

## **FATURA VE SEVK İRSALİYESİNDE BULUNMASI GEREKEN BİLGİLER**

Fatura ve sevk irsaliyesi, en çok üzerinde durulan mali belgelerdendir.

Bunların hiç düzenlememiş olması yanı sıra, hata veya ihmal sonucu şekil şartlarına uyulmamış olması da ağır cezalarla karşılaşılmasına yol açabilmektedir.

Fatura ve irsaliyelerde bulunması gereken bilgilerin noksan oluşu da bir tür şekil noksanlığıdır.

Aşağıdaki bölümlerde;

- Fatura ve irsaliyede bulunması gereken bilgilerin neler olduğu,
- Bu bilgilerin noksanlığı halinde hangi cezaların ortaya çıkabileceği,
- Söz konusu bilgiler hakkındaki görüşlerimiz, özetlenmiştir.

### **1. Faturada ve Sevk İrsaliyesinde Bulunması Kanunen Zorunlu Olan Bilgiler**

Faturalarda ve sevk irsaliyelerinde bulunması gereken asgari bilgilerin neler olduğu Vergi Usul Kanunu'nun 230'uncu maddesinde belirtilmiştir.

#### **1.1. Faturada Bulunması Gereken Bilgiler :**

Faturada şu bilgilerin mutlaka yer alması gerekmektedir :

- Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;
- Faturayı düzenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;
- Müşterinin adı, ticaret ünvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;
- Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı;
- Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası.

#### **1.2. İrsaliyede Bulunması Gereken Bilgiler :**

İrsaliyelerde asgari şu bilgilerin bulunması mecburidir :

- İrsaliyenin düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası;
- İrsaliyeyi düzenleyenin adı, ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası;
- Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası;
- Malın cinsi ve miktarı. (Fiyatın ve tutarın yazılmasına gerek yoktur.)

## 2. Faturada ve İrsaliye’de bulunması Tebliğ Gereği Zorunlu Bulunan Diğer Bilgiler ve Notlar :

VUK’nun mükerrer 257’nci maddesinde maliye ve Gümrük Bakanlığı’na, mali belgelerin mahiyetini, şeklini ve **bunların ihtiva edeceği hususları belirleme yetkisi** verilmiştir.

Bakanlık, bu yetkiye dayanarak 173 numaralı VUK Genel Tebliği’nde, fatura ve sevk irsaliyesinin tanzim şekli ile bu belgelerde bulunması gereken bilgiler ve notlar hakkında ayrıntılı açıklamalara yer vermiştir. Gerek bu tebliğ, gerekse diğer tebliğlerde yeralan, konuya ilişkin hususlara riayet edilmemesi, aşağıda izah ettiğimiz cezalarla karşılaşılmamasına yol açabilir.

Yazımızın amacı ve hacmi, söz konusu tebliğ hükümlerini belirtmeye müsait olmadığı için yukarıdaki hatırlatmalarla yetiniyoruz.

## 3. Fatura ve İrsaliyede bilgi noksanlığı bulunması Halinde uygulanacak Cezalar :

### 3.1. Özel Usulsüzlük Cezası :

Eskiden, fatura veya irsaliyede, yukarıda belirtilen bilgilerden biri veya birkaçının bulunmaması halinde VUK’nun 352’nci maddesine göre II’nci derece usulsüzlük cezası kesiliyordu.

10.12.1988 tarihinde yürürlüğe giren 3505 sayılı kanunun 3’üncü maddesi ile VUK’nun 227’nci maddesine eklenen hükme göre, fatura ve irsaliyede (ve diğer mali belgelerde) gerekli bilgilerin bulunmaması halinde bu belgeler **hiç düzenlenmemiş sayılmaktadır**.

Bu hüküm, bilgi noksanlığı olayını, alelâde bir usulsüzlük olmaktan çıkarmış ve çok daha ağır olan **özel usulsüzlük** cezasını ve dolayısıyla da işyeri kapatma cezasını gerektirir hale getirmiştir.

