

**T.C.**  
**KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**ÖZEL HUKUK ANA BİLİM DALI**  
**TİCARET HUKUKU BİLİM DALI**

**YARGITAY KARARLARI IŞIĞINDA FATURA**  
**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Hazırlayan**  
**Meltem DURU**

**Danışman**  
**Dr. Öğr. Üyesi Emre KALENDER**

**Eylül - 2020**  
**KIRIKKALE**

**T.C.**  
**KIRIKKALE ÜNİVERSİTESİ**  
**SOSYAL BİLİMLER ENSTİTÜSÜ**  
**ÖZEL HUKUK ANA BİLİM DALI**  
**TİCARET HUKUKU BİLİM DALI**

**YARGITAY KARARLARI IŞIĞINDA FATURA**  
**YÜKSEK LİSANS TEZİ**

**Hazırlayan**  
**Meltem DURU**

**Danışman**  
**Dr. Öğr. Üyesi Emre KALENDER**

**Eylül - 2020**  
**KIRIKKALE**

Yüksek lisans tezi olarak sunduğum “Yargıtay Kararları Işığında Fatura” adlı çalışmanın, tarafımdan bilimsel ahlâk ve geleneklere aykırı dűşecek bir yardıma başvurmaksızın yazıldığını ve faydalandığım eserlerin kaynakçada gösterilenlerden olduğunu, bunlara atıf yapılarak faydalanılmış olduğunu beyan ederim.

22/09/2020

MELTEM DURU



## ÖN SÖZ

Tezimizde özel hukukta önemli bir yere sahip olan fatura konusu ve fatura ile ilgili Yargıtay kararları derinlemesine incelenmiştir. TTK'nin 21.maddesindeki fatura düzenlemesinin ticari hayatta çıkacak uyuşmazlıklara nasıl uygulanacağı ve bu konunun yargı kararlarında nasıl değerlendirildiği çalışmamızın amacını oluşturmaktadır.

Taraflar arasında faturadan kaynaklanan uyuşmazlıkların çözüme kavuşturulduğu yer mahkemelerdir. Uyuşmazlıkların çözümünde, kanunlar ile ticari örf ve âdetler uygulanmaktadır. Mahkemeler tarafından verilen kararlar arasındaki görüş birliğinin sağlanması için temyiz mercii olan Yargıtay'ın içtihatları bu konuda yol göstericidir. Bu sebeple Yargıtay'ın fatura ile ilgili güncel kararları tezimizde irdelenmiştir.

Tezin hazırlanmasında, her zaman destek olan danışmanım Dr. Emre Kalender'e; tezin hazırlanması sürecinde yanımda olan ve desteklerini hissettiren canım aileme ve kıymetli dostlarıma sonsuz teşekkürlerimi sunarım.

## ÖZET

Duru, Meltem, “Yargıtay Kararları Işığında Fatura”, Yüksek Lisans Tezi, Kırıkkale, 2020.

Ticari faaliyetlerde kullanılan belgelerden biri faturadır. Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararında fatura, “ticari satışlarda satıcı tarafından alıcıya verilen ve satılan malın miktarını, vasıflarını, ölçüsünü, fiyatını ve sair hususları veya ifa edilmiş hizmetleri gösteren hesap pusulası olup ticari belge niteliğinde olduğu” ifade edilerek tanımlanmıştır.

Çok yönlü amaca hizmet eden yazılı ticari bir belge olan fatura, düzenleyen tacirin aleyhine delil niteliğine sahiptir. Karşı tarafın süresinde faturaya itiraz etmemesi sebebiyle fatura içeriği kabul edilmiş sayılacağından; fatura taraflar arasında yazılı delil niteliğine sahip olacaktır. Böylelikle, faturaya süresinde itiraz etmeyen taraf, faturanın aksini ancak başka yazılı delillerle ispat etmelidir. Faturaya süresi içerisinde karşı taraf itiraz ederse, faturayı düzenleyen tacir ispat yükü altında faturayı taraflar arasındaki ilişkiye uygun düzenlediğini ispat etmelidir.

TTK'nin 21.maddesi fatura ile ilgili taraflar arasında çıkabilecek uyuşmazlıkların çözümü için ayrıntılı bir düzenleme ihtiva etmemektedir. Tez çalışmamızda fatura ile ilgili düzenlemeler incelenerek bu alanda uyuşmazlıkların nasıl sonuçlandırıldığı, ticari hayattaki gelişmelerin fatura alanındaki uyuşmazlıkları nasıl etkilediği hususları tezimin temel amacını oluşturmaktadır. Bu kapsamda, fatura ile ilgili kanuni düzenlemelerin, ticari örf ve âdetin uyuşmazlıklara uygulanmasında öneme sahip yargı kararları incelenmiştir.

Faturanın kapsamında yapılan işin; miktarı, fiyatı, tutarı, türü, bedeli gibi hususların bulunması gereken asli unsurlardan olduğu, faturadaki vade farkı kaydı taraflarca kararlaştırılmamış ancak tacir tarafından faturada düzenlenmişse karşı tarafın faturaya süresinde itiraz etmemesi vade farkı kaydının geçerli olduğu anlamına gelmeyeceği sonuçlarına ulaşılmıştır. TTK'ye göre faturayı tebliğ alan kişinin kanunen tacir olması şart değildir. Yargıtay güncel kararlarında faturayı tebliğ alan kişi tacir değilse fatura tebliğ edildikten sonra 8 gün içinde faturaya itiraz

edebileceği, etmediği takdirde TTK'nin 21/2.fikrasında dzenlenen kanuni karinenin gezerli olacağını vurgulamıştır. Bu sebeple faturaya itiraz edilmediği takdirde tacir olmayan kişilerin fatura itirazına bağlanan kanuni karinenin hdkm ve sonuqlarından etkilenmeleri hakkaniyete uygun olmayacağından faturayı tebliğ alan kişinin tacir olması gerektiği sonucuna gncel Yargıtay iqtihatlari da dikkate alınarak tezin amaci doğrultusunda varılmıştır.

**Anahtar Kelimeler:** Fatura, Faturanın Kapsamı, Faturaya İtiraz, İspat, Yazılı Delil, Vade Farkı.



## ABSTRACT

Duru, Meltem, "Invoice in the Light of Supreme Court Decisions", Master's Thesis, Kırıkkale, 2020.

One of the documents used in commercial activities is the invoice. In the decision of Supreme Court General Board of Case Law Unification (IBGK) dated 27.06.2003 and numbered 2001/1 Basis 2003/1, the invoice is defined as the accounting roll given to the buyer by the seller in commercial sales and showing the quantity, characteristics, size, price and other matters or services performed. Furthermore, it has been defined by stating that it is a commercial document.

The invoice, which is a written commercial document serving a versatile purpose, has the nature of evidence against the issuing merchant. The invoice has the quality of documentary evidence between the parties as the content of the invoice is deemed to be accepted when the other party does not object to the invoice in due time. Thus, the party that does not object to the invoice in due time has to prove the opposite of the invoice only with other documentary evidence. If the other party objects to the invoice in due time, the merchant who issues the invoice must prove that the invoice is arranged in accordance with the relationship between the parties under the burden of proof.

Article 21 of the Turkish Commercial Code (TCC) does not contain a detailed regulation for the resolution of disputes that may arise between the parties related to the invoice. The main purpose of my thesis is to examine the invoice regulations, how the disputes are resolved and how the developments in commercial life affect the disputes in the invoice area. In this context, the judicial decisions that are important in the application of legal regulations related to the invoice for the dispute of commercial customs were examined.

It is concluded that the subjects such as the quantity, price, amount, type, price of the work done within the scope of the invoice are essential elements that must be found, and if the late fee record in the invoice is not decided by the parties, but it is arranged by the merchant in the invoice, the fact that the other party does not object to the

invoice does not mean that the late fee record is valid. According to TCC, it is not legally required for the person receiving the invoice to be a merchant. In the current decisions of the Supreme Court, it is emphasized that if the person receiving the invoice is not a merchant, the person can object to the invoice within 8 days after the invoice is notified, if he does not object, the legal presumption in the paragraph 21/2 of the TCC will be valid. Therefore, it is concluded that the person receiving the invoice must be a merchant, taking into account the current Supreme Court case law, since it would not be fair for non-merchants to be affected by the provisions and consequences of the legal presumption, which is subject to the objection of the invoice.

**Key Words:** Invoice, Scope of Invoice, Objection to Invoice, Proof, Documentary Evidence, Late Fee.



## KISALTMALAR

<b>BK</b>	Borçlar Kanunu
<b>Bkz.</b>	Bakınız
<b>CD.</b>	Ceza Dairesi
<b>E-Fatura</b>	Elektronik Fatura
<b>GVK</b>	Gelir Vergisi Kanunu
<b>HD.</b>	Hukuk Dairesi
<b>HGK</b>	Hukuk Genel Kurulu
<b>HMK</b>	Hukuk Muhakemeleri Kanunu
<b>İBHKG</b>	İçtihadı Birleştirme Hukuk Genel Kurulu
<b>İİK</b>	İcra İflas Kanunu
<b>m</b>	Mülga
<b>md.</b>	Madde
<b>mTTK</b>	Mülga Türk Ticaret Kanunu
<b>s.</b>	Sayfa
<b>T.C.</b>	Türkiye Cumhuriyeti
<b>TBK</b>	Türk Borçlar Kanunu
<b>TDK</b>	Türk Dil Kurumu
<b>TMK</b>	Türk Medeni Kanunu
<b>TTK</b>	Türk Ticaret Kanunu
<b>UYAP</b>	Ulusal Yargı Ağı Bilişim Sistemi
<b>vd.</b>	Ve devamı
<b>vs.</b>	Ve sair
<b>VUK</b>	Vergi Usul Kanunu

## İÇİNDEKİLER

ÖN SÖZ .....	i
ÖZET .....	ii
ABSTRACT .....	iv
KISALTMALAR .....	vi
İÇİNDEKİLER .....	vii
GİRİŞ .....	1

### 1. BÖLÜM

#### FATURA HAKKINDA GENEL AÇIKLAMALAR

I. GENEL OLARAK FATURA .....	2
II. FATURA KAVRAMI .....	4
A. Tanımı .....	4
B. Faturanın Düzenlendiği Kaynaklar .....	5
1. TTK’de Fatura.....	5
a) Kara Ticaret Kanununda Fatura .....	5
b) Deniz Ticaret Hukukunda Fatura .....	7
2. VUK’de Fatura.....	9
C. TTK ile VUK’deki Düzenlemeler Arasındaki Farklar.....	11
III. FATURANIN KAPSAMI VE ŞEKLİ .....	13
A. Genel Olarak .....	13
B. TTK’ye Göre Faturanın Kapsamı Ve Şekli .....	15
1. Faturayı Düzenleyen Tacirin Ticaret Unvanı ve İmzası .....	16
2. Faturayı Alan Tacirin Ticaret Unvanı .....	18
3. Düzenlenme Tarihi.....	19
4. Satılan/Üretilen Malın veya Yapılan İşin Veyahut Sağlanan Menfaatin Cinsi, Miktarı, Fiyatı ve Tutarı.....	20
5. Talep Halinde Bedelin Ödendiği Kaydı.....	22
6. Faturada Vade Kaydı .....	23
a) Genel Olarak Vade Farkı Kaydı.....	23
b) Faturadaki Vade Farkı Kaydının Fatura İçeriğinden Sayılıp Sayılmayacağı .....	25

c) Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 Tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar Sayılı Kararı ve Yargıtay Kararlarında Faturadaki Vade Farkı Kaydı.....	27
C. VUK'ye Göre Faturanın Kapsamı ve Şekli .....	32
IV. FATURANIN TÜRLERİ.....	34
A. Faturanın Türleri .....	34
1. Basit Fatura .....	34
2. İade Faturası .....	35
3. İrsaliyeli Fatura .....	39
4. Proforma Fatura .....	41
5. Açık-Kapalı Fatura.....	44
6. Komisyoncu Alış ve Satış Faturası .....	50
7. Sahte Fatura.....	50
8. E-Fatura (Elektronik Fatura) .....	54
9. Özel Fatura .....	56
10. Tasdikli Fatura .....	58
11. Muvakkat Fatura- Kesin Fatura .....	59
B. VUK'ye Göre Fatura Yerine Geçen Belgeler .....	60
1. Belge Kavramı .....	60
2. Fatura Yerine Geçen Belgeler .....	62
a) Perakende Satış Vesikaları .....	63
b) Gider Pusulası .....	64
c) Müstahsil Makbuzu .....	65
ç) Serbest Meslek Makbuzu .....	67
d) Ücret Bordrosu .....	68
e) Sevk İrsaliyesi .....	68
f) Taşıma İrsaliyesi .....	70
g) Yolcu Listesi .....	70
ğ) Günlük Müşteri Listesi.....	71
h) Bankalar Tarafından Düzenlenecek Belgeler.....	71
ı) Sigorta Şirketleri ile Acenteleri Tarafından Düzenlenecek Belgeler.....	73
i) Sermaye Piyasası Aracı Kuruluşları Tarafından Düzenlenecek Belgeler .....	75
j) İkratçı Tarafından Düzenlenen Sözleşmeler .....	77

k) Sigorta ve Reasürans Brokerlerine Yapılan Ödemelerde Düzenlenen Belge .....	78
V. FATURANIN HUKUKİ NİTELİĞİ .....	79

## 2. BÖLÜM

### FATURA KULLANIMI, FATURANIN SAKLANMASI, KAYBOLMASI VE İPTALİ İLE FATURANIN İSPAT GÜCÜ OLMASI, FATURANIN DÜZENLENMESİNDE SORUMLULUK

I. FATURA KULLANMA ZORUNLULUĞU, DÜZENLEME SÜRESİ, FATURANIN BASTIRILMASI, FATURANIN SAKLANMASI .....	82
A. Fatura Kullanma Mecburiyeti ve Faturayı Düzenleme Süresi.....	82
1. Fatura Kullanma Mecburiyeti .....	82
a) TTK Açısından Fatura Kullanma Mecburiyeti .....	82
b) VUK Açısından Fatura Kullanma Mecburiyeti .....	83
2. Faturayı Düzenleme Süresi ve Dönemsellik İlkesi .....	85
B. Faturanın Türkçe Düzenleme Mecburiyeti .....	87
C. Faturanın VUK'ye göre Bastırılması ve Tasdiki .....	88
Ç. Faturanın Saklanması .....	90
1. TTK'ye Göre Faturanın Saklanması .....	90
2. VUK'ye Göre Faturanın Saklanması .....	91
II. FATURANIN İSPAT GÜCÜ .....	93
A. Faturanın İspat Vasıtası Olma Özelliği.....	93
1. Genel Olarak İspat- Delil .....	93
2. Genel Olarak İspat Yükü.....	95
3. Faturanın Delil Olma Niteliği .....	96
4. Faturanın İcra İflas Hukukundaki Yeri ve İspat Gücü .....	101
B. Faturaya İlişkin Karineler ve Karinenin Geçerlilik Şartları.....	107
1. Genel Olarak Karine .....	107
2. Karine Çeşitleri .....	107
3. Faturaya İlişkin Karine.....	109
4. Faturaya İlişkin Karinenin Geçerlilik Şartları.....	110
a) Taraflar Arasında Temel Borç İlişkinin Bulunması .....	110
b) Faturanın Şekil Şartlarına Uygun Düzenlenmiş Olması .....	115

c) Faturaya İtiraz Edilmemiş Olması.....	116
(1) Genel Olarak Faturaya İtiraz.....	116
(2) Faturaya İtirazın Süresi ve Şekli .....	117
(3) Faturaya Süresinde İtiraz Edilmemiş Olması.....	121
(4) Faturaya İtiraz Edilmesinin Sonuçları.....	123
(5) Süresi İçinde İtiraz Edilmiş Faturanın Hukukî Durumu .....	124
(6) Süresi İçinde İtiraz Edilmemiş Faturanın Hukukî Durumu .....	126
ç) Faturayı Düzenleyen ve Alanın Tacir Sıfatına Sahip Olması .....	127
d) Faturanın Gönderilmiş Olması.....	130
e) Faturanın Defterlere Geçirilmiş Olması .....	132
III. FATURANIN KAYBOLMASI .....	134
A. Genel Olarak .....	134
B. Alınan Faturanın Kaybolması .....	138
C. Yargı Kararlarında Faturanın Kaybolması.....	138
IV. FATURADAKİ YANLIŞLIĞIN DÜZELTİLMESİ VE İPTALİ .....	142
A. Faturada Yapılan Yanlışlığın Düzeltilmesi.....	142
B. Faturanın İptali .....	143
V. FATURANIN DÜZENLENMESİNDE SORUMLULUK .....	144
A. TTK'ye Göre Faturanın Düzenlenmesinde Sorumluluk.....	144
B. VUK'ye Göre Faturanın Düzenlenmesinde Sorumluluk .....	146
SONUÇ .....	149
KAYNAKÇA .....	156

## GİRİŞ

Fatura, vergi mükelleflerinin defter kayıtlarının belgelenmesinde, gelir ve giderlerin ortaya çıkarılmasında etkili olduğundan vergi hukuku bakımından önemli bir belgedir. Ticari faaliyet içinde olan taraflar aralarındaki sözleşme ilişkilerinde yazılı ticari belge olması sebebiyle faturayı kullanmaktadırlar. Tacirlerin muhasebesinin ve defterlerinin tutulmasında fatura, yazılı ve denetime elverişli olması sebebiyle de kullanılmaktadır. Bu çerçevede faturanın Vergi Hukuku, Muhasebe Hukuku ve Ticaret Hukukunda kullanımı bulunmasından dolayı VUK ve TTK’de düzenlemelere yer verilmiştir. VUK ile TTK’deki düzenlemeleri birbirinden ayrı düşünmemiz mümkün olmadığından her iki kanundaki fatura ile ilgili düzenlemeler tezimizde incelenmiştir.

Ticari işlemlerde en çok kullanılan yazılı belgenin fatura olmasına rağmen kanunlarda yeterli düzenlemelere yer verilmemiştir. Kanuni düzenlemelerdeki eksiklerin neler olduğu, bu konudaki yasal boşlukların nasıl doldurulduğu, fatura ile ilgili çıkan uyuşmazlıkların nasıl çözüme kavuşturulduğu hususunda güncel kitaplar, makaleler ve Yargıtay kararları ile fatura geniş olarak çalışmamızda ele alınmıştır.

Tezimiz iki bölümden oluşmaktadır. Birinci bölümde, faturanın tanımı, faturanın düzenlendiği kaynaklar, faturada TTK ve VUK kapsamına göre neler bulunması gerektiği ve şekli ele alınmıştır. Faturanın türleri, unsurları, özellikleri üzerinde durulmuştur. VUK’de fatura yerine geçen belgeler ile faturanın hukuki niteliği anlatılmıştır.

Tezimizin ikinci bölümünde faturanın TTK ve VUK’ye göre ayrı ayrı kullanılma zorunluluğu, faturanın saklanması ve kaybolması anlatılmıştır. Faturanın taraflar arasındaki ispat gücü irdelenirken usul hukukundaki ispat, delil ve ispat yüküne değinilmiştir. Faturadan kaynaklanan alacaklar için başlatılan takipler sebebiyle faturanın icra iflas hukukundaki yeri ve ispat gücüne de tezimizde yer verilmesi gerektiğinden Yargıtay kararları ile konu derinleştirilmiştir.

## 1. BÖLÜM

### FATURA HAKKINDA GENEL AÇIKLAMALAR

#### I. GENEL OLARAK FATURA

Ticaret insanlar arasında hep var olmuştur. İnsanların birlikte yaşamasının bir sonucu olarak birbirleri ile alışveriş yapma, ticari faaliyette bulunma zorunluluğunu ortaya çıkarmıştır.

Zaman içinde insan ve toplum sayısının artması ile birlikte ticari alanda sorunların ortaya çıktığı görülmüştür. Ortaya çıkan sorunların çözümü için ticari iş ve işlemlerin kurallara bağlanmasına ihtiyaç duyulmuştur. Ticari faaliyetlerin belgeler ve kurullarla düzenlenmesi ile birlikte taraflar arasındaki ticari ilişkiler güvenli hâle getirilmiştir.

Toplumların gelişmesi ile birlikte ortaya çıkan devletler, ticari uygulamaların kayıt altına alınmasını sağlamıştır. Devletler zamanla kayıt altına aldığı ticari iş ve işlemlerden vergi almaya başlamıştır. Yapılan ticari iş ve faaliyetlerden vergi almaya başlamasının bir sonucu olarak devletlerin ekonomik yapısına katkılar sağlanmıştır. Böylelikle, devletlerin bu alanda düzenlemeler yapmasına sebep olmuştur.

Ticari faaliyetler, devletlerin ekonomik yapısını etkilediğinden bu alanın kontrolünün sağlanması ve denetlenmesi yoluna gidilmiştir. Bu alanın denetlenebilmesinin en kolay yolu ticari iş ve işlemlerin yazılı olmasıdır. Ticari faaliyet yürüten taraflar arasında en çok kullanılan yazılı belge ise faturadır.

Fatura düzenlenmesi hem devletler hem de ticaretle uğraşanlar için önem arz etmektedir. Ticari faaliyette bulunan taraflar arasındaki ilişkinin fatura ile yazılı hâle getirilmesiyle ticaret hukuku; devletlerin yürütülen faaliyetlerin denetimini yapabilmesi içinde vergi hukuku açısından kullanılan fatura önemli bir belgedir. Yürütülen ticari faaliyetlerde fatura düzenlendiği takdirde gelir ve giderler kayıt altına alındığından devletler vergi yükümlülerinin denetimini daha kolay

yapmaktadır. Bu sebeple vergi hukukunda faturanın önemli bir yeri bulunmaktadır.

Ticari faaliyette bulunan taraflar, fatura düzenleyerek aralarındaki sözleşme ilişkisini yazılı hale getirerek belgelemektedirler. Taraflar arasında çıkacak uyuşmazlıklarda, düzenledikleri fatura ile birçok konuya açıklık getirmektedir. Çıkacak uyuşmazlıklar böylelikle daha kolay çözümlenebilecektir. Bu nedenle, fatura düzenlenmesi, özel hukuka da katkı sağlamaktadır.

Fatura, sadece ticari ilişki içinde bulunan taraflar için önem taşımamaktadır. Ticaretle uğraşanların fatura düzenlemesi ile kendi muhasebe kayıtlarının kanuna ve usulüne uygun tutulmasına katkı sağladığından muhasebe alanına da faydası bulunmaktadır.

Fatura, taraflar arasında yapılan iş ilişkisine konu olan malların türünü, niteliğini, miktarını, yükleme şeklini ve zamanını, markaların belirlenmesini ve böylelikle ayırt edilmesine yararken, ödenecek meblağı, ödeme şeklini, zamanını, yerini, ödemenin yapılıp yapılmadığının belirlenmesini de sağlamaktadır.<sup>1</sup>

Faturanın düzenlenmesi kısaca, ticari faaliyet içinde olan taraflardan satıcı tarafından alıcıya satılan veya üretilen malın ya da sunulan hizmetin yazılı hale getirilmesidir. Ayrıca fatura; taraflar arasında yapılmış bir sözleşme de değildir.<sup>2</sup> Faturanın alınması, taraflar arasında yapılmış sözlü veya yazılı bir anlaşmanın varlığına dayanır. Bir faturanın düzenlenebilmesi için taraflar arasında sözleşme ilişkisinin varlığı şarttır. Bu sözleşme ilişkisi satım, hizmet, istisna gibi sözleşmelerden doğabilir.<sup>3</sup> Fatura, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin temeli olan malın

<sup>1</sup> Erkut Onursal, *Mevzuat ve Teknik Yönleri ile Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgeler*, Seçkin Yayınları, 1.Baskı, Ankara, Mayıs 2018, s.29.

<sup>2</sup> Rüknettin Kumkale, “*Fatura ve Vade Farkı*”(1 Soru - 1 Yanıt), Terazi Hukuk Dergisi, Sayı:30, Şubat 2009, s.284.

<sup>3</sup> Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı, “...Ticari işletmeye ilişkin olarak ve belli faaliyetlerde bulunma halinde tacirler tarafından o faaliyetle ilgili olan karşı taraf adına düzenlenmesi gereken ticari bir belge niteliğindeki fatura, sözleşmenin yapılması ile ilgili değil; taraflar arasında yapılmış bir satım, hizmet, istisna ve benzeri sözleşmenin ifa safhası ile ilgili bir belgedir.Öyle ki, taraflar arasında bu tür bir sözleşme ilişkisi yoksa düzenlenen belge fatura olmayıp, olsa olsa icap mahiyetinde kabul edilebilecek bir belgedir ve elbette bu belgeye itiraz edilmemesinin TTK'nin 23/2. maddesi anlamında sonuç doğurması da beklenemez.” (Yargıtay



tesliminden sonra düzenlenir. Fatura, sözleşmenin yapılması aşamasına ilişkin değil, sözleşmenin ifa aşamasına ilişkin ticari bir belgedir.<sup>4</sup> Bu sebeple fatura akdi şartları değil, tespit edilmiş şartların bir kısmını düzenleyen belgedir.<sup>5</sup>

## II. FATURA KAVRAMI

### A. Tanımı

Ticari faaliyetlerde önemli bir yere sahip olan ve kullanılan fatura, kelime kökeni olarak Latince'dir. Fatura, Fransızca'da "*facture*", Almanca'da "*rechnung* veya *faktura*", İngilizce'de "*invoice*" kelimeleri ile ifade edilmektedir.<sup>6</sup> Alman hukukuna göre fatura; bir malın müşterisine veya bir edimin alacaklısına, doğmuş olan borcun cins ve miktarı hakkında gönderilen yazılı beyan olarak ifade edildiği görülmektedir.<sup>7</sup>

Türk Hukuk Lügatı'nda ise, "ticari satışlarda, satıcı tarafından alıcıya verilen ve satılan malın miktarını, ölçüsünü, fiyatını, özelliklerini veya ifa edilmiş hizmetleri gösteren hesap pusulası"<sup>8</sup> şeklinde faturanın sözlük tanımı yapılmıştır.

Fatura, Türk hukukunda birçok alanda kullanımı bulunsa da, esas olarak 14.02.2011 tarihli Resmi Gazetede yayımlanan 6102 sayılı TTK'nin 21.maddesinde ve 213 sayılı VUK'nin 229-232.maddelerinde düzenlenmiştir.

---

HGK'nin 12.10.2011 tarihli 2011/15-472 Esas 2011/608 Karar sayılı kararı.), (Yargıtay HGK'nin 21.02.2019 tarihli 2017/15-490 Esas 2019/201 Karar sayılı kararı.)

<sup>4</sup> Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı, Yargıtay HGK'nin 21.02.2019 tarihli 2017/15-490 Esas 2019/201 Karar sayılı kararı, Yargıtay HGK'nin 12.10.2011 tarihli 2011/15-472 Esas 2011/608 Karar sayılı kararı.

<sup>5</sup> Reha Poroy, *Ticari İşletme Hukuku*, Beta Yayınları, İstanbul, 1987, s.108, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 11.

<sup>6</sup> Oğuz Kürşat Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, Bilge Yayınevi, 6.Baskı, Ankara, 2015, s.5.

<sup>7</sup> Halil Arslanlı, *Kara Ticaret Hukuku Dersleri: Umumi Hükümler*, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1960, s.41.

<sup>8</sup> *Türk Hukuk Lügatı*, 4.Baskı, Ankara, 1998, s. 92.

TTK’de fatura tanımlanmamış, sadece tacir olmanın hükümleri kısmında fatura ve teyit mektubu başlığı ile 21.maddede düzenlenmiştir. Bu hükümde ise tacirin talep halinde fatura vermesi ve faturaya itiraz etmemenin sonucu düzenlenmiştir.

VUK’de ise fatura, kanunun ikinci bölümünde fatura ve fatura yerine geçen vesikalar kısmında, faturanın tarifi başlıklı 229.maddesinde düzenlenmiştir. VUK’nin 229.maddesinde faturanın tanımı yapılmıştır. Bu tanıma göre; fatura, “satılan emtia veya yapılan iş karşılığında müşterinin borçlandığı meblağı göstermek üzere emtiayı satan veya işi yapan tüccar tarafından müşteriye verilen ticari vesikadır.”

Öğretideki bir görüşe göre<sup>9</sup> fatura; “satıcı ile müşteri arasında meydana gelen ticari ilişkiyi ispat etmeye yarayan, hukuki niteliği olan belge” şeklinde tanımlanmıştır. Yargıtay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu’nun bir kararında<sup>10</sup> ise; fatura, ticari satışlarda satıcı tarafından alıcıya verilen, satılan malın miktarını, niteliğini, ölçüsünü, fiyatını ve benzer hususları veya yerine getirilmiş hizmetleri gösteren hesap pusulası olarak ticari bir belge niteliğinde olduğu ifade edilmiştir. Faturanın içeriği ve niteliğine ilişkin hususları belirttiğinden, Yargıtay İçtihadı Birleştirme Genel Kurulu’nun fatura tanımına biz de iştirak etmekteyiz.

## **B. Faturanın Düzenlendiği Kaynaklar**

### **1. TTK’de Fatura**

#### **a) Kara Ticaret Kanununda Fatura**

Fatura, 865 sayılı mTTK’nin 684. ve 695. maddelerinde; 6762 sayılı mTTK’nin 23.maddesinde düzenlenmiştir. 6102 sayılı TTK’nin ise 1.kitabı olan ticari işletmede tacirlerle ilgili bölümünün “tacir olmanın hükümleri” kısmında “fatura ve teyit mektubu” başlığı altında 21.maddesinde düzenlenmiştir. TTK ile 865 sayılı mTTK ve 6762 sayılı mTTK’deki düzenlemeler değerlendirildiğinde içerik olarak çok

---

<sup>9</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 17.

<sup>10</sup> Yargıtay İBHGK’nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı.

değişikliğe uğramamıştır. Sadece TTK'nin fatura ve teyit mektubu başlıklı 21.maddesinin gerekçesinde; Bu hükmün, mülga 6762 sayılı kanunun 23. maddesinden aynen alındığını, 6762 sayılı kanunun 23. maddesinin ikinci cümlesindeki “veya” yerine “ve” bağlacının kullanıldığı ifade edilmiştir. Ayrıca 6762 sayılı kanunun 23.maddesinin 3.fıkrasında fatura ile ilgili kabulün hangi araçlarla yapılacağı konusunda düzenleme yapılmıştır. TTK'de de faturanın kabulü araçlarına ilave olarak “iletişim veya bilişim araçları” ifadesi de eklenmiştir.

TTK'de faturanın tanımı yapılmadığı gibi faturanın nasıl düzenleneceği, faturanın alınması ve verilmesine ilişkin düzenlemelere de yer verilmemiştir. TTK'de fatura ile ilgili düzenlemede, faturanın bir ticari işletme ile ilgili olarak tacirin, bir mal satması, üretmesi, iş görmesi, menfaat sağlaması durumunda karşı tarafa vermesi ve bedeli ödenmişse karşı tarafın talebi doğrultusunda bu hususun faturada gösterilmesi gerektiği ile faturaya itiraz edilebileceği, itiraz edilmemesinin sonucu hüküm altına alınmıştır. Öğretideki bir görüşe göre,<sup>11</sup> TTK'nin 21.maddesindeki düzenlemede alınan faturaların bir kopyasının saklanması gerektiği, ticari işletmeler arasında fatura alınması durumunda temerrüt için süre başlangıcına esas olacağı hususlarına da değinildiği görülmektedir. Faturanın karşı tarafa tebliğinde edimin yerine getirilmesi, getirilmediği takdirde borçlu/alıcının sözleşmeye aykırı davranacağı ihtarının bulunmadığı Yargıtay kararında<sup>12</sup> vurgulanmıştır. Böylelikle faturanın ödeme talebi içermediği, fatura tebliğinin borçlu/alıcıyı temerrüde düşürecek nitelikte olmadığı da aynı kararda ifade edilmiştir.

Bir faturayı alan kimse, bu faturayı aldığı tarihten itibaren 8 gün içinde faturanın içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa, TTK'nin 21/2.fıkrasına göre faturanın içeriğini kabul etmiş sayılır. TTK'nin 21.maddesinde fatura içeriğinden bahsedilmiş ancak fatura içeriğinden ne anlaşılması gerektiğine ilişkin düzenleme yapılmamıştır. TTK'nin 21/2.fıkrasındaki kanuni karine ile faturanın ispat kuvvetine ilişkin düzenleme yapılmıştır.

---

<sup>11</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 11.

<sup>12</sup> Yargıtay 19. HD.'nin 25.02.2008 tarihli 2007/7905 Esas 2008/1632 Karar sayılı kararı. (Ezgi Ulga, “*Ticaret Hukukunda Özel İspat Vasıtası Olarak Fatura*”, Terazi Hukuk Dergisi, Cilt:9, Sayı:100, Aralık 2014, s.321.)

TTK'de faturanın ne kadar süre içerisinde tanzim edilmesi gerektiğine ilişkin bir düzenleme bulunmamaktadır. VUK'de ise faturanın tanzim edilme süresi düzenlenmiştir. Bu nedenle, TTK'deki fatura ile ilgili düzenlemeler, VUK'deki düzenlemelerden ayrı düşünülemez; değerlendirmelerin birlikte yapılması gerekmektedir.

TTK'de fatura verme ve alma zorunluluğu da bulunmamaktadır. Satıcının fatura verme zorunluluğu bulunmasa da alıcının fatura verilmesini talep etme hakkı vardır. Alıcı, satıcıdan fatura vermesini talep ettiği takdirde satıcı TTK'nin 21.maddesine göre fatura düzenleyip alıcıya vermek zorundadır.

TTK'nin 64.maddesinde defter tutma yükümlülüğü başlığında faturanın muhafazası düzenlenmiştir. TTK'nin 64.maddesinin 2.fikrasında fatura, ispat vesikası olarak düzenlenmiştir.<sup>13</sup>

TTK'de fatura kelimesinin geçtiği diğer kanun maddeleri ise; TTK'nin 880. maddesinde taşıyıcının sorumluluklarından tazminata esas alınacak değer kısmında, TTK'nin 1280. maddesinde dispeççi başlığında, TTK'nin 1525. maddesinde beyanlar, belgeler, senetler başlığı altında, TTK'nin 1530. maddesinde ticari hükümlerle yasaklanmış işlemler ile mal ve hizmet tedarikinde geç ödemenin sonuçları başlığı altında düzenlemelere yer verilmiştir. TTK'de düzenlenen bu hükümlerde faturaya yönelik açıklamalar bulunmamakta olup; maddelerde faturaya atıflar yapılmıştır.

## **b) Deniz Ticaret Hukukunda Fatura**

Deniz Ticaret Hukuku, TTK'nin "Deniz Ticareti" adını taşıyan beşinci kitabında düzenlenmiştir. TTK'nin içinde Deniz Ticaret Hukukunun düzenlendiği kitapta faturanın tanımı bulunmamaktadır. Öğretideki bir görüşe göre<sup>14</sup>, Deniz Ticaret

---

<sup>13</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 26, Ahmet Somoncu, *Türk Vergi Sisteminde Belge Düzeni: Uygulama-Sorunlar-Yargı Kararları*, Seçkin Yayınları, Ankara, Ekim 2014, s.41.

<sup>14</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 10.

Hukuku kapsamında fatura; malın, miktarın, bedelin gösterildiği ve zararın tespitine yarayan vesika olarak nitelendirilmiştir.

Deniz Ticaret Hukukunun düzenlendiği TTK'nin içindeki deniz ticareti kitabı sekiz kısımdan oluşmaktadır. Bu kitabın beşinci kısmı olan deniz kazalarının birinci bölümünde müşterek avarya altında dispeççi başlığında 1280.maddesinde fatura hususuna değinilmektedir. Deniz Ticaret Hukukundaki maddelerde faturaya dolaylı olarak değinilmiştir.<sup>15</sup>

Müşterek avarya, yolculuk sırasında gemi ve yükün karşılaşılabileceği olağan dışı tehlikeler altında gemi ve yükün tehlikelerden kurtarılması için yapılan fedakârlığın sonucu olan zarar ve yapılan masrafların taraflarca paylaşılmasına denir.<sup>16</sup> Müşterek avarya sayılan zarar ve masrafların gemi, yük ve navlun arasında paylaşılmasına ise dispeç denir. Bu paylaştırmaya esas olan belge ise dispeç raporudur. Dispeç, ilgililer arasında oy birliği ile atanan bir veya birden fazla dispeççi tarafından yapılır.

Deniz kazaları sebebiyle zararın tespit ve paylaşımını yapan dispeççiye ilgililerden her biri dispeçin yapılması için gereken ve elinde bulunan belgeleri, özellikle; çarter partileri, konişmento ve faturaları vermekle yükümlüdür. Dispeççinin istemi üzerine mahkeme, ellerinde bulunan ve kanunen ibrazla yükümlü oldukları belgeleri dispeççiye teslim etmelerini, onları elinde bulunduranlara emreder. Dispeççi, ilgililerin dispeççi incelemelerine izin ve istemleri üzerine giderlerini ödemeleri şartıyla, bir örnek vermekle yükümlüdür.

Deniz Ticaretinde, ticaretin aksamaması için meydana gelen deniz kazalarında zararın ortaya konulması, zararın ve masrafların paylaşılması için atanan dispeççi tarafından dispeççi raporunun hemen hazırlanması için düzenlenen faturaların dispeççiye sunulması gerekmektedir. Yetkililer bunları sunmadıklarında kanun koyucu dispeççiye mahkeme aracılığıyla bu belgeleri kendisine sunmaları hususunda

---

<sup>15</sup> Somoncu, *Türk Vergi Sisteminde Belge Düzeni: Uygulama-Sorunlar-Yargı Kararları*, s.41.

<sup>16</sup> Rayegan Kender, Ergon Çetingil, Emine Yazıcıoğlu, *Deniz Ticareti Hukuku: Temel Bilgiler*, I.Cilt, XII Levha,13.Baskı, İstanbul, Ekim 2012, s.239.

TTK'nin 1280. maddesinde zorlayıcı bir yol öngörmüştür.<sup>17</sup> Dispeççiye sunulacak faturada mal, malın miktarı, cinsi, bedeli gibi hususların bulunması gerektiğinden hazırlanacak rapor için ticari iş ve işlem sebebiyle düzenlenen faturalar önemli bir yazılı vesikadır.

Deniz ticaretinde her ne kadar faturanın kullanım olanağı bulunduğ görülse de fatura ile ilgili ayrıntılı bir düzenleme bulunmamaktadır. Deniz ticaretinde düzenlenen faturaları TTK'deki ya da VUK'deki fatura düzenlemeleri ile bütün olarak değerlendirmek gerekmektedir.

## 2. VUK'de Fatura

Ticari faaliyette bulunanlar, yaptıkları işlemler sebebiyle devlete karşı vergi yükümlülüğü altındadır. Vergi kanunlarına göre kendisine vergi borcu düşen gerçek veya tüzel kişiye VUK'nin 8/1.fikrasına göre vergi mükellefi denilmektedir. Vergi mükellefleri ticari faaliyetteki kayıtlarını belgelerle ispat edebilmektedirler. Belgelerin doğru ve düzgün tutulması ile mükellef, taraf olduğu işlemleri ispat etmesinde belgeleri delil olarak kullanabilecektir. İdare ise vergi mükellefinin beyanının doğruluğunu düzenlenen belgelerle denetleyebilecektir. Vergi mükelleflerinin kayıtların tutulmasında en çok kullandığı belgelerden birisi faturalardır.<sup>18</sup>

Fatura, mali açıdan önemli hususları içermesinden dolayı faturanın kullanımına ilişkin düzenlemeler VUK'de düzenlenmiştir. VUK'nin 229.maddesinde faturanın ayrıntılı tanımı yapılmıştır. Bu maddeye göre, satılan emtia veya yapılan bir iş karşılığında müşterinin ödediği bedeli göstermek için emtiayı satan veya işi gören tüccar tarafından alıcıya verilen ticari yazılı vesikanın fatura olduğu belirtilmiştir. Faturanın ticari vesika olmasının sonucu, ticari faaliyetlerde taraflar arasındaki sözleşme ilişkisini ispat etmeye yarayan yazılı bir belgedir.

---

<sup>17</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Kender, Çetingil, Yazıcıoğlu, *Deniz Ticareti Hukuku: Temel Bilgiler*, s.239 vd.

<sup>18</sup> Özgür Biyan, *Vergi Hukuku*, Dora Basım ve Yayımlar, Bursa, Ağustos 2018, s.121.

VUK'nin 229.maddesine göre faturanın düzenlenebilmesi için ticari özelliklere sahip bir tacir tarafından malın satılması veya işin görülmesi gerekmektedir. Faturayı düzenleyen tacirin ticari kimliğe sahip vergi mükellefi olan gerçek veya tüzel kişi olması gerekmektedir. Yani vergi mükellefi olmayan tacir özelliklerine sahip bulunmayan bir kişinin sattığı mal veya yaptığı iş karşılığında fatura düzenleme olanağı bulunmamaktadır. Vergi mükellefi olan gerçek veya tüzel kişiler fatura bastırabilme, noterde tasdik ettirebilme hakkına sahiptir.<sup>19</sup> VUK'nin 229.maddesi faturayı sadece tacirin verebileceğini düzenlemişse de, aynı kanunun 232.maddesinde fatura kullanma mecburiyeti başlığı altında tacir olmayanların da fatura vermek zorunda olduğunu düzenlemiştir.

VUK'ye göre fatura, vergi kanunlarının uygulanmasında taraflar arasındaki akdi ilişkinin varlığı ve vergiyi doğuran olayın gerçekleştiğini gösteren belge olacağı öğretideki bir görüş tarafından ifade edilmiştir.<sup>20</sup> Öğretideki diğer bir görüş ise<sup>21</sup> satılan emtia veya yapılan bir iş karşılığında düzenlenen fatura, VUK'ye uygun düzenlendiği takdirde vergiyi doğuran olay olan; taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin ifasını gösteren ve kayıtlara temel teşkil eden belge olarak tanımlanmıştır. VUK'deki tanımına göre fatura, taraflar arasındaki sözleşmenin ifa aşamasına ilişkin düzenlendiğinden tarafların sözleşme ilişkisindeki edimlerini ifa ettiklerini göstermektedir. Bunun aksi ise delillerle ispat edilmelidir.

VUK'ye göre, emtia satan veya bir iş yapan tacir tarafından düzenlenen fatura, vergi mükellefiyeti olan tacirin gelirlerinin tespit edilebilmesinde önemli bir fonksiyona sahiptir. Ayrıca, tacirin tutmakla mükellef olduğu defterlerin de dayanak belgelerini oluşturmaktadır. Faturayı tebliğ alan taraf olan alıcı/müşteri açısından fatura ise giderlerinin tespitine yarayan ticari bir belge vasfına sahiptir.<sup>22</sup> Öğretideki diğer bir görüşte ise, bir mal satan veya bir iş gören tacir tarafından düzenlenen faturalar,

---

<sup>19</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 33.

<sup>20</sup> Somoncu, *Türk Vergi Sisteminde Belge Düzeni: Uygulama-Sorunlar-Yargı Kararları*, s. 90.

<sup>21</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 12.

<sup>22</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 12.

gerçek kişi tacirin gelirlerinin tespitinde, tüzel kişilerin ise cirolarının belirlenmesini sağlayan ticari vesika olduğu ifade edilmiştir.<sup>23</sup>

VUK ile TTK'deki fatura ile ilgili hükümleri birlikte ele almak gerekir. TTK'nin 21.maddesine göre faturayı tebliğ alan kişi, fatura içeriğine 8 gün içerisinde itirazda bulunmadığı takdirde düzenlenen fatura taraflar arasındaki sözleşmenin şartlarına uygun ise fatura içeriği kabul edilmiş sayılacaktır. Böylelikle faturayı alan kişi fatura içeriğinde düzenlenen bedeli ödemediyse tacire bu bedeli ödemekle mükelleftir. VUK'ye göre fatura, emtia satan veya bir iş gören tacir tarafından taraflar arasındaki akdi ilişkinin unsuru olan bedelin ödendiği hususunda ticari bir belgedir. Fatura içeriğinde gösterilen bedel, tacir tarafından yapılan iş veya satılan mal karşılığında alıcı tarafından tacire ödenmesi gereken bedeldir. Faturada gösterilen bedel, alıcı/müşterinin borçlandığı meblağı göstermektedir. Diğer taraftan faturada yazılı olan bedel, alıcı/müşteri tarafından satılan emtia veya yapılan işin bedelinin ödendiğini de gösterebilir.

### **C. TTK ile VUK'deki Düzenlemeler Arasındaki Farklar**

Her hukuk dalının kendine özgü kurumları ve kavramları bulunmaktadır. Kurum ve kavramlar her hukuk dalında kullanılış itibariyle farklılıklar arz edebileceği gibi hukuki nitelikleri ve sonuçları farklı olabilir.<sup>24</sup>

Öğretideki bir görüşe<sup>25</sup> göre; Vergi Hukuku özel hukukla üç şekilde ilişki kurduğundan bahseder. Birincisi, Vergi Hukuku, özel hukuka doğrudan atıf yapabilir. Bu durumda özel hukuk kuralları uygulanır. İkincisi, Vergi Hukuku, özel hukukla dolaylı irtibatlı olabilir. Yani, bir kurum veya kavram bir hukuk dalında hiç düzenlenmemiştir, dolaylı olarak diğer hukuk dalında farklı bir anlamda düzenlenmiş olabilir. Bu halde kurum ve kavramın düzenlendiği hukuk dalı, kurumun

---

<sup>23</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 34.

