



E-FATURA UYGULAMASI

Mustafa Sefa MAZLUM^(*)

1 - GİRİŞ

Bilgi toplumu, bilginin işlenmesinde, depolanmasında ve dağıtımında, meydana gelen teknolojik gelişmeler doğrultusunda, bilgisayar ve iletişim teknolojisi kullanılarak zaman ve mekan tasarrufu ile verimlilik artışı sağlayan toplumdur. Birbiriyle alışveriş halindeki ağların 1990 yılından itibaren dünya çapında yaygınlaşması güçlü ve kullanımı kolay programlar vasıtasıyla iletişim kurmayı ve bilgi erişimini ve yayıncılığı herkes için kullanılabilir kılmıştır. Bir internet servisi olan World Wide Web (www) multi-medya verilerin (metin, ses, resim, film) tek bir sistemle birbiriyle bütünleşmiş şekilde yayılmasına ve erişilmesine imkân vermesiyle, bilgi toplumuna gi-

den yolda, ülkeler bakımından bilişim teknolojisini en önemli altyapı yatırımlarından biri haline gelmiştir.¹

Bilgi ve enformasyon teknolojisinin firmalara sağladığı maliyet azalışı ve verimlilik artışı gibi avantajların yanında, ülkelerin kalkınma, büyüme ve istikrar amaçlarına ulaşmalarında, gelişmiş ya da az gelişmiş ülke olarak nitelenmelerinde ve vergi sistemleri bakımından yapılan işlemlerin tamamını kayıt altına alabilmelerinde taşıdığı önem, ülkeleri ve firmaları bu konularda altyapı yatırımlarına yöneltmektedir.

Ülkemizde de, 1993'te yapılan ilk internet bağlantısını² takiben internetin yaygınlaşması ve vatandaşlarca kullanılabilir hale gelmesi, bakanlıkların hizmetlerinin önemli bir kısmını sanal ortama taşımalarını ve altyapılarını güçlendirmelelerini sağlamıştır. Bu doğrultuda yapılan en önemli çalışma ile, "e-devlet" projesi kapsamında, ka-

^(*) Vergi Denetmen Yardımcısı

¹ ACUN, Ramazan, İnternet ve telif hakları, Bilgi Dünyası Dergisi, Nisan, 2010

² Ülkemizde ilk internet bağlantısı, ODTÜ ve TÜBİTAK tarafından yürütülen proje kapsamında 12 Nisan 1993 tarihinde yapılmıştır. Ayrıntılı Bilgi için "İnternet Tarihi" <http://www.internetarsivi.metu.edu.tr/tarihce.php>

mu kurumlarının verdikleri hizmetlerin büyük bir kısmını internet ortamında vermesi amaçlanmış ve bu doğrultuda kurumların hizmetleri www.turkiye.gov.tr³ adresi altında birleştirilerek birçok bakımdan tasarruf ve verimlilik artışı sağlanması amaçlanmıştır. Bu görev Başbakanlık ve Ulaştırma Bakanlığına verilmiş ve önemli düzeyde yol alınmıştır.

Vergisel açıdan sağladıkları verimlilik ve maliyet avantajı gibi nedenlerle, mükelleflere ait iş süreçlerinde bilgi ve iletişim teknolojileri daha yoğun şekilde kullanılmaya başlanmıştır. Bu gelişmeye paralel olarak bilişim teknolojisinin vergi sistemimizde daha kullanılabilir hale gelmesi bakımından 397 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile konunun mevzuat altyapısı kapsamında birtakım yeni usuller benimsenmiştir.

Bilgi, bilgi toplumu, bilişim teknolojisi gibi kavramların hayatımızdaki önemini giderek artırdığı bu yıllarda teknolojinin hayatımızın her alanına olduğu gibi kamu hizmetlerine de etkisi

önemli düzeye ulaşmış ve vergi sistemimiz bakımından yeni usuller benimsenmesinin önünü açmıştır. Bu doğrultuda, Vergi Usul Kanununun mükerrer 242. maddesi ile Maliye Bakanlığına tanıdığı yetkilere⁴ istinaden, yaygın olarak kullanılan belgelerden biri olan faturanın elektronik belge olarak düzenlenmesi, elektronik ortamda iletilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkin Bakanlıkça, 5 Mart 2010 tarihinde 27512 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan **397 sayılı Vergi Usul Kanunu genel tebliği** hazırlanmıştır. Bahsi geçen tebliğ hükümleri ile e-fatura uygulaması ve e-fatura portalı hakkında belirlenen usul ve esaslar ile uygulamaların gelişim süreci bu makalenin konusunu oluşturmaktadır.

2- TÜRKİYE'DE E-FATURA UYGULAMASI HAZIRLIK SÜRECİ

AB ülkeleri için 2001 yılında 6.direktif⁵ ile elektronik faturaya (e-fatura) olanak veren bir değişiklik yapılmış ve e-fatura uygulamasının çer-

³ Makalede kullanılan tüm web sitesi linkleri, makalenin güncelleştirildiği 2011 yılı Nisan ayı itibarıyla kullanılabilir haldedir.

⁴ 213 Sayılı Vergi Usul Kanununun 5766 Sayılı Kanunun 17 nci maddesi ile değişen Mükerrer 242 nci maddesinin 2 numaralı fıkrası ile 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 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 Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmıştır. Ayrıca söz konusu fıkra, Vergi Usul Kanunu ve diğer vergi kanunlarında defter, kayıt ve belgelere ilişkin olarak yer alan hükümlerin elektronik defter, kayıt ve belgeler için de geçerli olduğu; Maliye Bakanlığının, elektronik defter, belge ve kayıtlar için diğer defter, belge ve kayıtlara ilişkin usul ve esaslardan farklı usul ve esaslar belirlemeye yetkili olduğu hükme bağlanmıştır.

⁵ Yapılan düzenlemenin temel amacı KDV indirim mekanizmasının tam anlamıyla kontrollü şekilde işleminin sağlanmasıdır.