Buna göre;

### Faturada bilgi Noksanlığı Olması Halinde Uygulanacak Özel Usulsüzlük Cezası :

Özel usulsüzlük cezasını düzenleyen VUK’nun 353/1’inci maddesine göre;

Faturayı vermeyen ve almayanlarından herbirine ve her bir fatura için 50.000 liradan az olmamak üzere, **faturada yazılı olması gereken meblağın %3’ü** tutarında özel usulsüzlük cezası kesilir (buradaki meblağ tabirini KDV dahil tutar olarak anlamak gerektiğini düşünüyoruz).

Bilgi noksanlığı bulunan faturalar da aynı cezaya tabidir. Ancak faturanın hiç düzenlenmemesi veya bilgi noksanlığı olduğu için düzenlenmemiş sayılması dolayısıyla bir takvim yılı içinde verilebilecek cezalar toplamı 25.000.000 lirayı geçemez.

Müküllefler alış faturalarına da dikkat etmek zorundadırlar. Eğer **alış faturasında bilgi noksanlığı olursa** aynı şekilde **alıcıya da ceza (%3) kesilebilir**.

### İrsaliyede Bilgi noksanlığı Bulanması Halinde Uygulanacak özel Usulsüzlük Cezası:

Yine VUK’nun 353/2’inci maddesine göre, sevk irsaliyesini hiç düzenlemeyenlere veya taşıtta bulundurmayanlara irsaliye başına 50.000 TL. özel usulsüzlük cezası

kesilmektedir. Ancak her bir tesbitde uygulanacak ceza miktarı 2.500.000 lirayı geçmez. Bu mükellefe, bir takvim yılında bu nedenle verilebilecek ceza miktarı 25.000.000 lira ile sınırlıdır.

### **Özel Usulsüzlük Cezasının Ortadan Kalkması :**

Mükellef, kesilen usulsüzlük cezasını dava konusu yapmaksızın ve ceza ihbarnamesini teslim aldığı tarihten itibaren 30 gün içinde ödeyeceğini, yahut bu süre içinde teminat gösterip söz konusu 30 günlük sürenin bitiminden itibaren üç ay içinde ödeyeceğini bildirirse ve ödemesini de bu süreler içinde yaparsa cezanın üçte birlik kısmı affedilir, geri kalan üçte ikisi tahsil olunur. (VUK. 376)

Özel usulsüzlük cezalarına karşı vergi mahkemesinde dava açılabilir. Bu takdirde yukarıdaki indirimden faydalanılamaz. Yani dava kaybedilirse cezanın tamamı ödenir.

Özel usulsüzlük cezaları vergi aslına bağlı olmaksızın ve vergi inceleme raporuna konu edilmeksizin kesilmişse uzlaşma konusu yapılamaz. (1986/7 ve 1987/3 Sayılı VUK İç Genelgeleri).

### **3.2. İş Yeri Kapatma Cezası :**

Vuk'nun 354'üncü maddesine göre, faturayı, irsaliyeyi (ve 353/1-2'nci maddede sayılan diğer belgeleri) gereği şekilde kullanmadığı, bir takvim yılında üç kere tesbit edilen mükelleflere işyeri kapatma cezası verilebilmektedir. Faturasında veya irsaliyesinde bilgi noksanı olan mükelleflerin de bu cezaya çarptırılması mümkündür. İşyeri kapatma cezası ile ilgili detay hükümler 181 ve 199 numaralı VUK Genel Tebliği'nde mevcuttur.

### **3.3. Hapis Cezası ve Bu Cezanın Para Cezasına Çevrilmesi :**

VUK'nun 358'inci maddesine göre, bir hesap dönemi içinde ayrı tarihlerde en az iki defa, sevk irsaliyesi (ve maddede yazılı diğer mali belgeleri) düzenlemedikleri, o döneme ait beyan süresi başlamadan önce tesbit edilenler, kaçakçılığı teşebbüs etmiş sayılmaktadırlar.

