



KAMU HARCAMA BELGELERİ YÖNÜNDEN E- FATURA

Davut TAŞDELEN ^(*) Hasan KARADENİZ ^(**)



1 - GİRİŞ

Günümüzde bilgi ve iletişim teknolojilerinde yaşanan hızlı gelişmeler; özel ve kamu sektöründeki bir çok işlemin hızlı, ucuz, güvenli ve kaliteli yapılmasını sağlamıştır. Bu gelişmelerin ayrıca, çevre ve ormanların korunması ile kayıtdışı ekonominin azaltılmasında da ciddi faydaları olmaktadır.

Bu gelişmelere paralel olarak Gelir İdaresi Başkanlığı, 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun¹ 227. maddesinin 4. fıkrası, mükerrer 242. maddesinin 2 numaralı bendi ile aynı Kanunun mükerrer 257. maddesinin 1 ve 3 numaralı bentlerinin Maliye Bakanlığına vermiş olduğu yetkilere istinaden elektronik fatura uygulamasının başlangıç adımı olarak "Elektronik Fatura Kayıt Sistemi"ni (EFKS) hayata geçirmiştir. Elektronik ticaretin bir unsuru da olan e-Fatura uygulaması Gelir İdaresi Başkanlığınca pilot uygulama şeklinde başlatılmıştır. İlk etapta belli başlı telekom firma-

larından 5'i ve 1 doğalgaz dağıtım şirketi elektronik fatura kayıt sistemi kapsamına alınmıştır. En son olarak da, 397 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde de belirtildiği üzere; e-Fatura Uygulamasının sağlıklı bir biçimde gelişimini sağlamak amacı ile Gelir İdaresi, uygulamanın kademeli bir biçimde yaygınlaştırılmasını planlamış ve başlangıç olarak, sadece anonim ve limited şirket statüsünü haiz mükelleflerin uygulama kapsamında e-Fatura gönderme ve/veya almasına izin verilmesini uygun görmüştür.

Diğer yandan, Devletin maliye politikası aracılığıyla ekonomik büyüme hedefine ulaşması için, vergi politikaları seçeneğinin yanında harcama politikaları da ayrıca belirleyici olmaktadır. Bu doğrultuda, daha etkili ve verimli çalışan bir kamu yönetimi için kamu mali yönetim sistemi-mizi uluslararası standartlara uygun bir şekilde yapılandıran 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu² ile; kaynakların etkili, ekonomik ve verimli kullanılmasını sağlamak üzere

^(*) Vergi Denetmeni

^(**) Vergi Denetmeni

¹ Resmi Gazete, Tarih:10/01/1961, Sayı: 10703. Vergi Usul Kanunu. Sayı:213.

² Resmi Gazete, Tarih:24.02.2003, sayı:25326. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Tarih:10.12.2003, Sayı:5018.

tüm kamu idarelerinin stratejik planlama ve performans esaslı bütçelemeye geçişi öngörülmüştür.

Ayrıca, Kamu Hizmetlerinin Sunumunda Uyulacak Usul ve Esaslara İlişkin Yönetmelikle³; etkin, verimli, hesap verebilir, vatandaş beyanına güvenen ve şeffaf bir kamu yönetimi oluşturmak ve kamu hizmetlerinin hızlı, kaliteli, basitleştirilmiş ve düşük maliyetli bir şekilde yerine getirilmesi amaçlanmıştır. Yönetmelikte, kamu hizmetlerinin elektronik ortamda sunulması konusunda ise, basılı ortamdaki bilgi ve belgelerin elektronik ortama taşınması ve veritabanlarının diğer idarelerle paylaşılması esas alınmıştır.

Görüldüğü üzere; ilgili kamu kurum ve kuruluşları, özel sektördeki paralel bir şekilde, tüm iş ve işlemlerinde bilgi ve iletişim teknolojilerinden yararlanma yönelimine girmiş bulunmaktadır. Bununla birlikte uygulamalarda; harcama ve ödeme süreçlerinde görevli bulunanlar, bu süreçler sonunda harcama ve ödeme kararı verenler, ödemeleri gerçekleştirenler veya harcamaları denetleyenler tarafından, elektronik ortamda üretilen e-Faturaların harcama belgelerine eklenecek olan fatura olarak kabul edilmeyerek kağıt ortamında üretilen fatura asılları veya onaylı örneğinin istenilmesi gibi sorunlar da olabilmektedir.