<sup>24</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 14.

<sup>25</sup> Sadık Kırbas, *Vergi Hukuku: Temel Kavramlar İlkeler ve Kurumlar*, Siyasal Kitabevi, Ankara, 1996, s.31.



düzenlenmediği hukuk dalına kıyasen uygulanır. Üçüncüsü, Vergi Hukuku, özel hukuktaki kurumları ve kavramları değiştirerek kendi hukuku içinde düzenleme yapabilir. Bu durumda doğrudan Vergi Hukukundaki hükümler söz konusu olur. TTK ve VUK'deki fatura hükümleri arasındaki ilişki bu sonuncu kapsama girmektedir. Yani, fatura VUK'de düzenlendiği için bu kapsamda VUK'deki kurallar uygulama alanı bulur.

VUK'nin fatura ile ilgili yaptığı düzenlemelerdeki amacı vergi mükelleflerinin fatura verme ve alma yükümlülüklerini hüküm altına alarak vergi mükelleflerinin denetimini sağlamayı kolaylaştırmaktadır. TTK'nin fatura ile ilgili düzenlemedeki amacı ise, ticari işlemlerde kullanılan fatura verilmesi ve faturaya itiraz edilmemesinin sonucu düzenlenerek tarafların güvenli ortamda ticaret yapmasını sağlamaktır.

TTK'deki fatura ile ilgili hükümler, “tacir olmanın hükümleri” başlığı altında düzenlenmiştir. TTK fatura ile ilgili düzenlemelerini, vergi mükellefleri içinde basiretli iş adamı gibi olmak<sup>26</sup> zorunda olan tacirler ve ticari işletmesini temel olarak düzenlemiştir. Böylelikle TTK, tacir olmayan kişileri devre dışı bırakarak onlara müdahalede bulunmamaktadır. Tacir olmayan veya ticari işletmesinin gereği olmadan mal satmış, iş görmüş gerçek kişi tacirin düzenlediği faturalara ilişkin düzenlemeleri özel hukuka bırakmıştır. Bu durumun istisnası, TTK'nin 19.maddesidir.<sup>27</sup> Bir tacirin borçlarının ticari olması asıldır. Gerçek kişi tacir, yaptığı işlemin ticari işletmesi ile ilgili olmadığını karşı tarafa açıkça bildirdiğinde ya da işin ticari sayılmasına şartlar elverişli değilse borç adi sayılır. Taraflardan biri için ticari iş niteliğinde olan sözleşmeler, kanunda aksine düzenleme olmadıkça diğeri içinde

---

<sup>26</sup> Tacirler, ticari işletmeleriyle ilgili işlerinde aynı alanda faaliyet gösteren tedbirli, sağduyulu, ileriye makul bir şekilde gören tacirden beklenen dikkat ve özeni göstermekle yükümlüdür. Tacirler, ticari işletmeleri ile ilgili işlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmek zorundadır. (Aytekin Çelik, **Ticaret Hukuku**, Seçkin Yayınları, Güncellenmiş 9.Baskı, Ankara, Eylül 2019,s.30), “... dava konusu faturaların kapalı fatura olduğu, bu haliyle bedellerinin ödendiğinin kabulü gerektiği, 6762 sayılı TTK'nin 20/2.maddesi (6102 sayılı TTK, md.18/2) hükmü uyarınca her tacirin, ticaretine ait bütün faaliyetlerinde basiretli bir iş adamı olduğu, bu suretle faturaya dayalı dava konusu alacak için davacının haksız ve kötü niyetli olduğu gerekçesiyle davanın reddine, % 20 icra inkâr tazminatının davacıdan alınarak davalıya ödenmesine karar verilmiştir. Kararı, davacı vekili temyiz etmiştir... Davacı vekilinin bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA...” (Yargıtay 11.HD.'nin 12.09.2018 tarihli 2017/1054 Esas 2018/5226 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>27</sup> Ünal, **Fatura ve Teyit Mektubu**, s. 16.

ticari iş sayılır. VUK ise hem tacir hem de tacir olmayan kişilere yönelik fatura ile ilgili düzenlemeler getirmiştir.

TTK ile VUK'de fatura verme ve alma zorunluluğu ile fatura düzenleme süresi bakımından farklı düzenlemelere yer verilmiştir. TTK'nin 21.maddesine göre, ticari işletmesi bağlamında bir mal satan, üreten, bir iş gören veya bir menfaat sağlayan tacirin, karşı tarafa fatura verme zorunluluğu bulunmamaktadır. Ancak karşı taraf tacirden fatura vermesini, hatta bedeli ödenmişse bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir. Bu durumda, tacir alıcıya fatura vermek zorundadır. VUK'nin 232.maddesine göre, bir mal satan veya iş gören bundan gelir elde eden tacire fatura vermek ve bu durumlarda fatura isteme (fatura alma) mecburiyeti getirilmiştir.

TTK'de faturanın verileceği süreye ilişkin herhangi bir düzenleme yapılmamıştır. VUK'nin 231/5.maddesine göre, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içerisinde düzenlenmesi gerektiği ifade edilmiştir. Bu sürede düzenlenmeyen faturalara yaptırım/müeyyide öngörülmüş, azami olarak belirlenen sürede düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

### **III. FATURANIN KAPSAMI VE ŞEKLİ**

#### **A. Genel Olarak**

Fatura, vergi mükelleflerinin ticari defterlerine geçireceği kayıtlarının belgeye bağlanmasını sağlayan ticari vesikalarından birisidir.<sup>28</sup> Fatura, faturanın düzenlenmesini sağlayan taraflar arasındaki akdi ilişkinin unsurlarını içeren malın satıldığını, işin yapıldığını, menfaatin sağlandığını; bunların karşılığında bedelin ödenip ödenmediğini ve taraflar arasındaki akdi ilişkiyi ispat etmeye yarayan yazılı ticari vesikadır.

TTK'nin 21.maddesi faturanın şeklinin nasıl olması gerektiğinden bahsetmemiştir. TTK'nin 21/2. fıkrasında ise faturanın içeriğinden bahsedilmiştir.

---

<sup>28</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 71.

Faturanın kapsamı, şekli, faturanın düzenlenmesinde uygulanacak esaslar, VUK'nin 230. ve 231.maddelerinde ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. TTK'de düzenleme yapılmayan faturanın şekli, kapsamı, faturanın düzenlenmesinde uygulanacak esaslar konusundaki boşluklar VUK'deki hükümlerle doldurulacağına ilişkin öğretide görüş birliği varsa da bu konuda aksi görüşü<sup>29</sup>savunanlar da vardır.

VUK, faturayı kanundaki şekil şartlarına bağlı olarak düzenlenmesi gereken evrak olarak düzenlemiştir. VUK'deki şekillere uygun düzenlenmeyen faturalara vergi cezaları ile suç sayılarak bu konuda müeyyideler getirilmiştir.

TTK ise, faturayı şekil şartlarına bağlı düzenlenmesi gereken evrak olarak düzenlememiştir. TTK'de faturanın şekil ve içeriğine ilişkin ayrıntılı bilgilere yer verilmemiştir. TTK, fatura içeriğinde bulunması gereken bilgilerin bulunmaması halinde sadece itiraz yolu öngörmüş, faturaya belirtilen süre içinde itiraz edilmemesi haline ise TTK'nin 21/2.fikrasındaki kanuni karinenin uygulanması müeyyidesi getirilmiştir.

Öğretide faturanın şekli ve içeriğine ilişkin VUK'ye atıf yapıldığından bahsedilmektedir. Ancak TTK ve VUK'de şekil şartlarına uymama halinde sonuçlarına bağlanan müeyyideler farklı düzenlenmiştir. Faturada imzanın bulunmaması, satılan malın cinsinin gösterilmemesi, bedelinin belirtilmemesi, yapılan işin nitelik, niceliğinin ve bedelinin gösterilmemesi durumunda; faturaların geçersiz sayılacağı hem VUK'nin 229.maddesinde hem de TTK'nin 21.maddesine göre zorunlu olduğu ifade edilmektedir. Malın teslim edildiği veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren 7 gün içerisinde düzenlenmeyen faturaların (VUK'nin 231.maddesi) ya da kullanma mecburiyeti getirilen belgelerin zorunlu bilgileri taşımaması halinde bu faturalar VUK'nin 227/3.fikrasına göre hiç düzenlenmemiş sayılacak, VUK'nin 30, 352, 353. maddeleri gereğince usulsüzlük cezaları uygulama alanı bulacaktır. Bu konuda TTK açısından herhangi bir ceza öngörülmemiştir.<sup>30</sup>

---

<sup>29</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 71.

<sup>30</sup> İsmail Doğanay, *Ticari Alım Satım Akti*, Adalet Matbaacılık, Ankara, 1993, s.39 vd.; Cemil Alver, *Ticaret Hukuku Genel Esasları*, Ankara, 1988, s.46 vd.; Hayri Domaniç, *Ticaret Hukukunun Genel Esasları*, Genişletilmiş 4.Baskı, Temel Yayın Dağıtım, İstanbul, 1988, s.189 vd.

## B. TTK'ye Göre Faturanın Kapsamı Ve Şekli

Fatura ile ilgili düzenlemeler içeren TTK'nin 21, 880, 1280, 1525, 1530.maddelerinde faturanın şekli ve faturanın içeriğinde bulunması gereken hususlara ilişkin düzenlemeye yer verilmemiştir. TTK'nin 21.maddesinde faturanın içeriğinden bahsedilmişse de ayrıntılı düzenlemeye yer verilmemiştir. Yargıtay kararlarında da bu hususa değinilmiştir.<sup>31</sup>

Tacir, ticari işletmesiyle ilgili olarak düzenleyeceği ticari defterlere yapacağı kayıtların dayanağını oluşturan belgelerde tacirin sicil numarası, ticaret unvanı, işletmesinin merkezi ile tacirin internet sitesi oluşturma yükümlülüğü varsa tescil edilen internet sitesinin adresi de belgelerde gösterilmelidir. Tüm bu bilgiler internet sitesinde de yayımlanır. İnternet sitesinde anonim şirketler için yönetim kurulu başkan ve üyelerinin adları, soyadları, taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı; limited şirketlerde müdürlerin adları, soyadları, taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarı; sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde yöneticilerin adları, soyadları, taahhüt edilen ve ödenen sermaye miktarları da yayımlanır. (TTK'nin 39/2.fıkrası) Anonim şirket, düzenleyeceği belgelere şirketin merkezini, sicile kayıtlı olduğu yeri, sicil numarasını göstermelidir. (TTK'nin 372.maddesi)

Öğretideki bir görüşe göre, TTK'nin hükümlerinden, öğreti ve Yargıtay kararlarına göre faturanın içeriğinde bulunması olağan olan unsurların;<sup>32</sup> faturayı düzenleyen tacirin ticaret unvanı ve imzası, tacirin sicil numarası, işletmesinin merkezi, tacir sermaye şirketi ise taahhüt edilen ve ödenen sermaye, internet sitesinin adresi ve numarası, anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde sırasıyla yönetim kurulu başkan ve üyelerinin; müdür ve yöneticilerinin adları, soyadları; faturayı alan tacirin ticaret unvanı, tanzim tarihi, satılan veya üretilen malın, yapılan işin, sağlanan menfaatin cinsi, miktarı, fiyatı ve tutarı, talep halinde bedelin ödendiği kaydı, ticari işletmeler arasındaki mal ve hizmet tedariki ile ilgili

---

<sup>31</sup> "...Sözleşmenin ifa safhasıyla ilgili olarak düzenlenen faturanın şekli ve kapsamının ne olması gerektiği konusunda, Türk Ticaret Kanunu'nda özel bir hüküm bulunmamakta, anılan yasanın 23.maddesinde neyi ifade ettiği açıklanmaksızın faturanın münderecatından söz edilmektedir..." (Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı, Yargıtay 23.HD.'nin 22.01.2016 tarihli 2015/3319 Esas 2016/314 Karar sayılı kararı.)

<sup>32</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 73.

düzenlenen faturalarda, borçlunun temerrüdü için çekilecek ihtar metninde bulunması gereken bilgilerdir.

TTK'de faturanın şekline ilişkin özel bir şart bulunmadığından; tarafların açıkça anlaşması, TTK'nin 18/3.fikrası saklı kalmak kaydıyla faturanın elektronik ortamda düzenlenebileceği, elektronik ortamda yollanabileceği, faturaya elektronik ortamda itiraz edilebileceği, eğer kabul edilmişse hüküm ifade edeceği TTK'nin 1525/1.fikrasında düzenlenmiştir.

Öğretideki bir görüşe göre<sup>33</sup>, faturaya yazılan ve fatura verilmesine dayanak olan taraflar arasındaki akdi ilişkiyi değiştiren veya karşı tarafın durumunu ağırlaştıran hükümler faturanın olağan içeriğinden sayılamayacağı ifade edilmiştir.

### **1. Faturayı Düzenleyen Tacirin Ticaret Unvanı ve İmzası**

Ticari faaliyetlerde bulunan, tacir yaptığı işlemlerini ticari defterlerinde göstermesi gerekir. Tacir, VUK'ye göre vergisine esas olacak gelirlerini ticari defterlerinden belirleyeceğinden ticari defterlerini düzgün tutması gerekmektedir. Tacirin ticari defterlerinin en önemli dayanak belgesi ticari vesikası olan faturalardır.

Bir faturanın kim tarafından düzenlendiğini göstermesi gerekir. Bu sebeple faturada, faturayı düzenleyen tacirin ticaret unvanı ve tacirin imzası bulunmalıdır.

Tacirin ticari işletmesine ilişkin işlemlerinde kullandığı, taciri belirleyen, taciri diğer tacirlerden ayırt etmeye yarayan araca ticaret unvanı denir.<sup>34</sup> Ticaret unvanına ilişkin hükümler TTK'nin 39-52.maddelerinde düzenlenmiştir. Ticaret unvanı seçmek ve kullanmak tacir için bir hak olduğu kadar aynı zamanda bir yükümlülüktür. Çünkü ticaret unvanı seçmek ve kullanmak sadece tacirlere özgüdür. Esnaf lar ticaret unvanı kullanamazlar.

---

<sup>33</sup> Sami Karahan, *Ticari İşletme Hukuku*, 27.Baskı, Mimoza Yayınevi, Konya, 2015, s.108-109.

<sup>34</sup> Reha Poroy, Hamdi Yasaman, *Ticari İşletme Hukuku*, 14.Bası, Vedat Yayıncılık, İstanbul, 2012, s.386; Sabih Arkan, *Marka Hukuku, 1. Cilt*, Ankara, 1997 (Marka), s.257; Şaban Kayıhan, *Ticari İşletme Hukuku*, 6.Baskı, Seçkin Yayıncılık, Ağustos, 2019, s.177 vd.; Çelik, *Ticaret Hukuku*, s.40 vd.

TTK'nin 18/1.fikrasına göre, her tacir ticaret unvanı seçmekle yükümlü tutulmuştur. Tacirler, ticari işletmesine ilişkin olarak yaptığı işlemlerini ticaret unvanıyla yapmalı, işletmesi ile ilgili belgelerini de ticaret unvanı altında imzalamak zorundadır. (TTK'nin 39.maddesi) Bu maddeler ışığında, tacir faturalarını ticari işletmesine ilişkin olarak düzenleyeceğinden sahibi olduğu ticaret unvanını kullanmalı, faturalarını da ticaret unvanı altında imzalamalıdır.

Tacir, ticari işletmesini açtığı günden itibaren 15 gün içinde ticari işletmesini ve seçtiği ticaret unvanını, işletme merkezinin bulunduğu yer ticaret siciline tescil ve ilan ettirir. (TTK'nin 40/1.fikrası) Tacir tarafından seçilip, tescil edilen ticaret unvanı ticari işletmenin görünecek bir yerine okunaklı bir şekilde yazılır.

Tacirin işletmesi ile ilgili olarak düzenleyeceği ticari mektuplarında, ticari defterlerine yapacağı kayıtların dayanağını oluşturan belgelerinde tacir, sicil numarasını, ticaret unvanını, işletmesinin merkezi ile tacir internet sitesi oluşturma yükümlülüğüne tabi ise tescil ettirdiği internet sitesinin adresini de göstermelidir. Bu bilgiler şirketin internet sitesinde de yayımlanır. (TTK'nin 39/2.fikrası)

Tacir tarafından düzenlenen belgelere yazılması gereken bilgiler TTK'nin 39/2.fikrasında ifade edilen asgari unsurlardır. Bu bilgiler dışında tacir tarafından başka bilgilerde belgeye yazılabilir.<sup>35</sup>

Öğretideki görüşe göre, tacir tarafından düzenlenen ticari belgelerde; tacirin ticaret unvanı ve tacirin imzası ile TTK'nin 39/2.fikrasında belirtilen bilgilerin bulunması gerektiği, bu bilgilerin yer almadığı belgenin tacir tarafından düzenlenen fatura olamayacağı ayrıca ticari bir belge niteliğine de sahip olmayacağı ifade edilmiştir.<sup>36</sup> Böylelikle bu bilgileri içermeyen tacir tarafından düzenlenen belge fatura niteliğine sahip olmayacaksa, TTK'nin 21.maddesindeki karinenin uygulanma imkânı da olmayacaktır.

---

<sup>35</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 75.

<sup>36</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 75.

## 2. Faturayı Alan Tacirin Ticaret Unvanı

Ticari ilişkilerde taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin bir sonucu olarak karşı taraf tacirden fatura vermesini isteyebilir. Tacirler ticaret unvanı seçmek ve yapacağı ticari işlerini bu ticaret unvanı altında imzalamak zorundadırlar. Faturayı düzenleyen tacir, seçtiği ve tescil ettirdiği ticaret unvanını düzenlediği belgelerde kullanmak zorundadır. Tacir, faturayı düzenlediği karşı tarafı da faturasında göstermek zorundadır. Faturayı alan kişi tacirse ve faturayı düzenleyen tacirle yaptığı iş ilişkisi ticari işletmesine ilişkinse, adına fatura düzenlenen tacirin seçip ticaret siciline tescil ettirdiği ticaret unvanının da faturada gösterilmesi gerekmektedir.

Tacirin düzenlediği faturalar, tacirin ticari defterlerinin dayanağını oluşturur. Adına fatura düzenlenen karşı tarafta tacir ile yaptığı ticari işlemlerini ticari defterlerine kaydetmelidir. Ticari defterlerine kaydedeceği faturalarda adına fatura düzenlenen tacirin ticaret unvanının bulunması zorunludur.

Adına fatura düzenlenen kişi tacir sıfatına sahip değilse, ticaret unvanı kullanmak zorunda olmadığından faturada ticaret unvanı yerine adına fatura düzenlenen kimlik bilgilerinin bulunması yeterli olacaktır.<sup>37</sup>

TTK'nin 21.maddesinde faturanın tacirler arasında düzenlenmesi gerektiğine ilişkin bir düzenleme içermemektedir. Bu sebeple adına fatura düzenlenecek karşı tarafın mutlaka tacir olmasına gerek yoktur. Öğretideki bazı görüşler fatura düzenlenmesini gerektiren iş ilişkilerinde her iki tarafında tacir olması gerektiğini savunurken, bazı görüşler ise karşı tarafın tacir olmasına gerek olmadığını savunmaktadır.

Bir işi yaptıran, mal satın alan, bir menfaat temin ettiren kişi, tacir tarafından düzenlenecek faturayı istediği kişi adına tanzim ettirebilir, bu duruma yasal bir engel yoktur.<sup>38</sup> Bu durum sadece adına fatura düzenlenecek kişinin tacir sıfatına sahip olmamasında hüküm ifade edecektir. Çünkü tacir sıfatına sahip olanlar, sahip

---

<sup>37</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 76.

<sup>38</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 76.

oldukları ticaret unvanını yaptıkları ticari iş ve işlemlerde kullanmak ve ticari iş ve işlemlerini ticaret unvanı altında imzalamak zorundadırlar.

### 3. Düzenlenme Tarihi

Taraflar arasındaki ticari faaliyete ilişkin yapılan sözleşmenin unsurlarını içeren fatura, ticari iş ve işlemlerin kayıt altına alınması için önemlidir. Tacirin ticari defterlerinin düzgün tutulması içinde ticari defterlerin dayanağını oluşturan faturaların düzgün ve kanuna uygun tutulması gerekmektedir. Ticari iş ve işlemlerde kanuna uygun düzenlenecek faturada, faturanın düzenlenme tarihinin bulunması gerekmektedir.

Her tacir, ticari defterlerini tutmak zorundadır. Tacir; ticari defterlerinde, ticari işlemleriyle ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen neticeleri, TTK'ye göre açıkça görülebilir ve usulüne uygun ortaya koymak zorundadır. (TTK'nin 64/1.fikrası) Tacirin tutmak zorunda olduğu ticari defterlerini, makul bir süre içinde uzmanlar inceler. Ticari defterleri inceleyenlere, işletmenin faaliyetleri ve finansal durumu hakkında fikir verebilecek şekilde ticari defterler tutulur. Tacir tarafından düzenlenen defterlere yazılacaklar ve diğer gerekli kayıtlar, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli olarak yazılır. (TTK'nin 65/2.fikrası)

Ticari defterlere yapılacak kayıtların düzgün tutulması için defterin dayanağı olan her bir evrakın da düzgün, kanuna ve usulüne uygun tutulması gerekmektedir. Faturalar, tacirin yaptığı ticari iş ve işlemleri göstermesi bakımından önemli dayanak belgelerindedir. Ticari defterlerin dayanağı olan faturalar ticari defterlerin usulüne tabi olduğundan; bu sebeple faturalarda, düzenlenme tarihinin yazılması gerekmektedir.<sup>39</sup> Çünkü deftere kaydedilecek belge ve bilgilerin eksiksiz, düzgün ve zamanında kaydolması zorunlu olduğundan; deftere yazılacak veya kaydedilecek faturaların tarihi dikkate alınacağından faturalarda düzenlenme tarihinin bulunması gerekmektedir. Ticari defterlere kaydedilen belgelerin düzenli ve tarih sırasıyla yapılması durumunda defter denetimleri daha kolay yapılır.

---

<sup>39</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 77.



Tacirin düzenleyeceği faturaların, VUK'nin 231.maddesine göre malın satılması, imal edilmesi veya hizmetin görülmesinden itibaren 7 gün içinde düzenlenmesi zorunludur. Bu süre içinde düzenlenmeyen faturalar, hiç düzenlenmemiş sayılır. Faturaya yazılması gereken düzenlenme tarihinin yazılmaması halinde faturanın hiç düzenlenmemiş sayılması müeyyidesi uygulanmaz, VUK'nin 351 ve 352.maddelerindeki genel usulsüzlük cezasının uygulanması gerekir.

TTK'nin 21.maddesine göre fatura, malın satıldığı, hizmetin görüldüğü, menfaatin sağlandığı, malın üretildiği zaman karşı tarafın fatura düzenleme istemi ile düzenleneceği hüküm altına alınmıştır. Faturanın düzenlenme tarihinin ne olacağı konusunda bir hükme TTK'de yer verilmemiştir. TTK'ye göre malın satıldığı, hizmetin görüldüğü, menfaatin sağlandığı, malın üretildiği tarih yazılabileceği gibi, faturanın tanzim edildiği gerçek tarihte yazılabilir. TTK'de faturanın düzenlenme süresine ilişkin hükme yer verilmediğinden, faturaya yazılan sürenin gerçeği yansıtmaması halinde, müeyyidesinin ne olacağına ilişkin bir düzenleme de kanunda mevcut değildir.<sup>40</sup>

#### **4. Satılan/Üretilen Malın veya Yapılan İşin Veyahut Sağlanan Menfaatin Cinsi, Miktarı, Fiyatı ve Tutarı**

Fatura, taraflar arasındaki ticari faaliyetin temel unsurlarını taşımalıdır. Ticari faaliyetlerde, taraflar arasında fatura düzenlenmesi için bir işin görülmesi, bir malın satılması, bir malın üretilmesi, bir menfaatin sağlanması gerektiğinden; görülen iş, satılan, üretilen mal ile sağlanan menfaatin cinsinin, miktarının, fiyatının ve tutarının faturada gösterilmesi gerekmektedir. Yargıtay, TTK'de faturada bulunması gereken unsurların açıkça düzenlenmemesi sebebiyle VUK'nin 230.maddesinde düzenlenen unsurların faturada bulunması gereken asli unsurlar olduğunu ifade etmiştir.<sup>41</sup>

---

<sup>40</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 78.

<sup>41</sup> "...Yargıtay İçtihadı Birleştirme Kararı'nda fatura üzerine yazılan kayıtların etkisi ayrıntısıyla irdelenmiş; faturada bulunması gerekmeyen bir hususun faturada gösterilmesi halinde buna itiraz edilmemesinin faturayı alanı bağlamayacağı; faturada yer alması gereken asli unsurların faturaya yazılması halinde ise, alanın bunlara itiraz etmemesi durumunda bu hususu kabul etmiş sayılacağı benimsenmiştir. Hemen burada faturanın münderecatından (zorunlu içeriğinin) ne anlaşılması gerektiğinin açıklanması yararlı olacaktır:Konunun düzenlendiği Vergi Usul Kanununun 230. maddesinde faturada en az bulunması gereken bilgiler; (1. Faturanın düzenlenme tarihi seri ve sıra numarası; 2. Faturayı düzenleyen adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve

Faturayı düzenleyen tacir için fatura; malın satıldığını, işin görüldüğünü, malın üretildiğini, menfaatin sağlandığını gösterirken, bunun karşılığında karşı taraftan aldığı veya alacağı tutarı gösterir. Adına fatura tanzim edilen kişi için ise fatura; malı satın aldığını, işinin görüldüğünü, malının üretildiğini, menfaatinin sağlandığını gösterirken, ticari işlemler sebebiyle ödediği veya ödeyeceği bedeli de gösterir. Tüm bu sebeplerle fatura, ticari faaliyet içinde bulunan tarafların yaptığı sözleşmenin unsurlarını taşıırken, tarafların yüklendiği borçları ve alacakları da göstermektedir. Düzenlenen fatura, tarafların edimini ve yüklendiği borçları ispat etmesine yarayan yazılı bir ticari vesikadır.

TTK'de faturaya yazılacak bedellerin Türk Lirası mı ya da hangi para birimi cinsinden yazılması gerektiğine ilişkin açık bir düzenlemeye yer verilmemiştir. TTK'nin 70.maddesinde ise, yılsonu finansal tablolarının Türkçe ve bedellerin Türk Lirası ile gösterileceği belirtilmiştir. Yargıtay, faturaya yazılacak bedelin yabancı para birimi cinsinden yazılabileceği konusunda karar vermiştir.<sup>42</sup>

VUK'ye göre tutulacak defterlerin ve kayıtların Türkçe tutulmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır. (VUK'nin 215.maddesi) Aynı maddenin devamında defterlerin başka dilde tutulması da mümkün görülmüşken Türkçe kayıtların da defterde bulunması zorunluluğu getirilmiştir. Tutulacak defter ve kayıtların Türk para birimi ile tutulması gerektiği VUK'nin 215/2. fıkrasının a bendinde hüküm altına alınmıştır. Belge ve kayıtlarda, Türk Para birimi cinsinden karşılığı gösterilmek suretiyle yabancı para birimine göre de düzenlenebilir. Ancak, yurt dışındaki müşteriler adına düzenlenen belgelerde Türk parası karşılığı gösterilme

---

hesap numarası; 3. Müşterinin adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası; 4. Malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarı; 5. (Değişik bent: 04.12.1985 - 3239/19 md.) Satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası..) olarak belirtilmiştir.

Görülmektedir ki, yapılan işin miktarı, fiyatı, tutarı, nevi, bedel gibi hususlar faturada bulunması gereken asli unsurlardandır..." (Yargıtay HGK'nin 13.07.2011 tarihli 2011/11-314 Esas 2011/525 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>42</sup> "... Davacı vekili davaya konu icra takibini 2.950,00 USD asıl alacak için başlatmış olup, icra takibinin dayanağı olarak gösterilen fatura da bedel USD olarak belirlendiği gibi, itirazın iptali davasını açarken de davacı taraf talebinin USD para birimi cinsinden itirazın iptalini istediğini açıkça anlaşılacak şekilde dava dilekçesinde belirtmiştir. Bu durumda mahkemece, davanın talep gibi USD para birimi üzerinden kabulü gerekirken yazılı şekilde dava tarihindeki kur karşılığı TL tutarı üzerinden hüküm tesisi yerinde görülmediğinden kararın bu nedenle davacı yararına bozulması gerekmiştir." (Yargıtay 11.HD.'nin 18.07.2011 tarihli 2010/528 Esas, 2011/8980 Karar sayılı kararı.)

şartı aranmayacağı ifade edilmiştir. Belgelerde Türk Para birimi dışında yabancı para birimi cinsinden tutulacak kayıtlara ilişkin usule de VUK'nin 215/2.fıkrasında yer verilmiştir.

VUK'teki düzenlemeler karşısında Danıştay bir kararında, faturanın Türkçe düzenlenmemesi ve fatura bedelinin Türk Lirası karşılığı belirtilerek düzenlenmediği için özel usulsüzlük cezası kesilmesinin yerinde olmadığına hükmetmiştir.<sup>43</sup>

## **5. Talep Halinde Bedelin Ödendiği Kaydı**

Tacir, tacir olan veya olmayan bir kimseye, ticari işletmesi ile ilgili bir iş veya hizmet görmüşse yaptığı iş ve gördüğü hizmetin karşılığı olarak TTK'nin 20.maddesine göre belirli bir ücret talep etme hakkına sahiptir. Aynı maddeye göre tacir olanlara getirilmiş bir hakta, tacirin verdiği avanslar ve yapacağı giderler için ödeme tarihinden itibaren faiz işletmesine imkân tanınmıştır.

Tacir, yaptığı işin, sağladığı menfaatin bedelini; ürettiği, sattığı malın fiyatını düzenleyeceği faturada göstermek zorunda olduğu gibi, tacir tarafından bedel tahsil edilmişse bunu da düzenleyeceği faturada TTK'nin 21.maddesine göre göstermek zorundadır.

Tacirden bir mal satması, iş görmesi, menfaat sağlaması istenildiğinde bu yapılanların karşılığında tacir düzenleyeceği faturada karşı tarafın ödemek zorunda olduğu bedeli gösterebilir. Karşı taraf, TTK'nin 21.maddesine göre tacire ödemekle yükümlü olduğu bedeli ödemişse, kanun bu ödeme kaydının da faturada gösterilmesini isteme hakkını tacirden mal satın alan, iş gördüren, menfaat elde eden karşı tarafa tanımıştır.

---

<sup>43</sup> “..Faturanın Türkçe düzenlenmediği ve fatura bedelinin Türk Lirası karşılığının belirtilmediğinden bahisle hiç düzenlenmemiş sayılarak özel usulsüzlük cezası kesilmesi yerinde değildir.” (Danıştay 3.D. 1997/993 Esas, 1998/2720 Karar sayılı kararı.)

## 6. Faturada Vade Kaydı

### a) Genel Olarak Vade Farkı Kaydı

Vade farkının kanunlarda tanımı yapılmamıştır. Yargıtay kararlarında, vade farkının tanımının yapıldığı görülmektedir. Türk Dil Kurumu sözlüğünde vade kelimesi, “Bir işin yapılması veya bir borcun ödenmesi için gösterilen süre, mühlet, mehil” olarak tanımlanmıştır.<sup>44</sup>

Bir işin görülmesi, malın satılması veya üretilmesi, bir menfaat sağlanması durumunda taraflar arasındaki sözleşme kapsamında fatura düzenlenecektir. Taraflar arasındaki sözleşmenin unsurları faturaya yazılacaktır. Taraflar arasındaki sözleşme ilişkisi satış, eser sözleşmesi gibi türlerine dayanabilir. Türk Borçlar Kanunu’nun 207.maddesinde satış sözleşmesi düzenlenmiştir. Satış sözleşmesinde, taraflarca aksi kararlaştırılmadıkça veya aksine bir teamül bulunmadıkça, satıcı ve alıcı borçlarını karşılıklı olarak aynı anda ifa etmekle yükümlüdürler. Durum ve koşullara göre ileride belirlenmesi mümkün olan bedel, taraflarca kararlaştırılmış bedel hükmünde olacağı düzenlenmiştir.

Aksine sözleşme yoksa, satılan şey alıcının zilyetliğine girince satış bedeli muaccel olur. Faiz istenebileceği konusunda bir teamül varsa veya alıcı maldan ürün ya da diğer verimler elde etme imkânına sahip ise ya da belirli günün geçmesiyle temerrüdün gerçekleşmesi durumunda, ayrıca bir ihtara gerek olmaksızın satış bedeline faiz istenebilir. (TBK’nin 234.maddesi)

Tacir tarafından satılan şey, alıcının zilyetliğine girdiğinde taraflar arasında belirlenen satış bedelinin ödenmesi gerekir. Ancak satış bedelinin hemen muaccel olmayacağına ilişkin bir teamül varsa, yani satış bedelinin ileri bir tarihte ödenmesine muvafakat eden bir teamül varsa, satış bedeline bu geç ödemeden dolayı ilave edilen bedele vade farkı denileceği ifade edilmiştir.<sup>45</sup>

<sup>44</sup> Türk Dil Kurumu, *Türkçe Sözlük*, II.Cilt,9.Baskı, Ankara, 1998, s.2325.

<sup>45</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 88.

Vade farkının öğretideki başka bir tanımında, bir borcun ödenmesinin ileri bir tarihe bırakılmasından dolayı alacaklı tarafta oluşacak zarar sebebiyle borçlu tarafından alacaklıya ödenecek tutara denileceği ifade edilmiştir.<sup>46</sup>

Yargıtay'ın bir kararında ise, vade farkı mal ve hizmet alımı amacıyla yapılan sözleşmelerde vade tarihinden itibaren fiili ödeme tarihinde mal ve hizmet bedeline eklenme yapılarak alacağın ulaştığı bedele denileceği ifade edilmiştir.<sup>47</sup>

Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun verdiği bir kararında ise vade farkı, borçluya mal bedelini geç ödemesi imkânına karşılık belirli bir vadeden sonra mal bedeline yüklenen ilave olarak ifade edilmiştir.<sup>48</sup>

Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun bir başka kararında<sup>49</sup>, vade farkı “borçluya mal bedelinin geç ödenmesi sebebiyle belirli bir vadeden sonra malın bedeline yüklenen tutar” olarak tanımlanmıştır.

Vade farkının taraflar arasında yapılan sözleşme ilişkisinde düzenlenebildiği durumlar mevcutken taraflar arasındaki sözleşmeye sonradan uygulamada sıkça karşılaşılan vade farkının eklenmesinin söz konusu olduğu durumlarla da karşılaşılmaktadır.

---

<sup>46</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 507.

<sup>47</sup> “...Vade farkı mal bedeline eklenen ilave bir bedel olup temerrüt tarihine kadar talep edilebilir. Vade farkı bu nedenle temerrüt faizi niteliğinde değildir. Mahkemece asıl alacağa dahil olan vade farkına takip tarihinden itibaren faiz yürütülmemesi isabetsiz olup...” (Yargıtay 19.HD.'nin, 23.11.2011 tarihli 2011/4721 Esas 2011/14583 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>48</sup> Yargıtay HGK'nin 14.04.1999 tarihli 1999/11-207 Esas 1999/215 Karar sayılı kararı.

<sup>49</sup> “...Vade farkının ne olduğu yönünde yasalarımızda bir açıklama yoktur. Ticari hayatta uygulanan biçimi ve Dairemiz ile 11.Hukuk Dairesinin istikrar bulan kararlarında vade farkı “Borçluya mal bedelinin geç ödenmesi imkanına karşılık belirli bir vadeden sonra mal bedeline yüklenen ilave...” olarak tanımlanmaktadır. Bu tanıma göre, vade farkı temerrüt faizi de değildir. Vade farkının istenebilmesi için taraflar arasında yazılı bir sözleşme veya teamül oluşması gereklidir. Ancak vade farkını içeren faturaya TTK'nin 23/2.maddesi gereği süresinde itiraz edilmemiş olması halinde de vade farkı istenebilir. Vade farkı ödenmeden mal bedelinin tahsili vade farkından vazgeçildiği anlamına gelmez ve Borçlar Kanunu'nun 113.maddesinin tatbikini de gerektirmez.” (Yargıtay HGK'nin 14.04.1999 tarihli 1999/11-207 Esas, 1999/215 Karar sayılı kararının karşı oy yazısında)

Taraflar vade farkını aralarında yapmış oldukları yazılı sözleşmede kararlaştırmışlarsa vade farkını talep edebilirler. Ancak, taraflar aralarındaki sözleşme ilişkisini yazılı yapmamışlarsa uygulamada bu konuda teamül mevcutsa taraflar gene sözleşmeden dolayı vade farkını isteyebilirler.

Düzenlenen faturaya vade farkı kaydının konulması ve karşı tarafa tebliğ edilmesi sonucunda karşı taraf vade farkı kaydını içeren faturayı ticari defterlerine kaydetmişse; ticari defterler kaydeden tacirin aleyhine delil teşkil edeceğinden vade farkı kaydı bulunan faturanın karşı tarafça kabul edildiği Yargıtay kararında ifade edilmiştir.<sup>50</sup>

Vade farkının hukuki niteliği konusunda ise, kanunlarda düzenleme mevcut değildir. Yargıtay Hukuk Genel Kurulu vade farkının temerrüt faizi olduğunu savunmuştur.<sup>51</sup> Yargıtay 11. HD. vade farkının, hukuken ödenmesi zorunlu ve oranı sözleşmede belirlenen temerrüt faizi niteliğinde olduğunu, bazı kararlarda ise vade farkına temerrüt faizi denmesinin mümkün olmadığı, malın bedelinin geç ödenmesi sebebiyle borçluya tanınan süre nedeniyle, satış bedeline yapılan ilave olduğunu belirtmektedir. Aynı dairenin aksi görüşünde ise, vade farkının satış bedeli olmadığını, sözleşme faizi niteliğinde olduğunu, vade farkının satış bedelinin belli taksitlerle ödenmesi sebebiyle taraflarca kararlaştırılan sözleşme olduğu, yani kapital faiz olduğu ifade edilmiştir.<sup>52</sup>

#### **b) Faturadaki Vade Farkı Kaydının Fatura İçeriğinden Sayılıp Sayılmayacağı**

TTK, faturada bulunması gereken olağan içeriklerin neler olduğu konusunda açık bir düzenlemeye yer vermemiştir.<sup>53</sup> Vade farkı, TTK'ye göre düzenlenen faturalarda bulunması gereken olağan içerik kapsamında değildir. Taraflar aralarında yapmış

---

<sup>50</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 20.11.2013 tarihli 2013/15517 Esas 2013/18549 Karar sayılı kararı. (Gönen Eriş, *Ticari İşletme ve Şirketler*, Seçkin Yayınları, Güncellenmiş 3.Baskı, Ankara, Mayıs 2017, s.760-761.)

<sup>51</sup> Yargıtay HGK'nin 14.04.1999 tarihli 1999/11-207 Esas 1999/215 Karar sayılı kararı.

<sup>52</sup> Yargıtay 11.HD.'nin 01.05.1998 tarihli 1997/10031 Esas 1998/2995 Karar sayılı kararı.

<sup>53</sup> Bkz. bu konuda tezin "III. TTK'ye göre faturanın kapsamı ve şekli" başlığında ayrıntılı inceleme yapılmıştır.

oldukları sözleşme ilişkisine göre fatura düzenledikleri için taraflar arasındaki sözleşmenin şartları ya da teamül vade farkının karşı taraftan istenip istenmeyeceğini etkilemektedir.

TTK'ye göre düzenlenen faturalar taraflar arasındaki temel borç ilişkisine dayanması gerektiğinden tacir tarafından düzenlenen fatura taraflar arasındaki temel borç ilişkisinden farklı düzenlenemez. Taraflar arasındaki sözleşmede vade farkı düzenlenmişse faturaya vade farkının yazılması mümkündür.<sup>54</sup> Taraflar arasında sözleşmede kararlaştırmadıkları vade farkını tacir faturada düzenlemişse süresi içinde faturaya itiraz edilmese de vade farkı faturanın olağan içeriğinden kabul edilemez. Taraflar arasında vade farkının istenebileceğine ilişkin ticari teamül mevcut ise vade farkı açıkça kararlaştırılmasa da vade farkı söz konusu olabilecektir.<sup>55</sup>

Taraflar arasındaki sözleşmede vade farkı düzenlenmemişse, sözleşmede vade farkı yazılmasa da sonradan ticari teamül gereği vade farkının istenebileceğine ilişkin bir durum yoksa ya da taraflar arasında sözleşmeye konulmayan vade farkının sonradan istenebileceğine ilişkin alışılmalı bir durum<sup>56</sup> yoksa faturaya yazılan vade farkı kaydına dayanılarak karşı taraftan vade farkı talep edilemez. Faturaya süresi içinde itiraz edilmezse fatura içeriği kabul edilmiş sayılacağı kuralı olan TTK'nin 21/2.fıkrasındaki kanuni karine burada uygulama bulamaz. Çünkü kanuni karinede TTK'ye göre düzenlenen faturaya itiraz süresi içinde itiraz edilmezse karşı taraf

<sup>54</sup> "...Sipariş formlarında ödemelerin belirlenen vade tarihinde yapılmaması halinde vade farkı uygulanacağı belirtilmiş olup, bu durumda taraflar arasında vade farkına ilişkin anlaşma bulunduğu kabulü gerekir..." (Yargıtay 19.HD.'nin 21.11.2005 tarihli 2005/339 Esas 2005/11430 Karar sayılı kararı.)

"... Taraflar arasında akdedilen ek sözleşmenin 3.maddesinde vade aşımı halinde günlük %3 oranında vade farkı uygulanacağı öngörülmüştür. Bu durumda yerel mahkemenin taraflar arasında vade farkına ilişkin bir sözleşme bulunmadığı yönündeki gerekçesi isabetsizdir." (Yargıtay 19.HD.'nin 01.12.2005 tarihli 2005/1967 Esas 2005/11954 Karar sayılı kararı.)

<sup>55</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 89.

<sup>56</sup> "...Dava, vade farkı alacağının tahsili için başlatılan icra takibine itirazın iptali istemine ilişkindir. Dairemiz 06.12.2012 tarihli bozma kararında, taraflar arasında vade farkına dair teamül olup olmadığının tespiti ve mahkemece bu yönde araştırma yapılması istenilmiş, yerel mahkemece verilen direnme kararı, Hukuk Genel Kurulu tarafından Dairemizin bozma kararı doğrultusunda bozulmuştur. Dosyaya sunulan belgelerden taraflar arasındaki akdi ilişkide vade farkı ödenmesi yönünde teamül olduğu anlaşıldığından, davacı satıcı vade farkı isteyebileceği ve vade farkı alacağı talebi konusunda inceleme yaptırılıp, sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken..." (Yargıtay 19.HD.'nin 26.01.2017 tarihli 2016/17163 Esas 2017/518 Karar sayılı kararı.(UYAP))

tarafından faturanın olağan içeriği kabul edilmiş sayılmaktadır. Vade farkı faturanın olağan içeriğinden sayılan unsurlardan biri değildir.<sup>57</sup>

**c) Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 Tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar Sayılı Kararı ve Yargıtay Kararlarında Faturadaki Vade Farkı Kaydı**

Ticari hayatta taraflar arasında ticaret hayatının güvenli ve sağlıklı bir ortamda gerçekleşmesini sağlamak için fatura kullanılmaktadır. Teknolojik gelişmelerle birlikte ticaret hayatının canlanması ve ekonomideki gelişmelerin ticari hayatı etkilemesi sebebiyle ticaret hayatında kullanılan faturanın bu gelişmelerden etkilenmesi olağandır. Faturaya ilişkin unsurların da gelişmeler karşısında yeni düzenlemeler yapılmasının yolu açılmıştır.

Teknolojik ve ekonomik gelişmelerden etkilenen ve ticaret hayatında çok fazla kullanılan faturanın başta TTK olmak üzere kanunlarla bütün unsurlarının düzenlenmemiş olması sebebiyle taraflar arasında çeşitli uyuşmazlıkların çıktığı görülmektedir. Kanunlar gelişmelere hemen cevap vererek yeni düzenleme getirmese de bu konudaki boşluklar ticaret hayatında ticari teamüller, taraflar arasında uygulana gelmiş uygulamalar ve yargı kararları ile doldurulmaktadır.

Sözleşme ilişkisindeki bedelin belirli bir sürede ödenmemesi halinde malın bedelinden vade farkı istenebileceği taraflar arasındaki yazılı sözleşme ilişkisi ile düzenlenebilirse de bu konuda ticari teamül mevcutsa gene taraflar birbirlerinden vade farkını isteyerek faturada vade farkına yer verebilirler. Yargıtay daireleri arasında bu konuda herhangi bir uyuşmazlık yoktur.

