



ELEKTRONİK FATURA UYGULAMASI

IMPLEMENTATION OF ELECTRONIC INVOICE

Hakan DÜNDAR^(*)

ÖZET

Bilgi ve teknoloji gün geçtikçe hızlı bir şekilde ilerliyor. Bu hızlı değişim ortamı gerek özel sektör gerekse kamu sektörü için yeniden yapılandırma projelerini zorunlu hale getiriyor. Bu bağlamda yapılan değişikliklerden biri de Vergi Usul Kanunu'nun Maliye Bakanlığına tanıdığı uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yönelik yetkilere istinaden, faturanın elektronik belge olarak düzenlenmesi yani e-fatura uygulamasıdır. E-fatura uygulaması maliyet etkinliği, verimlilik artışı ve şeffaflık gibi avantajları beraberinde getirdiğinden, birçok ülkede uygulanmakta ve yasalar ile zorunlu kılınmaktadır.

Anahtar Kelimeler: Vergi Usul Kanunu, elektronik fatura, mali mühür, muhafaza ve ibraz yükümlülüğü

ABSTRACT

Information and technology are making progress by the day. This development makes it vital for both the private and public sectors to adopt restructuring projects. One of the changes made in this context is the issue of invoice as an electronic document, i.e., the application of e-invoice, based on the authorities of the Ministry of Finance provided within the Tax Procedure Law for defining procedures and principles regarding the implementation. Since the application of e-invoice brings in cost effectiveness, transparency and increase in efficiency, it is carried out in many jurisdictions and enforced by law.

Key Words: Tax Procedure Law, electronic invoice, financial seal, obligation of conservation and submission

^(*) Vergi Müfettiş Yardımcısı

1- GİRİŞ

E-fatura, fatura sürecinin tamamen dijital ortamda yapılmasına imkan sağlarken, güvenilir olma, maliyet etkinliği, arşivleme kolaylığı ve kağıt tüketimini azaltma da dahil olmak üzere sağladığı pek çok imkanlar nedeni ile gelişmiş ekonomiler tarafından uzunca bir süredir kullanılmaktadır.

Bu çerçevede, mevzuatımızda da Vergi Usul Kanunu'nun Maliye Bakanlığı'na tanıdığı yetkilere dayanarak, faturanın elektronik belge olarak düzenlenmesi, elektronik ortamda iletilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkin usul ve esaslar, Maliye Bakanlığı'nca çıkarılan 397, 416, 421, 424 ve 433 sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 58 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde düzenlenmiştir.

Çalışmamızda öncelikle e-faturanın tanımına ve mevzuattaki yerine, ardından kimlerin e-fatura düzenlemesi gerektiğine, sorumluluk ve cezai müeyyidelerin ne olacağına ilişkin açıklamalarda bulunulmuştur.

2- ELEKTRONİK FATURA**2.1- Tanım**

Vergi Usul Kanunu'nun 229. maddesinde fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika olarak tanımlanmış, 230. maddesinde ise faturanın şekli belirtilerek içermesi gereken asgari bilgiler sayılmıştır. Mezkûr Kanunun 231. maddesinde de fatura düzenlenmesinde uyulacak kaidelere, 232. maddesinde ise fatura kullanma mecburiyetine ilişkin esaslara yer verilmiştir.

Elektronik Belge, şekil hükümlerinden bağımsız olarak Vergi Usul Kanunu'na göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünüdür.¹ e-Fatura ise 397 Sıra No'lu VUK Genel Tebliğinde yer alan şartlara uygun olan ve elektronik belge biçiminde oluşturulmuş fatura anlamına gelmektedir. e-Fatura yeni bir belge türü olmayıp, kağıt fatura ile aynı hukuki niteliklere sahiptir.

2.2- Yasal Mevzuat

E-fatura ile ilgili açıklamalar, 213 sayılı Vergi Usul Kanununun "Elektronik Ortamdaki Kayıtlar ve Elektronik Cihazla Belge Düzenleme" başlıklı mükerrer 242/2. maddesinde; *"Elektronik defter, şekil hükümlerinden 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.

1 397 Sıra No'lu VUK Genel Tebliği.

(5766 sayılı Kanunun 17. maddesiyle değişen paragraf) (06.06.2008 tarihinden geçerli olmak üzere) 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 Kanun 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.” şeklinde hüküm altına alınmıştır.