çevesi çizilmiştir.⁶ AB için 2001 yılında başlayan süreç⁷ bakımından ülkemizde ilk adım, “e-dönüşüm Projesi 2005 Eylem Planı”nın “Elektronik Faturanın Kullanım Usul ve Esaslarının Belirlenmesine Yönelik Hazırlık Çalışmalarının Yapılması” ve “Ticari Defterlerin Elektronik Ortamda Tutulması” başlıklarında yerini bulan taahhütler ile başlamıştır. Bu taahhütleri yerine getirmekle sorumlu kuruluş Maliye Bakanlığı olarak belirlenmiştir. Ayrıca, VUK’un mükerrer 242. maddesi ve 361 seri numaralı VUK Genel Tebliği’nde açıklamalar yapılmıştır. Öte yandan Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Türkiye’ye en uygun elektronik fatura modelinin ortaya konulması için çalışma grupları oluşturmuş ve bu gruplara katılmak üzere kurumlardan, 5 Ocak 2008 tarihine kadar katılım talep edilmiştir. Son olarak 5 Mart 2010 tarih ve 27512 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan **397 sayılı Vergi Usul Kanunu genel tebliği** ile e-fatura uygulamasının çerçevesi çizilmiş ve bu makalede de yer verilen düzenlemeler yapılmıştır.

3- E-FATURA UYGULAMASI

3.1- Fatura ve E-faturanın Hukuki Niteliği

3.1.1- Faturanın Hukuki Niteliği

Fatura, halen yürürlükte olan 6762 sayılı Türk Ticaret Kanununun 23. maddesinde, 01/07/2012 tarihinde yürürlüğe girecek olan 6102 sayılı “ye-

ni” Türk Ticaret Kanununun 21. maddesinde ve 213 sayılı Vergi Usul Kanununun 229. 230. 231. ve 232. maddelerinde konu edilen, muhasebe kayıtlarına temel oluşturan ve hukuki bir değeri ifade eden belgedir.⁸ Fatura, borcu doğuran belge olup, müşteri ile satıcı arasında ticari bir ilişkinin varlığını belgelendirir. Vergi Usul Kanununa göre ise; “Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”

Faturanın gerçekleşen olayı temsil ederek, ticari faaliyete konu olan mal veya hizmetin cinsini, miktarını, fiyatını, satış akdinin gerçekleştiği tarihi temsil etmesi ve mal satış hasılatının kanuni defterlere kaydedilmesine esas olması, alıcı açısından ise, mükellefin satın aldığı malın veya hizmetin maliyet bedeliyle kanuni defterlere intikaline esas oluşturması, faturanın V.U.K yönünden iki önemli özelliğini oluşturmaktadır.

Vergi Usul Kanununun 232. maddesine göre, *Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler*; birinci ve ikinci sınıf tüccarlara; serbest meslek erbabına; kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlara, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilere; vergiden muaf esnafa sattıkları emtia veya yaptıkları işler için fatura vermek ve bunlar da fatura istemek ve almak

⁶ <http://www.vergiportali.com/Content.aspx?Type=VergiPolemikD&Id=1834> (Makalede kullanılan tüm linkler 2011 yılı Nisan ayı itibarıyla aktiftir)

⁷ PwC, 2005 yılında AB’ye üye ülkelerde orta ve büyük ölçekli 108 firmayla görüşmüş ve aldığı cevapları konsolide ederek bir rapora dönüştürmüştür. Avrupa Komisyonuna sunulan bu rapora göre Avrupalı şirketlerin yüzde 70’i e-faturalamaya geçişle operasyonel etkinliklerini artırmış ve yüzde 60’ı e-faturalama ve e-arşivleme sayesinde maliyetlerini düşürmüştür. Söz konusu çalışmaya göre 25 ülke arasında en iyi uygulama örnekleri Belçika, Danimarka, Estonya, Finlandiya, İrlanda, İsveç ve İngiltere’dedir.

⁸ CEYHAN, Murat, Hukuki Sonuçları Açısından Fatura Düzenleme Alanı, Nisan, 2005 http://www.alomaliye.com/murat_ceyhan_fatura.htm

mecburiyetindedirler. Sayılanlar dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya onlara yaptırdıkları iş bedelinin **700 TL**'yi⁹ geçmesi veya bedeli **700 TL**¹⁰'den az olsa dahi istemeleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesi mecburidir.

Ayrıca faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren **azamî yedi gün** içinde düzenlenmesi gerekmektedir. Aksi halde bu süre içinde düzenlenmeyen faturalar *hiç düzenlenmemiş* sayılmaktadır.

3.1.2- E-Faturanın Hukuki Niteliği

Elektronik faturalama, oluşturulan faturanın e-mail yoluyla doğrudan doğruya müşteriye gönderilmesi yoluyla işleyen süreçtir. Elektronik yoldan, kağıtsız faturalamayı sağlayan e-fatura, 397 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde belirtildiği üzere, yukarıda özellikleri açıklanan kağıt fatura ile aynı hukuki niteliğe sahiptir. Dolayısı ile Vergi Usul Kanununun faturaya ilişkin hükümlerine tabi olacaktır. Yani, kanunun 230 ve 231. maddelerinde belirtilen şekli özelliklere, 232. maddesindeki fatura kullanma mecburiyetine ve faturaya ilişkin diğer hükümlerde yer alan esaslara uyulması gerekmektedir.

Mal veya hizmet satışı dolayısıyla fatura düzenlemek zorunda olan mükellefler, kağıt fatura düzenleyebilecekleri gibi, e-fatura da düzenleyebileceklerdir. Aynı mal veya hizmet satışı işleminde hem kağıt faturanın hem de elektronik faturanın bir arada düzenlenmesi mümkün değildir. Müşterinin talep etmesi durumunda ise genel

hükümler çerçevesinde sadece kağıt fatura verilmesi zorunludur.

3.2-E-Fatura Uygulaması ve Uygulamanın Güvenliği

3.2.1- Uygulama Kapsamındaki Belgeler

E-fatura uygulaması; yaygın olarak kullanılan belgelerden biri olan faturanın, elektronik belge olarak düzenlenmesi, elektronik ortamda iletilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkindir.