Yargıtay 11.HD.'nin kararlarında vade farkının; sözleşme ile kararlaştırılan temerrüt faizi niteliğinde olduğunu<sup>58</sup>, bazı kararlarında ise vade farkına temerrüt faizi

---

<sup>57</sup> \*Bkz. vade farkının faturanın olağan içeriğinden sayılıp sayılmayacağı konusu, Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı ve Yargıtay kararlarında faturada vade farkı kaydı başlığı olan tezin 6.(c).başlığında geniş olarak ele alınmıştır.

<sup>58</sup> "... Taraflar arasındaki sözleşmede semen borcunun belli sürede ödenmemesi halinde geciken her ay için %5 vade farkı ödeneceği öngörülmüştür. Peşin satış bedelinin belirli sürede ödenmemesi halinde gecikilen ödeme dönemleri için borçlunun yapması gereken munzam ödemeler uygulamada vade farkı, finansman masrafı vs. adlarla ifade edilse bile bunların, hukuki nitelikçe, dönem ve oranı



denmesinin mümkün olmadığı, mal bedelinin ileri bir tarihte ödenmesi sebebiyle satış bedeline ilave bir bedel olduğu, bu sebeple kapital faizi<sup>59</sup> olduğu ifade edilmektedir.

Yargıtay 13.HD.'nin kararlarında<sup>60</sup>, vade farkı konusunda, vade farkının sözleşme ile kararlaştırılması halinde uygulanabileceğini, fatura düzenlenmesi ve faturanın karşı tarafa tebliğ edilmesi halinde itiraz edilmemesi durumunda vade farkının kabul edilmiş sayılmayacağı görüşünü benimsemişlerdir.

Yargıtay 15.HD.'nin kararında<sup>61</sup>, vade farkını faturada bulunması gereken olağan içerikten saymamakta, taraflar arasında ayrı bir anlaşma olmadığı sürece TTK'nin 21.maddesindeki karinenin uygulama alanı olmayacağı görüşündedir.

Yargıtay HGK, ise vade farkını temerrüt faizi olarak nitelendirmektedir.<sup>62</sup>

Yargıtay Hukuk Daireleri arasındaki uyuşmazlık şu noktada çıkmaktadır; taraflar arasında yazılı bir sözleşme yoksa ya da malın bedelinin belirli bir süre ödenmemesi halinde vade farkının istenebileceği konusunda ticari teamül yoksa ve faturada vade farkı kaydı konulmuş ve bu kayda faturaya itiraz süresi olan 8 gün içerisinde itiraz edilmemişse vade farkı alacağının doğup doğmayacağı konusunda Yargıtay daireleri arasında görüş birliği yoktu bu sebeple Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı ilamı ile bu konudaki görüş ayrılıklarına son vermiştir.

---

sözleşmeyle belirtilmiş temerrüt faizi olduğunda kuşku yoktur.” (Yargıtay 11. HD.'nin 29.04.1991 tarihli 1990/965 Esas, 1991/11 Karar sayılı kararı.)

<sup>59</sup> Yargıtay 11.HD.'nin 01.05.1998 tarihli 1997/10031 Esas, 1998/2995 Karar sayılı kararı.

<sup>60</sup> Örnek karar Bkz.:Yargıtay 13.HD.'nin 09.03.1999 tarihli, 1998/10118 Esas, 1999/1668 Karar sayılı kararı.

<sup>61</sup> Örnek kararlar Bkz.: Yargıtay 15.HD.'nin 15.11.1999 tarihli 1999/4192 Esas, 1999/4070 Karar sayılı kararı.

<sup>62</sup> Yargıtay HGK.'nin 14.04.1999 tarihli 1999/11-207 Esas, 1999/215 Karar sayılı kararı.

Yargıtay İtihadı Birleştirme Kararlarının bağlayıcılığına kısaca değinmek gerekirse;

4.2.1983 tarih ve 2797 sayılı Yargıtay Kanunu'na göre Yargıtay'da itihatları birleştirme yetkisi; Yargıtay Büyük Genel Kurulu'na, Hukuk Genel Kurulu'na ve Ceza Genel Kurulu'na verilmiştir. Bunlar; Yargıtay Büyük Genel Kurulu İtihatları Birleştirme Kararları, Hukuk Genel Kurulu İtihatları Birleştirme Kararları ve Ceza Genel Kurulu İtihatları Birleştirme Kararlarıdır.

Yargıtay Büyük Genel Kurulu'na, Hukuk Genel Kurulu'nun benzer hukuki konularda birbirine aykırı hususta verdiği kararlar için; Ceza Genel Kurulu'nun benzer hukuki konularda birbirine aykırı olarak verdiği kararlar için veya Hukuk Genel Kurulu ile Ceza Genel Kurulu; Hukuk Genel Kurulu ile hukuk dairesi; Hukuk Genel Kurulu ile ceza dairesi; Ceza Genel Kurulu ile hukuk dairesi veya hukuk dairesi ile ceza dairesi arasındaki itihat uyuşmazlıklarını gidermek amacıyla itihatları birleştirme yetkisi verilmiştir.

Yargıtay Hukuk ve Ceza Genel Kurulları; hukuk daireleri arasında veya ceza daireleri arasında itihat uyuşmazlıkları çıkarsa ya da Yargıtay dairesi yerleşik itihadından dönmek isterse veya birbirine uymayan kararlar vermiş olduğu durumlarda itihatları birleştirme kararları verilebilir.

İtihadı Birleştirme Kararları, aynı hukuki konularda ilk derece mahkemelerini, Yargıtay Dairelerini ve Genel Kurullarını bağlar. Aynı konuda kesinleşmiş kararları etkilemez ancak görülmekte olan, derdest bütün işleri etkilemektedir.<sup>63</sup>

Yargıtay İBHKG'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı ilamı ile Yargıtay daireleri arasında faturaya konulan vade farkı kaydının fatura içeriğinden sayılıp sayılmayacağı, faturadaki vade farkının ne anlama geldiği hususunda itihat farklılıklarını ortadan kaldırmıştır.

---

<sup>63</sup> "...İtihadı Birleştirme Kararları, benzer hukuki konularda adliye mahkemelerini, Yargıtay Dairelerini ve Genel Kurullarını bağlar (Yargıtay Kanunu md. 45/5) ve ait olduğu konuda kesinleşmiş kararları etkilemez ise de, görülmekte olan (derdest) bütün işlere etkilidir..." (Yargıtay 2.HD.'nin 24.03.2015 tarihli 2014/12613 Esas 2015/5418 Karar sayılı kararı.(UYAP))

Taraflar arasında yazılı olmasa da sözleşme ilişkisine göre düzenlenen faturaya “ malın bedelinin belirli bir sürede ödenmemesi halinde vade farkı ödenir.” ibaresi yazılarak fatura karşı tarafa tebliğ edilirse ve karşı taraf 6762 sayılı TTK'nin 23/2.maddesi<sup>64</sup> gereğince 8 günlük itiraz süresi içinde faturaya itiraz etmezse bu durumda kanuni karineye göre sadece fatura içeriğinin kabul edilmiş sayılacağı, karşı tarafça vade farkının kabul edildiği anlamına gelmediği ifade edilmiştir.

İçtihadı Birleştirme Genel Kurul kararında çoğunluğun katıldığı görüşe göre, 6762 sayılı TTK'nin 23/2. fıkrasındaki kanuni karinenin fatura içeriği için uygulanabileceğini, fatura içeriğinin TTK'de düzenlenmediğini, VUK'nin 230.maddesinde düzenlendiğini, bu maddede düzenlenen hususların faturada bulunması gereken asgari zorunlu unsurlar olduğunu, bu unsurların faturanın olağan içeriğinde olması gerektiğini savunmaktadırlar. Aynı görüş, faturanın, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin ifa aşamasına ilişkin düzenlendiği için 6762 sayılı TTK'nin 23/2.fıkrasındaki itiraz süresi içinde faturaya itiraz edilmezse faturanın olağan içeriklerinin kabul edilmiş sayılacağını ifade etmiştir. Vade farkının faturanın olağan içeriği sayılmayacağını, 6762 sayılı TTK'nin 23/2.fıkrasında itiraz süresi içerisinde itiraz edilmezse vade farkı kaydının kabul edildiği anlamına gelmeyeceği düzenlenmiştir. Yargıtay 15.HD.'nin kararlarında çoğunluğun katıldığı görüşe iştirak etmektedirler.

İçtihadı Birleştirme Genel Kurul kararında çoğunluğun katıldığı görüşe göre; vade farkının taraflar arasındaki sözleşme ilişkisini değiştiren veya karşı tarafın durumunu ağırlaştırıcı nitelikte olması nedeniyle, taraflar arasında sözleşmede kararlaştırılan malın bedelinden sayılmasının mümkün olmadığı, faturanın zorunlu unsurlarından ve olağan içeriğinden sayılmayacağı savunulmuştur.

İçtihadı Birleştirme Genel Kurul kararına karşı oy kullananların görüşüne göre, vade farkının malın bedeline ilişkin olduğu, bu sebeple faturanın içeriğinde olması gereken olağan içerikte malın bedeli de olduğundan, malın bedelinin belirli bir süre ödenmemesi halinde ödenecek olan bedele ilave olan vade farkının da faturanın olağan içerikten sayılması gerektiğini ifade etmişlerdir. Yargıtay 11.HD.'de İçtihadı

---

<sup>64</sup> 6762 sayılı TTK'nin 23/2.fıkrası, 6102 sayılı TTK'nin 21/2.fıkrası ile aynı şekilde düzenlenmiştir. 6102 sayılı TTK'nin 21/2.fıkrasında 6762 sayılı TTK'nin 23/2.fıkrasının dili sadeleştirilmiştir.

Birleştirme Genel Kurulu Kararına karşı oy<sup>65</sup> verenler arasındadır. Yargıtay 19.HD.'de İctihadı Birleştirme Genel Kurulu Kararına karşı oy<sup>66</sup> vermiştir. Dairenin önceki içtihatlarında olduğu gibi, “faturadaki vade farkı kaydının fatura içeriğinden olduğu, TTK'nin 21.maddesindeki kanuni karineden yararlanabileceği, ancak vade farkı kaydı fatura arkasında veya fatura metni dışında faturanın alt kısmında dip not şeklinde bulunursa, bu kaydın fatura içeriğinden olmadığı ve TTK'nin 21.maddesindeki karineden yararlanamayacağını kabulünün gerektiği ifade edilmiştir.

---

<sup>65</sup>“..Ancak, vade farkını özellikle tacirler arasındaki ilişkilerde, süresinde ödenmeyen mal ve hizmet bedeli dolayısıyla, alıcının faiz dışında ödemek zorunda kaldığı ve sözlü akdin inikadı sırasında taraflarca kararlaştırılmış ek bir miktar olduğunun kabulü gerekir. Kaldı ki, içtihadı birleştirmenin kapsamı dışında kaldığı büyük kurulca kararlaştırılan, taraflar arasında bu konuda sözleşme bulunan veyahut bu konuda teamül olduğu belirlenen hallerde vade farkının bedele (fiyata) dahil olduğu hususları çekişmesizdir.

Bu içtihadı birleştirmenin konusunu teşkil eden taraflar arasındaki akdin sözlü olarak gerçekleştirilmiş olması, halinde ise, akdin esaslı unsuru olan semeni (fiyatı) tarafların nasıl kararlaştırmış olduğunu ancak kendileri bilebilirler. Ücrete hak kazanan tacir faturayı düzenlerken, semenin belirlenen bir süreden sonra ödenmesi halinde günlük veya bir başka surette ki gecikmeli ödeme halinde, semenin %1, %5'i gibi bir oranla ek bir ödeme yapılacağını faturaya kaydetmiş ve faturayı tebellüğ eden de 8 gün içinde bu kayda karşı çıkmamış ise, tarafların sözleşmeyi yaparken daha başlangıçta semeni bu şekilde kararlaştırdıklarının, bir başka ifadeyle vade farkı uygulanmasını gerektiren halin oluşması durumunda, fiyatı ilerdeki ödeme durumuna göre tarafların değişik şekilde kararlaştırmış olduklarının kabulü ile vade farkının fiyatın eki, bir unsuru ve hatta fiyattan sayılması gerektiğinde duraksama göstermemek gerekir. Bu durumda da zorunlu bir unsur olarak faturada yer alması gereken ve fatura münderecatından olan fiyatla bütünleşen ve fiyattan sayılan vade farkının da faturaya kaydedilmesi mümkün ve fatura münderecatı kapsamında kalan bir kayıt olduğu benimsenip, TTK'nün 23/2 nci maddesinin vade farkına yönelik olarak da faturayı düzenleyen tacir lehine bir karine yaratacağı kabul edilmelidir. Böyle bir durumda oluşan bu karinenin aksinin ispat külfeti böyle bir faturayı alıp da süresinde itiraz etmeyen diğer tarafa ait olmalıdır.”

<sup>66</sup> “...Vade farkı faiz niteliğinde olmayıp, bununla bir malın bedelinin ödeneceği tarihteki değeri belirlenmek istenmektedir. Yani malın bedelinin ödeneceği tarihteki değerini ifade etmektedir. VUK'nun 230.maddesinde "malın fiyatı ve tutarı" faturada yer alması gereken zorunlu unsurlar arasında sayıldığından, vade farkı malın bedelinin ödeneceği tarihteki değerini belirleyen bir unsur olduğundan fatura münderecatından sayılır. Bu nedenle vade farkı yer alan faturalara itiraz edilmemesi halinde vade farkı talep hakkı doğar. Faturada yer alan vade farkı uygulanacağına ilişkin kayıt sözleşme şartlarını değiştirmeye yönelik bir icap olarak da kabul edilebilir. Nitekim, Prof. Dr. Y.Karayalçın, Prof. Dr. E. HİRŞ, Doç. Dr. A. Battal tarafından da savunulan bu görüşe göre, faturayı alan, TTK'nün 23/3.maddesindeki 8 günlük sürede itiraz etmemesi halinde fatura düzenleyenin icabım zımnen kabul etmiş sayılır. Açıklanan nedenlerle, taraflar arasında yazılı bir sözleşme bulunmaması ve faturada yer alan vade farkı alınacağına ilişkin kayda TTK'nün 23.maddesinde öngörülen 8 günlük sürede itiraz edilmemesi halinde, vade farkı istenebileceği görüşünde olduğumuzdan sayın çoğunluğun aksi yönde oluşan kararına katılmıyoruz.”

### C. VUK'ye G6re Faturanın Kapsamı ve Şekli

Vergi mevzuatında faturanın kapsamı ve Şekli VUK'nin 230.maddesinde d6zenlenmiŐtir. Fatura d6zenlemekle m6kellef olanlar, VUK'nin 230.maddesindeki faturanın Şekli ve kapsamına g6re fatura d6zenleyeceklerdir. Ancak, bu kapsam dışında başka kayıtları da faturada d6zenleyebilirler. VUK'deki h6k6mler, faturanın Şekli ve kapsamı konusunda ayrıntılı d6zenleme getirmektedir. VUK'deki h6k6mler, 6zel hukuk alanındaki kanunlarda fatura ile ilgili eksik kalan d6zenlenmemiŐ hususları tamamlamaktadır.

Taraflar arasındaki ticari alışverişlerde d6zenlenmesi 6ng6r6len faturaların i6eriŐinde VUK'nin 230.maddesine g6re d6zenlenme tarihi, seri ve sıra numarası; faturayı d6zenleyenin adı, varsa ticaret unvanı, iş adresi, başlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası; m6Őteri/alıcının adı, ticaret unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve hesap numarası; malın veya işin nev'i, miktarı, fiyatı ve tutarı; satılan malların teslim tarihi ve irsaliye numarası bulunmalıdır.

Bir mal satılıp alıcıya teslim edildikten sonra sevk irsaliyesi d6zenlenir. İrsaliye d6zenlenmesinden sonra azami 7 g6n i6inde faturanın d6zenlenmesi gerekir.<sup>67</sup>

VUK'nin 230.maddesindeki hususların d6zenlenen faturalarda bulunmaması halinde d6zenlenen belge, fatura olarak nitelendirilemeyecektir. Vergi mevzuatındaki Şekil Şartlarından birinin eksiklik olması halinde dahi d6zenlenen belge fatura olarak nitelendirilmeyecektir. 6nk6 VUK'nin 230.maddesinde sayılan Şekil Şartları asgari faturada bulunması gereken Şekil Őartlarıdır.<sup>68</sup> VUK'nin 227/3.fikrasında, kanun ile kullanma zorunluluğu getirilen belgelerde, kanunda 6ng6r6len zorunlu unsurların bulunmaması halinde d6zenlenen belgenin vergi kanunları bakımından hi6 d6zenlenmemiŐ sayılması sonucu ifade edilmiştir. Madde metninin i6inde getirilen bu sonucun vergi kanunları i6in getirildiği a6ık6a ifade edildiğinden bu h6km6n TTK i6in uygulanması m6mk6n olmayacaktır.

---

<sup>67</sup> Kumkale, *T6rk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu 6er6evesinde Hukuki ve Mali Y6nleriyle Fatura*, s. 48.

<sup>68</sup> 6nal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 106-107.

VUK'nin 231.maddesi, faturaların düzenlenme usulünü içermektedir. Bu düzenleme usulleri TTK'nin faturalar için aradığı usuller değildir. Faturalar düzenlenirken sıra numarası dâhilinde düzenlenir. Düzenlenen faturalar mürekkeple, makine ile veya kopya kurşun kalem ile doldurulmalıdır. Faturaların, Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım Ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik'in 10.maddesine göre 28×20, 14×20 veya 14×10 cm ebadlarında olmalıdır. Faturalar, en az bir asıl ve bir örnek olarak düzenlenir. Birden fazla suret düzenlendiği takdirde her birine kaçınıcı suret olduğu belirtilir. Faturaların baş tarafında iş sahibinin veya namına imzaya yetkili olanların imzası bulunmalıdır.

20.06.2007 tarih ve B.07.1.GİB.4.34.19.02/VUK-1/231-4 sayılı özelgede, kanunda faturaların imzalanma şekline ait herhangi bir hükme yer verilmediği, iş yoğunluğu sebebiyle imzaya yetkili olanların imzalarının notere onaylattırılmak suretiyle fatura üzerine anlaşmalı matbaada bastırılarak kullanılmasının mümkün olduğu ifade edilmiştir.<sup>69</sup>

VUK'nin 232/1.fikrasına göre fatura düzenlemek zorunda olanlar, müşteri/alıcının adı ve soyadı ile bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarasının doğruluğundan sorumludur. Bu sorumluluk hükmü, fatura düzenlemek zorunda olanlar için getirilmiştir. Fatura düzenleyen istemesi halinde müşteri kimliğini ve vergi dairesi hesap numarasını gösterir belgeyi ibraz etmek zorundadır.

VUK'nin 231.maddesinin 5.fikrasında faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmesi öngörülmüştür. Belirtilen süre içerisinde fatura düzenlenmezse hiç düzenlenmemiş sayılacaktır. Maddede herhangi bir cezai yaptırım öngörülmemiştir. Faturanın hiç düzenlenmemiş sayılması sonucu 7 günlük süreye uyulmadığı takdirde söz konusu olurken, VUK'nin 231.maddesinin diğer fıkralarındaki faturanın düzenlenme usullerine riayet edilmediği takdirde getirilmiş bir sonuç değildir.<sup>70</sup> Malın teslimi veya hizmetin

---

<sup>69</sup> Zeynep Ilıca, Ömür Ilıca, *Sahte Fatura ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge*, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 2.Baskı, Adalet Kitabevi, Ankara, Nisan 2019, s.20.

<sup>70</sup> Domaniç, *Ticaret Hukukunun Genel Esasları*, s.191.

yapıldığı tarihten itibaren azami yedi gün içinde düzenlenmeyen fatura vergi yasası kapsamında hiç düzenlenmemiş sayılırken; TTK anlamında delil teşkil edecektir.<sup>71</sup>

## IV. FATURANIN TÜRLERİ

### A. Faturanın Türleri

6102 sayılı TTK ve VUK kapsamında faturanın türleri konusunda bir ayırım yapılmamıştır. Tezimizin bu bölümünde uygulamada karşılaşılan fatura türleri ayrıntılı olarak irdelenecektir.

#### 1. Basit Fatura

TTK’de ve VUK’ de basit faturanın tanımı yapılmamıştır ancak uygulamada sıklıkla kullanılan klasik fatura türüdür. Basit faturaya uygulamada adi fatura denildiği de görülmektedir. Bu fatura türüne basit fatura denilmesindeki amaç, diğer fatura türlerinin özel nitelikler barındırmaları ve özelliklerine göre düzenlenmelerinden dolayı içinde özel nitelikler barındırmayan faturalara basit fatura denilmektedir.

TTK’de ifade edildiği üzere, belirli bir mal satan, mal üreten, bir iş gören veya bir menfaat sağlayan tacir tarafından alıcı olan müşterinin alışveriş için borçlandığı meblağı göstermesi için düzenlenen belgeye fatura denildiğinden, uygulamada düzenlenen bu faturaya basit fatura denilmektedir.

Tacirin TTK anlamında düzenlemesi öngörülen fatura, TTK’nin 21.maddesindeki hükümlerden yararlanacağı basit faturadır. VUK’ nin aradığı şekil şartlarına ve usule uygun olması gereken fatura da basit faturadır.<sup>72</sup>

---

<sup>71</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 55.

<sup>72</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 16-17.

## 2. İade Faturası

TTK’de ve VUK’de iade faturasının tanımı yapılmamıştır. İade faturası özellikle tekstil sektöründe sıklıkla kullanılan reklamasyon faturası olarak adlandırılmaktadır.<sup>73</sup>

İade faturası; satıcı tarafından gönderilen bir faturanın alıcı tarafından tamamen veya kısmen kabul edilmemesi veya satılan malın herhangi bir sebeple tamamen veya kısmen iade edilmesi halinde düzenlenen, satıcı tarafından düzenlenen faturanın tamamen veya kısmen kabul edilmediğini, alınan malın iade edildiğini gösteren belgeye denir.<sup>74</sup>

Alıcı/müşteri tarafından alınan mal tamamen veya kısmen iade edilebilir. İade faturası, alıcı tarafından alınan malın satıcıya iadesi sebebiyle düzenlendiğinden fatura alıcı tarafından satıcı muhatap gösterilerek düzenlenir.<sup>75</sup>

İade faturası, Maliye Bakanlığı tarafından onaylı veya noter tasdikli olarak düzenlenir. İade faturasının üzerine görünür bir kısma “iade faturasıdır” ibaresinin yazılması zorunludur.<sup>76</sup>

Yargıtay 15.HD.’nin 2016/402 Esas 2016/2522 Karar sayılı ilamında, 6102 sayılı TTK’nin 21/1.maddesindeki ticari işletmesi bağlamında mal satan, üreten, bir iş gören veya bir menfaat sağlayan tacirden, alıcı/müşterinin kendisine bir fatura verilmesini ve bedel ödenmiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilmesi öngörüldüğünden; faturanın mal ve hizmet teslimi üzerine düzenleneceği ortaya konulmuştur. Aynı Yargıtay ilamında, ayıp sebebiyle indirim gereken miktar için kesilen reklamasyon faturası, 6102 sayılı TTK’nin 21.maddesi anlamında fatura

---

<sup>73</sup> Nevin İrem Gürbüzer Görmez, *Yargıtay Kararları Işığında Faturanın İspat Gücü*, 1.Baskı, Seçkin Yayıncılık, Mayıs 2019, s. 21.

<sup>74</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 18, Rüknettin Kumkale, “İade Faturası” (1 Soru – 1 Yanıt), Terazi Hukuk Dergisi, Sayı:19, Mart 2008,s.297 vd.

<sup>75</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 193.

<sup>76</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 193.



olmayacağı, aynı maddenin 2.fıkrası gereğince 8 gün içinde belgeye itiraz edilmemiş olması, içeriğinin kabul edilmiş sayılması sonucunu doğurmayacağı ifade edilerek aslında iade faturasının gerçek anlamda TTK'de düzenlenen fatura hükmünde olmadığı, bu sebeple TTK'nin 21.maddesindeki karineden yararlanamayacağı vurgulanmıştır.

İade faturası, bir malın satımı, üretimi veya temini karşılığı olarak verilmiş olmadığından TTK'nin 21/2.fıkrasındaki karineyi doğurmayacağı Yargıtay kararlarında ifade edilmektedir.<sup>77</sup>

6102 sayılı TTK'nin 21/2. fıkrasındaki süre içinde faturaya itiraz edilmeyerek kesinleşen ve ticari defterlere işlenen faturadaki alacak miktarı kadar iade faturası düzenlenmesi halinde, alıcının borçtan kurtulmasını sağlayan ve alacağı tartışmalı hale getiren geçerli bir araç olmadığı Yargıtay kararında<sup>78</sup> vurgulanmıştır. Aradan uzun zaman geçtikten sonra iade faturası düzenlenmiş olması süresi içinde itiraz edilmeyerek kesinleşen ve ticari defterlere işlenen faturadaki alacağın varlığını ortadan kaldıran bir hukuki sonuç doğurmayacağı da beyan edilmiştir.<sup>79</sup>

Alıcıya tebliğ edilen faturalara TTK'nin 21/2.fıkrasına göre 8 gün içinde itirazda bulunulmadan, fatura ticari defterlere kaydedilerek alıcı tarafından ödemenin yapıldığı, belirtilen faturaların kesinleşmesinden sonra alıcı tarafından iade faturası düzenlenerek fatura içeriklerinin doğru olmadığından bahisle faturaya itirazda bulunmasının basiretli bir tacir gibi davranma yükümlülüğünü düzenleyen TTK'nin 18/2. fıkrası ile fatura içeriğinin kesinleşmesi hükümlerini düzenleyen TTK'nin 21/2.fıkrasına aykırılık teşkil edeceği Yargıtay'ın bir kararında<sup>80</sup> vurgulanmıştır.

<sup>77</sup> Yargıtay 11.HD.'nin 23.03.1999 tarihli, 1998/7898 Esas 1999/2516 Karar sayılı kararı.

<sup>78</sup> Yargıtay 15.HD.'nin 02.04.2018 tarihli, 2018/64 Esas 2018/1292 Karar sayılı kararı, Yargıtay 15.HD.'nin 12.09.2017 tarihli 2016/3888 Esas 2017/2954 Karar sayılı kararı.(UYAP)

<sup>79</sup> "...Aradan uzun zaman geçtikten sonra 17.08.2012 tarihli iade faturası davacı tarafı gönderilmiş ise de, bu işlemin alacağın varlığını ortadan kaldıran bir hukuki sonuç doğurmayacağı, takip konusu miktar sebebiyle davacının alacaklı olduğunun da saptanmış olması sebebiyle bu miktar üzerinden davanın kabulü gerekirken..." (Yargıtay 15.HD.'nin 12.09.2017 tarihli 2016/3888 Esas 2017/2954 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>80</sup> "...davacı tarafın davalı taraf ile ticari ilişki içerisinde bulunduğu dönem içerisinde basiretli bir tacir gibi davranmak suretiyle fatura ekinde bulunan puantaj cetvellerinin kontrollerini 8 günlük süre

Yargıtay kararında<sup>81</sup>, alıcı tarafından teslim alınmış mala dair fatura içeriğine TTK'nin 21/2. fıkrası gereği 8 gün içinde itiraz edilmediği takdirde, TTK'nin 18. maddesi uyarınca basiretli tacir gibi davranıp teslim edilen mala dair itirazı olmadığında, kabul edilen mala dair 43 gün sonra iade faturası düzenlenmesinin hakkın kötüye kullanımı olduğunu ifade ederek her ne kadar kanunda bir süre öngörülmemişse de alıcı tarafından düzenlenecek iade faturasının makul bir süre içinde düzenlenmesi gerektiğini vurgulamıştır.

Yargıtay'ın bir kararında, kanunda ayıp ihbarının şekline ilişkin bir düzenlemeye yer verilme de her zaman alıcı tarafından düzenlenebilecek nitelikte olan ve alıcı tarafından satıcıya gönderildiği ileri sürülen reklamasyon faturasının tek başına malların ayıplı olduğunun kanıtı olarak kabul edilemeyeceğini ifade etmiştir.<sup>82</sup> Bu sebeple, iade faturasının düzenlenip karşı tarafa gönderilmesi durumunda, iade sebebi konusunda taraflar arasında uyuşmazlık çıkarsa iade faturasının göz önüne alınabilmesi için iade sebebinin ispatlanması gerektiği Yargıtay'ın bir başka kararında vurgulanmıştır.<sup>83</sup> Buradaki ispat külfeti, iade faturası ile kendi lehine sonuçlar doğuracak olan düzenleyen alıcı/müşteriye ait olacaktır. Taraflar arasındaki akdi ilişkinin sonucunda ifa aşamasında satıcı tarafından düzenlenen faturanın, alıcıya tebliğinden itibaren 8 gün içerisinde alıcı tarafından düzenlenen iade faturasının satıcıya gönderilmesi durumunda faturayı düzenleyen satıcının faturasına itiraz edildiği kabul edilmektedir.<sup>84</sup>

İade faturası, ayıp sebebiyle satıcıya gönderildiği durumlarda Yargıtay gönderilen faturanın ayıp ihbarı niteliğinde olduğunu kabul etmektedir.<sup>85</sup> Ayıp, satılанда,

---

içerisinde yaparak itirazda bulunmayıp, ticari defterlerine kaydederek ödemesini yaptığı, faturaların kesinleşmesi sonrasında iade faturası düzenleyerek fatura içeriklerinin doğru olmadığından bahisle itirazda bulunmasının basiretli bir tacir gibi davranma yükümlülüğünü düzenleyen TTK'nin 18/2.maddesi düzenlemesi ile faturanın kesinleşmesi hükümlerini düzenleyen 21/2 maddelerine aykırılık teşkil edeceği ..." (Yargıtay 23.HD.'nin 14.09.2015 tarihli 2014/10161 Esas 2015/5822 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>81</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 08.03.2016 tarihli 2015/13588 Esas 2016/4182 Karar sayılı kararı.

<sup>82</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 10.02.2014 tarihli 2014/248 Esas 2014/2628 Karar sayılı kararı.

<sup>83</sup> Yargıtay 15.HD.'nin 29.12.2005 tarihli 2005/3385 Esas 2005/7184 Karar sayılı kararı.

<sup>84</sup> Yargıtay 14.HD.'nin 17.10.2011 tarihli 2011/8855 Esas 2011/12162 Karar sayılı kararı.

<sup>85</sup> Yargıtay 15.HD.'nin 26.04.2005 tarihli 2004/5723 Esas 2005/2566 Karar sayılı kararı.

satıcının alıcıya karşı taahhüt ettiği veya dürüstlük kuralı gereğince satılarda bulunması gereken özelliklerin bulunmaması ya da eksikliğidir.<sup>86</sup> Satılarda bulunan ayıbın kanundaki süreler içinde satıcıya bildirilmesi ise ayıp ihbarıdır.

İade faturası yoluyla satıcıya yapılan bildirim sadece ayıp ihbarının yapıldığı sonucunu doğurur ve bu faturanın satıcının defterine kaydının yapılmış olması satıcının satılan mallardaki ayıbın varlığını kabul ettiği sonucunu doğurmaz.<sup>87</sup> Buradaki ispat külfeti ise yer değiştirip, satıcı mallarının ayıplı olmadığını ispat ederek bu durumdan kurtulabilir, aksi takdirde alıcının kendisine bildirdiği ayıp ihbarını kabul etmiş sayılacaktır.

6102 sayılı TTK'nin 23/1.fıkrasında, TTK'deki özel hükümler saklı kalmak şartıyla, tacirler arasındaki satış ve mal değişimlerinde de Türk Borçlar Kanununun satış sözleşmesi ile mal değişim sözleşmesine ilişkin hükümlerin uygulanacağı hüküm altına alınmıştır. Ayıp sebebiyle alıcı tarafından iade faturası düzenlenmişse ticari satışlarda TTK'nin 23/1-c bendi uygulanır. Ticari satışlarda, olağan bir gözden geçirme durumunda malın tesliminde ayıplı olduğu açıkça belli ise alıcı iki gün içinde ayıbı satıcıya ihbar etmelidir. Ticari satışlarda, olağan bir gözden geçirme ile malın ayıplı olduğu teslim sırasında açıkça anlaşılabilir durumda değilse alıcı malı teslim aldıktan sonra 8 gün içinde incelemek veya incelettirmek zorundadır. İnceleme sonucunda malın ayıplı olduğu ortaya çıkarsa, haklarını korumak için durumu bu süre içinde satıcıya ihbar etmekle yükümlüdür. TTK'nin 23/1.fıkrası ve 23/1-c bendi ticari satımlardaki ayıplarda uygulama alanı bulacaktır; TTK'nin 23/1-c bendinin atıf yapması ile TBK'nin 223.maddesi de Ticaret Kanununda düzenlenmemiş hususlarda ticari satışlardaki ayıplara uygulanacaktır.<sup>88</sup>

<sup>86</sup> Sinan Sami Akkurt, Kemal Erdoğan, Hüseyin Tokat, **Borçlar Hukuku**, Seçkin Yayınları, Güncellenmiş ve Genişletilmiş 2.Baskı, Ankara 2019, s.422, Yargıtay kararında da ayıp, “818 sayılı BK'nun 194. maddesine göre (6098 sayılı TBK'nun 219.maddesi) “ayıp, bir malın satıcı tarafından açıkça veya üstü kapalı olarak vaat edilmiş ya da sözleşmeyle izlenen amaç gereği bulunması gerekir ve beklenir (vaadedildiği varsayılmış) niteliklerden yoksun olması demektir.” şeklinde tanımlanmıştır. (Yargıtay 11.HD.'nin 09.06.2015 tarihli 2014/11508 Esas 2015/7972 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>87</sup> Yargıtay 15.HD.'nin 10.12.2012 tarihli, 2012/5245 Esas 2012/7751 Karar sayılı kararı. (UYAP)), Yargıtay 11.HD.'nin 04.11.2002 tarihli, 2002/5380 Esas 2002/9954 Karar sayılı kararı.

<sup>88</sup> “...Dava faturaya dayalı alacağın tahsili için başlatılan icra takibinde itirazın iptali istemine ilişkindir. Taraflar arasında malın teslim edildiği ve bedelin ödenmediği konusunda herhangi bir uyuşmazlık yoktur. Uyuşmazlık malın ayıplı olup olmadığı ve ayıp ihbarının süresinde yapıp

Yargıtay, ticari satışlarda malların basit bir incelemesi ile ayıplı olduğu anlaşılmadığı takdirde ayıp ihbarının TTK'nin 23/1-c bendinin atfı ile TBK'nun 223/2. maddesi hükmüne göre yapılacağını vurgulamıştır.<sup>89</sup>

### 3. İrsaliyeli Fatura

İrsaliyeli faturanın tanımı TTK'de ve VUK'de yapılmamıştır. Vergi mükelleflerinin faaliyetlerini aksatmadan yürütmelerini sağlamak ve uygulamayı kolaylaştırmak amacıyla, VUK'nin mükerrer 257.maddesinin Maliye Bakanlığı'na verdiği yetkiye dayanılarak 11 Eylül 1991 tarihli 20989 sayılı VUK'nin 211 sayılı Genel Tebliği yayımlanmış; bu tebliğ ile fatura ve sevk irsaliyesinin ayrı belgeler olarak değil, isteyen mükellefler tarafından "irsaliyeli fatura" adı altında tek belge olarak düzenlenmesi ve kullanılması esas getirilmiştir. Böylelikle irsaliyeli fatura ile ilgili hükümler 11 Eylül 1991 tarihli 20989 sayılı VUK'nin 211 sayılı Genel Tebliğinde yayımlanmıştır.<sup>90</sup> VUK'nin 211 sayılı Genel Tebliği ile getirilen sınırlamalar ise 232 Sıra No.lu VUK Genel Tebliği ile kaldırılmıştır.<sup>91</sup>

İrsaliye, Türk Dil Kurumu sözlüğünde bir yere gönderilen eşyanın listesi, gönderme belgesi olarak tanımlanmıştır.<sup>92</sup> Kısaca, satıcı tarafından satılan malın satış işleminin

---

yapılmadığı konusunda toplanmaktadır. TTK md. 23/c uyarınca ticari satışlarda malın ayıplı olduğu teslim sırasında açıkça belli ise alıcı 2 gün içinde durumu satıcıya ihbar etmelidir, açıkça belli değilse alıcı malı teslim aldıktan sonra 8 gün içinde incelemek ve incelettirmekle ve bu inceleme sonucunda malın ayıplı olduğu ortaya çıkarsa durumu bu süre içerisinde satıcıya ihbarla yükümlüdür. Gizli ayıp basit bir muayeneyle anlaşılamayacak durumda ise bu tür bir ayıbın ortaya çıkması halinde B.K.'nin 223-2. fıkrası uyarınca ayıbın derhal satıcıya bildirilmesi gerekir. Mahkemece bu hususlar üzerinde durularak süresinde ayıp ihbarı yapıp yapılmadığı araştırılarak sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken eksik inceleme sonucu yazılı şekilde karar verilmesi doğru olmamış bozmayı gerektirmiştir.” (Yargıtay 19.HD.'nin 04.10.2017 tarihli 2016/11329 Esas 2017/6583 Karar sayılı kararı. (UYAP)), Yargıtay 19.HD.'nin 02.03.2017 tarihli 2016/13509 Esas 2017/1672 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>89</sup> “...TTK 23/c maddesi uyarınca basit bir inceleme veya incelettirme sonucunda malın ayıplı olduğu anlaşılmadığı takdirde ayıp ihbarı konusunda TBK 223/2 maddesi hükmü uygulanır. TBK 223/2 maddesi uyarınca alıcı satılarda satıcının sorumluluğunu gerektiren bir ayıp görürse bunu hemen satıcıya bildirmek zorundadır...” (Yargıtay 19.HD.'nin 06.03.2019 tarihli 2017/5435 Esas 2019/1440 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>90</sup>Ayrıntılı bilgi için bkz. İlca, İlca, *Sahte Fatura ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge*, s.33.

<sup>91</sup>İlca, İlca, *Sahte Fatura ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge*, s.35.

<sup>92</sup>Türk Dil Kurumu, *Türkçe Sözlük*, I.Cilt,9.Baskı, Ankara, 1998, s.1097.

sonucunda elde edilen bedelin miktarını gösteren gönderim belgesine irsaliyeli fatura denir.

Sevk irsaliyesi ise, satılan veya satılacak bir malın alıcıya nakledilirken ya da işletmenin şube ve depoları arasındaki mal nakillerinde malın cinsi, birimi, miktarı, malın kime ait olduğu, nereden nereye gittiği bilgilerinin kayıt altına alındığı belgeye denir. Taşınan malın fiyatının yazması zorunlu değildir.<sup>93</sup> İrsaliyeli fatura; fatura ve sevk irsaliyesinin yerine geçerek düzenlenen belgeye denir.

Öğretideki bir görüşe göre, satılan mal için fatura ile mal teslim edilecek ise faturadan ayrı olarak sevk irsaliyesinin düzenlenmesi gerektiği; satıcı tarafından fatura düzenlenmemiş ise eğer mal teslim edilmek için sevk edilecekse gene sevk irsaliyesinin düzenlenmesinin zorunlu olduğu ifade edilmiştir.<sup>94</sup> Satılan bir mal için fatura ve sevk irsaliyesinin ayrı ayrı düzenlenmesi durumunda satıcı için külfet olacağından uygulamada satıcılar fatura ve sevk irsaliyesini bir arada düzenlemektedirler. Böylece, VUK'nin 231/b.5 uyarınca faturanın malın tesliminden itibaren 7 gün içinde düzenlenmesi zorunluluğu ortadan kaldırılarak hemen tek bir belgede düzenleme yapabilme olanağı getirilmiştir. İrsaliyeli fatura düzenlenmesi halinde ayrıca sevk irsaliyesinin düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.

İrsaliyeli fatura, mükellefler tarafından anlaşmalı matbaalarda fatura ölçülerinde bastırılacaktır. Malın alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı hallerde satıcı sevk irsaliyesini düzenler. Teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya taşıtırılması halinde alıcının, bu mallarla ilgili sevk irsaliyesini düzenlemesi ve taşınan araçta bu belgenin bulundurulması zorunludur.(VUK'nin230/5-b.1) Taşıtta bulunmayan sevk irsaliyesi hiç düzenlenmemiş sayılır.<sup>95</sup>

11 Eylül 1991 tarihli 20989 sayılı VUK'nin 211 sayılı Genel Tebliğine göre; irsaliyeli faturanın altında, "Bu belgenin sevk edilen malla birlikte bulunması halinde ayrıca sevk irsaliyesi aranmaz." ifadesine yer verilecektir. Malı satan mükellefler

---

<sup>93</sup>Ferhat Sayım, *Pratik Muhasebe Yaklaşımı Genel Muhasebe, Finansal Muhasebe-Muhasebe I-II*, Seçkin Yayınları, Güncellenmiş 2.Baskı, Ankara, Eylül 2019, s.47.

<sup>94</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 21.

<sup>95</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 20.

irsaliyeli faturayı en az üç örnek olarak düzenleyeceklerdir. En az üç nüsha düzenlenmeyen irsaliyeli faturalar hiç düzenlenmemiş sayılacaktır.

Tacir tarafından düzenlenecek faturalarda, VUK'nin 230.maddesine göre faturalarda bulunması gereken teslim tarihi ve irsaliye numarasının bulunmasının şart olduğu düzenlenmiştir. İrsaliyeli faturada; faturayı düzenleyen adı, ticari unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi ve hesap numarası, malın nev'i, miktarı, fiyatı ve tutarı ile nereye ve kime gönderildiği; müşteri/alıcının adı, ticari unvanı, adresi varsa vergi dairesi ve hesap numarası, faturanın seri ve müteselsil sıra numarası, düzenleme tarihi ve saati ile anlaşmalı matbaa ile ilgili bilgilere yer verilecektir. Bu bilgilerin eksik olması halinde irsaliyeli fatura hiç düzenlenmemiş sayılacaktır. (VUK'nin 211 sayılı Genel Tebliği)

İrsaliyeli fatura uygulamasını seçen mükellefler, alıcıya teslim etmek üzere yaptıkları mal satışlarını, düzenlenen irsaliyeli fatura ile belgelendirebileceklerdir. Bu uygulamayı seçen mükelleflerin ayrı ayrı fatura veya irsaliye düzenleme yetkileri yoktur. Ayrı ayrı fatura veya sevk irsaliyesi düzenlenmesi halinde bu belgeler hiç düzenlenmemiş sayılacaktır. (VUK'nin 211 sayılı Genel Tebliği)

Malın, bir mükellefin birden çok iş yerleri ile şubeleri arasında taşınması veya satılmak üzere bir komisyoncu veya diğer bir aracıya gönderilmesi gerektiği durumlarda sadece sevk irsaliyesinin düzenlenmesi yeterlidir. (VUK'nin 230/2)

#### **4. Proforma Fatura**

Proforma faturanın tanımı, TTK'de ve VUK'de yapılmamıştır. Proforma fatura; ticari satışlarda satıcının alıcıya alacağı malla ilgili bilgi vermek amacıyla önceden düzenlediği teklifi içeren faturaya denir.<sup>96</sup>

Yargıtay bir kararında<sup>97</sup>, proforma faturayı; taraflar arasında yapılacak kesin satıştan önce malın fiyat ve niteliklerini göstermek için satıcı veya imalatçı tarafından alıcı/müşteriye karşı verilen belgenin düzenlendiği zamanki rayiç değerini gösteren

<sup>96</sup> Doğanay, *Ticari Alım Satım Akti*, s.51, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 35.

<sup>97</sup> Yargıtay 11.HD.'nin 17.01.1980 tarihli 1979/5764 Esas 1980/121 Karar sayılı kararı.

belge olarak tanımlamıştır. Aynı kararda proforma faturanın malın, tesliminden önceki değerini göstermediğini ya da aslında bir nevi gerçek bir fatura niteliğinde olmadığını bildirerek proforma faturanın hukuki niteliğine de vurgu yapılmıştır.

TTK'nin 21.maddesinde ticari işletmesi icabı bir mal satan veya imal eden veyahut bir iş gören yahut bir menfaat temin eden tacir, diğer tarafın talebi üzerine fatura düzenlemek ve bedeli ödenmiş ise bunu da faturada göstermek zorundadır. Bu sebeple fatura, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin ifa aşamasına ilişkin olarak düzenlenirken, proforma fatura, taraflar arasında sözleşme ilişkisi kurulmadan satıcının müşteri/alıcıya verdiği ticari belge niteliğindedir. Proforma fatura düzenlenecekse, faturanın üstünde "proforma fatura" olduğu ibaresi yazılmalıdır.<sup>98</sup>

Proforma fatura, TTK'nin 21.maddesinde düzenlenen gerçek manada bir fatura değildir. Yargıtay Hukuk Genel Kurulu, proforma fatura için bir kararında<sup>99</sup>, kesin bir alım satım niteliğine sahip olmayan sadece satıcı tarafından alıcıya verilen teklif niteliğinde olan ticari bir belge olduğunu, bu sebeple TTK'nin 21.maddesinde düzenlenen fatura niteliğinde olamayacağını ifade etmiştir.<sup>100</sup>

Proforma fatura, TTK ve VUK anlamında fatura olmadığından kanunlarda bulunan faturaya bağlanan sonuç ve hükümler bu ticari belgeye uygulanmayacaktır. Proforma fatura tebliğ alındığı tarihten itibaren 8 gün içerisinde alıcı tarafından itiraz edilmese de TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenen kanuni karine işlerlik kazanmaz ve proforma faturanın içeriği kesinleşmez. Yargıtay'ın diğer bir kararında<sup>101</sup>, proforma faturanın fatura niteliğinde olmadığını, alıcıya sunulmuş teklif niteliğinde olduğunu; gerçek anlamda fatura olmadığından, karşı tarafa tebliğ edilip 8 gün içinde itiraz edilmese dahi içeriği kabul edilmiş sayılmayacağını vurgulamıştır.

