

Türk Hukukunda Faturanın hukuki mahiyeti, ispat gücü ve faturaya itiraz.

1 Giriş

Fatura, Türk Hukuk mevzuatında 6762 sayılı Türk Ticaret Kanunu'nun (TTK) md. 23 ve 66 hükümleri ile Vergi Usul Kanunu'nun (VUK) md. 229 -232 hükümlerinde düzenlenmiştir. Faturanın TTK.'da ve VUK'da düzenleniş biçimi, gayesi ve sonuçları farklıdır. Şöyle ki; Türk Ticaret Kanunu fatura ile ilgili hükümlerini, diğer vergi mükelleflerine nazaran daha fazla özen gösterme borcu olan (başka bir deyişle basiretli bir iş adamı gibi hareket etme mükellefiyetinde olan) tacir ve ticari işletmesini esas alarak düzenlemiş, buna karşılık Vergi Usul Kanunu vergi açısından tacir olsun veya olmasın, bir ticari işletme ile ilgili olsun ya da olmasın bütün vergi mükelleflerini göz önüne alarak düzenlemiştir.

2 Hukuksal Çerçeve

Türk Ticaret Kanunu'nun 23. maddesi hükmüne göre; *“Ticari işletmesi icabı bir mal satmış veya imal etmiş veyahut bir iş görmüş yahut bir menfaat temin etmiş olan **tacirden**, diğer taraf kendisine bir fatura verilmesini ve bedelini ödemiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir.*

*Bir faturayı alan kimse, aldığı tarihten itibaren **sekiz gün içinde** münderecatı hakkında bir itirazda bulunmamışsa **münderecatını** kabul etmiş sayılır.*

Şifahen, telefon veya telgrafla yapılan mukavelelerin veya beyanların muhtevasını teyit eden bir yazıyı alan kimse, aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde bir itirazda bulunmamışsa teyit mektubunun yapılan mukaveleye ve beyanlara uygun olduğunu kabul etmiş sayılır.”

Bu hükmün ilk iki fıkrası Ticaret Kanunu'nun münhasıran fatura münderecatı ve ispat kuvveti ile ilgili olan tek hükmüdür. Türk Ticaret Kanunu'nun md. 23 fıkra 1 hükmündeki ifadeden de anlaşılacağı üzere faturadan söz edilebilmesi için, tarafların arasında daha evvel bir akdi ilişkinin bulunması gereklidir. Fatura sözleşmenin yapılması değil, yerine getirilmesi safhası ile ilgili ticari bir belgedir. Bu bakımdan fatura akdin şartlarını tespit eden değil, tespit edilmiş olan şartların bir kısmını gösteren ve bunları belirli şartlarla tevsik eden bir belgedir. Faturaya dolaylı olarak değinen Ticaret Kanunu'nun 66.maddesi ise *“Tacirin işletmeleriyle ilgili işler dolayısıyla aldıkları mektup, yazı, telgraf, **fatura**, cetvel, senet gibi vesika ve kâğıtlarla ödemelerini gösteren vesikaları ve yazdığı mektup, yazı ve telgraf namelerinin kopyalarını ve mukaveleleri, taahhüt ve kefalet ve sair teminat senetleri ve mahkeme ilamları gibi belgeleri muntazam bir tarzda dosya halinde saklamaları mecburidir.”* şeklindeki ifadesiyle, faturanın ticari defterlerdeki kayıtların mesnedini gösteren belgelerden olduğunu ifade etmekte ve saklama mecburiyetini düzenlemektedir. Bu hükme göre fatura bir ispat vasıtasıdır.

Vergi Usul Kanunu md. 229 hükmüne göre; *“Fatura, satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere, emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari bir vesikadır.”* Bu tarife göre her şeyden önce, faturanın sadece tacir tarafından verilen bir belge olduğu anlaşılmaktadır. Aynı kanunun

232. maddesinin 1. fıkrası hükmü ise tacir olmayanların da fatura verebileceğini belirtmektedir.

