim yaptıkları ayı izleyen 4. ayın başından itibaren	İmal, inşa veya ithal yaptıkları ayı izleyen 4. ayın başından itibaren	İşe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde	İşe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde		

E-İRSALİYE	Uygulamaya Geçiş Süresi	01/07/2020 itibaren	01/07/2020 itibaren	01/07/2020 itibaren		01/01/2020 itibaren		01/01/2020 01/07/2020
	Geçiş şartlarını 2020 ve sonraki dönemlerde sağlayanlar için Geçiş Süresi	Şartı sağladığı ayı izleyen 4. ayın başından itibaren	imal, ithal, teslim vb. nedenlerle EPDK'dan lisans alınan tarihi izleyen 4. ayın başından itibaren	imal, inşa veya ithal edilen ayı izleyen 4. ayın başından itibaren		Hal Kayıt Sistemi kapsamındaki sebze ve meyvelerin toptan ticaretini yapmaya başlayanlar 4. ayın başından itibaren		
E-MİSTAHSİL	Uygulamaya Geçiş Süresi	01/07/2020 itibaren				01/01/2020 itibaren		01/01/2020 itibaren
	Geçiş şartlarını 2020 ve sonraki dönemlerde sağlayanlar için Geçiş Süresi	Şartı sağladığı dönemi izleyen yılın 7. ayının başından itibaren				İşe başlama tarihinden itibaren 3 ay içinde		

Kaynak: Durlanık ve Yıldırım, 2019.

SONUÇ

Vergi Usul Kanunu'nda çok sayıda tebliğ düzenlemesi ile yapılan yenilikler, değişiklikler ve eklemeler elektronik dönüşümlerle ilgili mevzuat yığılması meydana getirmiştir. İşte bu noktada 509 sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile bu güne kadar e-Belge uygulamalarına ilişkin olarak yayımlanmış 16 adet genel tebliğin tek bir tebliğde birleştirilip, sistematik bir düzen sağlanarak, Vergi Usul Kanunu'nun 397, 415, 421, 433, 462, 463, 487 seri numaralı 7 adet genel tebliği yürürlükten kaldırılmıştır. Dolayısıyla bahse konu tebliğ elektronik dönüşüm uygulamaları noktasında bir milat olmuştur. Örneğini daha önce Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliğinde, I seri No.lu Kurumlar Vergisi Genel Tebliğinde gördüğümüz üzere birçok tebliğ tek çatı altında birleştirilmiş ve uygulamada birliğin sağlanması için önemli bir adım atılmıştır.

Netice itibarıyla 509 No.lu VUK genel tebliği ile bu karmaşaya son verilip mevzuatta sadelik ve basitlik sağlanmıştır. Ancak, bu yenilikçi

özelliklerinin içerisinde bir noktada soru işareti kalmıştır. Mükelleflerin sorguladığı bu husus, 2018 yılı iş hasılatlarının 5 milyon TL'yi mi yoksa 10 milyon TL'yi mi geçmesi durumunda e-fatura mükellefiyetinin zorunlu olacağıdır. Kanımızca, her ne kadar 509 seri No.lu tebliğ ile 2018 yılı cirolarının 5 milyon TL'yi geçmesi durumunda e-fatura zorunluluğunun olduğu ifade edilmiş olsa da tebliğin 2019 yılının sonlarına doğru çıkmış olduğu göz önüne alındığında 2018 yılı cirolarını 10 milyon TL'yi geçmemek üzere ayarlamış, ancak 5 milyon TL'nin üzerinde iş hasılatı olan mükelleflerin kazanılmış haklarının korunması gerektiğinden 2018 yılı için 454 seri No.lu Vergi Usul Kanunu Genel tebliğine göre hareket edilmesi gerektiği düşünülmektedir.

KAYNAKÇA

- (<https://turkuazsoft.com.tr/e-faturada-temel-ve-ticari-fatura-farklari/>) Erişim Tarihi: 20 Eylül 2019

- 213 sayılı Vergi Usul Kanunu
- 397 seri No.lu VUK Genel Tebliği
- 433 seri No.lu VUK Genel Tebliği
- 446 seri No.lu VUK Genel Tebliği
- 454 seri No.lu VUK Genel Tebliği
- 461 seri No.lu VUK Genel Tebliği
- 486 seri No.lu VUK Genel Tebliği
- 487 seri No.lu VUK Genel Tebliği
- 509 seri No.lu VUK Genel Tebliği
- 5766 sayılı Amme Alacaklarının Tahsil Usulü Hakkında Kanunda ve Bazı Kanunlarda Değişiklik Yapılması Hakkında Kanun
- DURLANIK İ. ve YILDIRIM N. (2019). 'Vergilemede Dijital Dönüşüm Tamamlanıyor: Yeni Düzenlemeler Neler Getiriyor?'. (<https://vergialgi.net/vergilemede-dijital-donusum-tamamlaniyor-yeni-duzenlemeler-neler-getiriyor>) Erişim Tarihi: 24 Ekim 2019.
- e-Fatura Uygulaması Entegrasyon Kılavuzu. GİB. Ankara. Haziran 2018.
- e-Fatura Uygulaması Gümrük İşlemleri Kılavuzu. GİB. Ankara. Şubat 2018.
- e-Fatura Uygulaması Özel Entegrasyon Kılavuzu. GİB. Ankara. Aralık 2018.
- Elektronik Defter Genel Tebliği (Sıra No:1)
- (<http://www.tubisad.org.tr/tr/images/pdf/dunyada-e-fatura.pdf>). Erişim tarihi: 22 Ekim 2019.
- (<https://www.elogo.com.tr/blog/dunya-da-dijital-donusum-ve-e-fatura/>). Erişim tarihi: 22 Ekim 2019.
- (<https://www.ozelintegrator.com/bilgi-merkezi/e-style/e-fatura-hayatimizi-ne-zaman-girdi-neleri-degistirdi>). Erişim tarihi: 22 Ekim 2019.
- Kamu harcama Süreçlerinde UBL-TR e-fatura Uygulaması Kılavuzu. Hazine ve Maliye Bakanlığı. Ankara. Temmuz 2019.
- Katma Değer Vergisi Genel Uygulama Tebliği
- Temel Senaryoda Düzenlenen E-Faturaların İptaline İlişkin 'E-Fatura İptal Portalı Kullanım Kılavuzu.' GİB. Ankara. Şubat 2019.
- Türkiye'nin Dijital Ekonomiye Dönüşümü Türkiye Bilişim Sektörü: Yeri, Önemi, Evrimi ve Yetenekleri. İstanbul. TÜBİSAD.
- UBL-TR Genel Açıklamalar Kılavuzu. GİB. Ankara. Aralık 2016.