Bu makalemizde; "harcamacı kuruluşların uygulayıcıları ve/veya denetleyicilerinin, ödeme belgesine eklenmesi gereken kanıtlayıcı belgeler yönünden, elektronik fatura kayıt sistemine uygun şekilde belge düzenleyen mükelleflerden elektronik ortamda alınan e-Faturaları kabul etmeyerek kağıt ortamında düzenlenen faturanın asıllarının ilgili mükelleflerden teminini istemeleri" hakkındaki görüş ve önerilerimize yer verilecektir.

Bu makalemizin amacı, e-Faturaların harcama belgesi olarak kabul edilip edilmeyeceği hususunda ortaya çıkan sorunların yasal düzenlemeler ışığında değerlendirilmesi ve çözüm önerileri sunmaktır. Çalışmanın veri kaynaklarını, ağırlıklı olarak yasal düzenlemeler ve alt düzenlemeleri oluşturmaktadır.

2- YASAL MEVZUAT

Elektronik faturanın kamu harcamalarını ödemede kanıtlayıcı belge olarak dikkate alınması konusunda gelir ve harcamacı (gider) kurumlar yönünden düzenlemeler yapılmıştır. Konunun irdelenmesi, sorunların çözümü ve yapılacak önerilerde söz konusu düzenlemeler yol gösterici olacaktır. Bu kapsamda, konu ile ilgili mevzuat bilgilerinin detayı aşağıdaki gibidir.

2.1- e-Fatura Yönünden Gelir Mevzuatındaki Düzenlemeler;

Elektronik Fatura ile ilgili düzenlemeler; 213 sayılı Vergi Usul Kanunu'nun aşağıda yer alan maddelerinde ve söz konusu genel tebliğde ve sirkülerde düzenlenmiştir.

Buna göre, Vergi Usul Kanunu'nun "İspat Edici Kâğıtlar" başlıklı 227. maddesinin dördüncü fıkrası uyarınca Maliye Bakanlığı düzenlenmesi mecburi olan belgelerde bulunması gereken zorunlu bilgileri belirlemeye ve bu belgelerden uygun gördüklerine, düzenlenme saatinin yazılması mecburiyetini getirmeye yetkili kılınmıştır.

Diğer yandan, aynı kanunun "Elektronik Ortamdaki Kayıtlar ve Elektronik Cihazla Belge Düzenleme" başlıklı mükerrer 242/2. maddesinde; **"2.(4731 sayılı Kanunun 4/E maddesiyle eklenen fıkra)Elektronik defter, şekil hükümlerinden**

³ Resmi Gazete. Tarih:01.07.2009, Sayı:27305. (29/6/2009 tarih ve 2009/15169 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı olarak yayımlanmıştır.)

bağımsız olarak bu Kanuna göre tutulması zorunlu olan defterlerde yer alması gereken bilgileri kapsayan elektronik kayıtlar bütünüdür. Elektronik belge, şekil hükümlerinden bağımsız olarak bu Kanuna göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünüdür. Elektronik kayıt, elektronik ortamda tutulan ve elektronik defter ve belgeleri oluşturan, elektronik yöntemlerle erişimi ve işlenmesi mümkün olan en küçük bilgi ögesini ifade eder. Bu Kanunda ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümler elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerlidir. Maliye Bakanlığı, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkilidir.

(5766 sayılı Kanunun 17'nci maddesiyle değişen paragraf, Yürürlük: 06.06.2008) Maliye Bakanlığı; elektronik defter, belge ve kayıtların oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafaza ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine 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 Ka-

nun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkilidir. Bu Kanunun vergi mahremiyetine ilişkin hükümleri, bu kapsamda kurulan şirketin ortak, yönetici ve çalışanları hakkında da uygulanır.” denilmektedir.