Vergi mevzuatı açısından fatura, bir taraftan fatura verenin vergiye esas olacak gelirini ispatlayan, diğer taraftan fatura alanın da giderini ispatlayan bir belgedir. Fatura VUK bakımından da usulüne uygun olarak düzenlendiği sürece, vergi mevzuatı uygulamasında vergiyi doğuran akdi ilişkinin ifasını gösteren ve kayıtlara esas teşkil eden bir belgedir.

Vergi mevzuatı bakımından fatura, fatura verenin yaptığı iş, hizmet veya sağladığı menfaat karşılığında elde ettiği geliri tevsik ettiği gibi, faturayı alan şahıs da almış olduğu mal, hizmet veya menfaat için giderini ispat eder.

3 Faturanın İspat Gücü

TTK'nın 23. maddesinin 2. fıkrası hükmü ile faturanın özellikle tacirler arasında ifaya yönelik bir ispat aracı olduğu, süresinde itiraz edilmemekle münderecatından sayılan hususlar yönünden düzenleyen lehine, adına fatura düzenlenenin aleyhine, bir karine getirilmiştir. Bu karine, faturanın ispat gücüne yönelik bir düzenlemeyi ortaya koymaktadır.

Buna göre; fatura düzenleyen tacirin anılan karineden yararlanabilmesi için fatura tanzim edenle, adına fatura tanzim edilen arasında akdi ilişki bulunması ve faturanın akdin ifasıyla ilgili olarak düzenlenmesi gerekir.

Faturanın sözleşmenin kurulması safhasıyla ilgili olmayıp ifasına ilişkin olması nedeniyle öncelikle taraflar arasında temel bir borç ilişkisinin bulunması gerekir. TTK'nın 23. maddesinin 2 ve 3. fıkrasındaki karine aksi ispat edilebilen adi bir karinedir. İkinci fıkra gereği sekiz gün içinde faturaya itiraz edilmesi durumunda fatura münderecatının doğru olduğunu faturayı düzenleyen tacirin ispat etmesi gerekir.”(24.12.2003 Tarih ve 25326 Sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Yargıtay İçtihatları Birleştirme Hukuk Genel Kurulu'nun 27.06.2003 Tarih ve E:2001/1, K:2003/1 sayılı kararı)

a. Taraflar Arasında Ticari Bir İlişki Bulunmalıdır

Faturanın düzenlenebilmesi için taraflar arasında temel bir borç ilişkisinin bulunması gerekmektedir.

Taraflar arasındaki ticari ilişki yazılı bir sözleşmeye dayanıyor ise faturanın bu sözleşmeye uygun olarak düzenlenmiş olması gerekmektedir. Yazılı bir sözleşmenin varlığı halinde, fatura içeriğinin aksini faturaya süresinde itiraz etmeyen taraf yazılı delillerle kanıtlama durumundadır.

Fatura, sözleşmenin ifa safhası ile ilgili olması nedeniyle mutlaka bir sözleşmeye dayanmalıdır. Sadece faturanın tebliğ edilmesi ve tebliğden itibaren sekiz gün içinde itiraz edilmemesi akdi ilişkinin varlığının kanıtı değildir. Bu nedenle akdi ilişkinin inkârı halinde faturayı düzenleyen kimsenin bu ilişkinin varlığını kanıtlaması gerekir.

b. Faturanın münderecatı (zorunlu içeriği) ve şekil şartları:

Faturanın zorunlu içeriği ve şekil şartlarına ilişkin ayrıntılı düzenleme Vergi Usul Kanununda yer almaktadır.

Vergi Usul Yasasının 230. Maddesine göre faturada en az aşağıdaki bilgilerin bulunması gerekmektedir.

- Faturanın düzenlenme tarihi, seri ve sıra numarası
- Faturayı düzenleyenin adı varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı bulunduğu vergi dairesi ve hesap numarası
- Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi varsa vergi dairesi ve hesap numarası
- Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı
- Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası, (malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının, taşınan veya taşıtırılan mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmesi ve taşıtta bulundurulması şarttır)

Vergi Usul Kanunu'nun 230. maddesi yukarıda açıklandığı üzere asgari zorunlu unsurları beş madde halinde belirlemiştir. Madde metninden açıkça anlaşılacağı gibi sayılan bu zorunlu unsurlar aynı zamanda olağan (mutad) içeriğin ne olduğunu da ortaya koymaktadır.