Ancak e-fatura uygulaması, Vergi Usul Kanunu kapsamında düzenlenmesi zorunlu olan fatura dışında kalan belgelerin de taraflar arasında dolaşımına imkan verecek şekilde tasarlanmıştır. Bu çerçevede, taraflar arasında elektronik belge olarak dolaşımı Başkanlıkça uygun bulunanlar, ilgili format ve standartların duyurulmasının ardından, e-fatura uygulaması aracılığı ile gönderilip alınabilecektir.

3.2.2.Uygulamanın Avantajları

Uygulama ile sağlanan avantajları teknik, idari ve mali avantajlar olarak üç başlık altında toplamak ve aşağıdaki şekilde özetlemek mümkündür.

Ödeme sürecini ve kayıtların saklanması kolaylaştırması ve arşivleme odası ihtiyacını ortadan kaldırması, zaman kontrolünü ve ödeme oranını geliştirmesi, ödeme etkinliğini ve internetten çevrimiçi saklamayı geliştirmesi, fatura kontrolü ve istenilen her zaman bedelin ödenmesi olanağı sunması, internetten çevrimiçi yönetimi kolaylaştırması, faturanın postada kaybolması veya gecikmesinin önlenmesi, arşivde saatlerce kağıt fatura aramayı engellemesi, prestij kazan-

⁹ 402 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2011'den itibaren 700-TL

¹⁰ 402 Sıra No.lu V.U.K Genel Tebliği ile 1.1.2011'den itibaren 700-TL

dırması, fatura giderlerini azaltması ve kağıt fatura maliyetini ortadan kaldırması, sarf malzeme tüketimini azaltması, çıktı alma ve posta giderlerini neredeyse ortadan kaldırması, dış sistemlerle veri entegrasyonu sağlaması, faturayı işleme sıradaki hataları ortadan kaldırması, faturayı işleyen personele ihtiyaç duyulması, hızlı uyumsuzluk çözümü sunması ve bazı durumlarda nakit akışını hızlandırması olarak sayılabilir.

3.2.3- Uygulamadan Yararlanabilecekler ve EFKS

Tebliğ hükümlerinden anlaşılabileceği üzere, bilişim teknolojisinin yaygın kullanımına geçiş sürecinde var olan riskleri minimuma indirmek ve sağlıklı paylaşımları sağlayabilmek bakımından kademeli geçiş süreci öngörülmektedir. Bu kapsamda ilk olarak anonim ve limited şirketlerin e-fatura gönderme ve/veya almasına izin verilmiş ve gerçek kişilerin kullanımına şimdilik izin verilmemiştir.¹¹ Gerçek kişilerin aşağıda açıklanan Elektronik Fatura Kayıt Sistemi kapsamında gönderilen faturalar hariç olmak üzere, e-fatura uygulaması bünyesinde e-fatura göndermeleri ve almaları mümkün bulunmamaktadır.

Elektronik fatura çalışmaları kapsamında, 2008 yılında Başkanlıkça pilot uygulama olarak, **Elektronik Fatura Kayıt Sistemi (EFKS)** adı altında bir başlangıç adımı tasarlanmış ve sınırlı sayı-

da mükellef ile¹² protokol imzalanarak uygulamaya konulmuştur. Bahsedilen mükelleflerin elektronik belge olarak fatura düzenleme ve göndermeye ilişkin almış olduğu EFKS izinleri, Başkanlık tarafından aksi duyuruluncaya kadar geçerli olduğundan, bu mükelleflerin EFKS kapsamında elektronik belge olarak düzenleyip, müşterilerine elektronik ortamda ilettikleri faturalar da Vergi Usul Kanunu kapsamında geçerli fatura hükmünde sayılmaktadır. Tasarımı itibarıyla bir e-fatura çözümü olmaktan ziyade, elektronik arşivleme çözümü olan sistem içerisinde birinci nüsha faturaların elektronik imzalı pdf dokümanları şeklinde oluşturulmasına da sınırlı bir biçimde izin verilmiştir. 2010 yılında EFKS izni verilen mükellefler tarafından düzenlenen 1.283.046.078 adet faturanın ikinci nüshaları dijital ortamda arşivlenmiştir.¹³

EFKS uygulamasından yararlanmak için Başkanlık ile protokol imzalayan mükelleflerin, sisteme entegrasyonunu, Tebliğin yayım tarihinden itibaren bir yıl içerisinde oluşturması zorunludur. Bu süre içerisinde söz konusu entegrasyonu tamamlamayan mükelleflerin EFKS protokolleri, herhangi bir uyarıya gerek kalmaksızın iptal edilmiş sayılmaktadır.

Sistemde yer alan faturalar <http://www.efatura.gov.tr/web/guest/efks-sorgu> adresinden sorgulanabilmektedir.

¹¹ Gerçek kişi olmayanlar ile anonim ve limited şirket statüsünde bulunmayanlardan e-fatura göndermek ve/veya almak isteyen kurum, kuruluş ve işletmelerin uygulama karşısındaki durumu ve uygulamadan yararlanma prosedürleri, yapacakları yazılı başvuru üzerine Başkanlık tarafından belirlenecektir.

¹² Avea İletişim Hizmetleri A.Ş.,Bursa Şehiriçi Doğalgaz Dağıtım Ticaret ve Taahhüt A.Ş.,TTNet A.Ş.,Turkcell İletişim Hizmetleri A.Ş.,Türk Telekomünikasyon A.Ş.,Vodafone Telekomünikasyon A.Ş. ile protokol imzalanmak sureti ile 2008 yılı içerisinde devreye alınmıştır

¹³ Gelir İdaresi Başkanlığı 2010 yılı Faaliyet Raporu, www.gib.gov.tr

3.2.4- Uygulamadan Yararlanılabilirliği İçin Yapılması Gerekenler

E-fatura uygulamasından yararlanma hususunda gerekli şartları taşıyanların öncelikle bir kullanıcı hesabı oluşturmaları gerekmektedir. Kullanıcı hesabı oluşturulması için yapılması gerekenler şunlardır.

