



BELGELENDİRMEDE YENİ ÇAĞ: E-FATURA VE BİRTAKIM PROBLEMLER

Doç. Dr. Ersan ÖZ - PAU İ.İ.B.F. Maliye Bölümü Mali Hukuk A.B.D.

Horoz Medya – 15.05.2013

Bilindiği üzere vergi mükelleflerinin en önemli ödevlerinden bir tanesi de belgelendirme ve ibraz yükümlüğüdür. Mükellefler, yapmış oldukları alım-satımlarını fiş ve faturalar ile belgelerir ve gerekli görülen durumlarda ilgili makamlara ibraz ederler, yani sunarlar. Ekonominin kayıtlı olmasına adına işlemlerin bu şekilde dizayn edilmesi çok önemlidir. Unutulmamalıdır ki ekonomi ne kadar kayıtlı ise vergi potansiyeli o kadar yüksek, tahsilat da bir o kadar yüksek olur. Tahsilatın yüksek olması da, devletin kamu hizmetlerini gerçekleştirme anlamında elini güçlendirir. Çünkü devletin en önemli finansman kaynağı, karşılıksız olarak topladığı vergilerdir.

Ekonomi yönetimi, bir süredir kayıtdışı ekonomiyle mücadelede bir çok farklı stratejiyle yol haritaları belirlemektedir. Bunlardan ikisi de, e-defter ve e-faturadır. Biz burada e-faturayı inceleme konusu yapacağız. Bilindiği üzere fatura Vergi Usul Kanununun 229. maddesinde, “satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesika” şeklinde tanımlanmış ve devamı maddelerinde içeriği, usulleri ve düzenlemek zorunda olanlar belirtilmiştir.

E-Fatura Uygulaması, tanımlanan standartlara uygun olarak elektronik belge biçiminde düzenlenen faturaların, tarafları arasında dolaşımını güvenli ve sağlıklı bir biçimde sağlamak amacı ile Gelir İdaresi Başkanlığı (GİB) tarafından oluşturulan uygulamanın genel adıdır. E-fatura, Vergi Usul Kanunu'nun Mükerrer 242. maddesinin ikinci fıkrasına göre (Ek.: 28/12/2001-4731/4 md.), “Elektronik belge, şekil hükümlerinden bağımsız olarak bu kanuna (VUK' a) göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünüdür”. E-faturanın düzenlenmesine ilişkin şekil ve usuller konusunda Maliye Bakanlığı'na da yetkiler verilmiştir. Bu yetkilere istinaden faturanın elektronik düzenlenmesi, gönderilmesi, muhafazası ve ibrazı konuları da 397 no'lu VUK genel tebliği ile açıklanmaktadır.

Öncelikle şu husus ifade edilmelidir ki, e-fatura ile fatura hukuken bir farkı olmayan, aynı işi gören belgeler hüvviyetindedir. Fakat e-fatura düzenlenmesi durumunda ayrıca kağıt fatura düzenlenemeyecektir. Eğer müşteriler isterse, kağıt fatura verilmesi zorunlu hale gelecektir.

E-Fatura uygulaması “mali mühür” ile garanti altına alınmaktadır. Vergi Usul Kanunu kapsamında yapılacak düzenlemeler çerçevesinde kullanılmak üzere, tüzel kişi ve diğer kurum, kuruluş ve işletmelere ait veri bütünlüğünün, kaynağın ve içeriğinin garanti altına alınması ile gerekli durumlarda gizliliğin sağlanması fonksiyonlarının yerine getirilmesi amacı ile oluşturulan Mali Mühür, Gelir İdaresi Başkanlığı adına TÜBİTAK-UEKAE tarafından kurulan elektronik sertifika alt yapısını ifade etmektedir.

E-Fatura uygulamasından, VUK'nun 232. Maddesinde fatura düzenlemek zorunda olanlar olarak ifade edilen mükellef grupları yararlanabileceklerdir. E-Fatura Uygulamasından yararlanmak isteyenlerin GİB'e yazılı olarak başvurması gerekmektedir. Başvurunun uygun bulunduğu bilgisi mükellefe ulaştıktan sonra, mükellef, bedelini TÜBİTAK/UEKAE'ye ödeyerek mali mühür sertifikasını alabilecektir. Sertifikası eline ulaştıktan sonra e-Fatura Uygulamasını e-Fatura Portalı aracılığıyla veya bilgi işlem sistemini entegre ederek kullanmaya başlayabilecektir. E-Fatura Portalı; e-Fatura Uygulamasını kullanma konusunda yeterli alt yapıya sahip olmayan kullanıcıların uygulamadan yararlanabilmelerini

sağlamak amacıyla geliştirilen ve e-Fatura Uygulamasına ait temel fonksiyonları bünyesinde barındıran bir web uygulamasıdır.