Fatura ve irsaliyede bilgi noksanlığı bulunması o fatura veya irsaliyenin hiç düzenlenmemiş sayılmasına yol açtığına göre, bilgi noksanlığının kaçakçılığa teşebbüs suçu olarak değerlendirilmesi mümkündür. Kaçakçılığa teşebbüs suçunun cezası;

- Bir aydan bir yıla kadar hasip,
  - Bu kadar müddet ticaret ve meslek icrasından men,
  - Masrafı mükelleften alınmak üzere gazete ile ilan (teşhir),
- olarak belirlenmiştir. (VUK Md. 360)

Kaçakçılığa teşebbüs nedeniyle hükmolunan hapis cezasının paraya çevrilmesi halinde, para cezasının miktarı, hapis cezasının her bir günü için sanayi sektörü için belirlenen, yürürlükteki asgari ücretin bir aylık tutarının yarısı kadardır.

Halen yürürlükte bulunan asgari ücret 414.000 TL olduğuna göre, bu hükme göre verilebilecek para cezası en az 6.360.000 TL, en çok 77.380.000 TL'dir.

### 3.4. Teşhir Cezası :

Bir takvim yılı içinde iki defa işyeri kapatma cezası alan mükellefler, Türkiye çapında yayın yapan yüksek tirajlı iki gazetede ilan olunur. İlanın radyo ve televizyonda da tekrarlanması mümkündür. Teşhir cezasına ilişkin esaslar 182 numaralı VUK Genel Tebliği'nde açıklanmıştır. Teşhir cezasının VUK Md. 360 uyarınca verilmesi de mümkündür. (3.3.)

### 3.5. Cezalar Hakkındaki Görüşlerimiz :

bilindiği üzere son yıllarda iyi bir “belge düzeni” kurulması için çaba harcanmaktadır. Belge düzeninin sağlanması için belgenin mevcudiyeti yanında, usulüne uygun şekilde tanzim edilmiş olması da gereklidir. Bu itibarla belgeyi usulüne uygun şekilde düzenlemeyenlere ceza verilmesi doğaldır.

Ancak;

Cezalandırmada, vergi kaçırma kasıt ve niyeti güderek hiç belge düzenlememe şeklindeki usulsüzlük ile, belgede bilgi noksanlığı tarzındaki usulsüzlüğün aynı şiddetle cezalandırılmasını doğru bulmuyoruz.

Nitekim uygulamada vergisel ödevlerini yerine getirme gayreti içinde olan muteber, dürüst ve iyi niyetli mükelleflerin, sudan sebeplerle hatta bazen sebepsiz yere ağır şekilde cezalandırıldıkları görülmektedir.

## 4. Fatura ve İrsaliyede Bulunması Gereken Bilgiler Hakkındaki Görüşlerimiz :

Fatura veya irsaliyeyi düzenleyen adı (yahut unvanı), adresi, vergi dairesi, hesap numarası, seri ve sıra numarası matbaa baskılı olarak belirtilmiş bulunduğu için bu bilgiler açısından genellikle sorun çıkmamaktadır. Yalnız adresi, vergi dairesi ve hesap numarası değişmiş olan mükelleflerin, eski bilgileri taşıyan fatura ve irsaliyeleri, yeni bilgileri havî kaşe koymaksızın kullanmaları halinde cezaya uğramaları mümkündür.

Ayrıca VUK7'nun 231'inci maddesindeki şu hükümlerin gözönünde tutulması gerekir.

“Faturalar sıra numarası dahilinde teselsül ettirilir. Aynı müessesenin muhtelif şube ve kısımlarında her biri aynı numara ile başlamak üzere ayrı ayrı fatura kullanıldığı takdirde bu faturalara şube ve kısımlarına göre şube veya kısım isimlerinin yazılması veya özel işaretle seri tefriki yapılması mecburidir”.

“Faturaların baş tarafında iş sahibinin veya namına imzaya mezun olanların imzası bulunur.”

Diğer bilgiler hakkındaki görüşlerimiz aşağıda özetlenmiştir.

### 4.1. Düzenleme Tarihi :

Fatura ve irsaliyede düzenleme tarihinin belirtilmemiş olması halinde yukarıda açıklanan cezalarla karşılaşılabilir. Tarihin, bilgisayar yazıcısı ile, daktilo ile tarih kaşesi ile veya elle konması mümkündür.

Belgenin aslında yazılı tarih ile suretlerindeki tarihin aynı olması gerekir. Alış faturalarında da tarih bulunup bulunmadığına da dikkat edilmelidir.