<sup>98</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 35.

<sup>99</sup> "...kesin bir alım satım taahhüdünü kapsamakta olmayıp sadece bir teklif mektubu niteliğindeki belgeler, örneğin proforma faturalar TTK'nin 23.maddesi anlamında fatura teşkil etmezler." şeklindeki karara göre fatura ticari bir belgedir ancak hukuki anlamda bir fatura değildir. (Yargıtay HGK'nin 14.11.1970 tarihli 1966/T-1586 Esas, 1970/619 Karar sayılı kararı.)

<sup>100</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 34.

<sup>101</sup> "... Proforma fatura niteliği itibariyle Vergi Usul Kanunu'nda düzenlenen bir fatura olmayıp, teklif mektubu niteliğindedir. Bu sebeple karşı tarafa tebliğ edilip süresi içerisinde itiraz edilmese dahi içeriği kesinleşmez." şeklinde düzenlenmiştir. (Yargıtay 15.HD.'nin 09.11.2015 tarihli 2015/3564 Esas 2015/5632 Karar sayılı kararı.)

Yargıtay Hukuk Genel Kurulu'nun bir kararında<sup>102</sup> ise, proforma faturanın hukuki anlamda sözleşmenin kurulmasındaki icap olarak mı icaba davet olarak mı nitelendirilmesi gerektiğine ilişkin içtihat oluşturmuştur. Sözleşmenin esaslı unsurları üzerinde tarafların karşılıklı ve birbirine uygun iradelerinin birleşmesi ile sözleşme kurulmuş olur. (TBK'nin 1/I ve 2/I maddeleri). Sözleşmenin kurulabilmesi için taraflardan birinin teklifinin (icabının, önerisinin) karşı tarafça kabul edilmesi yeterlidir. Sözleşmenin esaslı olmayan unsurlarının (ikincil-tali hususların) sözleşmenin kurulması aşamasında kararlaştırılması şart değildir, sözleşmenin esaslı olmayan unsurlarının sözleşmenin kurulması aşamasında kararlaştırılmamış olması hâlinde dahi sözleşme kurulmuş sayılır. Ticari teamülde de sözleşmeler tarafların çeşitli yollarla icap ve kabul beyanlarını içeren iradelerini birbirlerine iletmeleri ile kurulmaktadır. İstisnalar dışında, icap ve kabulün mutlak suretle açık bir irade açıklaması yolu ile yapılmasının şart olmadığını, irade beyanlarının zımnen de yapılabileceği düzenlenmiştir. Proforma faturanın, TTK'nin 21.maddesi ve VUK'nin 229.maddesi vd. göre, fatura niteliğinde olmadığı, satıcının, satım konusu malın niteliklerini ve satış tutarını gösterdiği bir ticari belge olduğunu ifade etmektedir.

Proforma faturanın, sadece sözleşmenin asli unsurlarını gösterdiği ve alıcının karşı tekliflerinin de dikkate alınabileceği yönünde açıklık içermesi veya bunun mümkün olduğu metinden anlaşılıyorsa, hazırlanan proforma faturanın Borçlar Hukuku bakımından "icaba davet" sayılabileceği; satım sözleşmesine konu malın nitelikleri, malın net tutarı gibi asli unsurları yanında; malın teslim yeri, teslimin şekli ile ödeme koşulları gibi tali unsurlarını da içeriyorsa; eğer alıcının karşı teklif sunmasına imkân vermiyorsa proforma faturanın "icap" niteliğinde sayılacağı ifade edilmektedir.<sup>103</sup> İcaba davet niteliğindeki bir proforma faturaya karşı alıcının iradesini açıklamasının "icap=öneri" sayılacağını; proforma faturanın icap niteliğinde olduğu kabul edilirse, alıcının iradesini açıklaması ile sözleşmenin kurulacağı ifade edilmektedir.

---

<sup>102</sup> "... icap (=öneri) niteliğinde sayılan proforma faturada yazılı mal bedelinin alıcı tarafça tümünden ve peşinen ödenmesi ile sözleşmenin kurulmuş sayılacağı, bunun üzerine kısım kısım mal teslimi yapan satıcının proforma faturada gösterilen birim değerden fazla tutarlarla düzenlediği faturaların itiraz edilmeyerek ticari defterlere kaydı ile sözleşmenin bu yeni tutarlar üzerinden tadil edildiğinin kabulü ve alıcının bu miktarlardan sorumlu tutulması gerektiği sonucuna varılmıştır." (Yargıtay HGK'nin 24.01.2018 tarihli 2018/19-4 Esas 2018/80 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>103</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Ünal, *Fatura ve İspat Kuvveti*, s. 33 vd.



## 5. Açık-Kapalı Fatura

Açık ve kapalı faturanın, TTK ve VUK'de tanımı yapılmamıştır. Bu konuda yapılmış yasal bir düzenleme bulunmamaktadır. Açık ve kapalı faturaya ilişkin oluşan yasal boşluk, ticari örf ve adet kuralları ve Yargıtay kararları ile doldurulmaktadır.

TTK'nin 1/2.fikrasında ticari işlerde, uygulanacak ticari bir hüküm yoksa ticari örf ve âdete göre o da bulunmuyorsa genel hükümlere göre karar verileceği konusunda mahkemelere takdir hakkı verilmiştir. Açık ve kapalı faturalar ile ilgili hususlar yasal hukuk kuralları ile düzenlenmediğinden bu konudaki boşluk ticari örf ve âdete göre doldurulmaktadır.

TTK'nin ticari örf ve adet başlığı altındaki 2.maddesinde mahkeme tarafından ticari işlere uygulanacak ticari hüküm yoksa ticari örf ve adet olarak kabul görmüş kuralların mahkeme tarafından dikkate alınabileceği düzenlenmiştir. Aynı maddede her bir ticaret dalı ya da bölge için belirlenmiş ticari örf ve adet kurallarının genel ticari örf ve adet kurallarına göre öncelikli olarak uygulanacağı da vurgulanmıştır. Ticari örf ve adetlerin uygulanması, tacirler için bilmeleri şartına bağlı değilse de, tacir olmayanlar için ancak ticari örf ve adet kurallarını bilindiği veya bilinmesi gerektiği takdirde uygulanacaktır.

Ticari örf ve adetler; ticari hayatta tacirler arasında bilinen ve geçerli olan kurallardır. Ticari hayatta bir kuralın örf ve adet kuralı haline gelmesi için uzun yıllardır herkes tarafından kabul edilip uygulanıyor olması gerekir. Ticari örf ve adetler hukuk kuralları değildir; ancak hukuk kuralları ile düzenlenmemiş alanlarda ticaret hayatını düzenleyerek herkesçe bilinen ve kabul edilen kuralları ortaya koymaktadır. Böylelikle ticari örf ve adetler yasal hukuk kuralları ile düzenlenmemiş alanlarda ticaret hayatında birliği sağlayarak herkes tarafından kabul edilen ortak kuralları bir araya getirmektedir.

Açık fatura; ticari hayatta bedeli ödenmemiş, kapalı fatura ise bedeli ödenmiş faturayı ifade etmektedir.<sup>104</sup> Kapalı fatura, bedelin tahsil edildiğini göstermesi sebebiyle öğretide<sup>105</sup> makbuz niteliğinde kabul edilmektedir.

Ticari alanda peşin satışlar ile veresiye satışları birbirinden ayırmak için teamül kuralına ihtiyaç duyulması sebebiyle Ankara Ticaret Odası'nın 21.12.1948 tarihli 6 No.lu teamül kararının ortaya çıkmasını sağlamış; böylelikle ticaret hayatında açık ve kapalı fatura uygulaması herkesçe benimsenen ticari örf ve adet kuralı haline getirilmiştir.<sup>106</sup>

Ankara Ticaret Odası'nın 21.12.1948 tarihli 6 No.lu teamül kararında<sup>107</sup> “pulun faturanın üst kısmına yapıştırılarak imzalanması halinde açık fatura, faturanın altına pul yapıştırılarak imza edilmesi halinde kapalı fatura söz konusu olmaktadır” şeklinde düzenleme mevcuttur.

Yargıtay birçok kararında açık ve kapalı fatura kavramlarına dair açıklamalarda bulunulmuştur. Yargıtay'ın bir kararında<sup>108</sup>, açık faturayı, mal veya hizmet tesliminde alıcının, mal veya hizmet bedelini faturanın düzenlendiği anda ödemeyip ileride ödeyecek olması durumunda düzenlenen fatura olarak tanımlamıştır. Açık

---

<sup>104</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 176, Gürol Ürel, *Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması*, Gözden geçirilmiş ve güncellenmiş 6.Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara, Haziran 2016, s.395.

<sup>105</sup> Kumkale, *“Açık/Kapalı Faturaya Mali ve Hukuki Yaklaşım”*, Terazi Hukuk Dergisi, s. 50-51.

<sup>106</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 26-27, Bu konuda Yargıtay'ın verdiği bir kararda; “...Kapalı fatura ile ilgili kanuni düzenleme olmamakla birlikte, açık-kapalı fatura terimi ticari hayatta kullanılmaktadır. Ankara Ticaret Odasının 21.12.1948 tarih ve 6 No'lu "teamül kararı" ile açık fatura-kapalı fatura uygulaması, bir örf ve adet hukuk kuralı haline gelmiştir. Bu teamülden sonra yürürlüğe giren 5590 sayılı Ticaret ve Sanayi Odaları Kanunu'nun 5. maddesi hükmü Odalara "Bölgeleri içindeki ticari teamülleri tespit edip, örf ve adet haline getirmek" görevi verilmiştir. Bir faturanın açık fatura veya kapalı fatura olarak kabulü özellikle ödemenin yapılmış olduğuna karine teşkil etmesi açısından önem taşımaktadır...” şeklinde beyan edilmiştir. (Yargıtay 23.HD.'nin 15.05.2018 tarihli 2016/56 Esas 2018/3152 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>107</sup> \*“Ticarethane tarafından satışı yapılan mallara ait fatura muhteviyatı alıcı tarafından ödendiğinde, bayi tarafından faturanın altına damga pulu yapıştırılarak tarih, ticarethane klişe ve mührü ile birlikte salâhiyettar olan tarafından imza edilerek pul iptal olunur. Bu şekildeki faturaya bedeli alınmış (kapanmış, akide edilmiş) fatura denir. Bedeli alınmıştır kaydını ihtiva etmeyen faturada damga pulu üzerine ticarethane klişe veya mührü ve salâhiyetli olanın imzası mevcut olduğu takdirde, bu kaydın mevcut olmaması bir hüküm ifade etmez. Yani fatura bedeli ödenmiş, akide edilmiş sayılır.”

<sup>108</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 25.01.2017 tarihli 2016/9909 Esas 2017/484 Karar sayılı kararı.

fatura düzenlenirken tacir, kaşesi ve imzasını faturanın üst kısmına basacağını da ifade etmiştir. Kapalı faturayı, mal veya hizmetin tesliminde alıcı/müşterinin, mal ve hizmet bedelini faturanın düzenlendiği anda ödemesi sonucunda düzenlenen fatura olarak tanımlamıştır. Kapalı fatura düzenlenirken tacirin, kaşesi ve imzasını faturanın alt kısmına basacağını ifade etmiştir. TTK’de tanımları yapılmamış açık ve kapalı faturanın tanımları Yargıtay kararlarında yapılarak bu konuda ticari hayatta açık-kapalı faturalar açısından birlik sağlanmaya çalışılmıştır; faturada bulunan imza ve kaşelerden faturanın açık mı kapalı fatura mı olduğunun ayrımı düzenlenmiştir. Aynı görüşte Yargıtay’ın bir başka kararında<sup>109</sup> ise, kapalı faturayı, peşin mal ve hizmet satışlarında tacirin fatura bedelini peşin olarak alması durumunda düzenlenen fatura olarak tanımlamıştır. Bunun yanında tacirin faturanın alt tarafını kaşeyip imzalaması halinde de kapalı faturadan bahsedileceğini ifade etmiştir.

Yargıtay’ın diğer bir kararında<sup>110</sup> ise, açık ve kapalı fatura kavramlarına TTK ve VUK’de yer verilmediğini, ticari örf ve adetlere göre faturanın kapalı olarak ifade edilen şekilde düzenlenmesi durumunda bedelinin ödendiğine karine teşkil edeceği hususu ifade edilmiştir.

Faturanın hem alt hem üst tarafının tacir tarafından imzalanması durumunda ne anlama geleceğini Yargıtay bir kararında<sup>111</sup>, faturadaki bu durumun ödemeye işaret edip etmediğine dair bu konuda ticari bir teamül bulunup bulunmadığı hususunun bağlı oldukları Ticaret Odasından sorulması gerektiğine değinerek ifade etmiştir.

Faturayı düzenleyen alacaklı olan tacirin imzasının faturanın üst kısmında bulunması, faturanın alt kısmındaki imzanın ise alıcı/müşteriye ait olması sebebiyle düzenlenen faturanın kapalı fatura olmayacağı, açık fatura olduğu ifade edilerek bir

---

<sup>109</sup> Yargıtay 11.HD.’nin 12.09.2018 tarihli 2017/1054 Esas 2018/5226 Karar sayılı kararın karşı oy yazısı.

<sup>110</sup> “...Her ne kadar Türk Ticaret Kanunu’nda ve Vergi Usul Kanunu’nda açık fatura-kapalı fatura kavramlarına yer verilmemiş ise de ticari örf ve adetlere göre faturanın kapalı olarak düzenlenmesi bedelinin ödendiğine karine teşkil eder. Kapalı fatura borcun ödendiğine karine teşkil ederse de bu karinenin aksi her zaman kanıtlanabilir. Bu ilkeler doğrultusunda inceleme yapılarak karar verilmelidir...”(Yargıtay 15. HD.’nin 21.02.2018 tarihli 2016/4711 Esas 2018/736 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>111</sup> Yargıtay 15.HD.’nin 16.09.1999 tarihli 1999/2968 Esas 1999/3185 Karar sayılı kararı.

faturanın üzerindeki imzadan yola çıkarak faturanın açık veya kapalı fatura olarak nitelendirildiği Yargıtay'ın bir kararında<sup>112</sup> izah edilmiştir.

Yargıtay'ın yerleşik içtihatlarına ve ticari örf ve âdete göre imza veya kaşenin faturanın üst kısmına atılması halinde o faturanın veresiye bir satışı gösterdiği ve henüz bedelinin de müşteri tarafından ödenmediği kabul edilmektedir.<sup>113</sup>

Faturaların açık mı kapalı mı olduğu, imzaların yetkili kişilere ait olup olmadığı hususlarında fatura üzerinde yapılacak incelemelerin fatura asılları üzerinde yapılması gerektiği de Yargıtay'ın yerleşik içtihadıdır.<sup>114</sup>

Kapalı faturalar, borcun alıcı/müşteri tarafından ödendiği hususuna karine teşkil edeceği ve bu durumun aksinin yani bedelin ödenmediğinin iddia edilmesi durumunda ispat külfetinin faturayı düzenleyen tacirin üzerinde olduğu Yargıtay kararında<sup>115</sup> ortaya konulmuştur. Aynı görüşte verilen Yargıtay'ın diğer bir kararında<sup>116</sup>, kapalı faturada bedelin ödenmediğinin iddiası sebebiyle ispat yükünü üzerinde taşımayan davalının teklif ettiği yeminin de hukuki sonuç doğurmayacağı

---

<sup>112</sup> "...Dava faturaya dayalı alacağın tahsili için başlatılan icra takibine yapılan itirazın iptali istemine ilişkindir. Mahkemece davaya konu faturanın kapalı fatura olduğu kabul edilerek davanın reddine karar verilmiş ise de söz konusu faturayı düzenleyen davacı alacaklının imzasının faturanın üst kısmında bulunmuş olması, alt kısmındaki imzanın ise davalıya ait olması nedeniyle düzenlenen faturanın kapalı fatura olmadığı, açık fatura olduğu anlaşılmıştır.Mahkemece faturanın açık fatura olduğu hususu gözden kaçırılarak yanılığılı gerekçe ile yazılı şekilde karar verilmesi doğru görülmemiştir..." (Yargıtay 19.HD.'nin 08.05.2018 tarihli 2016/17911 Esas 2018/2541 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>113</sup> "...açık fatura borcun ödenmediğini gösterir. Böyle bir faturanın davalıya tebliğ edilip onunda itiraz etmemesi halinde satış bedelinin ödendiğini davalı taraf kanıtlamak zorundadır..." (Yargıtay 11.HD.'nin 02.03.1988 tarihli 1988/6471 Esas 1988/1267 Karar sayılı kararı.)

<sup>114</sup> "...Açık ve kapalı faturanın tespitinde "fatura asılları" üzerinde inceleme yapılmalıdır. (Yargıtay 19.HD.'nin 01.11.2017 tarihli 2016/10175 Esas 2017/7524 Karar sayılı kararı, Yargıtay 23.HD.'nin 15.05.2018 tarihli 2016/56 Esas 2018/3152 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>115</sup> "...Somut uyuşmazlıkta davacı tarafından düzenlenen 8.1.2009 tarihli fatura kapalı faturadır. Kapalı faturalar borcun davalı tarafından ödendiği hususunda karine teşkil eder ve aksini ispat külfeti davacıdadır. Bu nedenle davacının karinenin aksini kanıtlaması gerekir. O halde mahkemece davacının söz konusu fatura nedeniyle alacaklı bulunduğu konusunda ispat yükünün kendisinde olduğu gözetilerek ve ispat yükü kendisinde bulunan davacının delilleri değerlendirilerek sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken..." (Yargıtay 13.HD.'nin 20.06.2018 tarihli 2017/9989 Esas 2018/6917 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>116</sup> Yargıtay 13.HD.'nin 31.01.2005 tarihli 2005/12416 Esas 2005/1100 Karar sayılı kararı. (Mehmet Akif Tutumlu, "*Ödeme Savunmasının Genişletilmesi-Açık Fatura-İspat Yükü*", Terazi Hukuk Dergisi, Sayı:34, Haziran 2009, s.174.)

ifade edilmiştir. Yargıtay'ın bir başka kararında<sup>117</sup>, fatura altının faturayı düzenleyen tacir tarafından kaşe vurularak imzalanması, o faturanın kapalı fatura olduğuna ve fatura bedelinin ödendiğine karine teşkil edeceğinden; bu durumda, ispat yükünün yer değiştireceği beyan edilmiştir. Diğer bir ifadeyle, faturaya esas bedelin ödendiği karinesine karşı kendi yararına sonuç elde edecek alacaklı olan tacirin fatura bedelini tahsil etmediğini ispat etmesi gerektiği vurgulanmıştır.

Faturanın alt kısmına atılan tacirin kaşe ve imzasının faturayı kapalı fatura haline getirdiği, ayrıca mal bedelinin ödendiğine de karine teşkil edeceği Yargıtay kararlarında ifade edilmiştir. Yargıtay'ın diğer bir kararında ise<sup>118</sup>, tacir tarafından düzenlenen faturaların üst kısmında tacirin kaşesi ve imzası bulunursa, bu faturaların da açık fatura olduğunu belirtmiştir.

VUK'nin mükerrer 257. maddesinin birinci fıkrasının 2 nolu bendinde yer alan yetkiye dayanılarak tahsilât ve ödemelerin banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle belgelenmesine dair Maliye Bakanlığınca çeşitli tarihlerde yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinin, hukuk yargılama usulünde "kapalı fatura" ile ispatı/karineyi bertaraf ettiğinin

---

<sup>117</sup> "...Dava, borçlu olmadığının tespiti istemine ilişkindir... Takibe konu faturaların kapalı fatura olduğu anlaşılmaktadır. Fatura altının faturayı tanzim eden tarafından kaşe vurularak imzalanması, o faturanın kapalı fatura olduğuna ve fatura bedelinin ödendiğine karine teşkil eder. Bu durumda, ispat yükü yer değiştirir. Diğer bir ifadeyle, ödeme savunması yönünden mevcut karine karşısında alacaklının fatura bedelini tahsil etmediğini kanıtlaması gerekir. Bu nedenle, mahkemece kapalı faturalar bakımından ispat yükünün davacı üzerinde bırakılması yerinde olmamıştır. Şu halde, öncelikle kapalı faturalara yönelik ispat yükünün davalı tarafta olduğu gözetilerek davalı yanın bu faturalarla ilgili karinenin aksini gösterir delilleri varsa bunların toplanması ile borç-alacak durumunun belirlenmesi gerekirken yazılı gerekçe ile davanın reddine karar verilmesi doğru görülmemiş, bozmayı gerektirmiştir..." (Yargıtay 11.HD.'nin 23.05.2018 tarihli 2016/11925 Esas 2018/3878 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>118</sup> "...Dosyanın incelenmesinde, davacı tarafından takibe dayanak yapılan faturaların hem üst kısmının hem de alt kısmının imzalı olduğu anlaşılmaktadır. Bu durumda, taraflar arasındaki satım ilişkisinin peşin satış olup olmadığı, davacı tarafından suretleri sunulan faturaların açık ya da kapalı fatura mı olduğu önem arz etmektedir. Açık fatura; paranın tahsil edilmediği yani vadeli satış yapıldığı durumlarda düzenlenen fatura iken, kapalı fatura; mal ya da hizmet bedelinin peşin olarak tahsil edildiği durumlarda düzenlenmektedir. Açık faturada imza, faturanın üst tarafına atılmakta iken, kapalı fatura da imza faturanın alt tarafına atılmaktadır. Faturalar kapalı fatura ise, borcun davalı tarafından ödendiği hususunda karine teşkil eder ve aksini ispat yükü davacıdadır. Açık faturada ise, ispat yükü ödeme yaptığını savunan davalıdadır. O halde mahkemece, fatura asılları da dosya arasına kazandırılarak, fatura özelliğine göre belirtilen ayırım yapıp gerektiğinde bilirkişi raporu da alınarak hâsıl olacak sonuca uygun bir karar gerekirken, değinilen bu hususlar göz ardı edilerek yazılı şekilde hüküm tesisi usul ve yasaya aykırı olup, bozmayı gerektirir." (Yargıtay 13.HD.'nin 08.03.2019 tarihli 2019/725 Esas 2019/3061 Karar sayılı kararı.(UYAP))

söylenemeyeceği Yargıtay<sup>119</sup> tarafından kabul edilmiştir. Zira bu idari düzenlemelerin vergi hukuku ile ilgili olduğunu ve yargılama hukukunda ispat kurallarını değiştirmesinin söz konusu olamayacağı ifade edilmiştir. Bu sebeple kapalı faturalarda hizmet bedelinin faturanın düzenlendiği sırada ya da öncesinde ödendiği karine olarak kabul edilerek, bu karinenin aksinin davacı tarafça ispat edilmesi gerektiği içtihatlarda kabul edilmiştir.

Açık ve kapalı faturalar TTK'de düzenlenen anlamda bir fatura olduklarından; açık fatura kendisine tebliğ edilen taraf 8 gün içinde faturaya itiraz etmediği takdirde fatura içeriğini TTK'nin 21/2. fıkrasına göre kabul etmiş sayılacaktır. Bedelin ödendiğini iddia eden açık faturayı tebliğ alıp itiraz süresi içerisinde itirazda bulunmamış tarafa ispat külfeti geçmektedir. Yargıtay kararlarında<sup>120</sup> da bu husus kabul edilmektedir. Açık fatura, tebliğ alındıktan sonra 8 gün içerisinde itiraz edilmezse TTK'nin 21/2. fıkrasındaki kanuni karinenin söz konusu olacağı ve fatura bedelinin ödendiğini ispat etmesi gereken kişinin faturayı teslim alıp itiraz süresi

---

<sup>119</sup> "...Vergi Usul Kanununun mükerrer 257. maddesinin birinci fıkrasının 2 numaralı bendinde yer alan yetkiye dayanılarak tahsilât ve ödemelerin banka, benzeri finans kurumları veya posta idarelerince düzenlenen belgelerle belgelenmesine dair Maliye Bakanlığınca çeşitli tarihlerde yayımlanan Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinin, hukuk yargılama usulünde "kapalı fatura" ile ispatı bertaraf ettiği söylenemez. Zira bu idari düzenleme vergi hukuku ile ilgilidir. Yargılama hukukun da ispat kurallarını değiştirmesi söz konusu olamaz. Nitekim Yargıtay 13.HD.'nin 2013/2176 Esas, 2013/12170 Karar sayılı kararında, kapalı faturanın 19.440 TL lik borcun ödendiğine karine teşkil edeceğini. Vergi Usul Tebliğinin somut olayda uygulanamayacağını, karinenin aksini iddia edenin ispatlaması gerektiğini" belirtmiştir. Aksinin kabulü halinde imzası inkâr edilmeyen "ödeme makbuzu" sunulması halinde dahi "borç bankadan ödenmedi" diye ödeme makbuzunun, ödeme belgesi olarak kabul edilmemesi sonucuna varılır ki böyle bir sonuç ispat hukuku açısından kabul edilebilir bir durum değildir.

Bu nedenle, somut olayda davalı, davacıdan hizmet satın aldığını ve hizmet bedelini ödediğini beyanla ödeme belgesi olarak da davacının düzenlediği 28.10.2011 tarihli kapalı faturaya dayanmıştır. Dosya içinde bulunan bilirkişi raporuna istinaden davalının dayandığı faturanın kapalı fatura olduğu tespit edildiğine göre, yukarıdaki açıklamalar çerçevesinde, bu faturanın hizmet bedelinin faturanın düzenlendiği sırada ya da öncesinde ödendiği karine olarak kabul edilerek, bu karinenin aksinin davacı tarafça ispat edilmesi gerekir. Yerel mahkemenin aksine düşünce ile kapalı faturaya rağmen VUK Genel Tebliğince ödemenin banka veya finans kurumları aracılığı ile yapılmadığından kapalı fatura için izah edilen karinenin geçerli olmayacağını belirten bilirkişi raporu benimsenerek, ispat yükünü ters çevirmek suretiyle hüküm kurulması doğru görülmemekle, kararın bozulması gerekmiştir." (Yargıtay 23.HD.'nin 15.05.2018 tarihli 2016/56 Esas 2018/3152 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>120</sup> "Fatura, açık fatura niteliğinde olduğundan bunu tebellüğ eden davalının TTK'nin 23/2. maddesine göre 8 gün içinde bir itirazda bulunmadığından böylece mal bedelinin ödenmediğini de kabul etmiş durumuna düşmüştür. Bu sebeple bedelin ödendiğini ispat, davalıya ait olduğundan..." (Yargıtay 11.HD.'nin 23.03.1988 tarihli 1988/6471 Esas 1988/1267 Karar sayılı kararı.)

içerisinde itiraz etmemiş olan kişi yani alıcı/müşteriye ait olacağı Yargıtay kararlarında vurgulanmaktadır.

Açık fatura bedeli ödenmemiş fatura olarak ifade edildiğinden; alıcı/müşteriye açık fatura verilmesi durumunda karşı taraf bir bedel ödeyebilir, ancak bu ödediği bedelin makbuz karşılığında olması kendi lehine bir sonuç doğuracaktır. Çünkü açık fatura verilmesi bedelin ödenmediğine karine olduğundan bunun aksi ancak yazılı bir belge ile ispat edilebileceğinden açık fatura alan kişi bedeli ödediğinde mutlaka karşı taraftan belge almalıdır.

## **6. Komisyoncu Alış ve Satış Faturası**

TTK'de ve VUK'de komisyoncu alış satış faturası düzenlenmemiş ve tanımları yapılmamıştır.

Komisyoncu aracılığıyla yapılan mal alımlarında komisyoncu tarafından düzenlenen malın alış bedelini, alış giderlerini ve kendi komisyon bedelini göstermek için düzenlenen belgeye komisyoncu alış faturası denir.<sup>121</sup>

Komisyoncu aracılığıyla yapılan mal satışlarında satış tutarı, satış gideri ve komisyon ücretleri toplamından alış faturası tutarının indirilmesinden sonraki tutarı göstermek için düzenlenen belgeye komisyoncu satış faturası denir.<sup>122</sup>

## **7. Sahte Fatura**

TTK ve VUK'de sahte faturaya ilişkin düzenleme bulunmadığı gibi tanımı da yapılmamıştır. Sahte faturaya uygulamada naylon faturada denilmektedir.

Görünüşte TTK'nin 21.maddesindeki faturanın koşullarını taşıyan ancak taraflar arasında gerçekte var olmayan bir ilişkinin sonucu olarak düzenlenen veya içeriği

---

<sup>121</sup> Şükrü Kızılot, *Vergi Usul Kanunu*, Ankara, 1994, s.1897, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.17, Görmez, *Yargıtay Kararları Işığında Faturanın İspat Gücü*, s. 19.

<sup>122</sup>Kızılot, *Vergi Usul Kanunu*, s.1897, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.17, Görmez, *Yargıtay Kararları Işığında Faturanın İspat Gücü*, s. 19.

tamamen gerçeğe aykırı olarak düzenlenmiş belgeye sahte fatura denileceği öğretide kabul edilmiştir.<sup>123</sup>

Yargıtay<sup>124</sup>, düzenlenen faturanın taraflar arasındaki gerçek durumu yansıtmaması halinde faturanın “naylon fatura” olacağını ve bu faturanın hiçbir şekilde inceleme de dikkate alınmayacağı ifade edilmiştir. Sahte (naylon) faturanın, VUK'nin 359.maddesine göre taraflar arasında gerçekte herhangi bir hukuki ilişki bulunmadığı halde düzenlenen fatura olduğu, ayrıca taraflar arasındaki hukuki ilişkinin var olup olmadığı hususunda delillerin incelemesinin yapılması gerektiği ifade edilmiştir.

Sahte faturaların devletten vergi kaçırmak, gerçekte mevcut olmayan hukuki ilişkiler ile kaçakçılık yapmak, taraflar arasındaki kaçakçılık ya da hayali ilişkileri gizlemek amaçlarına yönelik olarak uygulamada düzenlendikleri görülmektedir.

Faturanın düzenlenebilmesi için taraflar arasında akdi bir ilişkinin bulunması gerekir. Sahte fatura da taraflar arasında gerçekte mevcut olan bir hukuki ilişki yoktur. TTK'de düzenlenen fatura taraflar arasındaki akdi ilişkinin ifa aşamasına ilişkin olarak düzenlenir. Ancak sahte faturada taraflar arasında borç doğuran bir hukuki ilişki gerçekte yoktur. Buna rağmen düzenlenmiş bir fatura mevcutsa bu belgeye ticari hayatta sahte fatura denir. Yargıtay, sahte faturayı “Faturaya konu iş gerçek bir

---

<sup>123</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.37 vd.

<sup>124</sup> “...İhale konusu işe dair asgari işçilik incelemesinde sunulan malzemeli veya salt işçilikli faturalarının değerlendirmeye esas alınabilmesi için faturayı düzenleyen üçüncü kişinin bu faturayı düzenleme hak ve yetkisine sahip olması ve faturanın gerçek bir hukuki ilişki için düzenlenmesi gerekir. Faturaya konu iş gerçek bir durumu yansıtmıyor ise "naylon fatura" sayılır ve hiçbir biçimde incelemede dikkate alınmaz. Sahte (naylon) fatura, VUK'un 359.maddesine göre gerçekte herhangi bir hukuki ilişki bulunmadığı halde düzenlenen fatura olarak tanımlanabilir. Faturada işyeri sicil numarasının bulunmaması veya faturayı düzenleyen kişinin inşaat veya ihale konusu işten sigortalı bildirimini yapılması faturayı başlı başına geçersiz hale getirmez.

a) Faturada işyeri sicil numarasının bulunmaması veya işyerinin Kurumda tescilinin olmaması halinde, yapılacak karşı inceleme sonucunda faturayı düzenleyen kişinin faturaya konu işi yapabilecek kapsam ve kapasiteye sahip olduğu belirlenirse 5510 sayılı Kanun'un 102.maddesindeki idari para cezası hükümlerinin uygulanması ve işyerinin re'sen tescili işlemleri saklı kalmak koşuluyla faturanın asgari işçilik incelemesinde dikkate alınması gerekir.

b) Faturayı düzenleyen kişinin inşaat veya ihale konusu işten sigortalı bildirimini yapılması faturayı başlı başına geçersiz hale getirmez. Faturayı düzenleyen kişinin 4/1-(a) ve 4/1-(b) bendi kapsamındaki çalışmalarını gerçek olması halinde 5510 sayılı Kanun'un 53.maddesi hükümlerinin uygulanması mümkündür. Ne var ki bunun için her iki sigortalılık statüsüne konu işin inşaat veya ihale konusu işe uygun ve gerçek (eylemli) olması gerekir...” (Yargıtay 21.HD.'nin 18.06.2015 tarihli 2015/7702 Esas 2015/14067 Karar sayılı kararı.(UYAP))



durumu yansıtmıyor ise "naylon fatura" sayılır ve hiçbir biçimde incelemede dikkate alınmaz. Sahte (naylon) fatura, VUK'nin 359.maddesine göre gerçekte herhangi bir hukuki ilişki bulunmadığı halde düzenlenen fatura olarak" tanımlamıştır.<sup>125</sup>

Sahte fatura iki şekilde düzenlenebilir; hiçbir temel borç ilişkisi bulunmadan tamamen gerçek dışı doldurularak ya da faturada satılan, üretilen malın veya verilen hizmetin miktarında, satış bedelinde gerçeğe aykırı bilgilere yer verilmektedir.<sup>126</sup> Gerçek bir mal ve hizmet alım satımı yapılmasına rağmen düzenlenen faturanın sahte basılıp kullanılması, yetkili matbaalar dışında bastırılması veya notere tasdik ettirilmeyen faturalar ile gerçek mükellef dışındaki kişiler tarafından bastırılan faturaların da sahte fatura olarak vasıflanacağı öğretilmektedir.<sup>127</sup>

Sahte fatura; TTK'nin 21.maddesinde düzenlenen fatura koşullarını taşıdığından bir faturanın sahte olup olmadığı ancak özel bir inceleme ile anlaşılır. Sahte fatura,

---

<sup>125</sup> "...İhale konusu işe dair asgari işçilik incelemesinde sunulan malzemeli veya salt işçilikli faturalarının değerlendirmeye esas alınabilmesi için faturayı düzenleyen üçüncü kişinin bu faturayı düzenleme hak ve yetkisine sahip olması ve faturanın gerçek bir hukuki ilişki için düzenlenmesi gerekir. Asgari işçilik incelemesinde; faturanın gerçek olup olmadığının faturayı düzenleyen kişi ya da kurumun belge ve kayıtları incelenmek suretiyle araştırılmasına karşı inceleme adı verilmektedir.

Faturaya konu iş gerçek bir durumu yansıtmıyor ise "naylon fatura" sayılır ve hiçbir biçimde incelemede dikkate alınmaz. Sahte (naylon) fatura, VUK'un 359.maddesine göre gerçekte herhangi bir hukuki ilişki bulunmadığı halde düzenlenen fatura olarak tanımlanabilir.

Faturanın gerçek (doğru) olup olmadığının belirlenmesine yönelik karşı incelemenin sağlıklı biçimde yapılabilmesi için faturayı düzenleyen işyerinin işyeri sicil numarasındaki işkolu kodunun faturada yazılı işe uygun olup olmadığı ve faturayı düzenleyen işyeri dosyasından Kuruma bildirilen sigortalıların faturaya konu işi yapabilecek sayı, nitelik ve kapasiteye sahip olup olmadığı titizlikle incelenmelidir.

Yapılacak iş, faturayı düzenleyen işyerinin ticari defter, belge ve kayıtları ile Kurumda bulunan işyeri tescil dosyasını getirtmek, işyerinin mahiyet kodunu tereddütsüz belirleyerek faturanın düzenlendiği tarihin öncesinde ve sonrasında faturalarda yazılı işler nedeniyle başkaca faturalar düzenlenip düzenlenmediğini, alt işveren sıfatıyla başka işverenlerin sicil dosyaları üzerinden benzer nitelikteki işler nedeniyle Kuruma bildirilen işçilik olup olmadığını, bu işyerinde yapılan üretim miktarına uygun tutarda işçilik bildirilip bildirilmediğini araştırmak ve davacıya bu yönde delil ve belgelerini sunmak üzere mehil vermek, faturayı düzenleyen işyerinde bilirkişiler ile keşif yaparak bu işyerinin kapsam ve kapasitesi (makine, çalışan sayısı, işyerinde kullanılan teknoloji vb) itibarıyla faturalardaki işi yapabilecek koşulları olup olmadığını araştırmak, bilirkişi kurulundan müfettiş raporunda yer alan tespit ve görüşleri asgari işçilik mevzuatı çerçevesinde tartışan açıklayıcı ve denetime elverişli rapor almak, incelemeye sunulan faturaların gerçek bir hukuki ilişki için düzenlenip düzenlenmediğini belirleyerek sonucuna göre karar vermektir..."(Yargıtay 21.HD.'nin 13.06.2013 tarihli 2011/6670 Esas 2013/12555 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>126</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.37-38.

<sup>127</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 221-222.

görünüş itibariyle TTK'de düzenlenen faturanın koşullarını taşıdığından düzenlenen faturanın sahteliği ispat edilinceye kadar gerçek bir fatura gibi kabul edildiğinden kanuni düzenlemelerden yararlanacaktır. Kanaatimizce, taraflar arasında gerçekte var olmayan bir ilişkiye göre ya da içeriği tamamen gerçeğe aykırı olarak düzenlenmiş sahte fatura; karşı tarafça tebliğ alındığında itiraz süresi içinde faturaya itiraz edilmese de fatura içeriği kabul edilmiş sayılmayacaktır. Bu durumun aksi kabul edilecek olursa adına sahte fatura düzenlenenler ağır sonuçlar altına gireceğinden hakkaniyete uygun düşmeyecektir.

Sahte fatura düzenlemek ve sahte fatura kullanmak Türk Ceza Kanunu açısından suç teşkil etmektedir. Türk Ceza Kanununda fatura evrak kabul edildiğinden; özel evrakta sahtecilik ve resmi evrakta sahtecilik suçlarıyla cezai müeyyideler konularak sahte fatura düzenlenmesi ve kullanılması cezalandırılmaktadır. Ayrıca VUK açısından da sahte fatura düzenlenmesine çeşitli müeyyideler getirilmiştir.<sup>128</sup> Sahte faturaların dava konusu olduğu hukuk davalarında, aynı faturaların sahteliğine ilişkin açılmış ceza davalarının sonucu hukuk davalarının sonucunu etkileyeceğinden Yargıtay, hukuk davalarında ceza davalarının sonucunun bekletici mesele yapılması gerektiğini benimsemiştir.<sup>129</sup>

---

<sup>128</sup> Konu ile ilgili örnek kararlar: Yargıtay 11.CD.'nin 13.02.2017 tarihli 2017/355 Esas 2017/895 Karar sayılı kararı, aynı dairenin 16.02.2017 tarihli 2016/12112 Esas 2017/1065 Karar sayılı kararı, Bu konudaki Danıştay kararları için ayrıntılı bilgi için bkz. Kızılot, **Danıştay Kararları**, Cilt:III-IV-V-VI.

<sup>129</sup> "...Dava, satış nedeniyle cari hesaptan kaynaklanan alacağın tahsiline yönelik icra takibine yapılan itirazın iptali istemine ilişkindir. Mahkemece kabul edilen alacak içinde yer alan iki adet 12.02.2009 tarih, 820934 seri nolu ve 23.03.2009 tarih, 11864 seri nolu faturalardan dolayı İstanbul 30. Asliye Ceza Mahkemesinin E.2015/10 nolu dosyasında 231 sayılı Vergi Usul Kanununun 359/b maddesi uyarınca sahte fatura tanzim etmekten dolayı dava açıldığı ve bu davanın görülmekte olduğu anlaşılmıştır. Bu dava sonucunda verilecek karar BK'nun 53. maddesi, TBK'nun 74. maddesi uyarınca hukuk mahkemesini etkileyeceğinden ceza davası neticesi beklenilerek sonucuna göre bir karar verilmesi gerekirken eksik inceleme ile yazılı şekilde karar verilmesi doğru olmamış, mahkeme kararının bozulması gerekmiştir."(Yargıtay 19.HD.'nin 24.12.2015 tarihli 2015/6999 Esas 2015/17605 Karar sayılı kararı (UYAP)), "...Davaya konu edilen alışverişe temel oluşturan faturanın da arasında yer aldığı bir takım faturalarla ilgili olarak davacı şirket yetkilisinin de aralarında bulunduğu sanıklar hakkında Denizli 2. Ağır Ceza Mahkemesi'nin 2008/275 E. 2013/106 K. sayılı dosyasında yapılan yargılama sonunda davacı şirket yetkilisinin sahte fatura düzenlemek suçundan mahkûmiyetine karar verildiği ancak verilen hükmün Yargıtay'da temyiz aşamasında olup henüz kesinleşmediği görülmektedir. Bu durum karşısında 6098 sayılı TBK'nın 74. maddesi hükmü uyarınca verilen mahkûmiyet hükmünün hukuk hâkimi yönünden bağlayıcı olabilmesi için kesinleşmesi gerektiğinin gözetilerek hükmün kesinleşmesi beklenilip varılacak uygun sonuç dairesinde bir karar verilmesi gerekirken anılan yön gözetilmeksizin eksik incelemeyle yazılı şekilde hüküm tesisinde isabet görülmemiştir." (Yargıtay 19.HD.'nin 08.06.2016 tarihli 2016/3497 Esas 2016/10305 Karar sayılı kararı. (UYAP))

## 8. E-Fatura (Elektronik Fatura)

Günümüzde teknolojiye meydana gelen değişimlerle birlikte ticaret hayatı da teknolojik gelişmelerden etkilendiğinden bu konuda yasal düzenlemeler yapılmasının yolu açılmıştır. Yapılan düzenlemeler hem ticaret hayatının aktif işlemesine uyum sağlamış hem de bu konuda tasarruf sağlanmıştır. Standart şekilde düzenlenen fatura ile elektronik ortamda düzenlenen faturanın sadece şekil açısından bir farklılığı vardır. Hukuki nitelikleri bakımından hiçbir farklılıkları yoktur. E-faturaya geçiş ile birlikte şirketler faturaları arşivleme açısından yer, zaman, kağıt tasarrufu sağlamıştır. Düzenlenen faturaya ulaşımı ve faturaların yapılan denetimini kolaylaştırmıştır. Ayrıca maliyetlerin düşmesi de sağlanmıştır.

E- fatura, TTK’de tanımlanmamıştır. E-fatura ile ilgili düzenlemeler 05.03.2010 tarihli 27512 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 397 sıra numaralı VUK Genel Tebliği ile belirtilmiştir.<sup>130</sup> Genel tebliğde 28.06.2012 tarihli 28337 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 416 sıra numaralı, 14.12.2012 tarihli 28497 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 421 sıra numaralı, 21.02.2013 tarihli 28566 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 424 sıra numaralı VUK Genel Tebliğleri ile değişiklikler yapılmıştır. Maliye Bakanlığı tarafından 58 sıra numaralı VUK Sirküleri hazırlanmıştır.<sup>131</sup>

Veri format ve standardı, Gelir İdaresi Başkanlığınca belirlenen, VUK gereği bir faturada yer alması gereken bilgilerin içerisinde yer aldığı, satıcı ve alıcı arasındaki iletişiminin merkezi bir platform olan Gelir İdaresi Başkanlığı üzerinden gerçekleştirdiği elektronik belgeye e-fatura denir.<sup>132</sup> E-fatura, TTK’ye göre düzenlenecek faturanın kâğıt üzerinde düzenlenmesi değil, elektronik ortamda satıcı/tacir tarafından alıcı/müşteriye gönderilen faturadır.

---

<sup>130</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 545.

<sup>131</sup> Serkan Ağar, *Vergi Kaçakçılığı Kapsamında Defter ve Belgeleri İbraz Etmeme Suçu*, Seçkin Yayınları, Ankara, Nisan 2016, s.54.

<sup>132</sup> Uğur Doğan, *900 soruda E-Fatura, E-Arşiv Fatura ve E-defter*, 4.Bası, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2017, s. 73, Biyan, *Vergi Hukuku*, s.123.