Mali mühür sertifikasını alan mükellef e-fatura gönderme ve alma işlemlerini e-Fatura Portalı aracılığıyla veya entegre ettiği bilgi işlem sistemi üzerinden yapabilecektir. Mali Mühür sertifikasını aktive ettikten sonra ayrıca herhangi bir işlem yapmanıza gerek kalmaksızın e-Fatura Portalını kullanmanız mümkündür. Portalın sunduğu sınırlı imkanlardan daha ileri bir faturalaşma ihtiyacınız var ise, bilgi işlem sisteminizi e-Fatura Uygulamasına entegre ederek e-fatura gönderip alabilirsiniz. Entegrasyon için GIB'e ayrıca başvuru gerekmektedir. Ancak, e-Fatura Uygulamasının hem entegrasyon hem de portal yolu ile kullanımı mümkün değildir.

Artık e-fatura gönderebilir duruma gelen mükellefler, e-portal da kayıtlı (www.efatura.gov.tr) ve "rıza gösteren" müşterilerine e-fatura gönderebileceklerdir. Portalda kayıtlı olmayanlara e-fatura gönderilemez. Normal kağıt ortamında fatura düzenlenir. Fakat, aşağıda koşulları belirtilecek olan

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.

Yukarıda ayrıntılarıyla açıkladığımız e-fatura, bilinen faturalar gibi, istendiğinde ibraz edilmek üzere Türkiye Cumhuriyeti sınırlarında ve Türkiye Cumhuriyetinin kanunlarının geçerli olduğu yerlerde muhafaza edilmelidir. E-Faturanın bütünlüğü ve kaynağının doğruluğu mali mühür ile sağlandığından, elektronik belge biçimini muhafaza etmesi gerekmektedir. Bu nedenle mükellefler, düzenledikleri ve aldıkları e-Faturaları, üzerindeki Mali Mührü de içerecek şekilde kanuni süreler dahilinde, kendi bünyelerinde elektronik, manyetik ve optik ortamlarda muhafaza edecekler ve istendiğinde ibraz edeceklerdir. E-Faturalar öyle muhafaza edilmelidir ki, istendiğinde kağıt ortamında baskısı alınabilir nitelikte olmalıdır.

Başlangıç olarak, anonim ve limited şirket statüsünü haiz mükelleflerin uygulama kapsamında e-Fatura gönderme ve/veya almasına izin verilmesi uygun görülmüştür. Gerçek kişilerin ise e-Fatura Uygulaması bünyesinde e-Fatura göndermeleri ve almaları (Tebliğin 8 inci bölümünde yer alan istisna hariç olmak üzere) mümkün bulunmamaktadır.

421 Sıra No'lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile ise,

a) 4/12/2003 tarihli ve 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 hasılatına sahip olanlar (Yani cironuz 25 Milyon TL ve üzerindeyse, bir de BP SHELL gibi veya diğer madeni yağ lisansına sahip olan firmalardan alışverişiniz varsa –ki bu kadar cirosu olup 3-5 arabası olmayan firma bulamazsınız- Eylül 2013'den itibaren elektronik fatura düzenleyeceksiniz)

b) 6/6/2002 tarihli ve 4760 sayılı Özel Tüketim Vergisi Kanununa 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 sahip olan mükelleflere elektronik defter tutma ve elektronik fatura uygulamasına dâhil olma zorunluluğu getirilmiştir (III sayılı liste kolalı gazozlar,

alkollü içecekler, tütün ve tütün mamulleri vb.; yani bu tür malları imal ve inşa edenler ile bu firmalardan mal alan (sadece III sayılı listedeki malları değil her türlü alışverişe konu mal olabilir) ve cirosu 10 Milyon TL'yi aşan firmalar Eylül 2013'den itibaren elektronik fatura düzenlemek zorundadır)

Elektronik fatura uygulamasına 2013 takvim yılı (1/9/2013 tarihi itibarıyla Gelir İdaresi Başkanlığı'na başvurulması gerekmektedir.), elektronik defter uygulamasına ise 2014 takvim yılı (Elektronik defter yazılımlarını kendi geliştiren mükelleflerin 1/9/2014 tarihi itibarıyla elektronik defter test süreçlerini başarı ile tamamlamış olmaları gerekmektedir.) içerisinde geçmeleri zorunludur. Yani, Elektronik Fatura uygulamasına kayıtlı olan mükelleflerin birbirlerinden aldıkları mallar ve sağladıkları hizmetler için 1/9/2013 tarihinden itibaren elektronik fatura göndermeleri ve almaları zorunludur. Eğer ki, mal teslimi veya hizmet ifasını gerçekleştiren mükellef elektronik fatura sistemine kayıtlı, karşı taraf kayıtlı değil ise klasik usulde fatura düzenlenmeye devam edilecektir.