Faturaların, malın tesliminden veya hizmetin ifasından önce düzenlenmesi mümkündür. Bu takdirde KDV fatura tanzim tarihinde doğar (KDV Kanunu Md: 10/b)

Faturanın, malın teslimi ve hizmetin ifasından itibaren on gün içinde düzenlenmesi gerekir. Bu süre geçirildiğinde, faturadaki tüm bilgiler tamam olsa dahi, yukarıda izah olunan cezalar ortaya çıkabilir (VUK Md: 231/5).

Sevk irsaliyesinin hangi tarihte düzenleneceği belirsizdir. Bizim anlayışımıza göre irsaliye malın yola çıkmasından ön herhangi bir tarihte düzenlenebilir.

Usulüne uygun şekilde düzenlenip taşıtta bulundurulmuş irsaliyelerde bile tarih açısından sorun çıkmaktadır.

Çünkü, bazı yoklama memurları irsaliye denetimi yaptıkları tarihten önceki tarihi taşıyan irsaliyeler hakkında, "irsaliye düzenlenmemiştir" şeklinde tutanak tanzim etmekte ve bu tutanaklara dayanılarak irsaliye başına 50.000 TL. özel usulsüzlük cezası kesilmektedir. Bu tür cezalar haksızdır ve dava konusu edilmek suretiyle ortadan kaldırılabilir.

Yasal zorunluluk olmamasına rağmen, ceza ile karşılaşma ihtimalini azaltmak bakımından irsaliyelerin tarihsiz olarak kesilmesi ve araç yola çıkarken elle veya tarih kaşesi ile tarihlenmesi, yahut tarih konarak düzenlenip, aracın yola çıkış tarihin ayrıca belirtilmesi tavsiye olunur.

#### **4.2. Müşterinin Adı, Ticaret Ünvanı, İş Adresi, Varsa Vergi Dairesi ve Hesap Numarası :**

VUK'nun 231/6'ncı maddesinde, fatura düzenlemek zorunda olanlar, müşterinin adı, soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumlu tutulmuşlardır. Müşteriler ise talep halinde kimliklerini ve vergi dairesi hesap numarasını gösteren belgeyi ibraz etmek zorundadırlar. (Müşteri vergi mükellefi değilse belge ibrazı ve ismin doğruluğundan sorumluluk yoktur)

#### **Müşterinin Adı, Ticaret Ünvanı :**

Müşteri gerçek ise, bu kişinin adı mutlaka belirtilmelidir. Adi ortaklık ise ortaklıktan en az birinin adı zikredilmelidir.

Müşteri şirket ise ticaret unvanının tam olarak yazılması gerekir. Ticaret ünvanının belirtilmesinde TTK'nun 41-54'üncü maddeleri gözönünde tutulmalıdır.

Burada aslolan, müşteri adının veya ticaret unvanının, karışıklığa ve yanlış anlamaya meydan vermeyecek şekile yazılmasıdır.

Mesela OTOPAR Oto Yedek Parçaları Aksesuarları Sanayi ve Ticaret A.Ş. adına düzenlenen bir belgede unvan kısaltmalı olarak OTOPAR A.Ş. şeklinde belirtilmişse, bu kısaltma karışıklığa yolaçmadığı sürece musamaha ile karşılanması gerektiğini düşünüyoruz. Ancak böyle bir belge nedeniyle cezalandırmaya gidilmesine hukuken engel yoktur.

Şifa Eczanesi, Billur Züccaciye, Gür Petrol gibi işletme adını teşkil eden ibarelerin yazılması zorunlu değildir. Ancak bu ibarelere yer verilmesi mahzur teşkil etmez.

Sadece işletme adının yazılması fakat vergi hesap numarası sahibi olan kişinin adına veya ticaret unvanına yer verilmemesi faturada bilgi eksikliği bulunduğunu iddiasına yol

açabilir. Fakat bazı işletme adları o derece maruftur ki, sadece bu ad ile belge düzenlenmesini makul karşılamamak elde değildir. Mesela Hilton Oteli-İstanbul, yahut, Alman Hastanesi-Sıraselviler/İstanbul şeklinde düzenlenmiş bir belgeyi geçersiz saymak bizce doğru değildir. Fakat katı bir yaklaşım eseri olarak bu gibi belgeler dahi tenkit konusu edilebilir.