5018 sayılı Kamu Mali Yönetimi ve Kontrol Kanunu'na ekli cetvellerde yer alan idare, kurum ve kuruluşlar ile iktisadi kamu kuruluşlarının e-fatura uygulamasına geçme zorunluluğu yoktur. E-fatura uygulamasına geçme zorunluluğu getirilen mükellefler, tam bölünme, birleşme veya tür değişikliğine gitmeleri halinde devrolunan veya birleştirilen tüzel kişi mükellefler ile tam bölünme veya tür değişikliği sonucunda ortaya çıkan tüzel kişi mükellefler e-faturaya geçmek zorundadır. Uygulamaya geçme süresi,işlemin ticaret siciline tescil tarihini izleyen ayın başından itibaren 3 ayı geçemez.<sup>133</sup>

E-fatura düzenlemesi zorunlu olan mükellefler, e-fatura uygulamasına kayıtlı olan diğer mükelleflere normal fatura düzenleyemezler, düzenlemişlerse bu faturalar hiç düzenlenmemiş sayılır. E-fatura düzenlemesi zorunlu olan mükelleflerin birbirlerine gönderdikleri faturaların alınması zorunludur.<sup>134</sup>

Faturalar, malın teslimi veya menfaatin sağlandığı tarihten itibaren VUK'de tacir tarafından 7 gün içinde düzenlenmesi gerektiğinden, TTK'ye göre düzenlenen fatura ile e-fatura aynı hukuki mahiyete ve hukuki mevzuata tabi olduğundan düzenlenecek e-faturalarda da bu süre uygulama alanı bulacaktır.<sup>135</sup>

E-fatura kayıt sistemi elektronik fatura alt yapısının unsurlarını uygulamaya koymak için oluşturulmuştur. E-fatura kayıt sistemi kapsamında düzenlenen faturalarda seri ve sıra numarası yerine fatura elektronik ortamda düzenlendiğinden fatura ID numarası bulunmaktadır.<sup>136</sup>

E-fatura kayıt sistemi kapsamında düzenlenen faturalarda üst orta kısmına gelecek şekilde basılması zorunlu olan belgelere konulacak amblem ile il kod numarası yerine elektronik fatura kayıt sistemi amblemi basılmaktadır.Elektronik faturanın veri bütünlüğünün sağlanması ve kaynağının inkar edilemezliği mali mühür ile

---

<sup>133</sup> Ağar, *Vergi Kaçakçılığı Kapsamında Defter ve Belgeleri İbraz Etmeme Suçu*, s.56-57.( E-fatura düzenleme zorunluluğu getirilenlere ilişkin ayrıntılı bilgi için bkz. s.59.)

<sup>134</sup> Ağar, *Vergi Kaçakçılığı Kapsamında Defter ve Belgeleri İbraz Etmeme Suçu*, s.58.

<sup>135</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 569.

<sup>136</sup> Kumkale, "*Elektronik Fatura Sistemi*", s. 286.

garanti altına alınır. Mükellefler aldıkları ve düzenledikleri elektronik faturaları, üzerindeki mali mührü de içerecek şekilde kendi bünyelerinde elektronik ortamda muhafaza etmek ve saklamakla mükelleftirler.<sup>137</sup>

E-fatura kayıt sistemi kapsamında düzenlenen faturaların alt kısmında açık ve okunaklı olacak şekilde “Bu fatura elektronik fatura kayıt sisteminde kayıtlıdır. Faturanın kayıtlı olduğuna ilişkin sorgulama <http://www.efatura.gov.tr> internet adresinde yapılabilir.” şerhine yer verilmektedir.<sup>138</sup>

TTK’ya uygun düzenlenen faturalara itiraz edilebildiği gibi tebliğ alınan e-faturada da itiraz prosedürü vardır. Bu faturalara yapılacak olan itirazda gene elektronik ortamda yapılmalıdır.

## 9. Özel Fatura

Özel faturaya ilişkin TTK’de düzenlemeye yer verilmemiştir. Özel fatura ile ilgili 1.03.1997 tarihli 22920 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 61 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliği ile 28.07.1994 tarihli 22004 sayılı Resmi Gazete’de yayımlanan 43 Seri No.lu Katma Değer Vergisi Genel Tebliğlerde düzenlemeler yapılmıştır.<sup>139</sup>

Öğretideki bir görüşe göre<sup>140</sup>, özel fatura, Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığı satışlarda katma değer vergisi ihracat istisnası izin belgesine sahip mükellefler tarafından yapılan ve ihracat istisnası uygulanan satışlarda kullanılan fatura olarak tanımlanmıştır.

Öğretideki bir başka görüşe göre, Katma Değer Vergisi Kanunu’nun 11. maddesi uyarınca, Türkiye’de ikamet etmeyen Türk ve yabancı uyruklu kişilerin Türkiye’de

---

<sup>137</sup>Ağar, *Vergi Kaçakçılığı Kapsamında Defter ve Belgeleri İbrar Etmeme Suçu*, s.55.

<sup>138</sup> Kumkale, “*Elektronik Fatura Sistemi*”, s. 287.

<sup>139</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 248.

<sup>140</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 246.

satın alarak Türkiye dışına götürdükleri mallar için ödedikleri katma değer vergisinin, malların gümrükten çıkışı sırasında iade edilmesini sağlamak amacıyla şekli Maliye Bakanlığı tarafından belirlenen ve yetki belgesi verilen satıcılar tarafından düzenlenen faturadır.<sup>141</sup>

Türkiye’de ikamet etmeyenlere döviz karşılığında teslim ve satışlarda 5 nüsha olarak düzenlenen belgeye özel fatura denileceği öğretideki görüşe göre ifade edilmiştir. Yapılacak satışlarda KDV tahsil edilmeyeceğinden satıcının düzenleyeceği özel faturayı KDV’siz döviz cinsinden düzenleyeceği ifade edilmektedir.<sup>142</sup>

Özel faturanın kapsamında bulunan mal, yurtdışına götürüleceğinden özel faturanın ilgili gümrük idaresince onaylanması zorunludur. Onay işlemi ile özel faturanın İhracatçı Birlikleri Genel Sekreterlikleri’nce onaylanması halinde bu belge, belgesiz ihracat kredisi ve vergi, resim, harç istisnası belgesi ile ilgili işlemlerde gümrük beyannamesi yerine kabul edilir.<sup>143</sup>

Taraflar arasında yapılan iş ilişkisi kapsamında, tarafların üzerinde anlaşığı ihracatın tamamlanıp işleme izin belgesi taahhüt hesabının yasal süresi içinde gerçekleştirildiğinin anlaşılması için bu hususun ilgili gümrük müdürlüğünde işlem gören özel faturalarda bilirkişi incelemesi yapılarak ihracatın gerçekleşip gerçekleşmediğini kanıtlayacağı Yargıtay içtihatlarında kabul edilmiştir.<sup>144</sup>

---

<sup>141</sup> Onursal, *Mevzuat ve Teknik Yönleri ile Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgeler*, s.37.

<sup>142</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 246-247, Özel fatura ile ilgili ayrıntılı bilgi için bkz. Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 248 vd.

<sup>143</sup> Onursal, *Mevzuat ve Teknik Yönleri ile Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgeler*, s.37.

<sup>144</sup>“...Davacı vekili, ülke genelinde hububat ihracatı ile uğraşan firmalara, dünya piyasa fiyatlarından hammadde temin etmek suretiyle ihracatı artırmak, ihraç ürünlerine uluslararası piyasalarda rekabet gücü kazandırmak, ihraç pazarlarını geliştirmek ve ihraç ürünlerini çeşitlendirmek amacıyla ihracat öncesi veya sonrasında bu imkândan yararlanmak isteyen şirketlerin başvurusu halinde Türkiye Cumhuriyeti Başbakanlık Dış Ticaret Müsteşarlığı veya bağlı kuruluşu olan İhracatçı Birlikleri tarafından dâhilde işleme izin belgesi adı altında bir belge verildiğini, dâhilde işleme izin belgesi kapsamında taraflar arasında 11.06.2001 tarihinde 2.591.289 kg ihracat sonrası peşin buğday satış sözleşmesi imzalanıp, teslimatın tam olarak gerçekleştiğini, ancak davalının dâhilde işleme izin belgesi kapsamında özel fatura ile gerçekleştirdiği ihracatın gerçek olmadığını anlaşıldığını belirterek, yapılan idari soruşturma sonucunda ihraç edilmeyen ve muafiyet kapsamı dışına çıkarılan 2.591.289 kg buğday miktarına ait müvekkili idare zararının mal bedeli + KDV toplamı 117.862,55 TL'nin faiziyle birlikte tahsilini talep ve dava etmiştir.

## 10. Tasdikli Fatura

TTK'de tasdikli faturaya ilişkin bir düzenleme yapılmamıştır. Bu nedenle tasdikli faturanın tanımı, öğretilerdeki görüşlerle ortaya konulmuştur. Alıcı ve satıcının iki ayrı ülkede bulunması halinde, satıcı tarafından hazırlanan belgenin alıcının bulunduğu ülkenin konsolosluğuna onaylatılarak alıcıya gönderilen faturaya tasdikli fatura, orijinal fatura veya konsolosluk faturası denileceği öğretilerdeki bir görüşe göre<sup>145</sup> kabul edilmiştir.

Öğretilerdeki bir başka görüşe göre, orijinal fatura, kesin satışlarda satıcı, diğer hallerde ise malı gönderen firma tarafından alıcı adına düzenlenen, malın cinsini, miktarını, niteliğini, birim fiyatını ve satış bedelini içeren ve satışın yapılmış olduğunu gösteren, gümrük işlemlerinde, döviz transfer ve taahhütlerine esas alınan bir hesap belgesi olarak tanımlanmıştır.<sup>146</sup>

Konsolosluk faturası, satıcı tarafından malını ihraç edeceği ülkenin konsolosluğundan temin edeceği boş fatura formunu doldurarak konsolosluğa onaylatılmış faturaya denilir. Böylelikle malın ihraç fiyatının cari piyasa fiyatlarına uygunluğu ithal ülkenin konsolosluğu tarafından kontrol edilirken, dumping olmaması ve ithalatçının ihracatçı ile anlaşarak ülkesi dışına döviz kaçırmaması sağlanırken mal ithal gümrüğünde tam değeri üzerinden vergilendirilmiş olacaktır.<sup>147</sup>

Bazı ülkeler, ticari faturaların, ihracatçının ülkesinde bulunan kendi büyükelçilikleri veya konsolosluklarınca onaylanması esasını benimsemişlerdir. İhracatçı, kendi ticari

---

Davalı vekili, müvekkilinin ikametgâhının bulunduğu Bulancak Asliye Hukuk Mahkemesi'nin yetkili olduğunu, alacağın zaman aşımına uğradığını, müvekkili şirketin sözkonusu ihracatı tamamlayıp dâhilde işleme izin belgesi taahhüt hesabını yasal süresi içinde gerçekleştirdiğini, bu hususun ilgili gümrük müdürlüğünde işlem gören özel faturalar ile de sabit olduğunu savunarak davanın reddini istemiştir.

Mahkemece iddia, savunma, toplanan delillere, asıl ve benimsenen ek bilirkişi raporuna göre davalının sözkonusu ihracatı gerçekleştirmiş olduğu gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiş... hükmün ONANMASINA..." (Yargıtay 19.HD.'nin 05.05.2015 tarihli 2014/9658 Esas 2015/6572 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>145</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.25-26.

<sup>146</sup> Onursal, *Mevzuat ve Teknik Yönleri ile Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgeler*, s.33.

<sup>147</sup> Onursal, *Mevzuat ve Teknik Yönleri ile Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgeler*, s.36.

faturasını düzenleyip ilgili ülkenin elçilik veya konsolosluluğuna onaylattırdıktan sonra diğer belgelerle birlikte gerekli işlemler için bankasına vermektedir. Bu şekilde düzenlenen faturaya ise tasdikli fatura denilmektedir. Tasdikli fatura ile malın ihraç fiyatı denetlenirken, malın tam değeri üzerinden vergi alınması sağlanmaktadır.<sup>148</sup>

Satıcı, alıcı ile yaptığı alışveriş neticesinde faturasını düzenledikten sonra bağlı olduğu meslek odasına hazırladığı Menşe Şahadetnamesini de onaylatır.<sup>149</sup> Bir malın üretildiği veya imal edildiği ülke menşeli olduğunu gösteren belgeye Menşe Şahadetnamesi denir. Bir ürünün tamamı bir ülkede üretiliyorsa o ülke menşelidir. Malın üretimi birden fazla ülkede gerçekleşiyorsa, o malın bir ülke menşeli olabilmesi için o ülkede ürünün imal edilmesi veya imalatın önemli bir aşaması ve ekonomik açıdan esaslı aşamasının o ülkede yapılması gerekmektedir.<sup>150</sup>

Satıcı alıcının bulunduğu ülkenin Konsolosluluğuna düzenlediği faturayı ve Menşe Şahadetnamesini onaylattırır. Onaylattırma ile birlikte alışverişe konu olan malın ihraç ülkesi menşeli olduğunun belirlenmesi yapılmış olur.<sup>151</sup>

## 11. Muvakkat Fatura- Kesin Fatura

Muvakkat fatura/kesin faturanın düzenlemesi TTK’de yapılmamıştır. Muvakkat fatura/kesin fatura kavramları hukuki bir terim olarak eski deniz ticaret hukukunda düzenlenmişti. (mTTK’nin 1150, 1157, 1158.maddeleri)<sup>152</sup> Bu hükümlere 6102 sayılı

<sup>148</sup> Onursal, *Mevzuat ve Teknik Yönleri ile Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgeler*, s.36.

<sup>149</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 164.

<sup>150</sup> Onursal, *Mevzuat ve Teknik Yönleri ile Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgeler*, s.55.

<sup>151</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 164.

<sup>152</sup>\***mTTK’nin 1150.maddesi:** “Mallar yükletildikten sonra muntazam ciro lu konişmentosu ile beraber sigorta poliçesi veya onun yerine muvakkat bir sigorta ilmühaberi, kati fatura veya mallar kısım kısım yükletilmiş yahut 1157 ve 1158 inci maddelerde yazılı hallerden biri mevcutsa, muvakkat fatura ve icabı halinde malların vasfı ve tartısını müsbit şahadetname ile mukaveleye göre satıcının vermeye mecbur olduğu diğer vesikalar, satıcı tarafından gecikmeksizin alıcıya ibraz edilir veya ettirilir.Konişmentoda çarter mukavelesine taallük eden kayıtlar bulunursa çarter partinin sureti de ibraz edilir.”

\***mTTK’nin 1157.maddesi:** “Satış bedeli tutarının, boşaltma zamanında tahakkuk edecek veya kabul edilecek tartı üzerinden ödeneceğine dair olan şart muteberdir. Bu suretle mukavele münderecatına



TTK’de yer verilmemiştir. Böylelikle muvakkat fatura/kesin faturanın TTK’de uygulama olanağı kalmamıştır.<sup>153</sup>

Öğretideki bir görüşe göre<sup>154</sup>, alıcı tarafından sipariş verilen malın henüz alıcıya teslimi yapılmadığı için kesin nitelik kazanmamış ticari işlemleri göstermek ve hak kaybına sebep olmamak için düzenlenen belgeye geçici/muvakkat fatura; malın alıcıya teslim edilmesi ile birlikte ticari işlem kesinlik kazandıktan sonra düzenlenen belgeye ise kesin fatura/kat’i fatura denileceği ifade edilmiştir.

## B. VUK’ye Göre Fatura Yerine Geçen Belgeler

### 1. Belge Kavramı

Türk vergi hukuku, yazılı belge esasına dayanmaktadır. Bu nedenle VUK, vergiyi doğuran işlemlerin belgelendirilmesini zorunluluk esasına bağlayarak getirilen kurullarla sınırlarını belirlemiştir.<sup>155</sup> Vergi sistemi içinde defter tutmak zorunda olan

---

göre muvakkat bir fatura tanzim edilerek vesikaların ibrazında ödenecek olan para satış bedelinin yüzde yetmiş beşi ile doksani arasında bir noksanla tayin olunur.

Malların ulaştığı limanda taraflar veya acenta veyahut temsilcileri hazır olduğu halde usulü dairesinde tartısı yapıldıktan sonra kati fatura tanzim olunur. İki fatura tutarları arasındaki fark, malların teslim alınması tarihinden itibaren 8 gün içinde icabına göre alıcı tarafından ödenir veya satıcı tarafından kendisine geri verilir.”

**\*mTTK’nin 1158.maddesi:** “Mukavelede "Tahminen" veya "Katiyen muayyen miktar" kayıtlı bulunduğu zaman satış bedeli aşağıda yazılı tarzda tayin olunup ödenir:

Mukavelede "Tahminen" kaydı mevcutsa satılan mallar geminin tamamen hamulesine şamil olduğu takdirde kararlaştırılan miktardan yüzde on ve hamulenin bir kısmından ibaret bulunduğu takdirde yüzde beş, ziyade veya noksan olarak teslim olunabilir.

"Katiyen muayyen miktar" kaydı alıcıya mukavelede muayyen olan miktarın tamamını talep hakkını bahşeder. Şu kadar ki; malların yolculuk sırasındaki firesinden veya deniz hasarları sebebiyle meydana gelen noksandan dolayı satıcı mesul olmaz.

Her iki halde çıkacak olan noksan veya ziyade miktarın bedeli, malların gemiden çıkarıldığı gün ve yerdeki rayice göre tayin olunup ödenir. Mamafih malların kısmen denize atılması veya deniz suyu ile ıslanarak ağırlığının artması veya eksilmesi sebebiyle hakiki tartısının tespiti mümkün olmazsa muvakkat fatura tutarı katılmış olur.”

<sup>153</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.26.

<sup>154</sup> Kızılot, *Vergi Usul Kanunu*, s.1897, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.26.

<sup>155</sup> Biyan, *Vergi Hukuku*, s.120.

mükellefler, defterlerine kaydedecekleri üçüncü kişilerle yapmış oldukları iş ve işlemlerini belgeye dayandırmaları gerekmektedir. Defter tutmak zorunda olmayanlarda yapmış oldukları işlemler sebebiyle vergi matrahlarının tespiti ve giderlerinin tespiti bakımından yaptıkları işlemleri belgeye dayandırmaları gerekmektedir.(VUK'nin 227/2.fıkrası) Bu sebeple kayıtların belgelendirilmesi TTK ve VUK açısından önem arz etmektedir.

Vergi sisteminde mükellefler için önemli olan belge kavramı, TDK sözlüğünde<sup>156</sup>, bir gerçeğe tanıklık eden yazı, fotoğraf, resim, film vb., vesika, doküman olarak tanımlanmıştır. Öğretideki bir görüşe göre<sup>157</sup> belge, bir gerçeği açıklama, bir olguya tanıklık yapma, bir hakkı tespit etme veya bir iddiayı ispatlama aracı olan yazı, resim, fotoğraf ve film vb. şeklinde işlem görmüş kâğıtlar olarak ifade edilmiştir.

VUK'de açıkça belgenin tanımı yapılmamıştır. İspat edici kâğıtlar başlığı ile VUK'nin 227/1.maddesi kanunda aksine düzenleme olmadıkça, tutulacak defterler ve üçüncü kişilerle yapılan iş ve işlemlere ait kayıtların tevsikinin zorunlu olduğunu hüküm altına almıştır. VUK yaptığı düzenleme ile mükelleflerin iş ve işlemlerini belgelendirmelerini, kayıtların düzenlenen bu belgelere dayanmasını zorunlu kılmıştır.

VUK'ye göre mükelleflerce düzenlenmesi zorunlu kılınan belgelerin kanunlar ve tebliğler ile belirlenen zorunlu bilgileri taşıması gerekmektedir. Belgelerin zorunlu bilgileri taşıması halinde VUK'nin 227/3.maddesine göre düzenlenen belgeler vergi kanunları açısından hiç düzenlenmemiş sayılması yaptırım ile karşılaşacaktır. VUK'ye göre belgelerin belirli bilgileri taşımasının şart olması yanında belgelerin içeriklerinin de doğruyu yansıtmaları gerekmektedir.

VUK'de istisnai haller dışında kayıtların yazılı belgelere dayanması gerekmektedir. Bu istisnai haller VUK'nin 228.maddesinde düzenlenmiştir. Bunlar; örf ve adete göre bir vesikaya istinat ettirilmesi olağan olmayan müteferrik giderler; vesikanın

---

<sup>156</sup> (erişim) <https://sozluk.gov.tr/>

<sup>157</sup> Aydın Cengiz, Ömer Kılıç, *Vergi Hukukunda Naylon Fatura Suçları*, Vedat Kitapçılık, 1.Baskı, İstanbul, Şubat 2017, s.125, (Bünyamin Çitil, *Vergi Hukukunda Sahte Fatura Suçları (Vergilendirme ve Sorumluluk)*, Seçkin Yayınları, Ankara, Mart 2019, s.49.)

teminine imkan olmayan giderler, vergi kanunlarına göre götürü olarak tespit edilen giderlerdir. 1. ve 2.sırada düzenlenen yazılı giderlerin gerçek miktarları üzerinden kayıtlara geçirilmesi ve miktarlarının işin genişliğine ve mahiyetine uygun bulunması kanunen şart olarak düzenlenmiştir.

VUK'nin vesikalar başlığı altında VUK'nin 227-242.maddeleri arasında kullanılan bazı belgeler düzenlenmiştir. Mal ve hizmet alımına ilişkin olan belgeler; fatura, fatura yerine geçen belgeler ve ücrete ait belgelerdir. En sık kullanılan belge ise faturadır. Fatura yerine geçen belgeler ise; perakende satış vesikaları, gider pusulası, müstahsil makbuzu, serbest meslek makbuzudur. Ücret giderleri içinde ücret bordrosu düzenlenir. Bunlar dışında kalan diğer belgeler, yapılan iş ve işlemleri kayıt altına almak, denetlemek için düzenlenenlerdir. Bu belgeler ise, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi, yolcu listesi ve günlük müşteri listesidir.<sup>158</sup>

## **2. Fatura Yerine Geçen Belgeler**

Fatura yerine geçen belgelerin VUK'de düzenlemesi yapılmıştır. VUK, fatura yerine geçen belgeleri düzenlediği gibi bu belgelerin şekli, içeriği, kimler tarafından düzenleneceği, muhafaza ve ibraz zorunluluğu gibi hususlarını da düzenlemiştir.

Ticari defterlerdeki kayıtların hem TTK'de hem de VUK'ye göre yazılı belgelere dayanması gerekmektedir. İş ilişkilerinde karşı tarafın gerçek usulde gelir ya da kurumlar vergisi mükellefi olmaması durumunda VUK'ye göre fatura düzenleme zorunluluğu olmadığından, bu durumlarda fatura yerine geçen belgelerin düzenlenmesi zorunlu tutulmuştur.<sup>159</sup>

Fatura yerine geçen belgeler, TTK kapsamına göre fatura niteliğine sahip bulunmamaktadır. Bu sebeple TTK'ye göre tacire mal, hizmet alımında fatura verme ve alma yükümlülüğü, 8 gün içinde tebliğ alınan faturaya itiraz edilmesi, faturaya itiraz edilmemesi halinde hüküm doğuran kanuni karinenin fatura yerine geçen belgeler yönünden uygulanması söz konusu olamaz.

---

<sup>158</sup> Erdoğan Öner, *Vergi Hukuku*, Seçkin Yayınları, Gözden geçirilmiş ve güncellenmiş 11.Baskı, Eylül 2019, s.84.

<sup>159</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.47.

Mükellefler, fatura, serbest meslek makbuzu, gider pusulası ve kullanılması zorunlu tüm belgeleri, bağılı oldukları vergi dairesinin il sınırları içinde bulunan Hazine ve Maliye Bakanlığı ile anlaşmalı matbaalara bastırarak ya da anlaşmalı matbaalar dışında temin ettikleri belgeleri kullanmadan önce noterlere tasdik ettirerek kullanmak zorundadırlar. Anlaşmalı olmayan matbaalara bastırılan belgeleri ise kullanamazlar.<sup>160</sup>

#### **a) Perakende Satış Vesikaları**

TTK'nin 21.maddesinde tacir iş yaptığı kişilerin sıfatlarına bakmadan talep ettikleri takdirde fatura vermekle yükümlüdür. VUK'nin 232/1.maddesi fatura kullanma mecburiyeti olanları düzenlemiştir. VUK'ye göre birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler, fatura verilmesi zorunlu olmayan hallerde, fatura almak zorunda olmayan kişilere fatura yerine geçen belge olan perakende satış vesikası (VUK'nin 233.maddesi) düzenleyebilirler.

VUK'ye göre karşı taraf fatura istemezse perakende satış halinde fatura yerine perakende satış vesikası düzenlenebilir. Müşteri fatura verilmesini isterse fatura düzenlenmesi zorunludur.

Fatura yerine geçen belge olan perakende satış vesikası düzenlenebilmesi için perakende bir satışın olması gerekir. Bir satışın perakende satış olabilmesi için, malın aynen veya işlendikten sonra tekrar satışa arz edilmemesi, tüketilmesi veya sarf malzemesi olarak kullanılması ve satın alan kişilerin normal ihtiyacından fazla olmaması gerekir.<sup>161</sup>

Fatura yerine geçen perakende satış vesikasının düzenlenebilmesi için, fatura kullanma mecburiyeti getiren VUK'nin 232/1.fikrasında belirtilen kişilere perakende satışın yapılmamış olması gerekmektedir. VUK'nin 232/2.fikrasında her yıl belirlenen değer altında satışın yapılması durumunda fatura yerine geçen perakende

---

<sup>160</sup> Öner, *Vergi Hukuku*, s.84.

<sup>161</sup> Katma Değer Vergisi Mükelleflerinin Ödeme Kaydedici Cihazları Kullanmaları Mecburiyeti Hakkında Kanunla İlgili Genel Tebliğ Seri No:1. (Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.52.)

satış vesikasının düzenlenebilmesi mümkündür. Kanunla belirlenen bedelin üstünde satış olursa fatura verilmesi zorunludur.

Perakende satış vesikaları; perakende satış fişi, makineli kasaların kayıt ruloları ile giriş ve yolcu taşıma biletlerinden oluşur. Giriş ve yolcu taşıma biletleri, biletle girilen yerleri işleten mükellefler ile yolcu taşıyan mükellefler, yaptıkları perakende satış hâsılatlarını belgelendirmek için düzenlemektedirler.<sup>162</sup>

VUK'nin 233.maddesinde perakende satış vesikası vermek zorunda olanların verecekleri belgelerin nasıl olması gerektiği ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. Bu maddeden yola çıkarak perakende satış vesikası vereceklerin ayrıca yazar kasa kullanmasının da zorunlu olduğu anlaşılmaktadır.<sup>163</sup>

Perakende satış fişi, makineli kasaların kayıt ruloları ve biletlerde, işletme veya mükellefin adı, düzenlenme tarihi ve alınan paranın miktarı gösterilir. Perakende satış fişi ile giriş ve yolcu taşıma biletleri seri ve sıra numarasına göre tutulur. Bu fiş ve biletler, kopyalı iki nüsha olarak tanzim edilir, asıl nüshası müşteriye verilir.

#### **b) Gider Pusulası**

Gider pusulası, belge düzenlemek zorunda olmayan kişilerden yapılan mal ve hizmet alışları ile iadelerin belgelendirilmesini sağlamak için düzenlenir. Fatura düzenlemek zorunda olan mükellefler vergiden muaf esnafa yaptırdıkları işler veya esnaftan satın aldıkları mallar için fatura hükmünde olan gider pusulası düzenler ve onlara imzalatırlar. Gider pusulası alıcı tarafından düzenlenir, satıcı ise imzalar.<sup>164</sup>

Gider pusulası, VUK'nin 234.maddesinde düzenlenmiştir. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan serbest meslek erbabı ve çiftçilerin: vergiden muaf esnafa, yaptırdıkları işler veya onlardan satın aldıkları mal içinde düzenleyip işi yapana veya emtiayı satana imza

<sup>162</sup> Çitil, *Vergi Hukukunda Sahte Fatura Suçları (Vergilendirme ve Sorumluluk)*, s.60.

<sup>163</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Çitil, *Vergi Hukukunda Sahte Fatura Suçları (Vergilendirme ve Sorumluluk)*, s.59 vd., Biyan, *Vergi Hukuku*, s.126.

<sup>164</sup> Öner, *Vergi Hukuku*, s.86.

ettirecekleri gider pusulası, vergiden muaf esnaf tarafından verilmiş fatura hükmündedir. Böylelikle gider pusulası ile vergiden muaf olan esnaf ve vatandaşlar tarafından yapılan mal-hizmet satışlarının alıcı tarafından düzenlenen gider pusulası ile belgelenmesi sağlanmış olur.<sup>165</sup> Ancak gider pusulası, her ne kadar fatura hükmünde de olsa TTK'de fatura için öngörülen hükümlerden yararlanamaz.

Birinci ve ikinci sınıf tüccarların, şahsi eşyaları satan kimselerden satın aldıkları altın, mücevher gibi kıymetli eşya için de gider pusulasının düzenlenmesi mümkün hale gelmiştir. Buradaki kıymetli eşyalar örnekleme olarak verilmiştir; her türlü kıymetli evrak bu kapsamda düşünülebilir.

Gider pusulasında bulunması gereken asgari şekil şartları VUK'nin 234/2,3,4. fıkralarında düzenlenmiştir. Gider pusulalarında, görülen işin mahiyeti, emtiyanın cins ve nev'i ile miktarı, bedeli, işin ücreti, işi yaptıran ile yapanın veya emtiayı satın alan ile satanın adlarıyla soyadları (tüzel kişilerde unvanları), adresleri ve tarihi bulunur.

Gider pusulalarının, seri ve sıra numarası altında düzenlenmesi yapılır. Gider pusulaları iki nüsha olarak düzenlenir. Bir nüshası işi yapana veya malı satana verilir.

### **c) Müstahsil Makbuzu**

Müstahsil makbuzu, VUK'nin 235.maddesinde düzenlenmiştir. Birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler, gerçek usulde vergiden muaf olan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayarak satıcı çiftçiye vermeye ve diğerini ona imzalatarak almaya mecburdurlar.

Malın belgelendirmeye konu edileceği aşamada belgelendirilmenin yapılması kayıt dışı ekonominin önlenmesi açısından önemlidir. Ürünlerin teslimi ve üretim sürecine

---

<sup>165</sup> Öner, *Vergi Hukuku*, s.86.

tabi olarak satılması durumunda, müstahsil makbuzu faaliyetlerin gider yönüyle belgelendirilmesine hizmet etmektedir.<sup>166</sup>

Müstahsil makbuzu, gider pusulasının tarım kesimine uyarlanmış şeklidir.<sup>167</sup> Müstahsil makbuzunun, gider pusulasından farkı birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler tarafından ve özel olarak müstahsil alımları için düzenlenir.<sup>168</sup>

Mal, tüccar veya çiftçi adına bir adamı veya mutavassıt tarafından alındığı takdirde makbuz bunlar tarafından düzenlenir ve imzalanır. Çiftçiden avans üzerine yapılan mubayaalarda, kesilen makbuz, malın teslimi sırasında verilir. Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer. (VUK'nin 235.maddesi)

Müstahsil makbuzunda çiftçi ve karşı tarafın imzasının bulunması durumunda, aralarındaki sözleşme ilişkisine göre paranın ödendiğinin ispat edilmiş sayılacağı, bu durumun aksinin çiftçi tarafından yasal delillerle ispat edilmesi gerektiği Yargıtay kararında<sup>169</sup> izah edilmiştir.

Müstahsil makbuzları seri ve sıra numarasına dikkat edilerek düzenlenir. Müstahsil makbuzunda bulunması gereken asgari bilgiler VUK'nin 235.maddesinde düzenlenmiştir. Düzenlenecek makbuzda, makbuzun tarihi; malı satın alan tüccar

---

<sup>166</sup> Çitil, *Vergi Hukukunda Sahte Fatura Suçları (Vergilendirme ve Sorumluluk)*, s.61.

<sup>167</sup> Öner, *Vergi Hukuku*, s.86.

<sup>168</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.58.

<sup>169</sup> "...Davalı savunmasında delil olarak 21.10.2010 tarihli müstahsil makbuzuna dayanmış olup, söz konusu müstahsil makbuzunda davacı ve davalının imzasının bulunduğu anlaşılmaktadır. Vergi Usul Kanunu'nun 235.maddesi hükmüne göre birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenler ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler gerçek usulde vergiye tabi olmayan çiftçilerden satın aldıkları malların bedelini ödedikleri sırada, iki nüsha makbuz tanzim etmeye ve bunlardan birini imzalayıp çiftçiye vermeye, diğerini de ona imzalatarak almaya mecburdur. Müstahsil makbuzunun tüccar veya alıcı çiftçi nezdinde kalan nüshası fatura yerine geçer. Somut uyuşmazlığa konu ilişkide davacı ödeme iddiasını satıcı konumundaki davalı çiftçinin imzası bulunan ve davalı çiftçi tarafından dosyaya sunulan müstahsil makbuzu ile kanıtlandığının kabulü gerekir. Nitekim mahkemenin de kabulü bu yönde olup, aksi davalı tarafından yasal delillerle ispat edilememiştir." (Yargıtay 13.HD.'nin 27.01.2014 tarihli 2013/31511 Esas 2014/1954 Karar sayılı kararı. (UYAP))

veya çiftçinin soyadı, adı, unvanı ve adresi; malı satan çiftçinin soyadı, adı ve ikametgâhı adresi; satın alınan malın cinsi, miktarı ve bedeli bulunmalıdır.

### ç) Serbest Meslek Makbuzu

Serbest meslek makbuzu VUK'nin 236.maddesinde düzenlenmiştir. Avukat, dış hekimi, mali müşavir, psikolog gibi serbest meslek erbabı olan kişiler, mesleki faaliyetlerine ilişkin her türlü tahsilâtı için iki nüsha şeklinde serbest meslek makbuzu düzenlemek ve bir nüshasını müşteriye vermekle yükümlü iken, müşteri de bu makbuzu istemek ve almak zorunluluğuna tabidir.

Sermayeden ziyade şahsi çalışmaya, ilmi veya mesleki bilgiye ya da ihtisasa dayanan, ticari mahiyette olmayan işlerin bir işverene bağlı olmadan şahsi sorumlulukla kendi nam ve hesabına yapılmasına GVK'nin 65.maddesine göre serbest meslek faaliyeti denir. Her türlü serbest meslek faaliyetinden doğan kazançlar, GVK'nin 65.maddesine göre serbest meslek kazancıdır.<sup>170</sup>

Serbest meslek makbuzu, serbest meslek kazancının elde edildiğini gösterir.<sup>171</sup> Serbest meslek makbuzu, serbest meslek erbabı tarafından paranın alındığı anda düzenlenir ve karşı tarafa verilir.

Serbest meslek makbuzunda bulunması gereken asgari bilgiler ise VUK'nin 237.maddesinde düzenlenmiştir.Serbest meslek makbuzları seri ve sıra numarası dikkate alınarak düzenlenir.Serbest meslek makbuzunda, makbuzu verenin adı, soyadı veya unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası; müşterinin adı, soyadı, veya unvanı ile adresi; alınan paranın miktarı; paranın alındığı tarih yazılır, en son makbuzlar serbest meslek erbabı tarafından imzalanır.

---

<sup>170</sup> Hasan Abdioğlu, *Uygulamalı Genel Muhasebe*, Dora Basım yayım Dağıtım, 2.Baskı, Bursa, Eylül 2016, s.26.

<sup>171</sup> Öner, *Vergi Hukuku*, s.87.



#### **d) Ücret Bordrosu**

İşverenler hizmet akdi ile çalıştırdıklarına, her ay ödedikleri ücretler için ücret bordrosu düzenlemeye mecburdurlar. İşverenler GVK'nin 62.maddesine göre, hizmet erbabını işe alan, emir ve talimatları dâhilinde çalıştıran gerçek ve tüzel kişilere denir. Ücret ise, işverene tabi belirli bir işyerine bağlı olarak çalışanlara hizmetleri karşılığı verilen para, ayınlar ile sağlanan ve para ile temsil edilebilen tüm menfaatler olarak GVK'nin 61.maddesinde tanımlanmıştır.

GVK'ye göre vergiden muaf olan ücretlerle diğer ücret üzerinden vergiye tabi hizmet erbabına yapılan ücret ödemeleri için bordro düzenlenmesine kanunen gerek yoktur.(VUK'nin 238.maddesi) Genel, katma, özel bütçeli daire ve işletmelerle belediyelerin ve 3659 sayılı Kanuna tabi işletmelerin hizmet karşılığı ücret ödemelerinde kullandıkları vesikalar VUK'nin 239.maddesine göre ücret bordrosu yerine geçer.

Ücret bordrolarında bulunması gereken asgari bilgiler VUK'nin 238.maddesinde düzenlenmiştir. Bordrolarda, hizmet erbabının adı, soyadı; ücretin alındığına dair imzası veya mührü (Ücretin ödenmesinde ayrıca makbuz alan işverenlerin tutacakları ücret bordrosuna imza veya mühür konulması mecburi değildir.); varsa vergi karnesinin tarih ve numarası; birim ücreti (aylık, haftalık, gündelik, saat veya parça başı ücreti); çalışma süresi veya ücretin ilgili olduğu süre; ücret üzerinden hesaplanan vergilerin tutarı yazılmalıdır. Ücret bordrolarında, yukarıdaki bilgiler bulunduğu sürece, işverenler diledikleri şekilde bordroyu düzenleyebilirler.

Bordronun hangi aya ait olduğu düzenlenen bordronun baş tarafında gösterilir. Bir aya ait düzenlenecek bordro bir sonraki ayın yirminci gününe kadar hazırlanıp, tarihi belirtilir. İşletme sahibi veya müdürü ile bordroyu düzenleyen memur tarafından bordro imzalanır.

#### **e) Sevk İrsaliyesi**

Satılan malın, alıcıya teslim edilmek üzere satıcı tarafından taşındığı veya taşıtırıldığı hallerde satıcının, teslim edilen malın alıcı tarafından taşınması veya

taşıttırılması durumunda taşınan veya taşıttırılan mallar için düzenlenen belgeye sevk irsaliyesi denir.<sup>172</sup>

Satılmış veya satılmak üzere nakli gereken mallarda ya da işletmenin şube ve depoları arasındaki mal nakillerinde sevk irsaliyesinin düzenlenmesi gerekmektedir. Sevk irsaliyesinin taşıma sırasında araçta bulunması gerekmektedir. Sevk irsaliyesinde taşınan malın konusu, birimi, miktarı, nereden nereye taşındığı gibi bilgilere yer verilir.<sup>173</sup> Tüketicilerin, tüketim amacıyla perakende olarak satın aldıkları malları kendilerinin taşıması veya taşıttırması halinde mallara ait fatura veya perakende satış fişinin bulunması şartıyla VUK'nin 230.maddesine göre sevk irsaliyesi aranmaz.

Mükelleflerin faaliyetlerine ilişkin olarak işyerlerinde kullanmak ve tüketmek amacıyla satın aldıkları değeri her yıl kanunla belirlenen miktarı aşmayan malları taşımaları veya taşıttırmaları halinde bu mallara ait faturanın taşıma sırasında bulundurulması ve faturanın üzerine “Bu mallar için sevk irsaliyesi düzenlenmemiştir.” şerhinin yazılması halinde ayrıca sevk irsaliyesinin düzenlenmesine gerek bulunmamaktadır.<sup>174</sup>

Ticari ilişki içerisinde bulunan taraflar arasındaki ilişki sebebiyle faturanın düzenlenmiş olması fatura içeriğindeki malların karşı tarafa teslim edildiği anlamına gelmez. Malların tesliminin yazılı belgelerle ispat edilmesi gerekmektedir. Yargıtay içtihadında, faturadaki malların karşı tarafa teslim edildiğinin ispat edilmesi için sevk irsaliyesi düzenlenmesi gerektiğini ve bu sevk irsaliyesinin de malı teslim alan karşı taraf ya da yetkili temsilcisi tarafından imzalanmış olmasını malın teslim edildiğine karine olarak kabul etmektedir.<sup>175</sup>

---

<sup>172</sup> Abdioğlu, *Uygulamalı Genel Muhasebe*, s.20.

<sup>173</sup> Sayım, *Pratik Muhasebe Yaklaşımı Genel Muhasebe, Finansal Muhasebe-Muhasebe I-II*, s.47.

<sup>174</sup> Abdioğlu, *Uygulamalı Genel Muhasebe*, s.21.

<sup>175</sup>“...Dava, ticari satım nedeniyle düzenlenen faturalardan kaynaklanan alacağın tahsilinin istemine ilişkindir. Davacı davaya konu faturalarda belirtilen malların teslimine ilişkin dosya içerisine sevk irsaliyelerini ibraz etmiştir. Mahkemece söz konusu sevk irsaliyelerinin örneklerinin davalıya isticvap yoluyla gönderilerek davalının sevk irsaliyelerine süresinde itirazı halinde irsaliye altındaki isim ve imzaların davalı şirket yetkilileri ve çalışanlarına ait olup olmadığı araştırılarak sonucuna göre karar

## f) Taşıma İrsaliyesi

Taşıma irsaliyesi, ücret karşılığı taşıma yapan kişileri denetlemeye yönelik bir belgedir.<sup>176</sup> Ücret karşılığında eşya taşıyan bütün gerçek ve tüzel kişiler naklettikleri eşyalar için, VUK'nin 209. maddesinde yazılı bilgilerle, sürücünün ad, soyadı, aracın plaka numarasının bulunduğu, seri ve sıra numarası dikkate alınarak VUK'nin 240/1-A fıkrasına göre taşıma irsaliyesi kullanmak zorundadırlar.

Taşıma irsaliyesi, taşıma işi ile uğraşanların gelirlerinin kontrol edilmesi için getirilmiştir.<sup>177</sup> Bu sebeple kişilerin satın aldıklarını, kendi araçları ile taşımaları durumunda taşıma irsaliyesi düzenlemelerine gerek bulunmamaktadır.

Taşıma irsaliyesinin bir nüshası eşyayı taşıtıran, bir nüshası eşyayı taşıyana aracın sürücüsüne veya kaptanına verilir; bir nüshası da taşımayı yapan tarafından saklanır. Bu düzenlemeler nakliye komisyoncuları ile acenteleri içinde geçerlidir.

Sevk irsaliyesi düzenlenmiş malların taşınmasında, malın sahibi dışında taşıma işi ile uğraşan başka kişiler tarafından malların taşınmasında sevk irsaliyesinden ayrı olarak taşıma irsaliyesinin de taşımayı yapan araçta bulundurulması zorunludur.<sup>178</sup>

## g) Yolcu Listesi

Şehirlerarası yapılan yolcu taşımalarında, VUK'nin 233. maddesi gereğince yolcu taşıma bileti kesmeye mecbur olan mükellefler, (T.C. Devlet Demiryolları hariç) taşıtların her seferi için müteselsil seri ve sıra numaralı ve oturma yerlerini planlı şekilde gösteren iki nüsha olarak yolcu listesi düzenlemek zorundadırlar. Bu listenin bir nüshası sefer sonuna kadar taşıtta ve diğer nüshası işyerinde bulundurulur. (VUK'nin 240.maddesi)

---

verilmesi gerekirken eksik incelemeyle yazılı şekilde karar verilmesi doğru görülmemiştir.”(Yargıtay 19.HD.’nin 04.02.2019 tarihli 2017/1814 Esas 2019/561 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>176</sup> Öner, *Vergi Hukuku*, s.90.

<sup>177</sup> Abdioğlu, *Uygulamalı Genel Muhasebe*, s.23.

<sup>178</sup> Abdioğlu, *Uygulamalı Genel Muhasebe*, s.23 vd.

Yolcu taşıma biletlerinin komisyoncu veya acenteler tarafından kesilmesi halinde yolcu listeleri 3 nüsha olarak düzenlenir ve bir nüshası bileti kesenler tarafından saklanır. (VUK'nin 240.maddesi)

Yolcu listelerinde asgari olarak yolcu listesini düzenleyen işletmenin adı veya unvanı ile adresi, taşıtı işleten mükellefin adı, soyadı varsa unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası, taşıtın plaka numarası, sefer tarihi ve hareket saati, bilet numaraları işaretlenmek suretiyle yolcu sayısı ve toplam hâsılat tutarı bilgilerinin bulunması gerekmektedir. (VUK'nin 240.maddesi)

### **ğ) Günlük Müşteri Listesi**

Otel, motel ve pansiyon gibi konaklama yerleri, odalar,bölmeler ve yatak planlarına uygun olarak müteselsil seri ve sıra numaralı günlük müşteri listeleri düzenlemek zorundadırlar. Düzenlenen bu listeler işletmede bulundurulur. (VUK'nin 240.maddesi)

Günlük müşteri listelerinde asgari olarak mükellefin adı, soyadı, varsa unvanı ve adresi, oda numaraları yazılmak suretiyle müşterinin adı, soyadı ve oda ücreti, listenin düzenleme tarihine ilişkin bilgilerin bulunması gerekmektedir.(VUK'nin 240.maddesi)

### **h) Bankalar Tarafından Düzenlenecek Belgeler**

Bankalar tarafından düzenlenecek belgeler, VUK'nin 257.maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak 243 ve 246 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğlerinde açıklanmıştır.<sup>179</sup> Resmi Gazetenin 7.9.1995 tarih ve 22397 sayılı nüshasında yayımlanan 243 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde, bankalar tarafından düzenlenen dekontlar Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmış ve bu belgelerde bulunması gereken asgari bilgiler ile bunların düzenlenmesine ilişkin esaslar belirlenmiştir.

---

<sup>179</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 112 vd., Ilıca, Ilıca, *Sahte Fatura ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge*, s.24 vd.