Vergi Usul Kanununun “Yetki” başlıklı Mükerrer 257/1 ve 3. maddelerinde ise; **“1-Mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilave ten tutulmasını veya düzenlenmesini uygun gördüğü defter ve belgelerin mahiyet, şekil ve ihtiva etmesi zorunlu bilgileri belirlemeye, bunlarda değişiklik yapmaya; bedeli karşılığında basıp dağıtmaya veya üçüncü kişilere bastırıp dağıtmaya veya dağıttırmaya, bunların kayıtlarını tuturmaya bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırma ya, bu Kanuna göre tutulacak defter ve düzenlenecek belgelerin tutulması ve düzenlenmesi zorunluluğunu kaldırmaya,..3-Tutulması ve düzenlenmesi zorunlu defter, kayıt ve belgelerin mikro film, mikro fiş veya elektronik bilgi ve kayıt araçlarıyla yapılması veya bu kayıt ortamlarında saklanması hususunda izin vermeye veya zorunluluk getirmeye, bu şekilde tutulacak defter ve kayıtların kopyalarının Maliye Bakanlığında veya muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye, Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.”** denilmektedir.

Yukarıda belirtilen düzenlemeler paralelinde, 361 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği⁴ ile Vergi Usul Kanunu uyarınca kağıt ortamında

⁴ Resmi Gazete. Tarh:11/07/2006, Sayı:26225. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği. Sayı:361.

düzenlenen, tutulan, muhafaza ve ibraz edilen defter ve belgeler yerine, aynı bilgileri içeren elektronik defter ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazına ilişkin usul ve esaslar belirlenmiştir.

397 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinin 3. Bölümünde⁵; *“Bu Tebliğde düzenlenen e-Fatura, yeni bir belge türü olmayıp, kâğıt fatura ile aynı hukuki niteliklere sahiptir. Mal veya hizmet satışı dolayısıyla fatura düzenlemek zorunda olan mükellefler, genel hükümler çerçevesinde kâğıt fatura düzenleyebilecekleri gibi bu Tebliğde yer alan şartlar çerçevesinde e-Fatura da düzenleyebilirler. Aynı mal veya hizmet satışı işleminde hem kâğıt faturanın hem de elektronik faturanın bir arada düzenlenmesi mümkün değildir. Müşterinin talep etmesi durumunda ise genel hükümler çerçevesinde sadece kâğıt fatura verilmesi zorunludur.”* denilmektedir.

Elektronik Ortamda Alınan Faturaların Muhafazası ve İbrazi konulu 33 No'lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde⁶ ise; *“Başkanlığımızdan EFKS kapsamında fatura düzenleme iznini alarak elektronik ortamda fatura düzenleyen Kurumlar <http://www.efatura.gov.tr/internet> sitesinden yayınlanmaktadır.*

Söz konusu kurumlar tarafından EFKS kapsamında düzenlenen faturalar Vergi Usul Kanununun 229'ncu maddesinde tarif edilen fatura hükmündedir. Bu kurumlardan;

-Kâğıt ortamında alınan faturalar genel hükümler çerçevesinde kâğıt ortamında muhafaza edilmeye devam edilecektir.

-Güvenli elektronik imza ile imzalanmış olarak elektronik veya manyetik ortamda alınan faturalar ise sadece elektronik veya manyetik ortamda muhafaza edilecektir.

Kimlik doğrulama, veri bütünlüğü ve inkar edilemezlik gibi özelliklere haiz olan güvenli elektronik imzanın doğrulanması ve geçerliliğin tespiti kâğıt fatura üzerinde sağlanamayacağından, bu faturaların elektronik veya manyetik ortamda muhafaza edilmesi gerekmektedir.

Elektronik ortamda alınan faturaların kâğıt nüshasının saklanması, muhafaza ve ibraz ödevlerinin yerine getirilmesi açısından yeterli değildir. Sisteme dahil olan kurumlardan kâğıt ortamında ya da güvenli elektronik imza ile imzalanmış fatura alan alıcılar bu faturaları yasal defterlerine kaydederek gider gösterebilecek ve indirim konusu yapabileceklerdir. Ayrıca bu faturalar Vergi Usul Kanunu ve diğer Kanunların belirlediği süreler dahilinde saklanacak ve istendiğinde ibraz edilecektir.” denilmektedir.