### **İş Adresi :**

Burada hangi adresin kastedildiği açık değildir. Bize göre, birden fazla işyeri olan bir müşteri ile ilgili belge, bu işyerlerinden hangisi ile ilgili ise veya hangisine ulaşması isteniyorsa o adres belirtilebilir. Belgeye müşterinin gelir veya kurumlar vergisi bakımından bağlı bulunduğu merkez adresinin yazılması da mümkündür. (Ancak sevk irsaliyelerinde malın kime ve nereye gönderildiği mutlaka belirtilmelidir)

Adresin yeterince açık olması gerekir. Yeterince açık olmaktan kasdımız, gerektiğinde bu adresi kullanarak müşteriye kolaylıkla ulaşılabilmesidir. Mesela İrfan Yenel-istanbul şeklinde bir adres yetersizdir. Fakat Hürriyet Gazetesi Cağaloğlu-İstanbul şeklindeki bir adresi, semt ismi, cadde, ismi ve kapı numarasının, eksik diye yetersiz saymak anlamsızdır. Keza küçük şehirlerde adres detayının azlığı sorun edilmemelidir.

Bir adresi yetersiz sayarken, belgede vergi dairesi ve hesap numarasının yer alması olgusu gözden uzak tutulmamalıdır. Zira vergi dairesi ve hesap numarası doğru şekilde belirtilmişse, vergi dairesi delaletiyle belgede adı geçen firmaya kolayca ulaşılabilir.

Adres, belgede bulunması zorunlu bilgilerden biri olmakla beraber, adresin doğru olmaması halinde belgeyi düzenleyene sorumluluk yüklenemez.

**Eğer faturanın muhatabı nihai tüketici ise faturada adres belirtilmesi zorunlu değildir.** (157 numaralı VUK Genel Tebliği) Buradaki nihai tüketici tabirinden, gerçek usulde vergilendirilenlerin (defter tutanların) dışındaki kişileri anlamak gerektiğini düşünüyoruz.

Bize göre müşteri, gerçek usulde vergi mükellefiyeti bulunmayan bir şahıs ise, faturada bu kimsenin adının ve soyadının belirtilmesi yeterlidir ayrıca adres yazılması zorunluluğu yoktur.

Gerçek usulde vergi mükellefi olanların özel harcamaları dolayısıyla düzenlenen faturalarda da adres belirtilmesi mecburiyeti yoktur. Ancak bu kimse, faturada vergi dairesinin ve hesap numarasının belirtilmesini istiyorsa faturanın nihai tüketim konusu olmadığı anlaşılır ve bu faturada adresin de belirtilmesi gerekir.

Sevk irsaliyesi bakımından durum farklıdır. Satılan mal nihai tüketim konusu olsa dahi, irsaliyede adres belirtilmesi mecburidir.

Öte yandan alıcı, bir ticaret şirketi ise fatura ve irsaliyede adres mutlaka yer almalıdır.

### **Vergi Dairesi ve Hesap Numarası :**

Müşterinin vergi mükellefiyeti varsa, bağlı olduğu vergi dairesi adının ve hesap numarasının belgede yer alması gerekir. Buradaki vergi dairesinden kasıt, müşterinin Gelir ve Kurumlar Vergisi bakımından bağlı olduğu vergi dairesidir. Vergi mükellefi olan gerçek kişilerin özel harcamalarına ilişkin fatura ve irsaliyelerde vergi dairesi ve hesap numarası belirtilmeyeceği tabiidir.

#### 4.3. Malın Veya İşin Nevi, Miktarı, Fiyatı ve Tutarı :

Bu bilgiler faturada yer almalıdır. Sevk irsaliyelerinde malın fiyatının ve tutarının gösterilmesi zorunluğu değildir.