Mükelleflerce ilk olarak, “E-Fatura Uygulaması Başvuru Formu ve Taahhütnamesi” ile mali mührü ilişkin “Elektronik Mali Mühür Sertifika Sahibi Taahhütnamesi” doldurulmalı ve yetkili kişi veya kişiler tarafından imzalanmalıdır.¹⁴

Taahhütnameler imzalandıktan sonra bu belgelerin imzalı asılları ile şirket kuruluş sözleşmesinin yer aldığı ticaret sicil gazetesinin ve başvuru formuna şirket adına imza atan kişi veya kişilerin yetkili olduğunu gösteren şirket imza sirkülerinin noter onaylı örnekleri bir araya getirilerek mükelleflerin Gelir İdaresi Başkanlığına yazılı olarak başvurmaları gerekmektedir.

Yapılan değerlendirme¹⁵ sonucunda uygulamadan yararlanmasına Başkanlıkça izin verilen mükellefler sisteme tanıtılacak ve bu aşamadan sonra mükellefler, mali mühürlerinin TUBITAK-UEKAE Kamu Sertifikasyon Merkezinden(Kamu

SM) temini işlemlerini yerine getirebilecektir.¹⁶ Bedeli Kamu SM hesabına yatırılan sertifikalar, Kamu SM tarafından başvuru sahibine teslim edilir. Mali mührü kendisine ulaştırılanlar, başvuruda bildirdikleri yetkilileri aracılığı ile mali mühür sertifikalarının aktivasyonunu gerçekleştirecektir. Sürecin tamamlanmasının ardından sertifikaları aktive edilen mükellefler, sistem üzerinde tanımlanan kullanıcı hesabı aracılığı ile e-fatura gönderme ve/veya alma işlemleri gerçekleştirebilecektir.

Uygulamadan yararlanmak için geçilen aşamaları şu şekilde özetlememiz mümkündür.

- Taahhütnamelerin imzalanması
- Yukarıda sayılan belgelerle Başkanlığa yazılı başvuru
- Başvuruların Başkanlıkça değerlendirmesi ve izin verilmesi
- İzin alan mükelleflerin sisteme tanıtılması
- Mali mühür işlemlerinin yapılarak, mali mühür sertifika aktivasyonunun sağlanması
- Sertifika aktivasyonu sağlanan mükelleflerin uygulamadan yararlanması

2011 yılı Nisan ayı sonu itibarıyla, e-fatura Uygulamasına, mali mühür sertifika temin işlem-

¹⁴ Taahhütnameler <http://www.efatura.gov.tr> internet adresinde yer almaktadır.

¹⁵ Başkanlık, e-fatura Uygulamasının altyapısı ve işleyişini göz önünde bulundurarak, ilgisine bilgi vermek suretiyle, e-fatura Uygulamasından yararlanmak isteyen mükelleflerin başvurularının yanıtlanmasını belli bir süre erteleyebilir veya başvuruları sıraya koyabilir veya önceden haber vermek ve hazırlıklar için yeterli zaman tanımak kaydıyla, uygulama ile ilgili her türlü standart ile diğer teknik konularda genel veya özel değişiklikler yapabileceği gibi uluslararası standartlara uyma zorunluluğu getirebilir.

¹⁶ TUBITAK UEKAE Kamu Sertifikasyon Merkezi (Kamu SM) tarafından, tüzel kişiler ile kurum, kuruluş ve işletmelere elektronik sertifika sağlama hizmeti vermek üzere Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Mali Mühür Elektronik Sertifika Hizmet Sağlayıcısı (MM ESHS) kurulmuştur. Kamu SM, Mali Mühür Elektronik Sertifika Hizmet Sağlayıcısının (MM ESHS) işletilmesi, yedeklerinin alınması, garanti ve bakımı ile ilgili faaliyetleri yürütmeye yetkili tek kuruluştur. Sertifikasyon süreci ile ayrıntılı bilgi Kamu Sertifikasyon Merkezinin <http://mm.kamusm.gov.tr/> adresinden öğrenilebilecektir.

lerini tamamlayarak dahil olan **142 mükellef** bulunmaktadır.¹⁷

3.2.5- Uygulamanın Güvenliği

Açısından Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

Uygulamanın güvenliği, TÜBİTAK-UEKAE tarafından hazırlanan elektronik sertifika alt yapısı ile sağlanmaktadır. Mali Mühür adıyla tebliğde yer alan uygulama, Vergi Usul Kanunu kapsamında yapılacak düzenlemeler çerçevesinde kullanılmak üzere, tüzel kişi ve diğer kurum, kuruluş ve işletmelere ait veri bütünlüğünün, kaynağın ve içeriğin garanti altına alınması ile gerekli durumlarda gizliliğin sağlanması fonksiyonlarının yerine getirilmesi amacı ile oluşturulan ve e-fatura uygulaması bünyesinde yapılan işlemlerde de kullanılması zorunlu kılınan güvenlik unsurudur.

Mali mührün taşıdığı önem nedeniyle, kurumun bildirilen yetkili veya yetkililerinin kontrolü altında kullanılması gerekmektedir. Yetkili kişi veya kişilerin değişmesi halinde de yeni yetkili veya yetkililerin derhal belirlenmesi ve bunlara ait bilgilerin Başkanlıkça belirlenecek yöntemlerle bildirilmesi zorunlu kılınmıştır. Mali mührün kullanımına özen gösterilmesi, sistemin güvenliği açısından oldukça önemlidir.

Tüzel kişilerin ve diğer kurumların herhangi bir nedenle unvanlarının değişmesi halinde, eski unvanı barındıran sertifikaları geçerliliğini kaybedeceğinden, unvan değişikliğini izleyen **15 gün içerisinde** yeni unvanına uygun sertifika başvurusu yapması gerekmektedir.

Sahiplerine kart okuyucuları ile birlikte teslim edilecek sertifikaların, HSM¹⁸ aracılığı ile kullanılması da mümkündür. Ancak bu durumda mali mühür sertifikalarının HSM'lere yüklenmesi işleminin TÜBİTAK-UEKAE veya yetkili kıldığı kişiler/kurumlar aracılığı ile yapılması ve tercih edilen HSM modellerinin TÜBİTAK-UEKAE tarafından yayımlanacak niteliklere¹⁹ sahip olması gerekmektedir.