2.2- Konu İle İlgili Gider Mevzuatındaki Düzenlemeler;

Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin⁷ “Ödeme belgeleri ve bağlanacak kanıtlayıcı belgeler” başlıklı 5. maddesinde; *“Ödeme belgesinin birinci nüshasına, kanıtlayıcı belgelerin aslı veya yasal bir sebeple aslı temin edilemeyenlerin onaylı suretleri bağlanır. Fatura ve taşınır işlem fişinin asıllarının bağlanması esastır. Ancak, kaybolma, yırtılma, yanma gibi mücbir sebeplerle aslının temin edilemediği hallerde,*

⁵ Resmi Gazete. Tarih: 05/03/2010, Sayı: 27512. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği. Sayı:397.

⁶ Vergi Usul Kanunu Sirküleri, No:33. Tarih:14/05/2008, Sayı:VUK-33/2008-3/EFKS-1.

⁷ Resmi Gazete. Tarih:31/12/2005, Sayı:26040. Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği.

fatura ve/veya taşınır işlem fişinin onaylı örnekleri bağlanmak suretiyle ödeme yapılabilir. Onaylı suretlerin, onaylayan ilgili birim yetkilisinin adı, soyadı, unvanı, imzası ve resmi mühür ile onay tarihini taşıması gerekir” denilmektedir.

Buna paralel olarak, 2007/1 Sayılı Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Hakkında Genel Tebliğin⁸ fatura başlıklı 3. maddesinde de; **“(1) Yönetmeliğin 4 üncü maddesinde tanımlanan “Faturaya” ilişkin açıklamalara aşağıda yer verilmiştir. a) Fatura ve fatura yerine geçen belgeler ile düzenlenme şekilleri, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229-237’nci maddelerinde açıklanmıştır...,”** denilmektedir.

Yukarıda belirtilen düzenlemelere paralel olarak konuyla ilgili açık ve anlaşılır şekilde açıklama Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığınca yayımlanan 2008/6 No’lu Genelgede⁹ yapılmıştır. Buna göre, bu genelgede Maliye SGB.net sistemi içerisinde Harcama Yönetim Modülü geliştirildiği belirtilmiştir. Konu ile ilgili ilke ve esaslar ile süreç ve prosedürler bu genelgede açıklanmıştır. Bu kapsamda, elektrik, su, doğalgaz, kira gibi düzenli fatura ödemelerinde; harcama yönetim modülü kapsamında elektronik kayıt olarak diğer sistemlerden alınan fatura bilgileri esas alınarak oluşturulan ödeme emri belgesi ve faturanın bir örneği sistemden izlenebildiği gibi ilgili kullanıcıların elektronik posta adreslerine iletilmektedir. Bu tür ödemeler için kullanıcılar tarafından ayrıca bir harcama süreci işletilmesine gerek bulunmamaktadır. Bunun dışın-

da kalan hallerde fatura bilgileri esas alınmak suretiyle sistemde harcama süreci takip edilecektir.

Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığınca tüm merkez birimlerine ve 81 il defterdarlığına gönderilen telefon ödemeleri konulu genel yazıda¹⁰; Türk Telekom A.Ş. ile yapılan protokol kapsamında Maliye Bakanlığı merkez ve taşra birimleri telefon faturalarının elektronik ortamda alınması ve e-Fatura uygulamasına ilişkin çalışmaların tamamlandığı belirtilmiştir. Bu yazıda telefon ödemelerinin belirtilen usul ve esaslar içinde yapılacağı belirtilmiştir. Buna göre, Türk Telekom A.Ş.’nin e-Telefon faturalarının e-Fatura olarak kabul edildiği açıkça anlaşılmaktadır.

3- DEĞERLENDİRME

Elektronik fatura sistemi 2005 yılından itibaren uygulamaya girmekle beraber, uygulama kapsamına giren mükellef sayısı bakımından pilot uygulama şeklinde devam etmiştir. En son olarak 397 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile anonim ve limited şirket statüsünü haiz mükelleflerin de ihtiyari olarak uygulama kapsamına alınması ile birlikte bu uygulamanın yakın gelecekte kademeli olarak yaygınlaşması beklenmektedir. Bu düzenleme, diğer birçok yararlarının yanında kayıtdışı ekonomi ile mücadelede de uygulayıcı ve denetleyicilere yarar sağlayacaktır.