Bankalar, yaptıkları hizmet ve satış işlemlerine ilişkin kayıtlarının dayanağı olarak fatura yerine belge düzenlemek zorundadırlar. Bankalar, döviz alım satım işlemleri ile menkul kıymetler borsasında aracı kurum sıfatıyla müşterileri adına yaptıkları menkul kıymet alım satımları hariç olmak üzere, yaptıkları bütün hizmetler veya satışlar dolayısıyla lehlerine tahakkuk edecek tutarları düzenleyecekleri dekontlarla belgeleyeceklerdir.

Dekontlar en az iki örnek halinde düzenlenir. İki'den fazla örnek olarak düzenlendiği takdirde her birinin kaçınıcı örnek olduğu belirtilmelidir. Düzenlenecek dekontlarda asgari olarak banka (ve şube) adı, bağlı olduğu vergi dairesi ve vergi numarası, müşteri adı-soyadı/unvanı, adresi, varsa vergi dairesi ve vergi numarası, düzenleme tarihi, birim kodu seri ve sıra numarası (dekontu düzenleyen her müstakil şube veya birimi tanıtmak üzere verilecek kod numarası ve dekontu düzenleyen her şube veya birim itibariyle her hesap dönemi başından itibaren 1'den başlamak üzere düzenleme sırasına göre verilecek müteselsil sıra numarası), satılan emtia veya yapılan hizmetin nevi ve tutarı bilgilerinin bulunması gerekmektedir.

Fatura yerine geçmek üzere düzenlenen dekontları, fatura düzenlenmesini gerektirmeyen diğer işlemler (örneğin, bankanın merkez veya şubeleri arasında cereyan eden iç işlemler veya banka lehine bir bedelin taahhukunu gerektirmeyen muameleler) için düzenlenen dekontlardan ayırmak üzere ayrı sıra numaraları kullanılacaktır. Seri ve sıra numaralarının matbaa baskılı olması zorunlu değildir. Bu numaralar bilgisayar veya numarator kullanılarak dekonta düzenlendiği sırada kaydedilebilecektir.

Bankalar yaptıkları hizmetler sebebiyle lehlerine tahakkuk eden meblağları 243 sıra numaralı tebliğde açıklanan esaslara göre düzenlenecek dekontlarla belgelendireceklerdir. Ancak, bankacılık teamüllerine göre bir, üç, altı ay veya bir yıl gibi belirli hesap devreleri itibariyle, devre sonlarında düzenlenen hesap bildirim cetvelleri (ekstreler) ile bildirilmesi mutad olan faiz, hizmet bedeli, komisyon ve masrafları için dekont yerine aynı bilgileri taşımak şartı ile hesap bildirim cetvelleri düzenlenebilecektir. (VUK 246 Sıra No.lu Tebliğ)

Bankalar yaptıkları muamelelere ilişkin olarak lehlerine doğacak meblağlar için düzenleyecekleri belgelere, 243 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde<sup>180</sup> açıklanan esaslara göre ayrı bir müteselsil sıra numarası vereceklerdir. Ancak, banka lehine bir meblağın doğmasını gerektiren işlemlerin diğer işlemlerden ayrılmasında karşılaşılabilecek güçlükler dikkate alınarak, bankaların düzenleyecekleri tüm belgelere, ayırım yapılmaksızın tek seriden müteselsil sıra numarası vermeleri de mümkündür. (VUK 246 Sıra No lu Tebliğ) Bankalar, düzenleyecekleri belgelere aynı birim kodu altında, mükerrer sıra numarası verilmemesi için gereken tedbirleri almak zorundadırlar.(VUK 246 Sıra No lu Tebliğ)

Sıra numarası verildikten sonra yapılan işlemde vazgeçilmesi veya düzenlenen belgede hatalı bilgilere yer verildiğinin anlaşılması halinde;belgenin hatalı düzenlendiği, işlemin muhasebe kayıtlarına alınmasından önce tespit edildiği takdirde, belge iptal edilecek, ancak iptal edilen belge muhafaza edilerek talep halinde yetkili mercilere ibraz edilecektir. Eğer belge muhteviyatının muhasebe kayıtlarına alınmasından sonra düzeltmenin icap ettiği hallerde ise belge iptal edilmeyip bu kaydı düzeltici mahiyette yeni bir belgeye istinaden düzeltme kayıtları yapılacaktır.(VUK 246 Sıra No lu Tebliğ)

### 1) Sigorta Şirketleri ile Acenteleri Tarafından Düzenlenecek Belgeler

Sigorta şirketleri ile acenteleri tarafından düzenlenecek belgeler, VUK'nin 257.maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak 243 Sıra No.lu Vergi Usul Yasası Genel Tebliğinde açıklanmıştır.<sup>181</sup> Sigorta şirketleri tarafından düzenlenen sigorta poliçeleri (ek belgeler "zeyilnameler" dahil) Vergi Usul Kanunu uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmış olup, sigorta şirketleri bu

<sup>180</sup>Ayrıntılı bilgi için bkz. (erişim) <https://www.gib.gov.tr/node/88047> ve <https://www.gib.gov.tr/node/88464>

<sup>181</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 114-115, Ilıca, Ilıca, *Sahte Fatura ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge*, s.24, 26 vd.

poliçeler ve ek belgelere (zeyilnameler) konu işlemlere ait tutarlar için ayrıca fatura düzenlemeyeceklerdir. Fatura yerine belge düzenlemeleri yeterli olmaktadır.

Sigorta Poliçelerinin düzenlenmesinde belirlenen esaslara uyulması zorunludur. Sigorta poliçeleri en az iki örnek olarak düzenlenecek ve ikiden fazla örnek olarak düzenlendiği takdirde her birinin kaçınıcı örnek olduğu belirtilecektir. Poliçelerde Sigorta Murakabe Kanunu ve bununla ilgili yönetmelikler ile Türk Ticaret Kanunu uyarınca bulunması gerekli bilgilere ilave olarak, sigorta şirketinin kurumlar vergisi yönünden bağlı bulunduğu vergi dairesi ve vergi numarası ile poliçe seri ve sıra numarasının da bulunması zorunludur.

Sigorta poliçelerinin basımı için önceden izin alınması, anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notere tasdik ettirilmesi zorunlu olmayıp, sigorta şirketleri (Ocak-Haziran) ve (Temmuz-Aralık) olmak üzere 6'şar aylık dönemler itibariyle bastırdıkları sigorta poliçelerinin seri ve sıra numaraları ile bunlardan poliçe düzenleme, yetkisine sahip acentelere gönderilenlere ilişkin bilgileri müfredatlı olarak, her dönemin bitimini izleyen ayın son günü mesai bitimine kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairelerine taahhütlü olarak gönderecekler veya elden teslim edeceklerdir.

Sigorta acente ve prodüktörleri tarafından sigorta şirketlerine sağlanan hizmetler nedeniyle ödenen komisyon bedelleri ise sigorta şirketleri tarafından düzenlenecek Sigorta Komisyon Gider Belgesine istinaden kayıtlara alınacaktır.

Acenteler ve prodüktörleri bu bedeller için ayrıca fatura düzenlemeyecekler ve bu bedelleri sigorta şirketleri tarafından kendilerine verilecek sigorta komisyon gider belgesine istinaden hasılat kaydedeceklerdir.

Komisyon gider belgeleri aşağıdaki usul ve esaslara göre düzenlenmelidir.

a) Sigorta komisyon gider belgeleri, Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve Dağıtım Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre Maliye Bakanlığı ile anlaşmalı matbaalara bastırılacak veya notere tasdik ettirilecektir.

b) Sigorta komisyon gider belgeleri, işlem bazında veya en çok bir aylık dönemler itibariyle tahakkuk edecek komisyonlar için tek belge şeklinde düzenlenebilecektir.

c) En az iki örnek olarak düzenlenip bir örneği hizmeti sunan acente veya prodüktöre verilecek olan sigorta komisyon gider belgelerinde sigorta şirketinin unvanı, vergi dairesi, vergi numarası ile seri ve sıra numarası matbaa baskılı olarak yer alacak; ayrıca bu belgelere yapılan hizmetin mahiyeti, hizmet bedeli, ödeme yapılacak acente veya prodüktörün adı-soyadı/unvanı, vergi dairesi ve vergi numarasına ilişkin bilgiler kaydedilecektir.

### **i) Sermaye Piyasası Aracı Kuruluşları Tarafından Düzenlenecek Belgeler**

Sermaye piyasası aracı kuruluşları tarafından düzenlenecek belgeler, VUK'nin 257.maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak 243 Sıra No.lu Vergi Usul Yasası Genel Tebliğinde açıklanmıştır.<sup>182</sup> 2499 sayılı Sermaye Piyasası Kanunu Uyarınca Aracılık Faaliyetinde Bulunacak Kuruluşlar ile Bunların Faaliyetlerine ve Yetkilendirilmelerine İlişkin Esaslar Hakkında Yönetmelik'in 48. maddesinde, aracı kurumların kullanacakları defter ve belgeler belirlenmiş ve bu kuruluşların kullanmak zorunda oldukları belgelerle ilgili olarak yapılacak düzenlemelere uymaları gerektiği belirtilmiştir.

Sermaye Piyasası Kurulu tarafından çıkarılan (V) Seri/6 Numaralı "Aracılık Faaliyetlerinde Belge ve Kayıt Düzeni Hakkında Tebliğ" de aracı kuruluşların bu faaliyetlerine ilişkin olarak düzenlemek zorunda oldukları belgeler ile muhasebe işlemlerinde uygulanacak esaslar açıklanmıştır.

VUK'nin mükerrer 257. maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak Sermaye Piyasası Kurulunca yayımlanan, yukarıda belirtilen (V) Seri/6 Numaralı Aracılık Faaliyetlerinde Belge ve Kayıt Düzeni Hakkında Tebliğ'in 6. maddesi ile aracı kuruluşlar tarafından düzenlenmesi öngörülen işlem sonuç formları VUK uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmıştır. Bu belgelerin düzenlenmesine ilişkin olarak belirlenen hususlara uyulacaktır.

---

<sup>182</sup>Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 117-118, Ilıca, Ilıca, *Sahte Fatura ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge*,s.24,28 vd.



Sermaye Piyasası Kanunu uyarınca menkul kıymet alım - satımlarına aracılık faaliyetinde bulunan kurumlar, menkul kıymet alım-satım ve aracılık işlemlerini yukarıda belirtilen işlem sonuç formlarını düzenlemek suretiyle belgelendireceklerdir.

Aktiflerinde bulunan menkul kıymetleri aracı kurumlar vasıtasıyla satan gerçek usulde gelir ve kurumlar vergisine tabi mükellefler, bu satışları için ayrıca fatura veya diğer herhangi bir belge düzenlemek zorunda olmayacak, bu satışlarını aracı kurumlar tarafından kendilerine verilecek olan belgelerle belgelendireceklerdir. Ancak bu mükelleflerin doğrudan alıcıya yapacakları menkul kıymet satışları için VUK uyarınca düzenlenmesi gereken belgeleri düzenlemek ve vermek zorunda olacaklardır.

Aracı kurumlar işlem sonuç formlarını, en az iki örnek olarak düzenleyecekler ve bir örneğini müşteriye vereceklerdir. Formun ikiden fazla örnek olarak düzenlenmesi halinde her birinin kaçınıcı örnek olduğu belirtilecektir.

Düzenlenecek işlem sonuç formları aşağıda belirtilen bilgileri içermelidir.

- a) Aracı kuruluşun unvanı, vergi dairesi ve vergi numarası, şube kodu,
- b) Alıcı veya satıcının adı-soyadı/unvanı veya aracı kuruluş tarafından verilen müşteri hesap numarası (aracı kuruluşlar, işlem sonuç formunda kayıtlı hesap numarası sahibi müşteriye ait kimlik bilgilerini talep halinde, Maliye Bakanlığına ve vergi inceleme yetkisine sahip olanlara bildirmek zorundadırlar),
- c) Alım-satıma konu teşkil eden menkul kıymetin nevi, ihraç eden kuruluşun adı, birim fiyatı ve adedi,
- d) Alım-satım talebinin karşılanma şekli (menkul kıymet borsası veya aracı kuruluş portföyü),
- e) İşlem tarihi,
- f) Belgeyi düzenleyen aracı kurum yetkilisinin isim ve imzası,

g) Birim kodu, seri ve sıra numarası (işlem sonuç formunu düzenleyen her müstakil şube veya birimi tanıtmak üzere verilecek kod numarası ve işlem sonuç formunu düzenleyen her şube veya birim itibariyle her hesap dönemi başından itibaren 1'den başlamak üzere düzenlenme sırasına göre verilecek müteselsil sıra numarası).

İşlem sonuç formlarının basımı için önceden izin alınması; anlaşmalı matbaalara bastırılması veya notere tasdik ettirilmesi zorunlu olmayıp, aracı kurumlar (Ocak-Haziran) ve Temmuz-Aralık olmak üzere her yıl 6'şar aylık dönemler itibariyle düzenledikleri işlem sonuç formlarının seri ve sıra numaralarını, bunları düzenleyen birim ve şubelerin kod numaralarıyla birlikte bir liste haline getirerek dönemin bitimini izleyen ayın son günü mesai bitimine kadar kurumlar vergisi yönünden bağlı buldukları vergi dairelerine taahhütlü olarak gönderecekler veya elden teslim edeceklerdir.

#### **j) İkrazatçılar Tarafından Düzenlenen Sözleşmeler**

İkrazatçılar tarafından düzenlenen sözleşmeler ile ilgili hükümler, VUK'nin 257.maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak 243 Sıra No.lu Vergi Usul Yasası Genel Tebliğinde açıklanmıştır.<sup>183</sup> Hazine Müsteşarlığınca 21.12.1994 tarih ve 22148 sayılı Resmi Gazete'de yayımlanarak yürürlüğe giren İkrazatçılık Faaliyetleri Hakkında Yönetmelik'in 8. maddesinde sözü edilen yönetmelik hükümleri uyarınca ikrazatçılık faaliyetinde bulunanların bu işlemleri için düzenlemek zorunda oldukları ödünç sözleşmelerinin müteselsil seri numarası taşıyacağı ve Maliye Bakanlığınca kabul edilen matbaalarda bastırılacağı belirtilmiştir.

VUK'nin mükerrer 257. maddesinin Bakanlığımıza verdiği yetkiye dayanılarak, ikrazatçıların borç verdikleri gerçek ve tüzel kişilerle yapacakları ödünç sözleşmeleri VUK uyarınca düzenlenmesi zorunlu belgeler kapsamına alınmıştır. İkrazatçılık faaliyetinde bulunacak mükellefler, yapacakları ödünç sözleşmelerini Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım ve

---

<sup>183</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 118-119, Ilıca, Ilıca, *Sahte Fatura ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge*, s.24, 30,31.

Dağıtım Hakkında Yönetmelik hükümlerine göre, anlaşmalı matbaalara bastırılacaktır.

Anlaşmalı matbaalar, ikrazatçının bağlı bulunduğu vergi dairesince sözleşmelerin basımına izin verildiğine dair yazı ibraz edilmedikçe bu sözleşmeleri basmayacaklar, bu Tebliğin yayım tarihinden önce bastıkları ödünç sözleşmeleri bulunduğu takdirde bunların seri ve sıra numaralarını en geç 30.09.1995 tarihine kadar ikrazatçının bağlı bulunduğu vergi dairesine bildireceklerdir.(274 Sıra No.lu Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Vergi Dairesinden izin alınma işlemi kaldırılmıştır.)<sup>184</sup>

İkrazatçılık ödünç sözleşmelerinde, İkrazatçılık Faaliyetleri Hakkında Yönetmeliğin 8. maddesinde sayılan hususlara ek olarak, ikrazatçının adı soyadı, vergi dairesi ve hesap numarası matbaa baskılı olarak yer alacak; ayrıca ödünç alanın gerçek usulde gelir veya kurumlar vergisi mükellefi olması halinde adresi, vergi dairesi ve hesap numarası da sözleşmeye kaydedilecektir.

İkrazatçılar, ödünç para vermeleri karşılığında lehlerine tahakkuk edecek faiz, masraf, gecikme faizi ve her ne ad altında olursa olsun sair meblağlar için ayrıca fatura düzenlemek zorundadırlar.

### **k) Sigorta ve Reasürans Brokerlerine Yapılan Ödemelerde Düzenlenen Belge**

Brokerlerin sigorta ve reasürans şirketlerine yaptıkları aracılık hizmetleri karşılığında sigorta ve reasürans şirketlerine yaptıkları aracılık hizmetleri karşılığında sigorta şirketlerinden aldıkları sigorta komisyon bedelleri için düzenlenecek belge, VUK'nin 257.maddesinin Maliye Bakanlığına verdiği yetkiye dayanarak 246 Sıra No.lu Vergi Usul Yasası Genel Tebliğinde açıklanmıştır.<sup>185</sup>

Brokerlik sözleşmesi, TBK'nin 520.maddesinde, simsarin taraflar arasında bir sözleşme kurulması imkanının hazırlanmasını veya kurulmasına aracılık etmeyi

---

<sup>184</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 119.

<sup>185</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 115-116.

üstlendiği ve bu sözleşmenin kurulması halinde ücrete hak kazandığı sözleşme olarak tanımlanmıştır.<sup>186</sup>

7397 sayılı Sigorta Murakabe Kanununun 37. maddesinde, sigorta sözleşmelerinde sigortalıyı temsil ederek ve sigorta şirketinin seçiminde tamamen tarafsız ve bağımsız davranarak, tehlikelerin sigorta edilmesi için sigorta sözleşmesi yapmak isteyenlerle sigorta şirketlerini bir araya getiren, sigorta sözleşmesinin akdinden önceki hazırlık çalışmalarını yapan ve gerektiğinde bu anlaşmaların uygulanmasında, özellikle tazminatın ödenmesinde yardımcı olan gerçek ve tüzel kişiler sigorta brokeri, bu işleri sigorta şirketleri ile reasürans şirketleri arasında yapanlar da reasürans brokeri olarak tanımlanmıştır.

Sigorta ve reasürans brokerleri tarafından sigorta şirketlerine sağlanan hizmetler nedeniyle sigorta şirketlerince ödenen komisyon bedelleri için de sigorta şirketleri tarafından, 243 sıra numaralı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliğinde açıklanan usul ve esaslar dahilinde Sigorta Komisyon Gider Belgesi düzenlenecektir.

Brokerler, bu bedeller için ayrıca fatura düzenlemeyecekler ve bu bedelleri sigorta şirketleri tarafından kendilerine verilecek sigorta komisyon gider belgesine istinaden hasılat kaydedeceklerdir.

## **V.FATURANIN HUKUKİ NİTELİĞİ**

TTK ve VUK'deki fatura düzenlemelerinde faturanın hukuki mahiyeti ile ilgili bir açıklamaya yer verilmemiştir. Her iki kanundaki fatura ile ilgili hükümlerin hukuki sonuçları da birbirinden farklılık göstermektedir.

Kara Ticaret Hukukunda, fatura; TTK'de tacirin yükümlülükleri kısmında düzenlenmiştir. Tacirlerin ticari defter tutmakla yükümlü olmaları sebebiyle ticari defterlerin en önemli dayanak belgelerinden biri olan faturaların usulüne uygun tutulmasını gerektirmektedir. Tüm bu sebeplerle öğretideki bir görüş, Ticaret

---

<sup>186</sup> Nihat Yavuz, *6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Şerhi*, Cilt:II, Ankara 2015, s.2761, Ayrıntılı bilgi için bkz. Muhammed Ünsal, *Deniz Hukukunda Brokerlik*, Seçkin Yayınları, Ankara, Mayıs 2019, s.85 vd.

Hukukunun faturaya ilişkin hükümlerin uygulanabilmesinin şartını, her iki tarafında tacir olmasına ve ticari işletmeleriyle ilgili olmasına sonuç bağladığı ifade edilmiştir.<sup>187</sup> Öğretide faturanın her iki tarafının da tacir olup olmaması gerektiği konusunda görüş ayrılıkları vardır. TTK'nin 21/2. fıkrasındaki karinenin sonuçlarının tacir olmayan birine uygulanması hakkaniyete uygun düşmeyeceğinden; TTK'deki faturanın düzenlendiği yerde dikkate alınarak fatura hükümlerinin uygulanabilmesi için her iki tarafında tacir olması gerektiği görüşüne bizde iştirak etmekteyiz.

Deniz Ticaret Hukukunda ve Sigorta Hukukunda, fatura benzer şekilde düzenlenmiştir. Fatura, deniz ticaretine veya sigorta sözleşmesine konu olan malı, malın miktarını, sözleşmeye konu bedelini gösterir tarzda düzenlenen ticari vesika olarak düzenlenmiştir.<sup>188</sup>

Vergi Hukukunda, fatura, vergi mükelleflerinin gelir ve giderlerinin tespitine yarayan, vergi kaçaklarının önüne geçilebilmesi için yapılan alışverişlerin kontrol altında tutulabilmesi için önemli yazılı ticari vesika olarak düzenlenmiştir. Vergi Hukukunda, fatura vermekle mükellef olanlar tarafından düzenlenmesi şart koşulmuştur. Öğretideki bir görüşe göre, fatura Ticaret Hukukundaki gibi her iki tarafın tacir veya ticari işletmesi ile ilgili olmasına gerek yoktur.<sup>189</sup>

Fatura, ticari alışveriş ilişkisi içinde bulunan taraflar arasındaki akdi ilişkiden doğan unsurları taşıyan, satıcı/tacir tarafından düzenlenir, bu nedenle düzenleyen tacirin iradesini içerir. Fatura, faturayı düzenleyen tacir aleyhine yazılı bir belge niteliğindedir.<sup>190</sup> Bir kimsenin düzenlediği belgenin kendisi lehine delil olması söz konusu olamazken<sup>191</sup>, ticari defterlerin belli şartlar altında sahibi lehine delil olabileceği HMK'nin 222. maddesi kapsamında değerlendirilmiştir. Bizde, faturanın düzenleyen tacir aleyhine yazılı delil olduğu görüşüne iştirak ediyoruz. Çünkü, tacir, TTK kapsamına göre faturayı kendi lehine olacak şekilde değil, karşı tarafla

---

<sup>187</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.62.

<sup>188</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.63.

<sup>189</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.63.

<sup>190</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.64.

<sup>191</sup> Baki Kuru, *Hukuk Muhakemeleri Usulü*, Ankara, 1980, s.1427.

aralarındaki iş ilişkisine uygun düzenlemesi gerekmektedir. Düzenlenen fatura karşı tarafa tebliğ edilir, karşı taraf faturaya itiraz etmezse böylelikle karşı tarafın aleyhine de yazılı delil niteliğine sahip olacaktır.

Yargıtay İBHGK'nin kararında<sup>192</sup> ifade edildiği gibi, faturanın, taraflar arasındaki sözleşmenin yapılması aşamasına ilişkin değil, taraflar arasında yapılmış satım, hizmet, istisna vb. sözleşmelerin ifa aşamasına ilişkin düzenlenen bir belge olduğu vurgulanmıştır. Ayrıca kararda, faturanın taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinden doğacağını, bu sözleşmelerin satım, istisna, eser gibi sözleşmeler olacağını ifade etmiştir.

Fatura, taraflar arasındaki sözleşmenin ifa aşamasına ilişkin olarak düzenlenmesinden yola çıkılarak, fatura tarafların borçlandığı edimlerin ifa edildiği ya da edilmediğini göstermektedir. Taraflar karşılıklı edimlerini ifa ederlerse, düzenlenen faturanın makbuz mahiyetinde olacağı öğretide kabul edilmiştir.<sup>193</sup>

---

<sup>192</sup> Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı.

<sup>193</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.67.

## 2. BÖLÜM

### FATURA KULLANIMI, FATURANIN SAKLANMASI, KAYBOLMASI VE İPTALİ İLE FATURANIN İSPAT GÜCÜ OLMASI, FATURANIN DÜZENLENMESİNDE SORUMLULUK

#### I. FATURA KULLANMA ZORUNLULUĞU, DÜZENLEME SÜRESİ, FATURANIN BASTIRILMASI, FATURANIN SAKLANMASI

##### A. Fatura Kullanma Mecburiyeti ve Faturayı Düzenleme Süresi

###### 1. Fatura Kullanma Mecburiyeti

###### a) TTK Açısından Fatura Kullanma Mecburiyeti

Ticari faaliyet yürüten tacirlerin faaliyetlerinin düzgün, kurallara uygun ve zamanında kayıt altına alınması için TTK'nin 18.maddesinde tacir olmanın yükümlülükleri başlığında tacirlere, ticari defter tutmaları zorunlu hale getirilmiştir. Ayrıca TTK'nin 64/1-2.fıkraları gereğince de tacirler işletmeleri ile ilgili olarak ticari defter tutmaları zorunda hale getirilmiştir.

Her tacir, ticari defterlerini tutmak ve defterlerinde, ticari işletmesinin iktisadi ve mali durumunu, borç ve alacak ilişkilerini ve her hesap dönemi içinde elde edilen sonuçları, TTK'ye göre açıkça öngörülebilir bir şekilde ortaya koymak zorundadır. Defter tutma yükümlülüğü, gerçek ve tüzel kişi tacirleri, tacir sayılanları ve tacir gibi sorumlu olanları da kapsamaktadır.<sup>194</sup> Ticari defterlerin TTK'nin 65/4.fıkrası gereğince elektronik ortamda da tutulması mümkündür.

Yukarıda izah edilen maddeler gereğince tacirlerin ticari defterlerinin en önemli dayanak belgelerinden olan faturayı düzenlemeleri gerekmektedir. Yani, TTK, fatura

<sup>194</sup> Mustafa İsmail Kaya, Burçak Kaya, *Ticaret Hukuku-I (Ticari İşletme ve Ortaklıklar Hukuku) Temel Hukuk Dizisi*, Seçkin Yayınları, Güncellenmiş 2.Baskı, Ankara, Eylül 2019,s.175-176.

vermeyi sadece tacir için düzenlerken, tacirinde ticari işletmesi ile ilgili yaptığı işlemler için hüküm altına almıştır. TTK'nin 21.maddesi tacirlere getirilen yükümlülükler başlığı altında faturayı düzenlemesinden yola çıkılarak tacirlerin yaptığı ticari işlemlerde fatura düzenleme zorunluluğunu karşı tarafın/alıcının istemesi haline bağlamıştır. Aslında tacirlere kanunen fatura düzenleme zorunluluğu getirilmemiş ise de tacirlerin ticari defter tutma zorunluluğu kanunen kabul edilmiştir. Tacirler ticari işletmeleri ile ilgili yaptıkları işlemleri kayıt altına alabilmeleri ve bu belgelerin denetime elverişli, usulüne uygun tutulmasının yanında yapılan işlemlerin yazılı hale getirilmiş olması da gerekmektedir. Bu sebeple tacirler ticari işlemlerinde fatura düzenlemelidirler. Kanunda açıkça düzenlenmemişse de tacirler yaptıkları işlemlerde fatura kullanmak zorundadırlar.

Tacirin fatura vermemesi halinde TTK kapsamına göre herhangi bir müeyyide öngörülmemiştir. Sadece HMK'nin 222.maddesinde tacirin tutmak zorunda olduğu ticari defterlerin düzenli ve usulüne uygun tutulmaması sebebiyle defterlerin tacirin aleyhine delil teşkil etmesi sonucu öngörülmüştür.<sup>195</sup>

#### **b) VUK Açısından Fatura Kullanma Mecburiyeti**

Fatura kullanma mecburiyeti hususunda VUK'nin 232.maddesinde düzenleme yapılmıştır.<sup>196</sup> Kanun, VUK'nin 232.maddesinde sayılan kişilere fatura verme, fatura isteme ve fatura alma mecburiyeti getirmiştir. Ayrıca VUK, fatura verilmemesi veya alınmamasını cezai müeyyidelere bağlamıştır.<sup>197</sup>

TTK ve VUK'de fatura verme ve alma mecburiyeti açısından farklı düzenlemelere yer verilmiştir. TTK'de fatura tacir olmanın hükümleri başlığı altında düzenlenerek tacir dışında kalan vergi mükelleflerine herhangi bir müdahalede bulunmamaktadır. Tacir sıfatına haiz olmayan veya ticari işletmesi icabı olmadan bir mal satmış veya

---

<sup>195</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.120-121.

<sup>196</sup> Konuyla ilgili Danıştay kararları ve ayrıntılı bilgi için bkz. *Danıştay Kararları*, s.165; Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 64-65; Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.120 dipnota bkz.

<sup>197</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.208 vd. (VUK'a göre faturadan doğan sorumluluk)



imal etmiş, bir iş görmüş yahut bir menfaat temin etmiş olan gerçek kişi tacirin düzenlediği faturalar TTK hükümlerine değil, VUK hükümlerine tabi olacaktır.<sup>198</sup>

VUK'nin 232.maddesinde girişilen ticari işlemlerde fatura verme, fatura alma ve isteme mecburiyeti olanlar tek tek sayılmıştır. Bunlar; birinci ve ikinci sınıf tüccarlar kazancı basit usulde tespit edilenlerle defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler yani birinci ve ikinci sınıf tüccarlar, serbest meslek erbabı, kazançları basit usulde tespit olunan tüccarlar, defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçiler, vergiden muaf esnaflardır.

Birinci sınıf tüccarlar, VUK'nin 177.maddesinde 6 bent halinde ya yaptıkları işin niteliğine göre belirlenmiş parasal limitlerin üzerinde iş yapanlar<sup>199</sup> ya da kanunda tanımlamaları yapılmış kategorilere girenler<sup>200</sup> olarak belirlenmiştir. VUK'nin 177/1.fikrasının 4.bendinde her türlü ticaret şirketlerinin de birinci sınıf tüccar sayılacakları belirtilmiştir. Ticaret şirketleri denilince, TTK'ye göre kurulan anonim, limited, adi komandit, kollektif, sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketler ve kooperatifler kastedilmektedir. Adi şirketlerin ise niteliği VUK'nin 177.maddesinde sayılan kategorilerinden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabi olacağı gene aynı maddede düzenlenmiştir. VUK'nin 177/1.fikrasının 5.bendinde düzenlenen Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzelkişiler ise, iktisadi kamu müesseseleri, dernek ve vakıflara ait iktisadi işletmeler ve iş ortaklıklarıdır.<sup>201</sup>

---

<sup>198</sup> Ünal, *Türk Ticaret Kanununda ve Vergi Usul Kanununda Fatura ve İspat Kuvveti*, s.11, Somoncu, *Türk Vergi Sisteminde Belge Düzeni: Uygulama-Sorunlar-Yargı Kararları*, s.43.

<sup>199</sup> \***VUK'nin 177/1.fikrasının ilk 3 bendi:** “**1.** Satın aldıkları malları olduğu gibi veya işledikten sonra satan ve yıllık alımlarının tutarı 7.200.000.000 (280.000 TL) lirayı veya satışlarının tutarı 8.640.000.000 (390.000 TL) lirayı aşanlar; **2.** Birinci bentte yazılı olanların dışındaki işlerle uğraşp da bir yıl içinde elde ettikleri gayri safi iş hâsılatı 3.600.000.000 (140.000 TL) lirayı aşanlar; **3.** 1 ve 2 numaralı bentlerde yazılı, işlerin birlikte yapılması halinde 2 numaralı bentte yazılı iş hâsılatının beş katı ile yıllık satış tutarının toplamı 7.200.000.000 (280.000 TL) lirayı aşanlar”

<sup>200</sup> \***VUK'nin 177/1.fikrasının son 3 bendi:**“**4.** Her türlü ticaret şirketleri (Adi şirketler işgal neveleri yukardaki bentlerden hangisine giriyorsa o bent hükmüne tabidir.); **5.** Kurumlar Vergisine tabi olan diğer tüzelkişiler (Bunlardan işlerinin icabı bilanço esasına göre defter tutmalarına imkan veya lüzum görülmeyenlerin, işletme hesabına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilir.); **6.** İhtiyari olarak bilanço esasına göre defter tutmayı tercih edenler.”

<sup>201</sup> Mehmet Arslan, *Vergi Hukuku*, Güncellenmiş 9.Baskı, Dora Basım ve Dağıtım, Bursa 2016, s.145.

İkinci sınıf tüccarlar, VUK'nin 178.maddesinde düzenlenmiştir. Maddeye göre, 177. maddede yazılı olanlar dışında kalanlar ve Kurumlar Vergisi mükelleflerinden işletme hesabı esasına göre defter tutmalarına Maliye Bakanlığınca müsaade edilenler ikinci sınıf tüccar olarak düzenlenmiştir. Yeniden işe başlayan tüccarlarda yıllık iş hacimlerine göre sınıflandırılmaya kadar II. sınıf tüccar gibi hareket edebilecekleri de aynı maddede ifade edilmiştir.

VUK'nin 232.maddesinde sayılanlar dışında kalanların, birinci ve ikinci sınıf tüccarlar ile kazancı basit usulde tespit edilenlerden ve defter tutmak mecburiyetinde olan çiftçilerden satın aldıkları emtia veya yaptıkları iş bedelinin 50.000.000 (1.400 TL) lirayı geçmesi veya bedeli 50.000.000 (1.400 TL) liradan az olsa dahi istemleri halinde emtiayı satanın veya işi yapanın fatura vermesinin mecburi olduğu kabul edilmiştir. (Bu maddedeki değerler her yıl yeniden değerlendirilme oranında Bakanlar Kurulu Kararı ile değiştirilmektedir.) Bu maddede istem halinde fatura verme düzenlendiğinden maddede belirtilen bedeli aşmamak şartıyla talep olmadığı sürece fatura vermekle mükellef olanların fatura verme zorunluluğu yoktur.

## **2. Faturayı Düzenleme Süresi ve Dönemsellik İlkesi**

TTK'de faturanın ne zaman düzenlenmesi gerektiğine ilişkin herhangi bir hüküm bulunmamaktadır. TTK'nin 21.maddesinde karşı taraf yani alıcı tarafından istenmesi halinde faturanın düzenlenmesi gerektiği ifade edilirken süre konusunda herhangi bir ifadeye yer verilmemiştir.

VUK'nin 231/5.fıkrasında faturanın, malın teslimi veya hizmetin yapıldığı tarihten itibaren azami 7 gün içinde düzenlenmesi gerektiği ifade edilmiştir. Bu süre içerisinde fatura düzenlenmezse, düzenlenmeyen faturalar hiç düzenlenmemiş sayılarak faturanın belirtilen sürede düzenlenmemesini müeyyideye bağlamıştır.

Muhasebenin temel kavramlarından olan dönemsellik ilkesi, bir işletmenin sürekliliği uyarınca faaliyet sonuçlarının, belli dönemlere ayrılarak her dönemin faaliyet sonuçlarının diğer dönemlerden ayrı olarak ele alınmasıdır. Dönemsellik ilkesine göre, irsaliyedeki teslim tarihi ile fatura tarihinin aynı dönem içinde olması gerekir. Gelir ve giderlerin taahhuk esasına göre muhasebeleştirilmesi, gelir ve kârlarının

aynı döneme ait maliyet, gider ve zararlarla karşılaştırılması dönemsellik ilkesinin bir gereğidir.<sup>202</sup> Muhasebe işlemlerinde taahhuk esaslı geçerli olup, bir işlemin kayıt altına alınabilmesi için ödemenin yapılmasına gerek bulunmamaktadır, mali olayın gerçekleşmiş olması yeterlidir.<sup>203</sup> Taahhuk esaslı, işlemler ve olayların, ödemelerin ne zaman olduğuna bakılmaksızın ortaya çıktıkları zaman kaydedilmesine denir. Ödeme henüz yapılmamış olsa da işleme ilişkin tutarlar mali tablolarda varlıklar ve kaynaklar arasında gösterilmektedir.<sup>204</sup>

İşletmenin faaliyet sonuçlarının gelir ve giderleri dikkate alınırken her bir dönem kendi içinde dikkate alınır. Fatura düzenlenirken bu dönemsellik ilkesine uygun olarak düzenlenmesi gerekmektedir.<sup>205</sup>

Faturanın düzenlenme süresi ve dönemsellik ilkesini örneklerle açıklamak gerekirse;

-Satıcı tarafından 28.01.2020 tarihinde alıcıya teslim edilen mal için VUK'ye göre 7 gün içinde fatura düzenlenmesi zorunlu ise de dönemsellik ilkesi gereği işletmelerin gelir ve giderlerinin hesaplanması amacıyla her bir dönem kendi içinde değerlendirilmeyi gerektirdiğinden faturanın en geç 31.01.2020 tarihinde düzenlenmesi gerekmektedir. Yani, dönemsellik ilkesi VUK'deki faturaların düzenlenmesi için getirilen sürenin hesaplanmasında dikkate alınması gerekmektedir.

-Satıcı tarafından mal 11.02.2020 tarihinde alıcıya teslim edildiyse, satıcı tarafından düzenlenecek fatura azami 18.02.2020 tarihine kadar düzenlenmelidir. Burada teslim ile faturanın düzenlenmesi aynı dönem içinde olduğundan herhangi bir sorun bulunmamaktadır.

-Satıcı tarafından satılan veya üretilen bir mal için düzenlenen irsaliyenin tarihi 29.01.2020 olsun, malın alıcıya teslim tarihi de 03.02.2020 tarihi ise VUK'ye göre fatura malın teslimden itibaren azami 7 gün içinde düzenlenmesi gerektiği

---

<sup>202</sup> Açar, *Vergi Kaçakçılığı Kapsamında Defter ve Belgeleri İbraz Etmeme Suçu*, s.71.

<sup>203</sup> Abdioğlu, *Uygulamalı Genel Muhasebe*, s.9.

<sup>204</sup> Sayım, *Pratik Muhasebe Yaklaşımı Genel Muhasebe, Finansal Muhasebe-Muhasebe I-II*, s.40.

<sup>205</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 301, Bu konuyla ilgili yargı kararları için bkz. aynı kaynak s. 310 vd.

öngörüldüğünden faturanın en geç 10.02.2020 tarihinde düzenlenmesi gerekmektedir.

VUK'deki fatura düzenleme süresinin TTK kapsamında düzenlenecek faturaya da uygulanmasının gerekip gerekmeyeceği konusunda öğretideki görüşler uygulanmaması yönündedir. Çünkü TTK'ye göre düzenlenen faturalar taraflar arasındaki akdin ifa aşamasına ilişkin düzenlendiğinden VUK'deki sürenin uygulama alanı bulamayacağı ifade edilmektedir.<sup>206</sup> Öğretideki bir görüşe göre<sup>207</sup> ise, fatura hiç düzenlenmemiş sayılırsa fatura içeriğindeki mal ve hizmet alıcıya sunulacaktır. Bu sebeple faturanın, TTK için delil niteliğine sahip olacağı, ancak faturanın hiç düzenlenmemiş sayılmasına VUK açısından müeyyidelerin uygulanacağı ifade edilmiştir.

## **B. Faturanın Türkçe Düzenleme Mecburiyeti**

TTK'nin 65/1.maddesinde defterler ve gerekli diğer kayıtların Türkçe tutulması gerektiği düzenlenmiştir. Kısaltmalar, rakamlar, harfler ve semboller kullanıldığı takdirde bunların anlamları açıkça belirtilmelidir.(TTK'nin 65.maddesi)

VUK'nin 215/1.fikrasında tutulacak defter ve kayıtların Türkçe tutulmasının zorunlu olacağı düzenlenmiştir. Tutulacak defter ve kayıtlarda Türkçe kayıtların olması şartıyla defterlerde başka dilden kayıtlarında bulunabileceği ifade edilmiştir. Yapılacak kayıtların vergi matrahını değiştirmeyecek şekilde tasdik ettirilecek diğer defterlere de yapılabileceği düzenlenmiştir. VUK'nin 215/1. fıkrasında defterlerin en önemli dayanaklardan olan faturaların Türkçe düzenlenmesi zorunluluğu getirilmiştir.

VUK'ye göre 1926 tarihli 805 sayılı İktisadi Müesseselerde Mecburi Türkçe Kullanılması Hakkında Kanun gereğince, Türk tabiiyetindeki her nevi şirket ve

---

<sup>206</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.123, Domaniç, *Ticaret Hukukunun Genel Esasları*, s.191, Arkan, *Ticari İşletme Hukuku*, s.148.

<sup>207</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 55.

müesseselerin, Türkiye dâhilindeki her nevi muamele, mukavele, muhabere, hesap ve defterlerini Türkçe tutmaya mecbur oldukları, buna aykırı düzenlenen defter ve belgelerin sahibi lehine dikkate alınmayacağı ve adli para cezası ile cezalandırılacakları düzenlenmiştir.<sup>208</sup>

### C. Faturanın VUK'ye göre Bastırılması ve Tasdiki

Ticari işletmelerin kullanacağı faturalar VUK'nin 231.maddesine göre en az bir asıl ve bir örnek olarak düzenlenir. Birden fazla örnek düzenlendiği takdirde kaçınıcı örnek olduğu faturaya yazılmalıdır. Faturalar mürekkeple, makine ile veya kopya kurşun kalem ile doldurulur. Faturalar sıra numarası dâhilinde tutulur. Aynı müessesenin muhtelif şube ve kısımlarında her biri aynı numara ile başlamak üzere ayrı ayrı fatura kullanıldığı takdirde bu faturalara şube veya kısmın isimlerinin yazılması veya özel işaretle seri tefriki yapılması zorunlu tutulmuştur.

02.02.1985 tarihli 18654 sayılı Resmi Gazetede yayımlanan Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım Ve Dağıtım Hakkındaki Yönetmelik ile 164 sıra No.lu VUK Genel Tebliği faturaların bastırılması ve tasdiki konusunda ayrıntılı düzenlemelere yer verilmiştir.<sup>209</sup>

Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım Ve Dağıtım Hakkındaki Yönetmelik'e göre, vergi mükellefleri tarafından kullanılacak faturanın Maliye Bakanlığı tarafından tespit edilen matbaalarda bastırılması veya anlaşmalı matbaalar dışından temin ediliyorsa da noterlerde tasdik işleminin yapılması gerekmektedir.<sup>210</sup> Noterlerde tasdik olunacak faturalar vergi

<sup>208</sup> İsmail Kayar, *6102 sayılı TTK'na Göre Ticaret Hukuku*, Seçkin Yayınları, Güncellenmiş 5.Baskı, Ankara, Eylül 2018,s.234.

<sup>209</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.115.

<sup>210</sup> \***Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım Ve Dağıtım Hakkındaki Yönetmelik'in 13.maddesi:** "Mükellefler, söz konusu belgeleri bedeli mukabilinde sadece bağlı buldukları vergi dairesinin il sınırları içerisinde kalan anlaşmalı matbaalara bastırırlar.

3291 sayılı Kanunla özelleştirme kapsamına alınmaları nedeniyle 233 sayılı Kanun Hükmünde Kararname kapsamı dışında kalan teşebbüs, teşekkül, kuruluş, müessese, bağlı ortaklık, iştirak ve işletmeler kullanacakları belgeleri diğer mükellefler gibi bu yönetmelikte belirlenen esaslar doğrultusunda anlaşmalı matbaalara bastırarak veya notere tasdik ettirerek kullanırlar."

mükellefleri tarafından basımı yaptırılan faturalardır. Maliye Bakanlığı tarafından anlaşmalı olunan matbaalarda bastırılan faturaların noterden tasdik ettirilmesi zorunluluğu yoktur. Anlaşmalı matbaalar dışından temin edilen faturaların noterlerde ne zaman tasdik işleminin yapılacağı konusunda açık bir düzenleme yoktur, ancak faturaların kullanılmasından önce yapılması gerektiği sonucu çıkarılabilir.

Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım Ve Dağıtım Hakkındaki Yönetmelik'in 7.maddesine göre,matbaa işletmecilerince, basım ve dağıtım yapılacak faturada vergi mükellefinin adı, soyadı varsa ticaret unvanı, iş adresi, bağlı olduğu vergi dairesi, hesap numarası ile faturanın seri ve müteselsil sıra numarası bilgilerinin bulunması gerektiği ve faturanın düzenleme tarihi, müşterinin adı, soyadı, ticaret unvanı, adresi, vergi dairesi ve hesap numarası, satılan mallar fatura düzenlemeden önce teslim edilmişse irsaliye numarasına ilişkin bilgilere ait yerler ile malın veya işin nevi, miktarı, fiyatı ve tutarının gösterileceği sütunların yer alması gerektiği, bunların yazılabilmesi için yeterli aralıkların bırakılması öngörülmüştür.

Vergi Usul Kanunu Uyarınca Vergi Mükellefleri Tarafından Kullanılan Belgelerin Basım Ve Dağıtım Hakkındaki Yönetmelik'in 13.maddesine göre, Genel ve Katma Bütçeli İdarelere, İl Özel İdarelerine, Belediyeler ve Köyler ile bunların teşkil ettikleri birliklere ait veya tabi olan veyahut bunlar tarafından kurulan veya işletilen müesseseler ile 233 sayılı Kamu İktisadi Teşebbüsleri Hakkında Kanun Hükmünde Kararnamenin 2. maddesinde tanımlanan teşebbüs, teşekkül, kuruluş, müessese, bağlı ortaklık, iştirak ve işletmeler kullanacakları belgeleri Vergi Usul Kanununun ilgili hükümlerinde belirtilen bilgileri taşıması kaydıyla anlaşmalı matbaalar dışındaki matbaalara da bastırabilecekleri düzenlenerek notere tasdik mecburiyetine istisna getirilmiştir. Ancak, bu şekilde belge bastırılması halinde, belgenin üzerine mutlaka "Vergi Usul Kanunu Yönetmelik hükümlerine tabi değildir." ibaresinin yazılması zorunluluğu getirilmiştir.