Mali mührün başvuru, işleyiş ve kullanımı ile ilgili tüm bilgi ve belgeler <http://mm.kamusm.gov.tr> internet sitesinde yer almaktadır.

3.3- E-Fatura Gönderme ve

Alma İşlemlerini Sağlayacak Sistemler

Hali hazırda birçok ülkede internet üzerinden işleyegelen iki farklı elektronik faturalama uygulaması karşımıza çıkmaktadır. Bunların birincisi Elektronik Fiş Sunumu ve Ödenmesi (Electronic

¹⁷ Sisteme kayıtlı olan mükelleflerin tam listesine <http://www.efatura.gov.tr/web/guest/9> adresinden ulaşılabilir. (Makalenin oluşturulduğu 2011 yılı Şubat ayında 123 mükellef uygulamadan yararlanmakta idi.)

¹⁸ **Hardware Security Module** olarak bilinen Donanımsal Güvenlik Modülleri, uygulamaların güvenliği için geliştirilen ve kriptografik işlemleri uygulamalar ile gerçekleştirmek için özel olarak tasarlanan donanım cihazlarıdır. Genel olarak hassas bilgilerin korunumu için kullanılan HSM'ler, ağ ortamlarında çalışabildikleri gibi, tek başlarına özel bir bağlantı ile sunuculara bağlanabilmektedirler. Amaçlarına ve çalışma ortamlarına göre form faktörü olarak; 1U, 2U ve 4U, PCI, PCI-Express ve PCMCIA Kart olarak kullanılan HSM modelleri, tek başlarına çalışabildikleri gibi, "**High Availability**" ve "**Hot Backup**" modlarında çalışarak yüksek performans ve maksimum kazanç elde ederek çalışabilmektedirler.

¹⁹ Uyumlu donanımlar aşağıdaki özelliklere sahip olmalıdır: Donanım, şu güvenlik sertifikalardan en az birine sahip olmalıdır. FIPS 140-2 Level 3 veya Level 4 veya CC EAL4+ . Donanım, şu kriptografik algoritmaları ve anahtar uzunluklarını desteklemelidir. RSA (1024 - 4096 bit) ve SHA-1, SHA-256, SHA-512

Bill Presentment and Payment,EBPP) olup çok sayıda müşterisi olan mükelleflerçe kullanılmaktadır. İkincisi ise Elektronik Fatura Sunumu ve Ödemesi (Electronic Invoice Presentment and Payment,EIPP) olup daha çok şirketler arası fatura düzenlenmesine yöneliktir.²⁰

Tebliğ ile yapılan düzenlemeler açısından ise Başkanlığın bilişim sistemlerinden yararlanma konusunda benimsediği kademeli geçiş anlayışı ile e-fatura uygulaması kapsamında fatura oluşturma, gönderme ve alma işlemleri için şimdilik 2 yöntem belirlenmiştir. “Şimdilik” denilmesinin nedeni, Başkanlığın bu konudaki gelişmelere paralel olarak alternatif yol ve yöntemler belirleme çabasının sürmekte olmasıdır.

3.3.1- Entegrasyon (Bilgi işlem sistemlerinin e-fatura Uygulamasına entegre edilmesi)

Bilgi işlem sistemleri yeterli olan kullanıcıların, gerekli entegrasyonu sağlamaları koşulu ile e-fatura uygulamasını doğrudan kendilerine ait bilgi işlem sistemleri aracılığı ile kullanmaları şeklindeki uygulamadır. 2010 yılı içerisinde bu kapsamda 17 mükellef entegrasyon çalışmalarını başlatmıştır.²¹

E-fatura uygulamasına bilgi işlem sistemlerini entegre etmek isteyenlerin, entegrasyon başvurusunda bulunmaları gerekmektedir. Entegrasyon başvurusu kullanıcı hesabı oluşturmak için yapılan başvuru ile birlikte yapılabileceği gibi, kullanıcı hesabı oluşturulduktan sonra da yapılabilir.

Kullanıcı hesabını tanımlayan mükelleflerden, e-fatura uygulamasını entegrasyon aracılığı

ile kullanmak isteyen mükellefler, öncelikle entegrasyon kılavuzlarında anlatılan yapı ve belge standartlarına uygun teknik hazırlıkları yapacaklardır.

Entegre işlemi belirli aşamalardan oluşmaktadır.

a) Ön hazırlık

b) Yazılı başvuru

c) Entegrasyon işlemlerine başlayabileceklerinin bildirimi

d) Entegrasyon işlemlerinin tamamlanması

e) Kullanım

Bilgi işlem sistemlerinde ön hazırlıkları tamamlayan mükellefler, bu yöntemden yararlanmak amacıyla sistemlerini ve fatura ile ilgili süreçlerini açıklayan dokümanlarla birlikte Başkanlığa **yazılı** olarak başvuruda bulunacak ve başvurusu uygun bulunanlara entegrasyon işlemlerine başlayabilecekleri kendilerine **yazı ile tebliğ** edilecektir. Mükellefler bu yazının kendilerine tebliğ edilmesinden itibaren en geç **1 yıl içinde** entegrasyonlarını tamamlayacaklardır. Başkanlık uygulamadan yararlanmak isteyen mükelleflere genel ya da özel şartlar belirleyebilmektedir. Entegrasyon sürecini başarı ile tamamlayan mükellefler, Başkanlığın konuya ilişkin yazısı üzerine, e-fatura uygulamasını gerçekleştirdikleri entegrasyon aracılığı ile kullanmaya başlayacaktır.

3.3.2- E-Fatura Portalı

Portalın amacı, Bilgi işlem sistemlerini e-fatura uygulamasına entegre etmek için yeterli altyapısı olmayan mükelleflerçe, e-fatura Uygulamasına ait temel fonksiyonların internet üzerinden genel kullanımını sağlamaktır.