Yine 213 sayılı Vergi Usul Kanununun “Yetki” başlığını taşıyan Mükerrer 257/1 ve 3. maddelerinde ise (29.07.1998 tarihinden geçerli olmak üzere) “1-Mükellef ve meslek grupları itibariyle muhasebe usul ve esaslarını tespit etmeye, bu Kanuna göre tutulmakta olan defter ve belgeler ile bunlara ilaveten 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 dağıtırmaya, bunların kayıtlarını tutturmaya bu defter ve belgelere tasdik, muhafaza ve ibraz zorunluluğu getirmeye veya kaldırmaya, 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 Bakanlığı’nda veya muhafaza etmekle görevlendireceği kurumlarda saklanması zorunluluğu getirmeye, bu konuda uygulama usul ve esaslarını belirlemeye, Maliye Bakanlığı yetkili kılınmıştır.” denilmiştir.

Vergi Usul Kanunu’nun Maliye Bakanlığına tanıdığı yetkilere istinaden, yaygın olarak kullanılan belgelerden biri olan faturanın elektronik belge olarak düzenlenmesi, elektronik ortamda iletilmesi, muhafaza ve ibraz edilmesine ilişkin usul ve esaslar 397, 416, 421, 424 ve 433 Sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ve 58 sıra No’lu Vergi Usul Kanunu Sirkülerinde açıklanmış ve ilgili Tebliğler ve Sirküde; e-fatura uygulaması, e-fatura uygulamasından yararlanma, kapsama giren mükellefler ve sorumlulukları ile uygulanacak cezai müeyyidelere ilişkin açıklamalar yapılmıştır.

3- E-FATURA DÜZENLEMEK ZORUNDA OLAN MÜKELLEFLER

Vergi Usul Kanunu’nun 421 Sıra No’lu Genel Tebliği’nin² 3.1.1. bölümünde elektronik defter tutma ve elektronik fatura uygulamasına ilişkin kapsama alınan mükellefler hakkında açıklamalar yapılmış ve 433 Sıra No’lu Genel Tebliği³ ile yapılan son değişiklik uyarınca, aşağıdaki koşulları sağlayan firmaların 1 Nisan 2014 tarihine kadar elektronik fatura (e-Fatura) uygulamasına geçmeleri gerektiği belirtilmiştir.

² 14.12.2012 tarih ve 28497 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

³ 30.12.2013 tarih ve 28867 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

- a) 5015 Sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olanlar ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibarıyla asgari 25 Milyon TL brüt satış hâsılatına sahip olanlar.

5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olan mükelleflerden 2011 takvim yılı içinde mal alış yapanlar, satın aldıkları malın türüne, fiyatına, miktarına veya herhangi bir özelliğine bakılmaksızın, 2011 yılı gelir tablolarındaki brüt satış hasılatı rakamları 25 Milyon TL veya daha yüksek ise elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dahil olacaklardır. Lisans sahibi mükelleflerden alış yapanların, madeni yağ sektöründe veya başka bir sektörde faaliyet göstermesi zorunluluk karşısındaki durumlarını etkilememektedir.⁴

Madeni yağ lisansına sahip olan mükelleflerden, sadece mal alışları bulunan mükellefler elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dahil olacaklardır. Hizmet alımları ise kapsam dahilinde değildir.

5015 sayılı Petrol Piyasası Kanunu kapsamında madeni yağ lisansına sahip olan mükellef listesi www.gib.gov.tr ve www.efatura.gov.tr internet adreslerinde yayımlanmaktadır.

Bu açıklamalar çerçevesinde mükelleflerin, Madeni Yağ Lisansına Sahip Olanların kimler olduğunu bilmeleri gerekmektedir.

2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibarıyla asgari 25 Milyon TL brüt satış hasılatına (ciro) sahip olanlar 01.09.2013 tarihine kadar Gelir İdaresi Başkanlığı'na yazılı olarak başvurmak ve 31.12.2013 tarihine kadar e-Fatura uygulamasına geçmek zorundadır.

- b) 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenler ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibarıyla asgari 10 milyon TL brüt satış hâsılatına sahip olanlar.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal eden mükelleflerden 2011 takvim yılı içinde mal alış yapanlar, satın aldıkları malın türüne, fiyatına, miktarına veya herhangi bir özelliğine bakılmaksızın 2011 yılı gelir tablolarındaki brüt satış hasılatı rakamları 10 Milyon TL veya daha yüksek ise elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dahil olacaklardır. Bu kapsamda alış yapanların tütün, alkol, kolalı gazozlar sektörlerinde veya başka sektörlerde faaliyet göstermesi zorunluluk karşısındaki durumlarını etkilememektedir.⁵

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu'na ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal edenler ile bunlardan 2011 takvim yılında mal alan mükelleflerden 31.12.2011 tarihi itibarıyla asgari 10 Milyon TL brüt satış hasılatına (ciro) sahip olanlar, 01.09.2013 tarihine kadar Gelir İdaresi Başkanlığı'na yazılı olarak başvurmak ve 31.12.2013 tarihine kadar e-fatura uygulamasına geçmek zorundadır.