Fakat Elektronik fatura uygulamasına dâhil olma zorunluluğu getirilen mükellefler elektronik fatura uygulamasına kayıtlı olan diğer mükelleflere kâğıt ortamında fatura düzenleyemeyecekler, düzenlemeleri halinde kâğıt ortamında düzenlenen bu faturalar hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

5018 Sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu kapsamında yer alan idareler, kamu idare ve müesseseleri ile iktisadi kamu kuruluşlarının elektronik fatura uygulamasından yararlanma ve elektronik fatura düzenleme zorunlulukları bulunmamaktadır.

421 no'lu tebliğ ve yukarıda yapılan açıklamalardan görüldüğü üzere elektronik fatura uygulaması kararlılıkla yaklaşmaktadır. Fakat oldukça geniş yorumlamalara ve mağduriyetlere sebebiyet verebilecek olan tebliğin ilgili bentlerinin "madeni yağ lisansına sahip firmalardan mal alan..., cirosu 25 Milyon TL'yi aşan firmalar ..." veya "ÖTV Kanununda III sayılı listede yer alan malları imal ve inşa edenler ile bunlardan mal alan mükelleflerden 10 Milyon TL'yi aşanlar ..." demek yerine örneğin "31.12.2011 tarihi itibarıyla cirosu 25 Milyon TL'yi aşan mükelleflere" veya "31.12.2011 tarihi itibarıyla şu sektörlerde faaliyet gösteren ve cirosu 25 Milyon TL'yi aşan mükelleflere elektronik fatura düzenleme zorunluluğu getirilmiştir" denilirse ortaya çıkması muhtemel mağduriyet ve ihtilaflar önlenmiş olur diye düşünmekteyiz. Hemen hemen tüm firmaların madeni yağ lisansına sahip olan akaryakıt şirketlerinden alışverişi vardır ve hemen hemen tüm firmaların III sayılı ÖTV listesindeki malları imal, inşa ve ithal eden firmalardan alışverişi vardır (örneğin büyük market zincirleri), bu koşul gerçekleşirse bile bu firmalardan mal alan denilmesi cirosu 10 Milyon TL'yi aşan firmaları büyük marketlerden temel gıda maddeleri almaları durumunda bile elektronik fatura düzenleme zorunluluğuyla başbaşa bırakmaktadır.

Düzenlenmezse ne olur? Çok şey olur. Öncelikle e-fatura düzenleme zorunluluğu olupta düzenlemeyen firmaları Eylül 2013 sonrası düzenlenmiş ve ibraz edilmiş faturaları hiç düzenlenmemiş sayılır, özel usulsüzlük cezaları tahakkuk eder, faturalar üzerindeki KDV'ler idare tarafından re'sen tarh edilir, gecikme faizleriyle birlikte tahsil edilir. Buna ilaveten, efatura düzenleme zorunluluğuyla karşı karşıya bulunan mükellefin mükellefiyet türüne göre yine re'sen gelir vergisi veya kurumlar vergisi tarhiyatına gidilir, gecikme faizleriyle birlikte tahsil edilir. Vergi zamanında tahakkuk ettirilmediği veya eksik tahakkuk ettirildiği için vergi ziyayı da doğacağından bir de vergi ziyayı cezası kesilmesi gerekecektir. Uygulamayı çok güçlü şekilde desteklemekle birlikte, tebliğin Eylül 2013 öncesi muhtemelen değişikliğe uğrayacağını düşünmekteyiz. Değişikliğe uğrarken hemen aklımıza gelen,

şu an ki acil önerimiz, karışıklıkların giderilmesi adına tebliğin kapsam cümlesinin "31.12.2011 tarihi itibarıyla şu sektörlerde faaliyet gösteren ve cirosu 25 Milyon TL'yi aşan mükelleflere elektronik fatura düzenleme zorunluluğu getirilmiştir" olarak değiştirilmek suretiyle iş dünyasındaki tedirginliğin giderilmesidir.