Böylece görülmektedir ki, fatura sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olduğu için TTK. nun 23/2. maddesine göre süresinde itiraz olunmamak suretiyle kabul edildiği varsayılan fatura içeriği ancak sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olarak faturada yer alması olağan sayılan satılan malın cinsi veya yapılan işin adedi, türü, bedeli gibi hususlara ilişkin olabilir. Sözleşmenin kuruluşu aşamasında başta var olmayıp, ifa ile ilgili hususlarda sözleşmeyi değiştiren ve diğer tarafın durumunu ağırlaştırarak kayıtların sonradan faturaya konulması durumunda -ki buna muhatabınca itiraz edilmese dahi- bu kayıtların faturanın zorunlu ve olağan içeriğinden kabul edilmesi, düzenlemenin şekline olduğu kadar amacına da aykırı düşecektir.

3 Faturaya İtiraz

a) Faturaya itiraz edilmesi

Türk Ticaret Kanunu'nun 23. maddesinin 2. fıkrasına göre;“ Bir faturayı alan kimse, aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde münderecatı (içeriği) hakkında bir itirazda bulunmıyorsa münderecatını (içeriğini) kabul etmiş sayılır.”

Faturanın mutlaka bir sözleşmeye dayanacak olması münasebetiyle TTK m. 23/2 de belirtilen sürenin uygulanması zorunluluğu Türk Hukukuna tabi olan sözleşmeler için geçerli olacaktır. Fatura münderecatına kısmen veya tamamen itiraz yapılabilir. Fatura tutarının tamamına yapılabilecek itirazda fatura aslının iadesi yerinde olacaktır. İtirazın kısmi olması halinde ise herhangi bir faiz ödemesine maruz kalmamak için itiraz olunmayan kısma yönelik ödemenin yapılması uygun olacaktır.

Söz konusu 8 günlük süre, faturanın alıcıya **tebliği** tarihinden itibaren başlar. Önemle belirtmek gerekir ki, itirazın işbu süre içerisinde karşı tarafa varmış olması geçerli bir itiraz bakımından gerekli değildir. Bu bakımdan, itiraz mektubunun sekiz gün içerisinde postaya verilmiş olması yeterlidir. İşbu sürenin hesabında faturanın tebellüğü edildiği tarih hesaba katılmaz. Örneğin, ayın 15'inde tebliğ edilen bir fatura için son itiraz tarihi aynı ayın 23'üdür. Her ne kadar faturaya itiraz şekle tabi olmasa da, sürenin işlemeye başlaması için tebliğin şart olduğu dikkate alındığında, faturanın karşı tarafa kanıtlanabilir bir yolla **(noter, teslim alındı kayıtlı gönderi vs.)** ulaştırılması faydalı olacaktır.

Yargıtay kararlarına göre itiraz edilen fatura, artık alıcı aleyhine delil oluşturmayacaktır. Diğer bir deyişle, **faturanın içeriğinin doğruluğunu ispat etme yükümlülüğü, faturaya itiraz edilmesiyle birlikte faturayı düzenleyene (satıcıya) geçmektedir.**

Fatura münderecatına yapılacak olan itirazın bir belge niteliğinde olmasını sağlamak ve sonradan çıkacak bir hukuki anlaşmazlıkta kullanabilmek açısından fatura münderecatına yapılacak olan itirazın yazılı olarak yapılması gerektiğini düşünmekteyiz. Özellikle yüksek meblağlı faturalara yapılacak olan itirazın noter aracılığı ile yapılması uygun olacaktır. Böyle bir durumda hukuk departmanı mutlaka bilgilendirilmelidir. Düşük meblağlı faturalarda ise itiraz e-mail yolu ile yapılabilir ancak böyle bir durumda dahi itiraz aslının mutlaka süresi içerisinde iadeli taahhütlü posta ile muhataba gönderilmesi zorunludur.