Ancak makalemizin önceki bölümünde de bahsedildiği üzere 433 Sıra No'lu Tebliğ⁶ ile yapılan değişiklik sonucu e-fatura uygulamasına kayıtlı mükelleflerin birbirlerine sattıkları mallar ve ifa ettikleri hizmetler için düzenledikleri faturaların düzenlenme tarihi uzatılmış ve 01.04.2014 tarihinden itibaren e-fatura göndermeleri ve almaları zorunlu hale getirilmiştir.

⁴ 58 Sıra No'lu VUK Sirküleri

⁵ 58 Sıra No'lu VUK Sirküleri

⁶ 30.12.2013 tarih ve 28867 Sayılı Resmi Gazete

Elektronik fatura uygulamasına kayıtlı olan mükellefler kayıtlı olmayan mükelleflere yaptıkları mal teslimi ve hizmet ifası için genel hükümler çerçevesinde kağıt fatura düzenlemeye devam edeceklerdir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal eden mükelleflerden, sadece mal alışları bulunan mükellefler elektronik fatura ve elektronik defter uygulamalarına dahil olacaklardır. Hizmet alımları ise kapsam dahilinde değildir.

4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa ekli (III) sayılı listedeki malları imal, inşa veya ithal eden mükellef listesi www.gib.gov.tr ve www.efatura.gov.tr internet adreslerinde yayımlanmaktadır.

4- E-FATURA UYGULAMASININ KULLANIMI

E-fatura düzenlemek zorunda olan mükelleflerin e-fatura uygulamasına geçebilmeleri için Gelir İdaresi Başkanlığı'nın başvuru, test ve protokol aşamalarını tamamlaması gerekmektedir. Ayrıca e-fatura düzenlemek zorunda olan mükelleflerin birbirlerine yapmış oldukları mal teslimi veya hizmet ifası için elektronik fatura düzenlemeleri zorunlu olup kağıt fatura düzenlenmeyecektir. Elektronik ortamda düzenlenmesi gerekirken kağıt ortamında düzenlenen faturalar ise hiç düzenlenmemiş fatura mahiyetindedir. Dolayısıyla muhasebe kayıtlarında Gelir/Gider olarak dikkate alınamayacaktır.

E-fatura yeni bir belge türü olmayıp kağıt fatura ile aynı hukuki niteliklere sahiptir. e-Fatura uygulaması kapsamında gelen bir faturaya kağıt faturada olduğu gibi itiraz edebileceği gibi sistem üzerinde malın cinsine, miktarına ve tutarına kabul ya da ret şeklinde itiraz edilebilecektir.

E-fatura uygulamasına kayıtlı olan bir mükellef diğer mükellefler tarafından gönderilen elektronik faturaları almak zorunda olup bu zorunluluğa uymayan mükellefler hakkında VUK'nun 353. maddesinde belirtilen fatura almayan mükelleflere tatbik olunan cezai hükümler uygulanacaktır.

5- E-FATURANIN MUHAFAZA ve İBRAZ YÜKÜMLÜLÜĞÜ

Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerine göre mükellefler, gerek düzenledikleri gerekse adlarına düzenlenen faturaları, yasal süreler dahilinde muhafaza ve istendiğinde ibraz etmekle yükümlüdürler.

e-Faturanın veri bütünlüğünün sağlanması ile kaynağının inkar edilemezliği Mali Mühürle garanti altına alınmaktadır. Mührün doğruluk ve geçerlilik kontrolünün ancak elektronik ortamda yapılabilmesi nedeniyle e-faturanın kağıda basılarak saklanması söz konusu değildir. Bu nedenle mükellefler, düzenledikleri ve aldıkları e-faturaları, üzerindeki mali mühürü de içerecek şekilde kanuni süreler dahilinde kendi bünyelerindeki elektronik, manyetik veya optik ortamlarda muhafaza ve istendiğinde elektronik, manyetik veya optik araçlar vasıtasıyla ibraz edeceklerdir.