Farklı cinslerden çok sayıda mal satışı yapıldığında bunların hem fatura hemde irsaliyede tek tek yazılması müşkülât arzetmektedir. Bu güçlüğü hafifletecek yasal bir düzenleme yoktur. Ancak mallar bir faturaya sığmadığı takdirde ikinci bir faturaya veya faturanın arka yüzüne nakliyekün yapılarak yazıma devam edilmesi mümkündür. Bazı mükelleflerin, faturanın, malın cinsi bölümüne, “ekli listedeki mallar” veya “29510 numaralı irsaliyede yazılı mallar” şeklinde ibareler koyarak, bu malları faturaya tekrar yazmaktan kurtulmaya çalıştıkları görülmektedir. Bu tutum yasal değildir, tenkide açıktır.

Bilindiği üzere, 204 numaralı VUK Genel Tebliği ile, genel gider niteliğinde olup, bedeli 300.000 TL’nin altında bulunan mal ve hizmetlerin, yazar kasa fişi veya perakende satış fişi ile belgelenmesine müsaade edilmiştir. Üstelik bu fişler de KDV ayrıca gösterilmişse KDV indirimi de yapılabilir. (1990/4 sayılı KDV İç Genelgesi ve 206 numaralı VUK Genel Tebliği)

Mesela bir mükellef işde kullanmak üzere 280.000 TL. değerinde 30 çeşit kırtasiye malzemesi aldığı anda kırtasiyecinin bu satışı yazar kasa fişi ile belgelemesi her iki taraf açısından da muteber bir işlemdir. Fakat mükellef faturada ısrar ettiği takdirde, kırtasiyeci fatura kesmek ve bu otuz çeşit malı tek tek belirtmek zorundadır. Faturayı “muhtelif kırtasiye” ibaresini kullanarak kesemez.

Fakat, **nihai tüketiciye yapılan satışlarda satılan malların gruplar halinde** (muhtelif gıda, muktelif kırtasiye gibi) belirtilmesi ve her bir grubun toplam tutarının yazılması yeterlidir. (157 numaralı VUK Genel Tebliği)

#### 4.4. Satılan malların Teslim Tarihi ve İrsaliye Numarası :

173 numaralı VUK Genel Tebliği’nin konu ile ilgili bölümü şöyledir :

“Satılan mallara ilişkin faturaların malın tesliminden önce düzenlendiği ve malın daha sonra sevk edildiği durumlarda; faturayı düzenleyen faturada malın daha sonra sevk edileceğini belirteceklerdir. Faturada bulunması gereken malın teslim tarihi ve irsaliye numarası ise malın tesliminden sonra alıcı ve satıcı kendilerinde kalan sevk irsaliyesinden faydalanarak faturaya şerh verecekler, fatura ve sevk irsaliyesi arasındaki uyumu sağlayacaklardır.”

Faturanın tanzimi esnasında mal yola çıkarılmışsa, ilgili sevk irsaliyesi numarasının ve yola çıkış tarihinin de yazılması gerekmektedir.

Buradaki **yola çıkış tarihini teslim tarihi olarak anlamak mümkündür**. Çünkü KDV açısından vergiyi doğuran ana kolay malın teslimidir ve malın nakliyesine başlanması yahut nakliyeciyi veya sürücüyü tevdi vergiyi doğuran olay olarak kabul edilmektedir (KDV Kanunu Md: 10/e)

Uygulamada, teslim tarihi yerine sevk irsaliyesi düzenleme tarihinin yazıldığı görülmektedir. Bu tutum hatalıdır.

#### 4. SONUÇ :

Faturada ve irsaliyede bulunması gereken bilgilerden birinin veya birkaçının eksik olması halinde mükellefe ağır cezalar verilebilmektedir. Üzerinde bilgi noksanlığı bulunan faturayı alıp kayda geçirmek de cezayı gerektiren bir fiildir. Bu cezalarla karşılaşmamak için söz konusu belgelerle ilgili şekil şartlarına uyulmalıdır.

Fatura ve irsaliyede bulunması gereken bilgiler konusunda **yukarıdaki sınır izahatımızla yetinilmemeli**, başta 173 numaraları tebliğ olmak üzere VUK. Tebliğlerindeki hükümler de gözönünde tutularak bu konudaki uygulama gözden geçirilmeli, tereddüt duyulan hallerde, araştırma yapılarak, daha olmazsa Defterdarlık'tan mukteza talep ederek, doğru ve bilinçli uygulamalarda bulunulmalıdır.