²⁰ AK,Fırat, SÖNMEZ,Zehra, Fatura ve E-fatura,Mayıs,2007,
http://www.vergihesabi.com/makaleler/2007/2007_06.htm#_Toc168124357

²¹ Gelir İdaresi Başkanlığı 2010 yılı Faaliyet Raporu, www.gib.gov.tr

Portal, <http://www.efatura.gov.tr> internet adresinde hizmet vermektedir.

e-fatura portalı hakkında fikir vermek amacı ile Başkanlıkça **Test Uygulaması** oluşturulmuştur. Test uygulamasından <https://test.efatura.gov.tr/EFaturaGB/login.jsp> adresi aracılığıyla yararlanılabilmektedir.

3.4- E-Fatura Düzenlenmesi ve İletilmesinde Belirlenen Zorunluluklar

E-fatura kullanımında iki husus zorunlu kılınmıştır. Bu hususlardan birincisi Faturanın düzenlenmesinde belirlenen standartlara uyulmasıdır.²² İkincisi ise e-fatura gönderme ve alma işlemlerinde Başkanlıkça hazırlanan “e-fatura uygulaması”²³’nın kullanımıdır. Bu hususlardan herhangi birine uyulmaması halinde düzenlenen elektronik belge, Vergi Usul Kanunu kapsamında düzenlenmiş fatura hükmü taşımayacaktır.

Mükellefler e-fatura düzenlerken, tebliğde belirtilmeyen hususlarda, süreler başta olmak üzere Vergi Usul Kanunu ve ilgili diğer kanun ve düzenlemelerde yer alan usul ve esaslara uymak zorundadır.

3.5- E-Fatura İle İlgili Dikkat Edilmesi Gereken Hususlar

E-faturanın düzenlenmesinde, gönderilmesinde ve alınmasında aşağıdaki hususlara dikkat edilmesi gerekmektedir:

- E-fatura Başkanlık tarafından duyurulan format ve standartlara uygun biçimde oluşturulmalıdır.

- E-fatura, sadece e-fatura bünyesinde tanımlı olan kullanıcılar adına düzenlenmelidir. Bu nedenle e-fatura alma yetkisi bulunmayanlar adına e-fatura düzenlenmesi mümkün değildir.

- E-faturalar, e-fatura Uygulaması aracılığı ile müşterilere gönderilmelidir. Bu bakımdan uygulama harici yollarla gönderilen herhangi bir elektronik belge, Vergi Usul Kanunu kapsamında e-fatura olarak kabul edilmez. Müşterinin uygulama üzerinde tanımlı olması, faturanın format ve standartlara uyması ve elektronik belgenin mali mühür ile mühürlenmiş olması bu sonucu değiştirmez.

- E-fatura mali mühür ile mühürlenmelidir. Üzerinde mali mühür bulunmayan herhangi bir belge Vergi Usul Kanunu kapsamında e-fatura olarak kabul edilmez.

3.6- E-Faturanın Muhafaza ve İbraz Yükümlülüğü

Kağıt fatura ile aynı hukuki niteliğe sahip olduğunu daha önce belirttiğimiz e-faturalar bakımından Vergi Usul Kanununda belirtilen muhafaza ve ibraz yükümlülükleri de aynen geçerlidir.

“Elektronik ortamda alınan faturanın muhafaza ve ibrazı” konulu 14.05.2008 tarihli ve VUK-33/2008-3/EFKS-1 sayılı Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde yer alan düzenlemeler de dikkate alındığında, kağıt faturanın muhafazasından farklı

²² <http://www.efatura.gov.tr> adresinde duyurulmuştur

²³ e-fatura Uygulaması, elektronik belge olarak düzenlenen faturaların tarafları arasında dolaşımı ile ilgili oluşturma, gönderme ve alma zamanı gibi önemli kayıtların tarafsız bir biçimde tutulmasını sağlamak ve elektronik belge olarak oluşturulmuş herhangi bir belgenin sıhhatinden (format ve standartlara uygunluk, göndericinin kimliği ve doğruluğu, elektronik belgenin geçerliliği ve içeriğinin bütünlüğü) emin olmak amacı ile Başkanlık tarafından oluşturulan uygulamanın genel adıdır.

olarak, e-faturanın kağıda basılarak saklanması gerekmemektedir. Zira, e-faturanın veri bütünlüğünün sağlanması ile kaynağının inkar edilemezliği, mali mühürle garanti altına alınmaktadır. Mührün doğruluk ve geçerlilik kontrolünün ancak elektronik ortamda yapılabilmesi, ibraz zorunlu e-faturaların mali mührü de içerecek şekilde kanuni süreler dahilinde kendi bünyelerindeki elektronik, manyetik veya optik ortamlarda muhafaza ve istendiğinde elektronik, manyetik veya optik araçlar vasıtasıyla ibraz edilmesini gerekli kılmaktadır.²⁴

Arşivlemenin Türkiye Cumhuriyeti sınırları içerisinde ve Türkiye Cumhuriyeti kanunlarının geçerli olduğu yerlerde yapılması zorunludur. Ancak bu durum, yurtdışında ikincil bir arşivleme yapılmasına engel teşkil etmez. Mükelleflere ait e-faturaların, yine mükelleflere ait bilgi işlem sistemlerinde saklanması gerekmektedir. Üçüncü kişiler nezdinde ya da yurt dışında yapılan saklama işlemi hüküm ifade etmez.

3.7- Uygulama Şartlarını Yerin

Getirmeyenlere Öngörülen Cezalar

397 sıra numaralı V.U.K. Genel Tebliğinde yer alan usul ve esaslara aykırı biçimde e-fatura düzenleyen mükellefler hakkında, işledikleri fiile göre Vergi Usul Kanununda öngörülen cezalar uygulanacaktır. Fatura ile aynı hukuki niteliğe sahip olması bakımından bu düzenlemenin getirilmiş olması doğaldır. Bu doğrultuda e-fatura uygulama şartlarına uyulmaması halinde başta, “fatura ve benzeri evrak verilmemesi ve alınmama-

sı ile diğer şekil ve usul hükümlerine uyulmaması” başlığı altında V.U.K.’nın 353.maddesinde belirtilen özel usulsüzlük cezalarının uygulanacağı açıktır. Bunun yanında aynı kanunun, mükerrer 257.maddesi ile Maliye Bakanlığına verilen yetkiye istinaden getirilen zorunluluklara ve yine kanunun getirdiği diğer bazı zorunluluklara uyulmaması halinde, kanunun mükerrer 355.maddesinde yer alan özel usulsüzlük cezaları uygulanacaktır.