Kayıt ve belge düzeninin yerleştirilmesi yönünden Maliye Bakanlığınca Vergi Usul Kanunu ve buna bağlı tebliğ ve sirkülerde yapılan düzenlemelerin yanında, kamu kaynaklarının etkili,

⁸ Resmi Gazete. Tarih:08/03/2007, Sayı:26456. Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Hakkında Genel Tebliğ. Sayı:2007/1.

⁹ Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı. Harcama Yönetimi Genelgesi. Sayı:2008/6. Tarih:31.12.2008, Sayı:3340.

¹⁰ Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.Genel Yazı. Tarih:37.03.2009, Sayı:533 .

ekonomik ve verimli kullanılmasını ve denetlenmesini sağlamak üzere 5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu ve alt düzenlemeleri ile Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmelikleri düzenlenmiştir.

Konu ile ilgili sorun ise; gelir ve harcamacı kuruluşların uygulayıcıları ve denetleyicilerinin, elektronik fatura kayıt sistemine uygun şekilde belge düzenleyen mükelleflerden elektronik ortamda alınan e-faturaların kabul edilmeyerek kâğıt ortamında üretilen faturanın ilgili mükelleflerden teminini istemelerinden kaynaklanmaktadır.

Yukarıda belirtilen Vergi Usul Kanunu hükümleri ve alt düzenlemelerinin değerlendirilmesinde; faturaların, elektronik fatura kayıt sistemi kapsamındaki mükelleflerce kâğıt veya güvenli elektronik imzalı dijital belge olarak düzenlenebileceği anlaşılmaktadır. Diğer yandan, ilgili Tebliğlerde; düzenlenecek olan e-Faturaların elektronik veya manyetik ortamda alıcılara iletilmesi ile ilgili getirilmiş herhangi bir belirleme bulunmamaktadır. Bu nedenle, kapsam dahilinde bulunan mükelleflerin düzenlemiş olduğu faturalar başta e-Posta yoluyla olmak üzere, muhtelif elektronik ve manyetik ortamlar aracılığı ile de iletilebilecektir. Burada önemli olan husus, faturayı alan kişi veya kurumların, faturaların iletim biçimi ve faturanın kâğıt veya elektronik fatura şeklinden hangisi ile talep edildiği konusunda anlaşmaya varmış olmaları gerekmektedir. Bu anlaşmanın yazılı veya sözlü olması konusunda bir düzenleme olmamakla birlikte e-Fatura şeklinde gönderilen faturalar yönünden alıcının da getirilen düzenlemelerdeki şartlara uygun hareket etmesi gerekmektedir.

Bu düzenlemelere göre, alıcılar her zaman faturalarını kâğıt ortamında da talep edebileceklerdir. Diğer bir ifade ile alıcıların talep etmesi durumunda faturanın kâğıt olarak iletilmesi zorun-

ludur. Dolayısıyla, e-Faturaların kâğıt veya güvenli elektronik imzalı dijital belge olarak talep edilmesi alıcılar yönünden ihtiyaridir.

Belirtilen düzenlemelere göre, elektronik fatura kapsamında düzenlenen faturalar 213 sayılı VUK'un 229. maddesinde tarif edilen fatura hükmünde olup, ispat ve delil açısından genel hükümler çerçevesinde düzenlenen faturalardan hiçbir farkı bulunmamaktadır. Buna göre, e-Fatura kapsamında düzenlenen faturaların alıcılara gönderilmesinde, birinci yöntem olarak; ilk nüsha faturalar alıcılarına kâğıt ortamında verilebilir veya gönderilebilir, ikinci yöntem olarak; ilk nüsha faturalar alıcılarına elektronik veya manyetik ortamda iletilebilir. Burada dikkat edilmesi gereken husus, aynı mal veya hizmet satışı işleminde hem kâğıt faturanın hem de elektronik faturanın bir arada düzenlenmesinin mümkün olmadığıdır.