## **Ç. Faturanın Saklanması**

### **1. TTK'ye Göre Faturanın Saklanması**

Ticari faaliyetlerde sıkça kullanılan faturaların düzenlenmesinin yanında faturaların saklanması da çok önemlidir. Faturaların düzenlenmesine sebep olan ilişki ile ilgili taraflar arasında ihtilaf söz konusu olduğunda ya da ticari defterlerin denetlenmesi durumunda defter kayıtlarını oluşturan faturaların kanuna uygun olarak saklanmış olması gerekmektedir. TTK'de faturaların saklanmasına ilişkin TTK'nin 64/2.fikrasında düzenleme yapılmıştır. Buna göre, tacir, işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopi, karbonlu kopya, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla yükümlüdür.

TTK'nin belgelerin saklanmasına ilişkin 82.maddesinin 1.fikrasının d bendi, TTK'nin 64/1.fikrasına atıf yaparak tacirlerin ticari defterlere yaptığı kayıtların dayanak belgelerini sınıflandırılmış bir şekilde saklamakla yükümlü tutmuştur. Ticari defterlerin en önemli ve en çok kullanılan dayanak belgesi ise faturalardır. Bu sebeple TTK'ye göre tacirler faturaları saklamakla yükümlüdürler. Tacir, faturalar dışında işletmesiyle ilgili olarak gönderilmiş bulunan her türlü belgenin, fotokopisi, karbonlu kopyası, mikrofiş, bilgisayar kaydı veya benzer şekildeki bir kopyasını, yazılı, görsel veya elektronik ortamda saklamakla da yükümlü kılınmıştır.

TTK'nin 82/5.fikrasında, TTK'nin 84/1.fikrasının a ve d bendinde düzenlenen belgelerin on yıl boyunca saklanacağı ifade edilmiştir. Bu belgeler, ticari defterler, envanterler, açılış bilançoları, ara bilançoları, finansal tabloları, yıllık faaliyet raporları, topluluk finansal tabloları, yıllık faaliyet raporları, sayılan belgelerin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgeleri ve TTK'nin 64/1. fıkrasına göre yapılan kayıtların dayandığı belgelerdir. Faturalar, TTK'nin 64/1.fikrasına göre, ticari defterlerin dayanağı belgelerden olduğundan

dolayı on yıl boyunca saklanması gerekmektedir. On yıllık sürenin başlangıcı, kâğıt ve belgelerin kayıt tarihlerinden itibaren işlemeye başlar.<sup>211</sup>

TTK'ye göre ticari defter ve belgelerin tacir tarafından kanundaki süre içinde saklamak zorundadır. Gerçek kişi olan tacir ölmüşse mirasçıları; ticareti terk etmişse kendisi defter ve kâğıtları saklamakla yükümlüdür. Mirasın resmî tasfiyesi hâlinde veya tüzel kişi sona ermişse defter ve kâğıtlar 10 yıl süreyle sulh mahkemesi tarafından saklanır. (TTK'nin 82/8.fıkrası)

## 2. VUK'ye Göre Faturanın Saklanması

Vergi mükelleflerinin idareye doğru bilgi verip vermedikleri, hesaplarını doğru ve düzgün tutup tutmadıklarını denetlemek için kanun koyucu vergi mükelleflerine düzenledikleri, tuttıkları defter ve kayıtlarını saklama yükümlülüğü getirmiştir. İdare, vergi mükelleflerinin defter ve kayıtlarını yıllarca saklamaları yerine belirli bir yıl denetime esas olacak şekilde saklamalarının yeterli olacağını düşünerek kanunla süre sınırlaması getirmiştir. Mükellefler saklamak zorunda oldukları her türlü defter, belge ve diğer kayıtları saklama süresi içinde yetkili makam ve memurların talebi üzerine ibraz etmek zorundadırlar.<sup>212</sup> (VUK'nin 256.maddesi)

VUK'nin 253.maddesinde faturaların saklanmasına ilişkin düzenlemeye yer verilmiştir. VUK'ye göre ticari defter tutmak mecburiyetinde olanlar, tuttıkları defterlerle VUK'nin üçüncü kısmında yazılı vesikaları, ilgili buldukları yılı takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile saklamak zorundadırlar.<sup>213</sup> Sürenin başlangıcı, kanunda açıkça düzenlenmiştir. Ticari defterlerin dayanak belgelerinden olan faturalarında tanzim edildikleri yılı takip eden beş yıl süre ile saklanması gerekmektedir.

---

<sup>211</sup> Memiş Kürk, “*Mükelleflerin Yasal Defter ve Belgelerini Saklama Süresi ve İstisnaları*”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:98, 2010, s.176.

<sup>212</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Rüknettin Kumkale, “*Faturanın İbraz Zorunluluğu*”, Terazi Hukuk Dergisi, Sayı:31, Mart 2009, s.315 vd.

<sup>213</sup> Bu konudaki yargı kararları için bkz. Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.117 ve 118 dipnota bkz.



VUK'ye göre defter tutmakla mükellef olmayanlar; VUK'nin 254.maddesine göre, VUK'nin 232, 234 ve 235.maddeleri gereğince almak zorunda oldukları fatura, gider pusulası ve müstahsil makbuzlarını tarih sırası ile düzenlenme tarihlerini takip eden takvim yılından başlayarak beş yıl süre ile saklamakla mükelleftirler. Özel hesap dönemine tabi olan mükelleflerin defter ve belgeleri saklama süreleri, özel hesap döneminin sona erdiği takvim yılını izleyen yıldan itibaren beş yıldır.

VUK'deki defter ve belgelerin saklama süresi ile VUK'nin 114.maddesindeki zamanaşımı süreleri birbiri ile uyumlu düzenlenmiştir. VUK'nin 114.maddesinde, vergi alacağının doğduğu takvim yılını takip eden yılın başından itibaren beş yıl içinde tarh ve mükellefe tebliğ edilmeyen vergilerin zamanaşımına uğrayacağı belirtilmiştir. VUK'nin 138.maddesine göre, vergi incelemelerinin ise VUK'nin 114.maddesine atıf yaparak neticesi alınmamış hesap dönemi de dâhil olmak üzere, tarh zamanaşımı süresi sonuna kadar her zaman yapılabileceği düzenlenmiştir. Yani, defter ve belgelerin incelemesi ile saklanması aynı zamanaşımı sürelerine tabi tutularak birbirleri ile uyumlu düzenleme yapılmıştır.<sup>214</sup> VUK'de defter ve belgelerin beş yıllık saklama süreleri geçmiş olsa da istisna haller getirilerek saklama süreleri uzatılmıştır.<sup>215</sup>

VUK ve TTK'deki faturaları saklama sürelerinin farklı olmasının sebebi, VUK'deki saklama süreleri kanundaki zamanaşımı süreleri dikkate alınarak düzenlenmiştir. Kanaatimizce, vergi mükelleflerinin vergi denetimine esas olacak şekilde uzun yıllar faturalarını saklamaları ağır külfet oluşturacağından kanun saklama süresini VUK'de 5 yıla sınırlamıştır. TTK'de ise tacirlere ticari işletmeleri ile ilgili tutulan belgeleri ticaret hayatında çıkabilecek uyuşmazlıklar için 10 yıl saklamaları öngörülmüştür. Burada VUK ve TTK arasında süreler konusunda farklılık bulunsa da her iki kanun birbiri ile uyum içinde birbirini tamamlar niteliktedir.

---

<sup>214</sup> Kürk, "*Mükelleflerin Yasal Defter ve Belgelerini Saklama Süresi ve İstisnaları*", s.176,177.

<sup>215</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Kürk, "*Mükelleflerin Yasal Defter ve Belgelerini Saklama Süresi ve İstisnaları*", s.177-182.

## II. FATURANIN İSPAT GÜCÜ

### A. Faturanın İspat Vasıtası Olma Özelliği

#### 1. Genel Olarak İspat- Delil

Bir yargılamada, taraflardan birinin talebinin konusu ile ilgili hukuksal sonucu doğuran hukuk kuralının unsurlarının olayda gerçekleştiği hususunda yargılamayı yapan hâkim de kanaat uyandırmak için girişilen inandırma faaliyetine ispat denileceği öğretideki görüşlere göre<sup>216</sup> kabul edilmiştir. HMK’de ise ispatın tanımına için düzenleme bulunmamaktadır.

İspatın konusunu, tarafların üzerinde anlaşamadıkları veya uyuşmazlığın çözümünde etkili olabilecek çekişmeli vakıalar oluşturur ve bu vakıaların ispatı için taraflar delil gösterir. (HMK’nin 187.maddesi) Taraflarca ileri sürülmeyen olaylar ispatın konusunu oluşturmaz.<sup>217</sup> Herkes tarafından bilinen vakıalarla, tarafça ikrar edilmiş vakıalar taraflar arasında çekişmeli vakıa olarak değerlendirilmez. İkrar ise, görülmekte olan bir davada taraflardan birinin, diğer tarafça ileri sürülen ve aleyhine hukuksal sonuç doğurabilecek nitelik taşıyan maddi vakıanın doğruluğunu kabul etmesidir.<sup>218</sup> Tarafların veya vekillerinin mahkeme önünde ikrar ettikleri vakıalar, taraflar arasında çekişmeli olmaktan çıkar ve bu vakıaların ispatı gerekmemektedir.

Taraflar, kanunda belirtilen süre ve usule uygun olarak taraflardan birinin talebinin konusu ile ilgili hukuksal sonucu doğuran hukuk kuralının unsurlarının olayda gerçekleştiği hususunda yargılamayı yapan hâkim de kanaat uyandırmak için HMK’nin 189.maddesine göre ispat hakkına sahiptir.

---

<sup>216</sup> Hakan Pekcanitez, Oğuz Atalay, Muhammet Özkes, *Medeni Usul Hukuku*, Yetkin Yayınları, 14.Baskı, Ankara, 2013, s.643, Baki Kuru, *Hukuk Muhakemeleri Usulü El Kitabı*, Alfa Basım, İstanbul, 1995, s.413, Baki Kuru, Ramazan Arslan, Ejder Yılmaz, *Medeni Usul Hukuku*, Yetkin Yayınları, 22. Baskı, Ankara, 2011, s. 367, Gökçen Topuz, *Medeni Usul Hukukunda Karinelerle İspat*, Yetkin Yayınları, Ankara, 2012, s. 31, Murat Atalı, İbrahim Ermenek, *Medeni Usul Hukuku*, Seçkin Yayınları, Ankara, Mart 2019, s.243.

<sup>217</sup> İsmail Ercan, *Uygulamacılar için Medeni Usul Hukuku El Kitabı*, Tümüyle yenilenmiş ve genişletilmiş 4.Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara, Nisan 2019, s. 545.

<sup>218</sup> Ercan, *Uygulamacılar için Medeni Usul Hukuku El Kitabı*, s. 546.

Bir vakıanın gerçekleşip gerçekleşmediğinin ispatına yarayan vasıtalara delil denir.<sup>219</sup> Delilin öğretilerdeki bir diğer tanımına göre, fiili veya hukuksal bir sorun hakkındaki kuşku ve belirsizlikleri kesin veya yaklaşık olarak ortadan kaldırarak gerçeğin ortaya çıkmasına yardımcı olan hukuksal vasıtalara denir.<sup>220</sup> İspat yükü üzerinde olan taraf, delillerle çekişmeli olan hususları ispat etmeye çalışır. İspat yükünü üzerinde taşımayan taraf, diğer tarafın iddialarının doğru olmadığı hususunda karşı delil sunabilir. Karşı ispat faaliyeti ile delil sunan taraf, ispat yükünü üzerine almış olmaz. (HMK'nin 191.maddesi) İspat yükünü üzerinde taşıyan taraf, iddialarını ispat etmekle mükelleftir.

Hukuka aykırı olarak elde edilmiş olan deliller, mahkeme tarafından bir vakıanın ispatında dikkate alınamayacaktır. (HMK'nin 189/2.fıkrası) Kanunun belirli delillerle ispatını emrettiği hususlar, belirlenen deliller dışında başka delillerle ispat olunamaz. (HMK'nin 189/3.fıkrası)

Taraflar arasındaki çekişmeli vakıaların ispat edilmesi için delillerin ortaya konulması gerekmektedir. Deliller, kesin ve takdiri deliller diye ikiye ayrılır. Senet, ilamlar ile düzenleme şeklinde noter senetleri, ticari defterler, yemin, kesin hüküm kesin delillerdendir.<sup>221</sup> Çekişmeli vakıaların ispatında bu kesin delillerde hâkimin takdir hakkı yoktur, ileri sürüldükleri takdirde bu deliller hâkimi bağlar.

Tanık, bilirkişi incelemesi, keşif, uzman görüşü takdiri delillerdir. Vakıaların ispat edilmesinde kullanılan bu delillerin değerlendirilmesinde hâkime takdir hakkı verilmiştir. Hâkim bu delillerle bağlı değildir.

TTK kapsamına göre fatura, düzenleyen tacir için senet mahiyetinde olduğundan kesin delil niteliğine sahiptir.<sup>222</sup> Faturanın kesin delil olması sebebiyle hâkimin bu delili değerlendirme konusunda takdir hakkı yoktur.

---

<sup>219</sup> Atalı, Ermenek, *Medeni Usul Hukuku*, s.246.

<sup>220</sup> Ercan, *Uygulamacılar için Medeni Usul Hukuku El Kitabı*, s. 563.

<sup>221</sup> Kuru, Arslan, Yılmaz, *Medeni Usul Hukuku*, s. 380 vd.

<sup>222</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.127.

## 2. Genel Olarak İspat Yükü

Bir yargılamada, taraflardan birinin talebinin konusu ile ilgili hukuksal sonucu doğuran hukuk kuralının unsurlarının olayda gerçekleştiği hususunda yargılamayı yapan hâkimde kanaat uyandırmak için girişilen inandırma faaliyeti sonucunda kanunda özel bir düzenleme bulunmadıkça, tarafça iddia edilen vakıaya bağlanan hukuki sonuçtan kendi lehine hak çıkararak tarafın HMK'nin 190.maddesine göre ispat yükünün altında olduğu düzenlenmiştir.

Taraflar arasındaki çekişmeli olan vakıaların ispatı konusunda ortaya çıkacak hukuki sonuçtan lehine olacak şekilde etkilenecek taraf ispat yükünü üzerinde taşımaktadır. Kanunda aksine bir hüküm bulunmadıkça, taraflardan her biri, hakkını dayandırdığı olguların varlığını ispatla yükümlü olduğu TMK'nin 6.maddesinde de düzenlenmiştir. Tarafların davada ileri sürdüğü delillerle vakıalar aydınlatılamamışsa, hâkim o vakıadan lehine sonuç çıkararak taraftan (o vakıa ispatlanmazsa aleyhine karar verilecek taraf) ileri sürdüğü vakıayı ispatlamasını isterse, hâkimin faaliyetine ispat yükü belirleme faaliyeti denileceği öğretide ifade edilmiştir.<sup>223</sup> Bu bilgiler ışığında, yargılamayı yapan hâkim ilk olarak ispat yükünün hangi tarafta olduğuna karar vermelidir. İspat yükünü üzerinde taşıyan tarafın delillerini değerlendirip sonuca göre bir karar vermesi gerekir.

İspat yükünün hangi tarafa düştüğünü belirlemek için TMK'nin 6.maddesi ile HMK'nin 190.maddelerine bakılmasına gerek olmayan hallerden biri, alışlagelmiş durumun aksini iddia eden taraf, iddiasını ispatlamakla yükümlüdür. İkinci hal ise, bazı durumlarda kanun ispat yükünün hangi tarafta olduğunu belirlemiştir. Bu durumda da hâkimin ispat yükünün hangi tarafa düştüğünü belirlemesine gerek yoktur. Örneğin, haksız fiilin varlığını iddia edenin haksız fiili ispatlaması gerekmektedir.<sup>224</sup>

İspat yükü üzerinde olan taraf, bir karineye dayanıyorsa, iddia ettiği vakıaya bağlanan sonucu ispatlamak zorunda değildir. Öncelikle karinenin sebebini

---

<sup>223</sup> Atalı, Ermenek, *Medeni Usul Hukuku*, s.243.

<sup>224</sup> Atalı, Ermenek, *Medeni Usul Hukuku*, s.244-245.

ispatlamak zorundadır. Taraf, karinenin gerçekleştiğini yani sebebini ispat ederse karinenin aksini karşı taraf ispat etmek zorundadır.<sup>225</sup>

İspat yükünü üzerinde taşıyan taraf, çekişmeli vakıalara ilişkin delillerini ortaya koyarken karşı tarafta, ileri sürülen iddiaların doğru olmadığını ispat etmek için yargılamada delil sunabilir. Karşı tarafın sunacağı deliller, ispat yükünü üzerinde taşıyan tarafın iddialarının doğru olmadığını ispatına yönelik olduğundan ispat yükünü üzerine almış sayılmayacaktır. (HMK'nin 191.maddesi)

### 3. Faturanın Delil Olma Niteliği

Dava konusu olan hak veya alacağın gerçekten var olup olmadığının, maddi hukukun o hakkın doğumunu veya sona ermesini kendine bağladığı vakıaların doğru olup olmadığının tespit edilmesinin sonucunda mümkün olmaktadır.<sup>226</sup> Davanın tarafları dayandığı vakıaların doğru olduğunu veya karşı tarafın dayandığı vakıaların doğru olmadığını yargılamada ispat etmesi durumunda gerçek ortaya çıkarılmış olacaktır. Bu sebeple yargılamalarda dayanılan vakıaları ispat önemli bir yer tutmaktadır.

Faturaya ilişkin karine, faturanın delil olma niteliği sadece faturanın tarafları arasında geçerlidir. Üçüncü şahıslar için faturanın delil kuvvetinin bulunmadığı öğretideki görüş<sup>227</sup> tarafından vurgulanmıştır.

TTK kapsamına göre düzenlenen fatura, tacir için ispat hukuku açısından senet mahiyetinde olduğu kabul edilmektedir. Ayrıca kesin delil olduğu ifade edildiğinden yazılı ispat vasıtası olarak kabul görmüştür.<sup>228</sup>

---

<sup>225</sup> Atalı, Ermenek, *Medeni Usul Hukuku*, s.245, Ercan, *Uygulamacılar için Medeni Usul Hukuku El Kitabı*, s. 558.

<sup>226</sup> Emine Özdamar, “*Faturanın Delil Niteliği*”, Terazi Hukuk Dergisi, Yıl:7, Sayı:73, Eylül 2012, s.47.

<sup>227</sup> Ertuna Kara, “*Faturaya İtiraz ve Faturada Yer Alan Vade Farkı Kaydının Fatura İçeriğinden Sayılıp Sayılmayacağı Sorunu*”, İstanbul Barosu Dergisi, Cilt:92, Sayı:2, Yıl:2005, s.88.

<sup>228</sup> Sabih Arkan, *Ticari İşletme Hukuku*, Ankara, 1999, s.142 vd., Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.129, Büşra Uysal, “*6762 Sayılı TTK ve 6102 Sayılı YTTK Bakımından Faturaya İtiraz ve İtirazın Hüküm ve Sonuçları*”, Terazi Hukuk Dergisi, Yıl:6, Sayı: 61, Eylül 2011, s.20.

Fatura, taraflar arasındaki akdi ilişki sebebiyle düzenlenmektedir. Düzenlenen faturanın tek başına taraflar arasındaki akdi ilişkiyi ve faturaya konu malların teslim edildiğini ispat için yeterli olmayacağı Yargıtay'ın içtihatları ile kabul edilmiştir. Yargıtay bu hususta tarafların ticari defterlerinin de incelenmesi gerektiğini kararlarında ifade etmiştir.<sup>229</sup>

TTK'nin 21/2.fikrası gereği faturayı alan kişi, aldığı tarihten itibaren 8 gün içerisinde faturanın içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa fatura içeriğini kabul etmiş sayılır. Bu hüküm faturayı düzenleyen lehine, adına fatura düzenlenen aleyhine bir karine getirmektedir.<sup>230</sup> Çünkü, aslında adına fatura düzenlenen fatura tebliğ edildikten sonra 8 gün içinde fatura içeriğini inceleme ve itiraz edilmesi gereken hususlar varsa itiraz etmesi kanunen düzenlenmiştir. Burada kanunun adına fatura düzenlenen getirmiş olduğu bir kolaylıkla faturayı düzenleyen tacirin düzenlediği faturayı inceleyebileceğinden adına fatura düzenleneni korumayı amaçlamıştır. Eğer itiraz süresi içinde faturaya itiraz edilmezse güvenin sağlanması ve ticari hayatın sürekli işlemesi için kanun taciri korumayı amaçlayan TTK'nin 21/2. fıkrasındaki kanuni karineyi getirmiştir. Böylelikle bu karine faturayı düzenleyen tacirin lehine olurken; adına fatura düzenlenen itiraz süresi geçtikten sonra ancak başka delillerle ispat yoluna gidebileceğinden aleyhine bir karine getirmektedir.

Faturayı alan kişinin, faturayı aldığı tarihten itibaren 8 gün içerisinde içeriği hakkında bir itirazda bulunmaması halinde fatura içeriğini kabul etmiş sayılacağına ilişkin karine, faturaya yazılı delil niteliği tanımaktadır.<sup>231</sup> Yargıtay kararlarında<sup>232</sup>da,

---

<sup>229</sup> "...Somut olayda davalı, akdi ilişkiyi ve malın teslimini kabul etmemektedir. Fatura tek başına akdi ilişkiyi ve malın teslimini ispat için yeterli kabul edilemez. Akdi ilişki ve teslimatın HUMK'nun 293. md. göre tanıkla ispatı mümkün değildir. Fatura içeriğinden; "Çark Caddesi, Demircioğlu Pasajı No: 17, Adapazarı" adresindeki davalı adına düzenlendiği anlaşıldığına göre, bu adreste davalının ticari bir faaliyet yürütüp yürütmediği, dolayısıyla taraflar arasındaki ilişkinin Ticaret Kanunu Hükümlerine göre (TTK. 82.md) ticari defterler ve fatura ile ispat edilebilecek mahiyette olup olmadığı araştırılmadan, ticari defterler ve tanık beyanları ile sonuca gidilmesi doğru görülmemiştir." (Yargıtay 3.HD.'nin 14.05.2009 tarihli 2009/5568 Esas 2009/8544 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>230</sup>Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı.

<sup>231</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.129, Ünal, *Fatura ve İspat Kuvveti*, s.160.

<sup>232</sup>Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı, "...sözleşme dışı işin yapılarak, teslim edildiği itirazsız kabul olunduğu, çekişmesiz ise, bu işlerin bedelini içerir faturaların karşı tarafa yani işi yaptırana tebliğ edilmiş olmasına karşın Türk Ticaret Kanunu'nun 23/2. madde hükmünde öngörülen (8) günlük süresi içinde itiraz olunmaması durumunda, sözleşme dışı işlerin bedelinin doğruluğuna yönelik olarak, tarafların iradeleri birleşmiş olduğundan, kesinleşen

“TTK’nin 23/2.fıkrası hükmü gereği; faturayı alan kimsenin, aldığı tarihten itibaren 8 gün içinde içeriği hakkında itirazda bulunmaması sonucu fatura içeriğini kabul etmiş sayılabilmesi için faturanın, taraflar arasındaki yazılı sözleşme şartını değiştirecek içerikli olmaması gerekir.Çünkü, taraflar arasında bir yazılı sözleşme mevcut ise taraflardan birisi tek yanlı olarak sözleşme hükümlerini değiştiremez. Ancak, taraflar arasında bir yazılı sözleşme yoksa fatura içeriğine 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması halinde fatura bir yazılı delil niteliği kazanmış ve karşı tarafın susması sonucu olarak da sözlü sözleşmenin koşulunun değiştirilmesi hususunda taraf iradeleri birleşmiş olur.” diye ifade edilerek faturanın yazılı delil niteliğinde olacağı vurgulanmıştır.

Fatura, faturayı düzenleyen iradesini açıklamaktadır. Adına fatura düzenlenenin iradesini içermez. Fatura, düzenleyen için ispat hukuku açısından aleyhine delil niteliği taşıyan yazılı bir delildir. Düzenlenen fatura, adına fatura düzenlenen tarafından kendi ticari defterlerine kayıt edilir, yargılamada delil olarak dayanılır veya fatura tebliğ edildiği tarihten itibaren 8 gün içinde faturaya itiraz edilmezse adına fatura düzenlenen içinde aleyhine yazılı delil niteliği kazanmış olur ve bu takdirde adına fatura düzenlenenin de iradesini içerdiği kabul edilir.

Faturanın adına düzenlenen aleyhine delil olması TTK’nin 21/2. fıkrasındaki kanuni karineden kaynaklanmaktadır. Fatura düzenleyen tacirin bu kanuni karineden kendi lehine yararlanabilmesi için fatura düzenleyenle, adına fatura düzenlenen arasında akdi bir ilişkinin bulunması, faturanın taraflar arasındaki akdin ifası aşamasında düzenlenmiş olması gerekir. Adına fatura düzenlenen kişi faturayı tebliğ aldığı tarihten itibaren 8 gün içerisinde faturaya itiraz etmişse; ispat külfeti yer değiştirecektir. Faturayı tebliğ alan, akdi ilişkiye itiraz etmişse faturayı düzenleyen ilk olarak taraflar arasındaki akdi ilişkiyi ispat etmelidir. Tacir başka delillerle akdi

---

fatura kapsamındaki iş bedeli tarafları bağlayıcı olur. Somut olayda da, dosya kapsamındaki bilirkişi kurulu raporu, faturalar ve toplanan deliller birlikte değerlendirildiğinde “membronkontrüksiyon” işinin sözleşme dışı iş niteliğinde olduğu açıklıkla anlaşılmaktadır. Belirtilen bu işlerle ilgili düzenlenen faturalar davacıya tebliğ edilmiş olduğu halde itirazda bulunmadığından, sözleşme dışı işe ilişkin faturaların bedele ilişkin kapsamı kesinleştiğinden tarafları bağlayıcı olmuştur. O halde, mahkemece yapılacak iş; az yukarıda açıklanan sözleşme dışı işlere ilişkin faturaların kesinleştiği gözetilerek toplam tutarlarının belirlenmesi için rapor sunan bilirkişi kurulundan ek rapor alınıp değerlendirilmesiyle varılacak sonuca göre yanlar arasındaki uyumsuzluk sonuçlandırılmalıdır...” (Yargıtay 15.HD.’nin 09.06.2008 tarihli 2007/3090 Esas 2008/3800 Karar sayılı kararı.)

ilişkiyi ispat etmelidir.<sup>233</sup> TMK'nin 6.maddesindeki "taflardan her biri, hakkını dayandırdığı olguların varlığını ispatla yükümlüdür" amir hükmüne göre; fatura içeriğinin doğru olduğunu faturayı düzenleyen tacirin ispat etmesi gerekir. Bu sebeple; TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenen karine aksi ispat edilebilen adi bir karinedir.

Yargıtay HGK'nin 24.01.2018 tarihli 2018/19-4 Esas 2018/80 Karar sayılı ilamında, faturanın, sözleşmenin ifası ile ilgili olmasının yanında, vergi sorumluluğu, kamu hukuku ve ispat yükünün belirlenmesi bakımından usul hukuku ile de ilgisinin mevcut olduğu ifade edilmiştir. Nitekim 6762 sayılı TTK'nin 23/2.fıkrasında, bir faturayı tebliğ alan kimsenin, faturayı tebliğ aldığı tarihten itibaren 8 gün içinde içeriği hakkında bir itirazda bulunmamış olması halinde, faturanın içeriğini kabul etmiş sayılacağına dair bir adi kanuni karine öngörüldüğünü beyan etmiştir. Aksi ispat edilebilen bu kanuni karine çerçevesinde faturayı tebliğ alan fakat yasal süresi içinde itirazda bulunmayan alıcı, faturada gösterilen mal veya hizmeti teslim aldığını ve faturada yazılı tutardan sorumlu olduğunu kabul etmiş sayılacağı ifade edilmiştir. Faturaya süresi içinde itiraz edilmesi halinde ispat yükünün yer değiştireceği ve bu kez satıcı veya hizmet sağlayıcısı o miktarda mal ve hizmeti teslim ettiğini ve bedelin faturada yazılı olduğu tutar kadar olduğunu ispat yükü altına gireceği vurgulanmıştır.

Faturalara 8 günlük itiraz süresi içinde karşı tarafça itiraz edilmezse fatura içeriği TTK'nin 21/2.fıkrasındaki karineye göre kesinleşmiş sayılacağından fatura içeriğinin aksi karşı tarafça ispat edilmelidir. Faturaların karşı tarafa tebliğ edildiği alacaklı tacir tarafından ispat edilemezse ya da kanıtlanmış ancak borçlu taraf süresi içinde faturaya dayalı hizmeti almadığını iddia ederek faturayı iade ettiğini ispat ederse; alacaklı taraf hizmeti verdiği ispat etmelidir.Borçlu faturaları ticari defterlerine

---

<sup>233</sup> "...Faturayı alan (faturayı defterlerine kaydetmemesi koşulu ile) akdi ilişkiyi inkâr ettiğinde, faturayı gönderenin önce akdi ilişkiyi kanıtlaması gerekir. Fatura, sözleşmenin kurulması safhasıyla ilgili olmayıp ifasına ilişkin olduğundan öncelikle temel bir borç ilişkisinin bulunması gerekir. 6102 sayılı TTK'nin 21. maddesinin 2 ve 3. fıkrasındaki karine aksi ispat edilebilen adi bir karinedir. 2. fıkra gereği 8 gün içinde faturaya itiraz edilmesi durumunda fatura içeriğinin doğru olduğunu faturayı düzenleyen tacirin ispat etmesi gerekir. Taraflar arasında bu tür bir sözleşme ilişkisi yoksa, düzenlenen belge fatura değildir. Bu belge belki icap olarak kabul edilebilir ki, buna itiraz edilmemesi, anılan 21/2. madde hükmü anlamında sonuç doğurmaz. Öte yandan, sadece faturanın tebliğ edilmiş olması akdi ilişkinin varlığını ispatlamaz. Karşı tarafın akdi ilişkiyi inkâr etmesi halinde tacir, öncelikle akdi ilişkiyi başkaca delillerle ispatlamalıdır. Akdi ilişkinin ispatlanamaması halinde faturanın anılan fonksiyonundan yararlanma imkânı yoktur..."(Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2013 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı.(UYAP))



kaydetmiş ancak faturaya itiraz süresi geçtikten sonra itiraz etmiş veya faturaları iade etmişse alacaklının (hizmet vermiş olsun ya da olmasın) HMK'nin 222.maddesi uyarınca alacağını ispatladığının kabul edilmesi gerektiği Yargıtay kararlarında ifade edilmiştir.<sup>234</sup>

Faturanın delil olması ile ticari defterlerin delil olması birbirinden farklıdır. TTK'nin 21/2. fıkrasına göre faturaya itiraz edilmemiş ise içeriği kesinleşir ancak akdi ilişkinin yazılı delillerle ispat edilmesi gerekir. Taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin ispatlanması halinde, tebliğ edilip itiraz edilmeyen fatura miktar itibarıyla kesinleşir. Fatura, ticari defterlere kayıt edilmiş ise artık faturanın delil olmasıyla ilgili TTK'nin 21/2. fıkrasına değil ticari defterlerin delil olmasıyla ilgili HMK'nin 222. maddesine bakılması gerekir.<sup>235</sup>

Fatura düzenlenmeden önce taraflar arasında borç doğurucu hukuki ilişkinin bulunması, faturanın da bu ilişki nedeniyle düzenlenmiş olması gerekir. Faturada malın bedelinin ödenip ödenmediği, malın teslim edilip edilmediği gibi hususların ispatında fatura delil olarak kullanılabilir. Düzenlenen faturaya süresi içerisinde itiraz edilmezse, TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenen karine; faturanın içeriği ile ilgili olup içeriğin taraflar arasındaki ilişkinin ifa aşamasına ilişkin olduğu kabul edilir. Faturaya taraflar arasındaki sözleşmeyi değiştiren veya diğer tarafın durumunu

---

<sup>234</sup> "...Faturaların borçluya tebliğ edilip edilmediği, itiraza uğrayıp uğramadığı belirlenmeli, faturaların tebliğ edilmiş ve 8 günlük itiraz süresi içerisinde itiraz edilmemiş olduğunun tespiti halinde faturaların içeriğinin sözleşmeye uygun olduğunun alacaklı tarafça kanıtlanmış olduğu ve sadece fatura içeriğinin kesinleştiği, bunun aksinin yani faturaların içeriğinin sözleşmeye uygun olmadığı ve kesinleşmediğinin kanıt yükünün bu kez borçluya geçtiği kabul edilmelidir.Faturaların tebliğ edildiğinin alacaklı tarafça kanıtlanamaması ya da kanıtlanıp da süresinde iade edildiğinin borçlu tarafça kanıtlanması halinde, borçlu taraf alacaklının hizmet vermediğini savunmakta ise, faturaya konu hizmetin verildiğinin alacaklı tarafça kanıtlanması; borçlunun faturaları tebliğ alıp süresinden sonra iade etmesi halinde de faturanın alacaklı tarafça gönderilmesi şeklindeki icabı, borçlunun (faturayı defterine kaydetmemek ve hizmet almadığını savunmak suretiyle), kabul etmemesi ya da borçlunun faturayı kendi defterine kaydetmekle birlikte süresinde itiraz ve iade etmesi halinde hizmetin verildiğini yine alacaklının kanıtlaması gerekeceğinden, bu doğrultuda alacaklının delillerinin toplanıp değerlendirilmesi, şayet borçlunun faturaları kendi defterlerine kaydetmesi (faturaları deftere kayıt öncesinde ya da sonrasında süresi geçtikten sonra itiraz ve iade etmiş olması) halinde alacaklının (hizmet vermiş olsun ya da olmasın) HMK'nin 222. (6762 sayılı TTK'nin 84. ve 85.) maddesi uyarınca alacağını ispatladığının kabul edilmesi gerektiği gözetilmelidir..." (Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2013 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı, Yargıtay 23.HD.'nin 08.02.2016 tarihli 2015/5485 Esas 2016/550 Karar sayılı kararı. (UYAP)), Yargıtay 23.HD.'nin 22.01.2016 tarihli 2015/3319 Esas 2016/314 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>235</sup> Yargıtay 15.HD.'nin 09.02.2016 tarihli 2015/5487 Esas 2016/826 Karar sayılı kararı. (UYAP)

ağırlaştırılan kayıtlar konulduğu takdirde, faturayı alanın faturaya süresinde itiraz etmemesi durumunda bu kayıtlarla sorumlu olmayacağı kabul edilmelidir.<sup>236</sup>

#### **4. Faturanın İcra İflas Hukukundaki Yeri ve İspat Gücü**

Alacaklı tarafından borçludan olan alacağı için başlattığı ilamsız icra takibinde takibin kesinleşebilmesi için borçlunun süresinde takibe itiraz etmemesi gerekir. Borçlu takibe itiraz ederse, alacaklı ya itirazın kaldırılması ya da itirazın iptali davası açması gerekmektedir. İtirazın kaldırılması talebinin ya da itirazın iptali davası kabul edilirse, takip kesinleşir.

Elinde İİK'nin 68 ve 68/a maddelerindeki belgelerden olan alacaklı, borçlunun yaptığı takibe itirazını ya itirazın kaldırılması yoluyla ya da itirazın iptali davası açarak ortadan kaldırarak takibi kesinleştirebilir. Elinde İİK'nin 68 ve 68/a maddelerindeki belgelerden olmayan alacaklının borçlunun takibe yaptığı itirazı kaldırmanın yolu itirazın iptali davası açmasıdır. Takibe dayanak yapılan fatura, Yargıtay içtihatlarına göre<sup>237</sup> İİK'nin 68 ve 68/a maddelerinde sayılan dayanak belgelerden biri olarak kabul edilmemiştir.

---

<sup>236</sup> Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2013 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı, "...Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2013 gün ve 2001/1 E., 2003/1 K. sayılı kararında açıkça ifade edildiği üzere; işin bedeli sözleşme kurulurken kararlaştırılmış olup, fatura ise bu aşama ile ilgili değil, ifa safhası ile ilgili bir belgedir. Fatura öncesinde taraflar arasında borç doğurucu hukuki ilişkinin bulunması, faturanın da bu ilişki nedeniyle düzenlenmiş olması gerekir. Faturayı alan (faturayı defterlerine kaydetmemesi koşulu ile) akdi ilişkiyi inkâr ettiğinde, faturayı gönderenin önce akdi ilişkiyi kanıtlaması gerekir. Taraflar arasında yazılı sözleşme olduğu için hukuki ilişki vardır ve sözleşmenin tadil edilip edilmediği faturaların teatisi ile belirlenemez. Sözleşmenin koşulları fatura ile değiştirilemez. Örneğin, satılan malın fiyatı, miktarı, teslim şekli, malın cinsi gibi hususlarda fatura ile yazılı sözleşme arasında bir fark bulunması halinde itibar edilecek olan sözleşmedir. Buna karşılık malın bedelinin ödenip ödenmediği, malın teslim edilip edilmediği gibi hususların ispatında fatura delil olarak kullanılabilir. Başka bir deyişle taraflar arasındaki temel borç ilişkisini gösteren yazılı bir delilin olması halinde, akdin şartlarına uymayan faturanın delil kabiliyeti bulunmamaktadır. Böyle bir fatura, itiraz edilmemiş olsa dahi, muhatabını sözleşmenin yüklediği bir borç altına sokamayacağı gibi, sözleşmenin yüklediği bir borçtan da kurtaramaz. Bu itibarla ifa safhası ile ilgili olarak düzenlenen bir belge ile sözleşmenin değiştirildiğinden söz edilemez. Faturanın sözleşme niteliği taşımadığı hususu ise açıktır..." (Yargıtay 23.HD.'nin 02.06.2015 tarihli 2014/8580 Esas 2015/4148 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>237</sup> "...İİK'nin 70. maddesine göre icra mahkemesi, itirazın kaldırılması hakkındaki talep üzerine iki tarafı davet eder ve 18. madde hükmüne göre kararını verir. Alacaklının itirazın kesin veya geçici kaldırılması talebi ile icra mahkemesine yaptığı yazılı veya sözlü başvuru üzerine, icra mahkemesince duruşma günü tayin edilerek, taraflar duruşmaya çağırılır ve basit usule göre yargılama yapılarak gereken karar verilir. İtirazın kaldırılması isteminin mutlaka duruşma yapılarak incelenmesi zorunlu olup, evrak üzerinde sonuçlandırılmaz. Ancak dayanak fatura, Yargıtay içtihatlarına göre İİK'nin 68.

İtirazın iptali davasında davacı, takipte alacaklı gözüken taraf, davalı ise icra takibinde borçlu gözüken taraftır. Bu sebeple aşağıdaki anlatımlarda alacaklı ve borçlu sıfatları kullanılacaktır. Alacaklı, fatura alacağı için borçluya karşı kendi ikametgâhı icra dairesinde icra takibi başlatmışsa, takibe yapılan itiraz sebebiyle açacağı itirazın iptali davasını icra dairesinin bulunduğu yerdeki yetkili mahkemede açmalıdır.<sup>238</sup>

Alacaklı ve borçlu arasında faturaya dayalı bir hukuki ilişki varsa, alacaklı ticari defterlerine borçluya satılan mallara ilişkin düzenlenen faturaları kaydetmişse, bu durum tek başına alacağın varlığına kanıt oluşturmaz.<sup>239</sup> Düzenlenen faturaların satıcı/alacaklının defterlerine kaydedilmesi tek başına faturaya dayalı malların borçluya teslim edildiğine yönelik karine teşkil etmez.<sup>240</sup> Düzenlenen faturaların teslim edilmediğine yönelik borçlu/davalı itirazda bulunduğu takdirde faturaları kendi defterlerine kaydetmişse davacı/alacaklı malların teslim edildiği hususunda ispat yükü altında olmayacaktır.<sup>241</sup>

Faturaya dayalı olarak başlatılan icra takibine karşı açılan itirazın iptali davasında, icra takibine konu yapılan faturalar yönünden alacak talebi değerlendirilir. Takibe konu yapılmayan faturalar yönünden mahkemede açılan itirazın iptali davasında alacak talebinde bulunulamaz.<sup>242</sup>

---

maddesinde sayılan belgelerden olmadığından davanın reddi sonucu itibariyle doğrudur...” (Yargıtay 12.HD.’nin 30.10.2012 tarihli 2012/13722 Esas 2012/30468 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>238</sup> Yargıtay HGK’nin 25.04.2018 tarihli 2017/19-902 Esas 2018/973 Karar sayılı kararı, Yargıtay 19.HD.’nin 02.10.2017 tarihli 2016/10241 Esas 2017/6498 Karar sayılı kararı. (Mahmut Coşkun, *İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları*, s.115 vd.)

<sup>239</sup> Yargıtay 19.HD.’nin 13.02.2014 tarihli 2013/17743 Esas 2014/2885 Karar sayılı kararı. (Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.242. )

<sup>240</sup> Yargıtay 19.HD.’nin 20.01.2015 tarihli 2014/14716 Esas 2015/553 Karar sayılı kararı.(Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.242.), Yargıtay 19.HD.’nin 14.04.2015 tarihli 2015/29 Esas 2015/5420 Karar sayılı kararı. (Coşkun, *İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları*, s.193.)

<sup>241</sup> Yargıtay 19.HD.’nin 11.06.2007 tarihli 2007/5170 Esas 2007/6061 Karar sayılı kararı. (Coşkun, *İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları*, s.223 vd.)

<sup>242</sup> Yargıtay 19.HD.’nin 23.01.2017 tarihli 2016/9061 Esas 2016/316 Karar sayılı kararı, Yargıtay 19.HD.’nin 06.03.2012 tarihli 2011/11735 Esas 2012/3544 Karar sayılı kararı. (Coşkun, *İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları*, s.24 vd.)

Taraflar arasındaki ilişki sebebiyle düzenlenen irsaliyeli faturaya dayalı yapılan icra takibine borçlu tarafından itiraz edilmesi halinde alacaklının açacağı itirazın iptali davasında, fatura sebebiyle alacaklı olduğunu ispat yükü davacı/alacaklı üzerindedir.<sup>243</sup> Alacaklının faturaya dayalı olarak sattığı malların bedellerinin ödenmemesi sebebiyle açtığı icra takibine borçlu tarafından itiraz edildiğinde ise davacı/alacaklı hem aralarındaki hukuki ilişkiyi hem de malları teslim ettiğini ispat etmelidir.<sup>244</sup>

Taraflar arasında faturaya dayalı bir hukuki ilişki varsa borçlu malların kendisine teslim edilmediğini iddia ediyorsa, alacaklı fatura içeriğindeki malların karşı tarafa teslim edildiğini, irsaliye, teslim belgesi ya da makbuz gibi yazılı kanıtlarla ispat etmesi gerekmektedir.<sup>245</sup> Malların teslimine yönelik düzenlenen sevk irsaliyesinde borçlunun imzası yoksa borçlu malların kendisine teslim edilmediğini iddia ediyorsa, düzenlenen fatura taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin kanıtı olamayacaktır. Alacaklı faturaya konu malları borçluya teslim ettiğini yazılı delillerle ispat etmesi gerekmektedir. Malların teslimine yönelik ispat külfeti davacı/alacaklı üzerindedir.<sup>246</sup> Davacı tarafından sunulan irsaliyeli faturalarda teslim edenin imzasının bulunduğu, teslim alan bölümünde herhangi bir isim veya imzanın bulunmaması durumunda malın teslim edildiğini ispat külfeti üzerinde olan davacı ispat etmelidir.<sup>247</sup>

Taraflar arasındaki sözleşme ilişkisi kapsamında düzenlenen faturaya konu malın, borçluya teslim edildiğine ilişkin şerh ve inkâr edilmemiş imza bulunması halinde faturadaki malın davalı/borçluya teslim edildiğinin kabulü gerekmektedir. Dosya

---

<sup>243</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 22.01.2014 tarihli 2013/18453 Esas 2014/1692 Karar sayılı kararı. (Ercan, *Uygulamacılar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.242-243.)

<sup>244</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 25.03.1999 tarihli 1999/1483 Esas 1999/2066 Karar sayılı kararı. (Coşkun, *İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları*, s.185.)

<sup>245</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 10.04.2014 tarihli 2014/4010 Esas 2014/708 Karar sayılı kararı, Yargıtay 19.HD.'nin 13.02.2014 tarihli 2013/17743 Esas 2014/2885 Karar sayılı kararı. (Ercan, *Uygulamacılar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.242.)