b) Faturaya İtiraz Edilmemesi

Faturaya süresinde itiraz edilmemesinin, düzenleyen lehine delil niteliği kazanabilmesi için **öncelikle taraflar arasında geçerli bir sözleşme ilişkisi olması ve bunun kanıtlanmış olması gerekir.**

Her ne kadar kanunda 8 gün içinde itiraz edilememesi halinde faturanın içeriğinin kabul edildiği ifade edilmişse de bu hüküm yalnızca faturanın olağan içeriği hakkında geçerlidir. **Süresi içinde itiraz edilmeyen faturadaki her türlü bilginin doğruluğunun kabul edildiği veya malın alıcıya teslim edildiği anlamına gelmez.** *(Yargıtay 11. Hukuk Dairesi'nin 05.05.2005 tarihli ve E:2004/7832, K:2005/4738 sayılı Kararı.)*

Örneğin “vade farkı”, faturada bulunması zorunlu olan unsurlardan değildir. Bu durumda faturaya itiraz edilmemiş olması vade farkının da kabul edildiği anlamına gelmez.

Bu konudaki Yargıtay kararına göre de; **“Fatura sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olduğu için TTK'nın 23/2. maddesine göre süresinde itiraz olunmaması suretiyle kabul edildiği varsayılan fatura içeriği ancak sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olarak faturada yer alması** olağan sayılan satılan malın cinsi, veya yapılan işin adedi, türü, bedeli gibi hususlara ilişkin olabilir. **Faturadaki gecikme halinde vade farkı alınacağına ilişkin kayda itiraz edilmemesi, faturada yer almakla birlikte taraflar arasındaki sözleşmede düzenlenmemiş bir hususa ilişkin kaydın da kabul edildiği anlamına gelmez.”**

Dolayısıyla fatura ile taraflar arasındaki sözleşmenin şartlarının değiştirilmesi mümkün değildir. **“Faturayı alan kimsenin, aldığı tarihten itibaren sekiz gün içinde kapsamı hakkında itirazda bulunmaması sonucu fatura kapsamını kabul etmiş sayılabilmesi için faturanın, taraflar arasındaki yazılı sözleşme şartını değiştirecek içerikli olmaması gerekir. Çünkü yanlar arasında bir yazılı sözleşme mevcut ise, taraflardan birisi tek yanlı olarak sözleşme hükümlerini değiştiremez.”** *(Yargıtay 15. Hukuk Dairesi'nin 14.02.2007 tarihli ve E:2006/7750, K:2007/882 sayılı Kararı.)*

4 Sonuç

TTTK m. 23 te düzenlemiş olan fatura içeriğine itiraz ve bunun ispat hukuku bakımından sonuçlarını Őu Őekilde zetleyebiliriz:

- 1- Taraflar arasında geçerli bir sözleşme ilişkisi mevcut olmalıdır.
- 2- Faturayı gönderen (düzenleyen) kiŐi tacir olmalıdır.
- 3- Faturaya itiraz Şekle tabi değildir.
- 4- Faturaya itirazın sekiz gün içerisine yapılması zorunludur.
- 5- Sekiz günlük süre içerisinde faturaya itiraz edilmemiş ise, faturayı alan kiŐi faturanın içeriğinin doğru olduğunu yani sözleşmeye uygun olduğunu kabul etmiş sayılır. Ancak bu mutlak değildir, sadece bu konudaki ispat yükü yer deĐiŐirmiŐtir. Yani sekiz günlük sürenin geçmesinden sonra yapılan itirazlarda, faturanın içeriğinin sözleşmeye uygun olmadığını ispat etme yükü faturayı alana geçer. İspat ise ancak yazılı delille, ticari defterler ve yeminle mümkündür.
- 6- İçeriğine süresi içerisinde itiraz olunmayan fatura düzenleyen tacir lehine yazılı kanıt oluŐturur.