Burada bahsi geçen mali mühür, Vergi Usul Kanunu kapsamında yapılacak düzenlemeler çerçevesinde kullanılmak üzere, tüzel kişi veya diğer kurum, kuruluş ve işletmelere ait veri bütünlüğünün sağlanması, kaynağın ve içeriğin garanti altına alınması, gerekli durumlarda gizliliğin sağlanması fonksiyonlarının yerine getirilmesi amacı ile oluşturulan ve e-fatura sistemi içerisinde yapılan işlemlerde kullanılması zorunlu olan bir elektronik sertifika olarak 397 sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde⁷ tanımlanmaktadır.

⁷ 05.03.2010 tarih ve 27512 sayılı Resmi Gazetede yayımlanmıştır.

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 kâğıt baskılarını üretebilmeyi sağlayacak biçimde yerine getirilmelidir.⁸

Mükelleflere ait elektronik faturaların yine mükelleflere ait bilgi işlem sistemlerinde saklanması esas olup üçüncü kişiler nezdinde de elektronik saklama yapılabilecektir. Başka mükelleflerden elektronik saklama hizmetinin alınması mükelleflerin elektronik faturalarının muhafaza ve ibraz sorumluluğunu ortadan kaldırmayacaktır.⁹

6- SORUMLULUK ve CEZAI MÜEYYİDELER

İlgili Mevzuat çerçevesinde yer alan usul ve esaslara aykırı biçimde e-fatura düzenleyen mükellefler hakkında, Vergi Usul Kanununun 353. maddesinde öngörülen Özel Usulsüzlük cezaları uygulanacaktır. Ayrıca uyarılara rağmen usul ve esaslara uymayan mükellefler Gelir İdaresi Başkanlığınca yapılacak değerlendirme üzerine e-fatura gönderme ve alma yetkileri iptal edilebilecektir. Yetkileri iptal edilen mükellefler ise 1 yıl süre ile e-fatura uygulamasından yararlanamayacaktır.

E-fatura uygulamasına dâhil olma zorunluluğu getirilen mükellefler e-fatura uygulamasına kayıtlı olan diğer mükelleflere kâğıt ortamında fatura düzenleyemezler; düzenlemeleri halinde kâğıt ortamında düzenlenen bu faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır ve Vergi Usul Kanunu'nun 353. maddesi uyarınca özel usulsüzlük cezası kesilecektir.

Elektronik fatura uygulamasına dâhil olma zorunluluğu getirilen mükelleflerin elektronik fatura uygulamasına kayıtlı olan diğer mükellefler tarafından gönderilen elektronik faturaları almaları zorunludur. Bu zorunluluğa uymayan mükellefler hakkında Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerinde belirtilen fatura almayan mükelleflere tatbik olunan cezai hükümlerin uygulanacağı tabiidir.¹⁰

7- SONUÇ

Günümüzde bilgi ve iletişim teknolojilerinin hızla gelişmesinin bir sonucu olarak e-fatura uygulaması, başta verimlilik ve maliyet avantajlarının yanı sıra kayıt dışı ekonomiyle mücadele ve uluslararası standartlara uyum sağlama açısından önem arz etmektedir. Bu bağlamda Vergi Usul Kanunu'nun Maliye Bakanlığı'na tanıdığı uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye yönelik yetkilere istinaden yayımlanan tebliğ ve sirküler de, e-fatura hakkında düzenlemelere yer verilmiş ve son yapılan değişiklikle bu kapsamdaki mükelleflerin 01.04.2014 tarihinden sonra e-fatura düzenlemek zorunda oldukları belirtilmiştir. Buna göre e-fatura düzenlemek zorunda olan mükelleflerin bu tarihten sonra kâğıt ortamında düzenledikleri faturalar hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

E-Dönüşüm Türkiye Projesi kapsamında gelecekte tüm kamu kurumlarının ve bankaların e-fatura uygulamasının bir parçası olacağı düşünüldüğünde elektronik denetim için büyük bir adımın daha atıldığı anlaşılmaktadır.

⁸ 397 sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

⁹ 421 sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

¹⁰ 421 sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği

KAYNAKÇA

- 213 Sayılı Vergi Usul Kanunu
- 5015 Sayılı Petrol Piyasası Kanunu
- 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanunu
- 397 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği - 05.03.2010 tarih ve 27512 sayılı Resmi Gazete
- 416 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği - 28.06.2012 tarih ve 28337 sayılı Resmi Gazete
- 421 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği - 14.12.2012 tarih ve 28497 sayılı Resmi Gazete
- 424 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği - 21.02.2013 tarih ve 28566 sayılı Resmi Gazete
- 433 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği - 30.12.2013 tarih ve 28867 Sayılı Resmi Gazete
- 58 Sıra No'lu VUK Sirküleri
- www.gib.gov.tr
- www.efatura.gov.tr