3.8- E-Fatura Uygulamasından

Yararlanma Yetkisinin İptali

E-fatura uygulamasından yararlanma yetkisi bulunmakla birlikte, belirlenen usul ve esaslara uymayan mükellefler durumlarını düzeltmesi bakımından uyarılacak, durumunda ısrar eden mükelleflerin yetkileri Başkanlık tarafından yapılacak değerlendirme üzerine iptal edilebilecektir. Yetkileri Başkanlıkça iptal edilen mükellefler, iptal edilen yetkileri bakımından **bir yıl** süre ile e-fatura uygulamasından yararlanamayacaktır.

3.9- Uygulama Kapsamında

Mükelleflere Hatırlatılması Gereken

Başlıca Sorumlulukları

- Mükellefler, e-fatura uygulaması kapsamında oluşturdukları elektronik belgelerde yer verdikleri bilgilerin gerçek duruma uygunluğunu sağlamaktan sorumludurlar.
- e-fatura düzenleme yetkisi bulunan mükelleflerin, gerek kendi sistemlerinde gerekse e-fatura uygulamasında meydana gelebilecek arıza ve

²⁴ Muhafaza ve ibraz yükümlülüğü, arşivlenen faturaların doğruluğuna, bütünlüğüne ve değişmezliğine ilişkin olan her türlü elektronik kayıt ve veri, veritabanı dosyası, saklama ortamı ile doğrulama ve görüntüleme araçlarının tümünü kapsamakta olup, e-faturalara istendiğinde kolaylıkla erişebilmeyi, anlaşılabilir ve eksiksiz bir biçimde görüntüleyebilmeyi ve faturaların okunabilir kağıt baskılarını üretebilmeyi sağlayacak biçimde yerine getirilmelidir.

kesinti durumlarında fatura düzenleyebilmek için yeteri kadar basılı kağıt fatura bulundurmaları zorunludur.

- Başkanlık, gerek görmesi halinde uygulamadan yararlanan mükelleflerin bilgi işlem sistemi/sistemlerini denetleme yetkisine sahiptir. Bu denetimler sırasında mükellefler, gerekli her türlü imkanı (uygun donanım ve yazılımlar, terminallere ulaşım izinleri ve uzman personel gibi) sağlamak zorundadır.

- Mükellefler, bilgi işlem sistemini/sistemlerini oluşturan yazılım, donanım, dosya, dokümantasyon ve diğer unsurları, hiçbir şekilde kısmen veya tamamen vergi inceleme elemanlarının ve Başkanlıkça görevlendirilecek personelin erişimini ve denetimini engelleyecek bir sözleşme veya lisansa konu edemez.

3.10- E-Fatura Uygulamasının Teknik Mimarisi ve EFYS

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.

Mesajlaşma altyapısı , altyapıyı kullanan tüm tarafların merkezi biçimde tanımlanması suretiyle kolay erişimin sağlanması, mesaj yapılarının standartlara bağlanması suretiyle tüm kullanıcıların veri tanıma ve işleme hususunda ortak bir noktada buluşturulması,yazılımın tek bir mesaj çeşidi yerine birbirinden farklı mesajları kolaylıkla taşıyabilmesi, esnek bir tasarım ile mesajların taraflar arasında dağılımında mümkün olabildiğince fazla alternatif kanalın kullanılabilmesinin sağlanması hedefleri üzerine kurulmuştur.

Bu hedefler kapsamında e-fatura uygulamasında; taraflar mali mühür sertifikaları ve merkezi bir adres yönetim modülü aracılığı ile uygulama üzerinde tanımlanmıştır.e-fatura açısından UBL 2.0. standardı esas alınarak özelleştirme yapılmış ve sonuçta **UBL TR 1.0** paketi oluşturulmuştur. Uygulamada dolaşan mesajların, **Standart Business Document Header-GS1** standardına uygun bir zarfın içinde dolaştırılması sağlanmıştır.Uygulama bir merkez etrafında tanımlanacak “gönderici birim” ve “posta kutusu” yazılımları aracılığı ile çalışacaktır. Bu yapılar birbirinden bağımsız rolleri yerine getirmekte olup, farklı yazılım altyapıları içerisine kolaylıkla entegre edilebilmektedir.



Elektronik fatura uygulamasının taraflar arasında kullanımı tamamı ile uygun yazılım entegrasyonlarının oluşturulması ile gerçekleştirilmektedir. Bu şekilde oluşturulacak çözümler, işletmelerin kendi bünyelerinde yer alan ERP (Enterprise Resource Planning) çözümlerinin uyarlanması şeklinde olabileceği gibi bu konuda geliştirilecek bazı özel yazılım çözümlerinin de geliştirilmesi mümkündür. Baş-

kanlıkça oluşturulan e-fatura portalı bu konunun bir örneğidir.

Kuruluşların e-fatura uygulamasını Başkanlık ile entegre olarak kullanabilmeleri için Cybersoft tarafından **EFYS** (Elektronik Fatura Aktarım ve Yönetim Sistemi) geliştirilmiştir.