Aslında, gider mevzuatı yönünden de durum gelir mevzuatının paralelinde düzenlenmiştir. Keza, söz konusu Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'nin "Ödeme belgeleri ve bağlanacak kanıtlayıcı belgeler" başlıklı 5. maddesinde; "Ödeme belgesinin birinci nüshasına, kanıtlayıcı belgelerin aslı veya yasal bir sebeple aslı temin edilemeyenlerin onaylı suretleri bağlanır. Fatura ve taşınır işlem fişinin asıllarının bağlanması esastır", 2007/1 sayılı Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Hakkında Genel Tebliğinin 3. maddesinde de "Fatura ve fatura yerine geçen belgeler ile düzenlenme şekilleri, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229-237'nci maddelerinde açıklanmıştır" denildiğinden ve ilgili gelir mevzuatındaki düzenlemelerde de söz konusu kurumlar tarafından düzenlenen e-faturalar Vergi Usul Kanununun 229'ncü maddesinde tarif edilen fatura hükmünde kabul edildiğinden harcamalar konusunda uygulama veya denetim yapanlar açısından tereddüt oluşmaması gerekmektedir.

2008/6 No'lu Genelgede ve telefon ödemele-ri konulu genel yazıda da e-Fatura şeklindeki telefon, elektrik ve doğalgaz gibi düzenli fatura ödemelerine ait faturaların harcama belgesi olarak kabul edildiği açıkça belirtilmiştir.

Açıklanan nedenlerle, kamu harcaması yapmaya yetkililer ile denetleyicilerinin gelir mevzuatını da dikkate alarak, e-Fatura kapsamında düzenlenen elektronik faturaları muteber harcama belgesi aslı olarak dikkate almaları gerekmektedir. Ancak, kamu harcaması yapmaya yetkililer ile denetleyicilerini gider mevzuatı bağladığından bazı uygulayıcı ve/veya denetleyicilerde oluşan tereddüdün giderilmesi ve uygulamaya yön verilmesi bakımından Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği'ne veya tebliğine konunun açıklığa kavuşacağı şekilde madde eklenmesi veya iç genelge, genel yazı gibi diğer alt düzenlemelerle uygulamaya yön verilmesi gerekmektedir. e-Fatura uygulamasının yakın gelecekte yaygınlaşacağı öngörüldüğünden, ilgili birimlerdeki uygulayıcı ve denetleyicilerin konu ile ilgili olarak eğitilmeleri de düşünülmesi gereken bir konudur.

Konu ile ilgili olarak gelecekte yapılması gereken diğer bir düzenleme ise, e-Fatura uygulamasından tam olarak faydalanılabilmesi için; güvenli elektronik imza ile imzalanmış olarak elektronik veya manyetik ortamda e-Fatura düzenleyen firmaların alıcıların talep etmeleri durumunda ayrıca kâğıt ortamında fatura düzenleme zorunluluklarının kaldırılmasıdır. Kâğıt ortamında e-Fatura düzenleme durumu sadece; elektronik imza ile imzalanmak suretiyle elektronik veya manyetik ortamda e-Fatura göndermeye yarayan makine ve programda yaşanan arıza durumları ile 213 sayılı VUK'da belirtilen mücbir sebepler halinde söz konusu olmalıdır.

Ayrıca, sadece süreklilik arz eden telefon, doğalgaz, elektrik gibi harcamalara ait e-Faturanın

harcama belgesi olarak kabul edilmesi yeterli olmayıp, diğer tüm harcamalara ait e-Faturaların da harcama belgesi olarak kabul edilmesi yerinde olacaktır. Mevcut uygulamada sadece bazı telekom firmaları ile bir doğalgaz firmasının e-Fatura kapsamında olduğu ve uygulamanın kademeli olarak yaygınlaştırılacağı dikkate alındığında bu konuda uygulamada kısa vadede sıkıntı çıkmayabilir. Ancak, e-Fatura uygulaması genişledikçe ve birçok firma süreklilik arz eden mal ve hizmet dışında teslimler yapmaya başladıkça sorunlar artacaktır. Bu durumda sorunlar çıkmadan gerekli düzenlemelerin yapılması yerinde olacaktır.