Elektronik Fatura Aktarım ve Yönetim Sistemi, kuruluşların kendi sistemlerinde (ERP, Muhasebe Programları, vb.) oluşturdukları faturaları e-fatura formatına çevirir, e-faturaları mali mühür ile elektronik olarak imzalar, mühürlü e-faturaları paketleyip Başkanlığa gönderir, Aynı şekilde kuruluşa gelen e-fatura varsa bunları Başkanlıktan alır, gelen e-faturaları kuruluşun kendi sistemine uygun formata çevirir, mali mühür ve diğer gerekli tüm kontrolleri yapar, tüm bunların yanı sıra etkin bir arşivleme, indeksleme ve loglama ile sorgulama yapılabilmesini sağlar, e-faturaların görüntülenmesini ve istendiğinde çıktı alınabilmesini sağlar. Ayrıca, Banka ödeme sistemleri ile entegrasyon halinde, e-faturaların tahsilat takibinin yapılmasını da sağlamaktadır.²⁵

4- SONUÇ

Ülkemizin internetle tanışmasının üzerinden geçen onsekiz senede birçok konuda önemli mesafe alınmıştır. Bu çerçevede mali mevzuat bakımından gereklilik arzeden birçok hususta da yeni uygulamalar geliştirilmiştir. 397 sayılı Vergi Usul Kanunu genel tebliği ile mevzuat altyapısı oluşturulan e-fatura uygulaması da aslında bu çerçevede hayatımıza doğru ilk adımını atmıştır. Kısa sürede 142'ye ulaşan kullanıcı sayısının, ülke gelirlerinin sağlıklı şekilde toplanması gerekliliği ve mükelleflere sağladığı avantajlar birlikte düşünüldüğünde giderek artacağı açıktır.

Ülkemizde mali sistemin işleyişi bakımından, yapılan e-fatura düzenlemelerinin, birçok noktada kulağımıza çalınan kayıtdışı ile mücadele için atılmış bir adım olarak yorumlanması mümkündür. AB direktiflerinin de temelinde yatan amaç tüm ticari işlemlerin kayıt altına alınması görülmektedir. Zira kayıtdışılık, Katma Değer Vergisiyle özdeşleşen indirim mekanizmasının başarılı bir şekilde işleyebilmesinin önündeki en önemli engellerdendir. Açıklanan son verilere göre, ülkemizde mükelleflerce hissedilmesi nispeten zor olan ve KDV'nin de içinde bulunduğu dolaylı vergilerin vergi gelirleri içindeki oranı %67'lere yükselmiştir.

Mükelleflere sağlanan avantajların yanında, mükelleflerin işlemlerini kayıt altına alarak takibinin kolaylaştırılmasını sağlamak amacıyla ilk adımları atılan bu süreç, aslında ülkemizin ekonomik hayatında tam anlamıyla ve başarılı bir şekilde uygulandığı takdirde, dolaylı vergi oranlarının düşebileceği, gelir ve kurumlar vergisi gibi dolaysız vergilerin vergi gelirleri içerisindeki payının artabileceği tahmin edilebilir. Bunun yanında kademeli olarak vergi oranlarının düşürülebileceği de öngörülebilir. Bu bakımdan bu sürecin yaygınlaştırılması, ilk adımı atılan bu sürecin geleceğini oluşturacaktır.

KAYNAKÇA

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 397 Sıra No'lu V.U.K. Genel Tebliği
- VUK-33/2008-3/EFKS-1 sayılı V.U.K. Sirküleri
- Ahmet YAVUZ, E-fatura uygulamasında sona gelindi, Zaman gazetesi, <http://www.zaman.com.tr/yazar.do?yazino=964333>

²⁵ <http://www.cs.com.tr/pdf/E-FATURA.pdf> (Link kullanım tarihi : Nisan,2011)

- AK, Fırat, SÖNMEZ, Zehra 28.05.2007, Fatura ve E-fatura, http://www.vergihesabi.com/makaleler/2007/2007_06.htm#_Toc168124357
- Doç.Dr. ACUN, Ramazan, İnternet ve telif hakları, Bilgi Dünyası Dergisi, Nisan,2010
- Dr.CEYHAN, Murat, Hukuki Sonuçları Açısından Fatura Düzenleme Zamanı,Nisan,2005 www.alomaliye.com
- Dr.KESER,Leyla Berber, Elektronik fatura ve şirketlerin dijital mali denetimi
- E-faturauygulaması,GİB, http://www.efatura.gov.tr/c/document_library/get_file?p_l_id=11399&folderId=31699&name=DLFE-505.pdf
- Elektronik Fatura Yönetim ve Aktarım Sistemi, <http://www.cs.com.tr/pdf/E-FATURA.pdf>
- Gelir İdaresi Başkanlığı 2010 yılı Faaliyet Raporu, www.gib.gov.tr
- GÜNDÜZ,Fatih, Maliyede yeni dönem;e-fatura, Yaklaşım Dergisi, Mayıs,2010 <http://www.yaklasim.com/mevzuat/dergi/makaleler/20100516867.htm>
- Mahmut SUÇİÇEK, E-fatura kullanacaklar ne yapmalı? <http://www.muhasabenet.net/makale-mahmut%20sucicek-e-fatura%20kullanacaklar%20ne%20yapmali.html>
- İNANÇ, Mustafa, e-fatura düzenlenmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı usul ve esasları, Çözüm Dergisi, Eylül-Ekim,2010, <http://archive.ismmmo.org.tr/docs/malicozum/101malicozum/12%20mustafa%20inanc.pdf>
- SEVİÇ, Veysi, E-fatura uygulamasında mali mühür, Referans gazetesi, <http://www.muhasabeciyibiz.com/e-fatura-uygulamasinda-mali-muhur.html>
- TONTA, Yaşar, <http://yunus.hacettepe.edu.tr/~tonta/yayinlar/biltop99a.htm>
- 5 dk'da e-fatura, PwC,

<http://www.pwc.com/tr/tr/publications/5daki-ka/assets/pdf/5dakika-e-fatura.pdf>

- 05.03.2010 tarihli ve 306/2010-05 sayılı sirküler, <http://www.aktifymm.com/s306.htm>
- <http://www.efatura.gov.tr/web/guest/home>
- http://www.referansymm.com.tr/tr/sirkuler_ayrinti.asp?id=55
- <http://www.yildizymm.com/YIL-DIZ%20YMM%20INTER-NET/%C3%96ZEL%20DOSYA-LAR%20VE%20SIRK%C3%9CLERLER/S%C4%B0RK%C3%9CLER%201/13.pdf>
- <http://www.pusulaymm.com.tr/e-fatura-uygulamasi/>