Aksi yönde bir uygulamada ise; e-fatura uygulamasının gelecekte Gelir İdaresi Başkanlığınca yaygınlaştırılmasının planlandığı ve devletin piyasada hâla en büyük alıcı olduğu hususları da dikkate alındığında, milyonlarca faturanın posta yoluyla gönderilmesi söz konusu olacak ve kâğıt sarfiyatı, çevre kirliliği, ormanların azalması, emek ve zaman kaybı, işlemlerin gecikmesi gibi bir çok olumsuzluk ortaya çıkacaktır. Dolayısıyla, ülke kaynakları etkin kullanılmamış olacaktır.

Nihayetinde, elektronik fatura düzenleme ve elektronik defter tutma yaygınlaştırılmalıdır. Ciro su belirli bir tutarı aşan tüm mükelleflere elektronik fatura düzenleme ve elektronik defter tutma zorunluluğu getirilmelidir. Bu konuda gerekli olan yazılım ve diğer ihtiyaçların maliyetlerinin tamamının aynı yıl amortisman gideri yazılarak itfa edilmeleri sağlanmalıdır.

4- SONUÇ

Konu ile ilgili yasal mevzuatın değerlendirilmesinde; kamu harcamalarına ait ödeme belgelerinde e-Faturanın kanıtlayıcı belge olarak kabul edilmesi gerektiği açıkça görülmekle birlikte uygulamada farklılıklar da olabilmektedir.

Buna göre, harcamacı kuruluşların uygulayıcıları ve/veya denetleyicilerinin, harcamalarda ödeme belgesine eklenmesi gereken kanıtlayıcı belgeler yönünden, elektronik fatura düzenleyen mükelleflerden elektronik ortamda alınan e-Faturaları kabul etmeyerek kağıt ortamında düzenlenen faturanın asıllarının ilgili mükelleflerden teminini istemeleri durumunda e-fatura düzenlemelerine uygun olmayan uygulamalar ortaya çıkmaktadır.

Belirtilen e-Fatura ve e-Defter uygulamalarının uygulamada görülen aksaklıkları ve eksikliklerinin giderilmesi ve uygulamanın yaygınlaştırılması ile birlikte; özel ve kamu sektöründeki birçok işlemin hızlı, ucuz, güvenli ve kaliteli yapılması sağlanmış olacak dolayısıyla hizmet kalitesi artacak ve bu gelişmelerin ayrıca, çevre ve ormanların korunması ile kayıtdışı ekonominin azaltılması konusunda da ciddi faydaları olacaktır. Diğer yandan, e-Fatura ve e-Defter uygulamaları elektronik vergi denetimi ve elektronik harcama denetiminin yapılabilmesi için altyapı oluşturacaktır.

KAYNAKÇA

Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı. Harcama Yönetimi Genelgesi. Sayı:2008/6. Tarih:31.12.2008, Sayı:3340.

Maliye Bakanlığı Strateji Geliştirme Başkanlığı.Genel Yazı. Tarih:37.03.2009, Sayı:533 .

Resmi Gazete. Tarih:10/01/1961, Sayı: 10703. Vergi Usul Kanunu. Sayı:213.

Resmi Gazete. Tarih:24.02.2003, sayı:25326. Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu, Tarih:10.12.2003, Sayı:5018.

Resmi Gazete. Tarh:11/07/2006, Sayı:26225. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği. Sayı:361.

Resmi Gazete. Tarh: 05/03/2010, Sayı: 27512. Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği. Sayı:397.

Resmi Gazete. Tarih:01.07.2009, Sayı:27305. (29/6/2009 tarih ve 2009/15169 sayılı Bakanlar Kurulu Kararı olarak yayımlanmıştır.)

Resmi Gazete. Tarih:08/03/2007, Sayı:26456. Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Hakkında Genel Tebliğ. Sayı:2007/1.

Resmi Gazete. Tarih:31/12/2005, Sayı:26040. Merkezî Yönetim Harcama Belgeleri Yönetmeliği.

Vergi Usul Kanunu Sirküleri, No:33. Tarih:14/05/2008, Sayı:VUK-33/2008-3/EFKS-1.