<sup>246</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 12.12.2005 tarihli 2005/3425 Esas 2005/12441 Karar sayılı kararı.(Ercan, *Uygulamacılar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.242. )

<sup>247</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 16.01.2013 tarihli 2012/16601 Esas 2013/674 Karar sayılı kararı. (Coşkun, *İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları*, s.312 vd.)

kapsamında bütün deliller toplanıp sonucuna göre karar verilmelidir.<sup>248</sup> Bu durumda malı teslim alanların tanık olarak dinlenmeleri ise ancak davalının açık muvafakati ile mümkün olmaktadır.<sup>249</sup>

Faturaya dayalı olarak yapılan icra takibine borçlu tarafından süresinde geçerli itirazın yapılması ile alacaklı itirazın iptali davası açmışsa ve açılan davada icra inkâr tazminatı talebinde bulunmuşsa; açılmış itirazın iptali davasında borçlunun itirazının haksız olduğuna karar verilmişse; alacaklı lehine icra inkâr tazminatına hükmedilir. Yargıtay, icra inkâr tazminatına hükmedilebilmesi için alacağın likit olması gerektiğini vurgulamıştır. Yargıtay'ın yerleşik içtihatlarına göre, faturaya bağlı alacak likit bir alacaktır.<sup>250</sup>

İcra takibinin kesinleşmesinden sonra çekişmeli malların hacizden kurtarılması için üçüncü kişinin mallara haciz koyduran alacaklıya karşı açtığı dava ise istihkak davasıdır. Bu davada davacı, istihkak iddiasında bulunan üçüncü kişidir.<sup>251</sup> Davalı ise mallara haciz koyduran alacaklı ve üçüncü kişinin istihkak iddiasına itirazda bulunmuşsa borçlu da davalıdır. Davacı üçüncü kişi malı ne suretle edindiğini, malın borçlunun elinde bulunmasını gerektiren hukuksal ve fiili nedenleri, olayları göstermek ve bunları ispat etmekle yükümlüdür. (İİK'nin 97/a-son bendi)

Üçüncü kişi açacağı istihkak davasında faturalara dayanıyorsa, faturaların gerçek olup olmadığı, haczedilen mallar için olup olmadığı mahkeme tarafından

---

<sup>248</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 18.02.2005 tarihli 2004/8288 Esas 2005/1530 Karar sayılı kararı.(Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.242. )

<sup>249</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 13.01.2014 tarihli 2013/17805 Esas 2014/1082 Karar sayılı kararı. (Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.242. )

<sup>250</sup>Yargıtay 11.HD.'nin 02.10.1997 tarihli 1997/6051 Esas 1997/6535 Karar sayılı kararı.(Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.247.), Yargıtay 19.HD.'nin 16.01.2017 tarihli 2016/11472 Esas 2017/185 Karar sayılı kararı. (Coşkun, *İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları*, s.420.), Yargıtay 19.HD.'nin 18.06.2007 tarihli 2007/5058 Esas 2007/6350 Karar sayılı kararı. (Coşkun, *İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları*, s.435.), Yargıtay 19.HD.'nin 26.05.2006 tarihli 2006/643 Esas 2006/5636 Karar sayılı kararı. (Coşkun, *İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları*, s.437.), Yargıtay 11.HD.'nin 08.09.2014 tarihli 2014/5258 Esas 2014/13330 Karar sayılı kararı. (Eriş, *Ticari İşletme ve Şirketler*, s.757-758.)

<sup>251</sup> Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.403.

araştırılmalıdır.<sup>252</sup> Faturalar borcun doğumundan sonra düzenlenmişse, bu şekilde düzenlenen faturaların temini her zaman mümkün olduğundan; faturalar haczedilen malların özelliklerini taşıyorsa açılan davanın reddine karar verilmelidir.<sup>253</sup>

İİK'nin 257.maddesine göre ihtiyati haciz talebinde bulunulabilmesi için bir para alacağının bulunması, bu alacağın rehinle güvence altına alınmamış olması, kanundaki ihtiyati haciz talep etme sebeplerinden birinin olması gerekmektedir. İhtiyati haciz talep edildiğinde, talep tarihindeki durum değerlendirilerek bir karar verilmelidir.

Kural olarak vadesi gelmiş alacaklar için ihtiyati haciz talebinde bulunulabilir. Henüz vadesi gelmemiş bulunan bir borç için ihtiyati haciz istenebilmesi istisna olarak kabul edilmiştir. (İİK'nin 257/2.maddesi)

Alacaklının fatura, sevk irsaliyesi ve teyit formlarına dayanarak ihtiyati haciz talebinde bulunması durumunda, Yargıtay 11.HD., alacaklının, alacağının varlığını ve muaccel olduğunu tam ve kesin şekilde ispat etmesini aramamakta, bu hususta mahkemede kanaat oluşturacak delillerin sunulmasını yeterli kabul etmektedir. Alacaklının, fatura, sevk irsaliyesi ve teyit formlarına dayanarak ihtiyati haciz isteminde bulunmasında, alacağın varlığına kanaat oluşturacak belgeleri ibraz ettiği kabul edilerek ihtiyati tedbir taleplerinin kabulüne karar verilmesini kararlarında ifade etmektedir.<sup>254</sup>

---

<sup>252</sup> Yargıtay 17.HD.'nin 08.04.2013 tarihli 2013/2411 Esas 2013/5033 Karar sayılı kararı. (Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.413.)

<sup>253</sup> Yargıtay 8.HD.'nin 03.06.2013 tarihli 2013/2900 Esas 2013/8345 Karar sayılı kararı. (Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.413.)

<sup>254</sup> "...İstem, ihtiyati haciz istemine ilişkindir. İcra ve İflas Kanunu'nun 258/1 hükmüne göre ihtiyati haciz kararı verilebilmesi için mahkemenin alacağın varlığı hakkında kanaat edinmiş olması yeterlidir. Mahkemenin "alacağın varlığına kanaat getirmesinden" anlaşılması gereken alacağın usul hukuku kurallarına göre kesin bir şekilde ispat edilmesi değildir. Bu hükme göre alacaklının, alacağının varlığını ve muaccel olduğunu tam ve kesin şekilde ispat etmesi aranmamakta, bu konuda mahkemeye kanaat verecek delillerin gösterilmesi yeterli kabul edilmektedir. Bu açıklamadan sonra somut olaya gelindiğinde, alacaklının, fatura, sevk irsaliyesi ve teyit formlarına dayanarak ihtiyati haciz isteminde bulunması karşısında, alacağın varlığına kanaat oluşturacak belgeleri ibraz ettiği anlaşılmalıyla ihtiyati haczin kabulüne karar verilmesi gerekirken reddi doğru olmamış bozmayı gerektirmiştir." Yargıtay 11.HD.'nin 07.03.2016 tarihli 2016/2214 Esas 2016/2481 Karar sayılı kararı. (UYAP), Yargıtay 11.HD.'nin 07.03.2016 tarihli 2016/2214 Esas 2016/2481 Karar sayılı kararı.(Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, s.821.), Yargıtay 11.HD.'nin 04.10.2016 tarihli 2016/8631 Esas 2016/7767 Karar sayılı kararı. (Canan Ruhi, Ahmet Cemal Ruhi, *Uygulamada İhtiyati Haciz*, Seçkin

Yargıtay 19.HD.'nin de kararlarında<sup>255</sup>, faturaya dayalı olarak talep edilen ihtiyati hacizlerde yaklaşık ispat kuralının aranması gerektiğinden dolayı, alacaklı ilişkisinin varlığını ve alacağın muaccel olduğunu tam ve kesin olarak ispat etmesi aranmamaktadır. Bu sebeple fatura ve sevk irsaliyesine dayalı talep edilen ihtiyati haciz taleplerinin kabulüne karar verilmesi gerektiğini savunmaktadırlar. İhtiyati haciz talepleri hızlı neticelenmesi gereken, uzun yargılamaları gerektirmeyen talepler olduğundan Yargıtay kararlarının yerinde olduğuna bu nedenle Yargıtay'ın görüşüne biz de iştirak etmekteyiz.

Faturayı tebliğ alan taraf, süresinde faturaya itiraz etmemişse fatura içeriği kabul edilmiş sayılacağından; tacir faturaya dayalı olarak mahkemeden ihtiyati haciz talebinde bulunabilir. Faturayı tebliğ alan taraf, süresi içinde faturaya itiraz etmişse, buna rağmen tacir mahkemeden ihtiyati haciz talebinde bulunabilir mi? Bu durumda mahkemeye yapılan ihtiyati haciz taleplerinde alacak ilişkisi ile alacağın tam ve kesin olduğunun ispat edilmesi aranmayacağından; faturanın mahkemeye sunulmuş olması alacağın varlığına kanaat oluşturacak belgelerden sayıldığından ihtiyati haciz talebi kabul edilecektir. Karşı taraf ise, ihtiyati hacizi öğrendiği takdirde kendisi dinlenmeden verildiği için karara karşı itiraz hakkını kullanmalıdır. Ya da teminat karşılığında ihtiyati haczi kaldırmalıdır. Faturaya itiraz sebeplerini ise açılacak davada ileri sürmesi gerekecektir.

Fatura, malların teslim edildiğine tek başına kanıt oluşturmamaktadır. İhtiyati haciz talebinde bulunan taraf, alacağını yaklaşık olarak ispat etmesi gerekmektedir. Faturaya dayanan taraf, malın teslim edildiğini başka delillerle ispat etmelidir.<sup>256</sup>

---

Yayımları, Ankara, Eylül 2018, s.418-419.), Yargıtay 11.HD.'nin 23.03.2016 tarihli 2016/2924 Esas 2016/3200 Karar sayılı kararı (Ruhi, Ruhi, *Uygulamada İhtiyati Haciz*, s.468-469.)

<sup>255</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 18.04.2017 tarihli 2016/9486 Esas 2017/3106 Karar sayılı kararı (Ruhi, Ruhi, *Uygulamada İhtiyati Haciz*, s.316,317.), Yargıtay 19.HD.'nin 08.11.2016 tarihli 2016/8057 Esas 2016/14417 Karar sayılı kararı (Ruhi, Ruhi, *Uygulamada İhtiyati Haciz*, s.384.)

<sup>256</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 08.11.2016 tarihli 2016/7548 Esas 2016/14409 Karar sayılı kararı(Ercan, *Uygulamalar için İcra İflas Hukuku El Kitabı*, Seçkin Yayınları, Yenilenmiş ve genişletilmiş 5.Baskı, Ankara, Ekim 2019, s.827.)(Ruhi, Ruhi, *Uygulamada İhtiyati Haciz*, s.385-386.)

## B. Faturaya İlişkin Karineler ve Karinenin Geçerlilik Şartları

### 1. Genel Olarak Karine

Karine, belli bir olaydan, belli olmayan diğer bir olay için çıkarılan sonuca denir.<sup>257</sup> Karineler, taraflar arasındaki çekişmeli vakıaların ispatlanması araçlarından birisidir.

İspat hukukunda karine, delillerle ispat edilen bir vakıanın ispat edilmeyen sonucu olarak öğretilde tanımlanmıştır.<sup>258</sup>

### 2. Karine Çeşitleri

Taraflar arasındaki çekişmeli vakıaların ispat edilmesi için kullanılan karinelerin temel olarak maddi(fiili) ve kanuni(yasal) olarak iki çeşidi bulunmaktadır.

Maddi karineler, hayat tecrübelerinden çıkan karinelere, hâkim tarafından tespit edilir. Fiili karinelerin aksi her zaman ispat edilebilir.<sup>259</sup>

Kanuni karineler, kanunun açıkça bir olayı, başka bir olayın gerçekleştiğine veya gerçekleşmediğine delil olarak göstermesidir. Belli bir olaydan, belli olmayan bir olay için kanun tarafından ortaya konulan sonuçlardır.<sup>260</sup>

Yasal karineler, yargılamada ispat yükü açısından özel öneme sahiptir. Yasal karineler, aksinin ispatının mümkün olup olmamasına göre adi karine ve kesin karine olarak iki türü vardır.<sup>261</sup> Adi karine, kanunun bilinen bir olaydan hareketle bilinmeyen bir olay hakkında sonuç çıkarmasıdır. Bu karinenin aksi ispat edilebilir.

---

<sup>257</sup> Kuru, *Hukuk Muhakemeleri Usulü*, s.1380, Kuru, Arslan, Yılmaz, *Medeni Usul Hukuku*, s. 374.

<sup>258</sup> Pekcanitez, Atalay, Özekes, *Hukuk Muhakemelerine Göre Medeni Usul Hukuku*, s. 374.

<sup>259</sup> Kuru, Arslan, Yılmaz, *Medeni Usul Hukuku*, s. 375.

<sup>260</sup> Kuru, Arslan, Yılmaz, *Medeni Usul Hukuku*, s. 375.

<sup>261</sup> Atalı, Ermenek, *Medeni Usul Hukuku*, s.246, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.128.



Örneğin, resmi belgelerdeki kayıtlar, adi karineyi oluşturur. Aksi ispat edilinceye kadar kayıtlar doğru kabul edilir.<sup>262</sup>

İyi niyet karinesi (TMK'nin 3. maddesi), resmi sicil ve senetlere ilişkin karine (TMK'nin 7. maddesi), ölüm karinesi (TMK'nin 31. maddesi), menkul mülkiyetine ilişkin karine (TMK'nin 985. maddesi), gayrimenkul mülkiyetine ilişkin karine (TMK'nin 992. maddesi), teselsül karinesi (TTK'nin 7. maddesi), ticari iş karinesi (TMK'nin 19. maddesi), haksız rekabette yanıltma karinesi (TTK'nin 55/6 fıkrası), ticari şirketlerle ilgili karineler (TTK'nin 131. maddesi) sayılan karinelerin aksi ispat edilebilen adi (nisbi) karinelere dir.<sup>263</sup>

Aksinin ispatı mümkün olmayan karinelere kesin( kat'i) karineler denir. Örneğin; tapu sicilinin aleniyetine ilişkin karine (TMK'nin 1020. maddesi), irade bozukluğunun giderilmesine ilişkin karine (TBK'nin 39. maddesi), ticareti terk eden tacire ilişkin karine (İİK'nin 44. maddesi), istihkak iddiasının kabul edilmiş sayılacağına ilişkin karine (İİK'nin 96. maddesi); sayılan bu karinelerin aksinin ispatı mümkün değildir.<sup>264</sup>

Taraflar arasındaki çekişmeli vakıaların ispat edilmesi için kullanılan karinelerin konusuna göre de iki çeşidi bulunmaktadır. Bunlar, olay karineleri ve hak karineleridir. Olay karineleri, belli bir hukuksal sonucun doğumu için gerekli olan olayın unsurunu, bu olayla ilgisi olmayan başka bir olaydan çıkararak mevcut sayan yasa hükümlerine denir. Örneğin, TMK'nin 31.maddesinde düzenlenen ölüm karinesi.<sup>265</sup>

---

<sup>262</sup> Atalı, Ermenek, *Medeni Usul Hukuku*, s.246.

<sup>263</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.128-129, Hasan Pulaşlı, *6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Şirketler Hukuku Şerhi*, Adalet Yayınevi, Ankara, 2011, s.94, 285, 387.

<sup>264</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.128.

<sup>265</sup> Ercan, *Uygulamacılar için Medeni Usul Hukuku El Kitabı*, s. 553, Topuz, *Medeni Usul Hukukunda Karinelerle İspat*, s.66.

Hak karineleri, bir hakkın veya hukuksal ilişkinin var olduğuna veya olmadığına ilişkin karinelerdir. Örneğin, taşınırlarda zilyetliğin mülkiyete karine sayılması.(TMK'nin 985.maddesi)<sup>266</sup>

### 3. Faturaya İlişkin Karine

TTK'ye göre düzenlenen faturayı tebliğ alan kişi, faturayı tebliğ aldığı tarihten itibaren 8 gün içinde, faturanın içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa TTK'nin 21/2. fıkrasına göre fatura içeriğini kabul etmiş sayılacaktır. Faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemesi üzerine TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenen karine hüküm doğuracaktır. Bu hüküm ile faturaya ilişkin aksi ispat edilebilen adi bir karine düzenlenmiştir.<sup>267</sup>

Faturaya ilişkin düzenlenen TTK'nin 21/2. fıkrasındaki karine ve faturanın delil niteliği olması sadece akdi ilişkinin tarafları arasında söz konusu olur. Faturadaki kayıtlar, faturayı düzenleyen aleyhine yazılı delil olurken karine teşkil etmemektedir. Yazılı delillerin aksi yazılı delillerle her zaman ispat edilebilir.

TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen karine, faturayı tebliğ alan kişinin kanunda belirtilen 8 gün içinde itiraz etmemesi sonucunda tacir tarafından düzenlenen faturanın olağan içeriğini kabul etmiş sayılacağı sonucuna bağlanmış bir karinedir.<sup>268</sup> Burada faturaya süresi içinde itiraz edilmemesi olayı, aksi her zaman ispat edilebilen bir karineye bağlı olarak fatura içeriğinin kabul sonucuna bağlanmıştır.

TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenen karine bir olay karinesidir. Yani, karine sonucunda fatura içeriği kabul edilmiş sayılacağından fiili durumun mevcudiyetinin

---

<sup>266</sup> Ercan, *Uygulamacılar için Medeni Usul Hukuku El Kitabı*, s. 554, Topuz, *Medeni Usul Hukukunda Karinelerle İspat*, s.66.

<sup>267</sup> Yargıtay HGK'nin 24.01.2018 tarihli 2018/19-4 Esas 2018/80 Karar sayılı kararı.

<sup>268</sup> \*Belli bir olaydan, belli olmayan diğer bir olay için çıkarılan sonuca karine dendiğini genel olarak karine başlığında izah etmiştik.

kabulü sağlanmış olacaktır. Bu karinenin sonucunda bir hakkın ya da hukuki ilişkinin kabulü söz konusu değildir.<sup>269</sup>

#### **4. Faturaya İlişkin Karinenin Geçerlilik Şartları**

TTK'nin 21/2.fikrasında düzenlenen karinenin hüküm ifade edebilmesi için bazı şartların bulunması gerekmektedir. Faturayı düzenleyen tacir ile adına fatura tanzim edilen arasında mal satımı, üretilmesi, iş görülmesi veya menfaat sağlanması bakımından bir iş ilişkisinin bulunması gerekmektedir. Taraflar arasında gerçek bir akdi ilişkinin bulunması gerekmektedir. Bu akdi iş ilişkisinin sonucuna dayalı olarak şekil şartlarına uygun faturanın düzenlenmesi öngörülebilecektir. Adına fatura düzenlenen kişiye fatura tebliğ edildikten sonra 8 gün içinde faturaya itiraz etmemesi karinenin gerçekleşmesi için bir diğer şarttır. Bu şartlar mevcut olmazsa TTK'nin 21/2. fıkrasındaki karineden bahsedilemeyecektir.

##### **a) Taraflar Arasında Temel Borç İlişkisinin Bulunması**

Faturaya ilişkin TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenen karinenin hüküm ifade edebilmesi için taraflar arasında geçerli bir sözleşme ilişkisinin bulunması gerekir. Fatura taraflar arasında bir akit olmayıp, taraflar arasındaki akdin ifasını gösteren bir belgedir. Fatura düzenleyen tacir ile karşı taraf arasında geçerli bir borç ilişkisi bulunmuyorsa fatura hukuki bir sonuç doğurmayacaktır.<sup>270</sup>

6098 sayılı TBK'nin 1.maddesine göre sözleşmenin kurulması için tarafların karşılıklı birbirine uygun irade beyanının olması gerekir. Yani, bir tarafın teklifini, icabını karşı tarafın kabul etmesi ile sözleşme ilişkisi kurulmuş olur. Taraflar arasındaki sözleşme ilişkisi Borçlar Hukukunda düzenlenen satım, eser, vekalet, hizmet sözleşmesine dayanabileceği gibi, Ticaret Kanununa göre düzenlenmiş sözleşme ilişkisine de dayanabilir.

---

<sup>269</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.129, Vildan Peksöz, *Hukuk Muhakemesi Kapsamında Karineler ve Faturanın Hukuki Niteliği*, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Yıl:2014, s. 179.

<sup>270</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.133.

TBK'ye göre bir sözleşmenin geçerli olarak kurulabilmesi için genel olarak şu şartların bulunması gerekir. Tarafların sözleşme yapmaya ehil olmaları, sözleşmenin konusunun emredici hukuk kurallarına, kamu düzenine, genel ahlaka, kişilik haklarına aykırı olmaması, sözleşmenin konusunun imkansız olmaması, tarafların karşılıklı irade beyanlarının hata, hile, tehditle sakat olmaması yani iradelerinin sakat olmaması, taraflar arasındaki sözleşmenin muvazaalı olmaması gerekir. Taraflar arasında kurulacak sözleşme ilişkisinin bu şartları taşıyor olması gerekmektedir.

Taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin gerçek ve geçerli bir sözleşmeye dayanması gerekir. Taraflar arasındaki sözleşme şartlara uygun olarak kurulmadığından geçersiz ise bu sözleşme ilişkisine göre düzenlenen faturaya karşı taraf, 8 gün içinde itiraz etmezse geçersiz sözleşme geçerli hale gelmeyecektir. TBK'deki sözleşmelerin kurulmasındaki geçerlilik şartları esastır. Bu şartlar sağlanmadıkça geçersiz sözleşme sonradan faturaya itiraz edilmediğinden geçerli hale gelmez. Yargıtay İBHGK'nin kararında<sup>271</sup>, taraflar arasında geçerli sözleşme ilişkisi bulunan durumlarda faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemesi halinde sadece fatura içeriğinden sayılan hususların kesinleşeceği ifade edilmiştir. Buradan çıkan sonuç ise, taraflar arasında geçerli sözleşme ilişkisi yoksa düzenlenen faturaya itiraz edilmemesi halinde sözleşme geçerli hale gelmezken, faturaya itirazda bulunmayan karşı tarafı da bağlamayacağıdır. İspat külfeti ise, taraflar arasında geçerli bir sözleşme ilişkisi olduğunu iddia eden faturayı düzenleyen tacirin üzerindedir.

Kendisine fatura tebliğ edilen taraf, faturaya süresi içinde itiraz etmeyerek fatura içeriği kesinleşmişse, bu durum temel borç ilişkisine de karine teşkil edecektir. Faturayı düzenleyen tacir itiraza uğramayan faturayı yazılı delil olarak kullanabilecektir.<sup>272</sup>

---

<sup>271</sup> "...Taraflar arasında yazılı şekilde yapılmamış olmakla birlikte geçerli sözleşme ilişkisinden doğan uyumsuzluklarda faturalara (bedelin belli bir sürede ödenmemesi halinde vade farkı ödenir) ibaresinin yazılarak karşı tarafa tebliği ve karşı tarafça TTK'nin 23/2.maddesi uyarınca 8 gün içinde itiraz edilmemesi halinde bu durum sadece fatura müderecatının kesinleşmesi sonucunu doğurup vade farkının davalı yanca kabul edildiği ve istenebileceği anlamına gelmeyeceğine 27.06.2003 tarihli ilk toplantıda üçte iki çoğunlukla karar verildi..." (Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı.)

<sup>272</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.142.

Taraflar arasında düzenlenecek faturanın TTK kapsamına uygun olarak düzenlenmiş olması gerekir. TTK kapsamına göre düzenlenecek faturanın taraflar arasında bulunan akdi hukuki sözleşme ilişkisine dayanması gerekir. Bu akdi hukuki sözleşmenin bir borç ilişkisi temelinde kurulmuş olması gerekmektedir. Taraflar arasındaki borç ilişkisinin geçerli olması gerekir. Bu durum öğretilerde de kabul görmüştür.<sup>273</sup>

Fatura, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin ifa aşamasına ilişkin düzenlenmektedir. Faturayı düzenleyen tacir düzenlediği faturayı kendi ticari defterine kaydeder. Tacir, faturayı karşı tarafa gönderdiğinde taraflar arasındaki sözleşme kapsamına göre edimler ifa edildiğinden faturayı alan tarafta faturayı kendi muhasebe kayıtlarına aldığı faturayı kaydeder. Ancak fatura içeriği taraflar arasındaki sözleşme ilişkisine göre düzenlenmemişse faturayı alan taraf faturayı aldığı tarihten itibaren 8 gün içinde fatura içeriğine itiraz edebilir. Burada getirilen itiraz yolu aslında faturayı alan tarafı koruyucu bir kanuni düzenleme getirmektedir. Faturayı alan taraf, tacir ile yaptıkları temel sözleşme ilişkisine göre düzenlenmiş bir fatura alırsa düzenlenmiş fatura, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin ifa aşamasına ilişkin olduğundan faturayı kendi muhasebe kayıtlarına kaydederek karşı tarafın muhasebe kayıtları ile birbirini doğrular niteliğe getirmiş olur. Taraflar aralarındaki borç ilişkisine dayalı sözleşmenin edimlerini yerine getirdiğini ispat edecek olan taraf, ticari defter ve muhasebe kayıtları ile bu durumu ispat edebilir.

Yargıtay HGK'nin içtihadında<sup>274</sup> faturanın onu teslim alan muhatabı borç altına sokabilmesi için taraflar arasında borç doğurucu bir hukuki ilişkinin bulunması ve faturanın da bu ilişki nedeniyle düzenlenmiş olmasının gerektiği ifade edilmiştir. Taraflar arasında borç ilişkisi olmaksızın düzenlenen ve muhatabı tarafından teslim alınan faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olmasının onu borç altına sokacağı şeklindeki görüşün hem mantıklı hem de hukuki dayanaktan yoksun olacağı beyan edilmiştir. Bu sebeple öncelikle taraflar arasında borç doğurucu bir hukuki ilişkinin var olup olmadığının göz önünde tutulmasının zorunlu olduğu ifade edilmiştir.

---

<sup>273</sup> Domaniç, *Ticaret Hukukunun Genel Esasları*, s.193, Sabih Arkan (A), *Ticari İşletme Hukuku*, s.149, Cemil Alver, *Ticaret Hukuku Genel Esasları*, Ankara, 1988, s.49, Poroy, *Ticari İşletme Hukuku*, s.109.

<sup>274</sup> Yargıtay HGK'nin 14.03.1980 tarihli 1978/11-1147 Esas, 1980/1418 Karar sayılı kararı.

Yargıtay HGK'nin diğeri bir kararında ise<sup>275</sup>, faturayı tebliğ alan kimsenin 8 gün içinde faturaya itirazda bulunmaması sonucunda faturanın içeriğini kabul etmiş sayılabilmesi için faturanın, taraflar arasındaki yazılı sözleşme şartlarını değiştirmemesi gerektiği beyan edilmiştir. Çünkü, tacir düzenlediği faturada taraflar arasındaki sözleşme şartlarını tek taraflı olarak değiştiremeyecektir. Düzenlenen fatura taraflar arasındaki sözleşme şartlarına göre düzenlenmelidir. Faturayı tebliğ alan taraf, değişen yazılı sözleşme şartlarına itiraz süresi içinde itiraz etmese de bu şartlar fatura içeriğinden sayılmayacağından tacirin TTK'nin 21/2.fıkrasındaki karineden yararlanması mümkün değildir.

Fatura düzenleyen tacirin düzenlediği faturayı karşı tarafa tebliğ etmesi durumu taraflar arasındaki sözleşme ilişkisini ispatlamaz. Çünkü fatura sözleşmenin başlangıç yani kurulması aşamasına ilişkin değil, ifa aşamasına ilişkin düzenlenir. Faturayı düzenleyen tacir, düzenlediği faturayı ticari defterlerine kaydetmişse Yargıtay<sup>276</sup>, bu durumda taraflar arasında akdi ilişkinin bulunduğu kabulünü öngörmüştür. Fatura, tacirin alacağını kanıtlamak için yeterli değildir. Faturayı alan tacirin ticari defterinde kaydın bulunmaması halinde alacak iddiasının başka delillerle ispat edilmesi gerekmektedir.<sup>277</sup>

Taraflar arasındaki sözleşme ilişkisine itiraz edilirse, öncelikle taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin faturayı düzenleyen tacir tarafından delillerle ispat edilmesi

---

<sup>275</sup> Yargıtay HGK'nin 27.02.2008 tarihli 2008/3-175 Esas, 2008/202 Karar sayılı kararı.

<sup>276\*</sup> "...satıcının gönderdiği faturayı alıp ticari defterlerine kaydeden alıcı ile satıcı arasında akdi ilişkinin mevcut olduğunun kabulü gerekir..." (Yargıtay 19.HD.'nin 13.04.2011 tarihli 2010/9676 Esas 2011/4892 Karar sayılı kararı.)

<sup>277</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.140. Yargıtay'ın aynı doğrultuda verdiği bir kararında "Davacı tarafından davalı şirket adına düzenlenen fatura soyut olarak, davacı alacağının varlığını kanıtlamak için yeterli değildir. Davacı tarafından kesilen ancak davalı tarafın ticari defterinde kaydı bulunmayan faturaya konu alacak iddiasının, diğer dayanak belgelerle kanıtlanması gerekmektedir. Ayrıca davacının keşide ettiği çeklerden hangisinin çek hamiline ödendiği, bu nedenle davacının ne miktar alacağı olduğunun da tereddüte yer vermeyecek şekilde belirlenmesi gerekir." (Yargıtay 11.HD.'nin 03.03.2011 tarihli 2009/3459 Esas 2011/2185 Karar sayılı kararı.)

gerekir.<sup>278</sup> Temel borç ilişkisinin ispatı ve ispat yükü genel hükümlere tabidir.(HMK'nin 187-293.maddeleri)<sup>279</sup>

Taraflar arasındaki sözleşme ilişkisine itiraz edilirse, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisi yazılı bir akde dayanıyorsa, sözleşme ilişkisi bu yazılı akitle ispat edilecektir. Yazılı akdin aksi HMK'nin 200.maddesine göre başka bir yazılı delille ispat edilebilir.<sup>280</sup> Taraflar arasındaki temel borç ilişkisini gösteren yazılı bir delilin olması durumunda, taraflar arasındaki akdin şartlarına uygun olmayan faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş bile olsa fatura içeriği kabul edilmiş sayılmayacaktır.<sup>281</sup> Ayrıca böyle bir fatura, adına fatura düzenlenen, taraflar arasındaki akitten ayrı bir borç altına sokmayacaktır.<sup>282</sup> Taraflar arasındaki sözleşme ilişkisine itiraz edilirse, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisi sözlü bir akde dayanıyorsa, sözleşme ilişkisi her türlü delille ispat edilebilir.

Yargıtay içtihadında<sup>283</sup>, tacir tarafından düzenlenen faturayı tebliğ alan tarafın akdi ilişkiyi inkâr etmesi halinde faturanın tebliğ edilmesi, malın teslim edildiği ve akdi ilişkinin kurulduğu anlamına gelmeyeceğini kararında ifade etmiştir. Böylelikle faturayı düzenleyen tacirin ilk olarak akdi ilişkiyi ispat etmesi gerektiği beyan edilmiştir. Böylelikle eğer taraflar arasındaki sözleşme ilişkisi ispat edilemezse fatura geçerli bir sözleşmeye göre düzenlenmediğinden TTK'nin 21/2. fıkrasındaki karine hüküm ifade etmeyecektir.

---

<sup>278</sup> "...karşı taraf akdi ilişkiyi inkâr ettiği takdirde davacının önce akdi ilişkiyi kanıtlaması gerekir." (Yargıtay 3.HD.'nin 29.05.2000 tarihli 2000/4885 Esas 2000/5011 Karar sayılı kararı.)

<sup>279</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.135.

<sup>280</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.136.

<sup>281</sup> Alver, *Ticaret Hukuku Genel Esasları*, s.50.

<sup>282</sup> "...Borç münasebeti olmaksızın düzenlenen faturaya 8 gün içinde itiraz edilmemiş olmasına dayanılarak muhatabı borç altına sokacağı kabulü isabetsizdir." (Yargıtay HGK'nin 14.03.1980 tarihli 1978/11-1147 Esas, 1980/1418 Karar sayılı kararı.)

<sup>283</sup> "...Davacı akdi ilişkinin varlığını yasal deliller ile kanıtlamak zorunda olup, davalının açık muvafakatı olmaması nedeni ile tanık dinlenemez ve tanık beyanlarına dayalı olarak hüküm kurulamaz. Davacının akdi ilişkiyi inkâr ettiği anlaşıldığından, Davaya konu faturaların davalıya tebliğ edilmiş olması, akdi ilişkinin kurulduğu ve faturalara konu malların davalıya teslim edildiği sonucu doğurmayıp, davacı davasını yasal deliller ile kanıtlayamamıştır. Ne var ki, davacı dava dilekçesinde yemin deliline dayanmış olup, davacıya bu hakkı hatırlatılarak, sonucuna göre karar verilmesi gerekirken yazılı şekilde hüküm tesisi usul ve yasaya aykırı olup bozma nedenidir..." (Yargıtay 13.HD.'nin 10.05.2010 tarihli 2010/174 Esas 2010/6572 Karar sayılı kararı.)

## b) Faturanın Şekil Şartlarına Uygun Düzenlenmiş Olması

Fatura, TTK'nin fatura ve teyit mektubu başlığında 21.maddesinde düzenlenmiştir. TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen karinenin hüküm doğurabilmesi için taraflar arasında bulunan geçerli akdi ilişkinin sonucunda, kanunun aradığı asgari şekil şartları taşıyan bir faturanın düzenlenmiş olması gerekmektedir. Bu şartlara uygun olarak düzenlenmeyen belge fatura olarak değerlendirilmeyeceğinden itiraz edilip edilmemesinin sonucu da herhangi bir karineye bağlanmamıştır.<sup>284</sup>

TTK'de faturanın şekli ile ilgili ayrıntılı düzenleme bulunmamaktadır.<sup>285</sup> TTK'nin 21.maddesinde faturanın içeriğinden bahsedilmiştir. Öğretideki çoğunluk görüşüne göre<sup>286</sup>, TTK'deki fatura içeriğinden anlaşılması gerekenin VUK'nin 231. ve 232.maddelerinde düzenlenen kayıtların faturada bulunması gereken asgari unsurlar olduğu yönündedir.

Öğretideki aksi görüşüne göre<sup>287</sup>, TTK'nin 21.maddesinde geçen fatura içeriğinden VUK'nin 231. ve 232.maddelerinde düzenlenen kayıtların anlaşılması gerektiği görüşündedir. TTK'ye göre fatura içeriğinden anlaşılması gerekenin, faturayı düzenleyen tacirin ticaret unvan ve imzası, sicil numarası, işletmesinin merkezi, tacir sermaye şirketi ise taahhüt edilen ve ödenen sermaye, internet sitesinin adresi ve numarası, anonim, limited ve sermayesi paylara bölünmüş komandit şirketlerde sırasıyla yönetim kurulu başkan ve üyelerinin; müdürlerin ve yöneticilerin adları ve soyadları, faturayı alan tacirin ticaret unvanı, tanzim tarihi, satılan veya üretilen malın veya yapılan işin yahut sağlanan menfaatin nev'i, miktarı, fiyatı ve tutarı, talep halinde bedelin ödendiği kaydının anlaşılması gerektiğini ifade etmiştir. Bu şekil şartlarını taşımayan belgenin fatura olarak kabul edilmeyeceğini, ancak faturayı düzenleyen için ispat hukuku açısından muhteviyatına uygun senet olarak kabul edilebileceği beyan edilmiştir.

<sup>284</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.142.

<sup>285</sup>\*Faturanın şekil şartları tezin III.faturanın kapsamı ve şekli başlığında ayrıntılı olarak ele alınmıştır.

<sup>286</sup> Arslanlı, *Kara Ticareti Hukuku Dersleri: Umumi Hükümler*, s.41, Poroy, *Ticari İşletme Hukuku*, s.108, Doğanay, *Ticari Alım Satım Akti*, s.39.

<sup>287</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.143 vd.



### c) Faturaya İtiraz Edilmemiş Olması

TTK'nin fatura ve teyit mektubu başlığında 21.maddesinin 2.fikrasında düzenlenen faturaya ilişkin karinenin hüküm ifade edilmesi için bulunması gereken bir diğer unsur, taraflar arasında mevcut olan akdi hukuki borç ilişkisine bağlı olarak kanundaki şekil şartlarına göre düzenlenen faturanın karşı tarafa gönderilmesinden sonra 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması gerekmektedir. Konu içinde faturaya itiraz kurumu, şekli, süresi, fatura itirazın sonuçları gibi konular bu başlık altında ayrıntılı olarak incelenecektir.

#### (1) Genel Olarak Faturaya İtiraz

TTK'nin fatura ve teyit mektubu başlığında 21/2.fikrasına göre, ticari işletmesi bağlamında bir mal satan, üreten, bir iş gören veya bir menfaat sağlayan tacir, diğer tarafın talebi doğrultusunda, fatura düzenleyebilir ve karşı taraf bedeli ödemiş ise bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir. Düzenlenen faturayı tebliğ alan kişi, tebliğ aldığı tarihten itibaren 8 gün içinde, faturanın içeriği hakkında bir itirazda bulunmamışsa faturanın içeriği kabul etmiş sayılır denilerek faturaya itiraz düzenlenmiştir. Bu maddede düzenlenen aksi ispat edilebilen kanuni adi bir karinedir.

TTK anlamında bir faturanın tacir tarafından düzenlenmesi gerekir. Tacir tarafından düzenlenmeyen faturalara kanundaki itiraz süresi içinde itiraz edilmese de bu durumda TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenen kanuni karineden yararlanılamayacaktır.<sup>288</sup>

TTK kapsamına göre usule uygun düzenlenmiş bir faturadan bahsedebilmek için taraflar arasında akdi bir hukuki ilişkinin bulunması gerekir ve düzenlenen faturanın taraflar arasındaki akdi ilişkiye aykırı olmaması gerekir. Taraflar arasında akdi bir hukuki ilişki söz konusu değilse, düzenlenen ve karşı tarafa tebliğ edilen fatura TBK açısından karşı tarafa gönderilen icap niteliğinde kabul edileceğinden TTK'nin 21.maddesine göre 8 gün içerisinde itiraz edilmese de düzenlenen belge TTK

---

<sup>288</sup> Ömer Korkut, Muhammet Fatih Cengil, Mehmet Durdu, Muhammed Zahit Doğanay, İdil Nur Gürbüz, *Şematik Ticari İşletme Hukuku*, Seçkin Yayınları, Ankara, Eylül 2019, s.51.

anlamında fatura olmadığından TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenmiş kanuni karineden yararlanamayacaktır.<sup>289</sup> Buna verilecek en güzel örnek, proforma faturalardır. Proforma faturalar, taraflar arasında sözleşme ilişkisi kurulmadan düzenlenmektedir. Proforma faturalar hukuki anlamda fatura değildir, bu nedenle TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenmiş kanuni karineden de yararlanamayacaktır.

TTK kapsamında düzenlenen fatura kendisine tebliğ edilen kişi 8 gün içerisinde faturanın içeriğini kabul etmediğini bildirebilir. TTK'nin 21/2.fıkrasına göre faturanın tebliğinden itibaren 8 gün içerisinde yapılan itiraz taraflar arasındaki hukuki ilişkinin temeli olan sözleşmenin kurulduğu anlamına gelmez. Taraflar arasındaki akdi ilişki faturanın düzenlenmesinden önce de bulunmalıdır. TTK kapsamında düzenlenen fatura taraflar arasındaki akdi hukuki ilişkinin ifa aşamasına ilişkin olduğundan; faturanın tebliğ edildiği tarihten itibaren 8 gün içerisinde yapılan itiraz faturanın içeriğinde bulunan hususlara yönelik yapılır. Faturayı tebliğ alan kişi fatura içeriğine özgür iradesi ile itiraz edebilir.

TTK kapsamında düzenlenen fatura; faturayı düzenleyen kişinin iradesini taşımaktadır. TTK kapsamında fatura düzenleyen taraf, TTK'nin 21/2.fıkrasına göre fatura tebliğ edilen tarafa karşı 8 gün içerisinde fatura içeriğinin doğruluğu konusunda ispat yükünü üzerinde taşımaktadır. Fatura kendisine tebliğ edilen taraf 8 gün içerisinde fatura içeriğine itiraz etmezse ispat külfeti yer değiştirerek ispat külfetini üzerine almaktadır. Bu durumda süresi içerisinde itiraz hakkını kullanmamış olan taraf fatura içeriğinin doğru olmadığını ispat yükü altındadır.

## **(2) Faturaya İtirazın Süresi ve Şekli**

Ticaret hayatında en çok kullanılan belgelerden olan fatura yasal düzenlemelerle teminat altına alınmıştır. Ticaret hayatında taraflar arasındaki güven önemlidir. Bu sebeple ticari hayatta düzenlenen faturaların taraflar arasındaki borç doğurucu hukuki ilişkinin temelleri üzerine düzenlenmiş olması gerekmektedir.

---

<sup>289</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararında bu konuya açıklık getirilmiştir. Filiz Berberoğlu Yenipınar, *Ticari Defterler*, 1.Baskı, Seçkin Yayınları, Ankara, Temmuz 2019, s.49.

TTK'nin 21/1. fıkrasına göre, ticari işletmesinde bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olan TTK'ye göre tacir olan kişi tarafından faturanın düzenlenebileceği ifade edilmiştir. Faturayı alan kişinin ise tacir olmasının zorunlu olduğuna dair kanuni bir düzenleme yoktur. TTK'nin 21/2.fıkrasında, faturaya itiraz kurumu düzenlenmiştir. TTK'nin 21/2. fıkrasında faturayı alan diye bahsedilen kişinin tacir olma zorunluluğundan bahsedilmemiştir.

TTK'nin 21/2.fıkrasına göre yapılan faturaya itirazın hukuki açıdan hüküm doğurabilmesi için faturayı alan taraf, faturanın kendisine tebliğ edildiği tarihten itibaren 8 gün içerisinde itiraz edebilir. Bu sürenin başlangıcı, TTK'de faturanın karşı tarafa tebliğ<sup>290</sup> tarihi olarak düzenlenmiştir.<sup>291</sup>

Faturaya konu malın, karşı tarafa teslimi düzenlenen faturadan sonra gerçekleşmişse, 8 günlük itiraz süresi malın tesliminden değil, TTK'ye göre taraflar arasındaki ilişkiye ait düzenlenen faturanın karşı tarafa tebliğinden itibaren işlemeye başlayacaktır. Yargıtay bir kararında<sup>292</sup>, düzenlenen faturanın karşı tarafa tebliğ edildiği halde, 8 gün içerisinde itiraza uğrayıp uğramadığı hususunun yazılı delillerle ispat edilmesi gerektiğini belirtmiştir. Ayrıca 8 günlük itiraz süresinin malın tesliminden değil, o mala ait faturanın karşı tarafa tebliğinden itibaren işlemeye başlayacağını vurgulamıştır.<sup>293</sup>

---

<sup>290</sup> \*Faturanın karşı tarafa tebliğ hususu tezin faturaya ilişkin karinenin geçerlilik şartları başlığı altında d)faturanın gönderilmiş olması başlığında ayrıntılı incelenmiştir.

<sup>291</sup> Arkan, *Ticari İşletme Hukuku*, s.152, Doğanay, *Ticari Alım Satım Akti*, s.48.

<sup>292</sup>“...Takibe ve davaya konu faturanın 06.04.2013 tarihinde davalının çalışanına tebliğ edildiği, davalının 8 günlük süre geçtikten sonra 17.04.2013 tarihinde faturaya itiraz ettiği, faturaya malın nev'i, miktarı ve birim fiyatının yazılmadığı, 213 Sayılı V.U.K.'nın 230. maddesine aykırı düzenlendiği, bu nedenle 8 gün içerisinde faturaya itiraz edilmemesinin davacının faturada belirtilen malzemelerin davalıya teslim edildiği yönündeki iddiasını ispat külfetinin davacıya ait olduğu sonucunu değiştirmeyeceği, ispat yükü kendisine düşen davacının faturada belirtilen malzemelerin davalıya teslim edildiğine ilişkin dosyaya delil olarak sunduğu 13.03.2013 tarihli teslim tutanağı aslını verilen kesin süreye rağmen dosyaya sunmaması ve teslim hususunda başkaca yazılı delil ibraz etmemesi nedeniyle davacının faturada belirtilen malzemelerin davalıya teslim edildiği iddiasını ispatlayamadığı, 8 gün içinde itiraz edilmemesi nedeniyle kesinleşen fatura içeriğine göre 20 adet oturma grubunun fiyatının 20.000.-TL olduğunun kabulü gerekeceği, davalının teslim edildiğini kabul ettiği bir adet oturma grubu fiyatının da 1.000.-TL olduğu anlaşıldığından davalının istinaf isteminin esastan kabulüne...” (Yargıtay 19.HD.'nin 20.11.2019 tarihli 2017/4982 Esas 2019/5226 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>293</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.151 vd., Doğanay, *Ticari Alım Satım Akti*, s.48.

TTK'nin 21/2. fıkrasındaki 8 günlük itiraz süresi ne hak düşürücü süre<sup>294</sup> ne de zamanaşımı süresidir.<sup>295</sup> HMK'nin 94/1.fıkrasında kanunun belirlediği sürelerin kesin olacağı ifade edildiğinden; 8 günlük itiraz süresi de kanunen belirlendiğinden bu süre taraflar tarafından uzatılamayacağı gibi kısaltılamayacağı görüşündeyiz.

TTK'nin 21/2. fıkrasında kendisine fatura tebliğ edilen taraf 8 gün içinde faturaya itiraz etmediği takdirde faturaya itiraz hakkını kaybetmemektedir. Bu sebeple süresi içinde itiraz hakkını kullanmamak itiraz hakkını ortadan kaldırmamakta, fatura kendisine tebliğ edilen taraf 8 gün geçtikten sonra da faturaya itiraz hakkını kullanabilir. Bu yüzden TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen süre bir hak düşürücü süre değildir.

Fatura, taraflar arasında yapılan sözleşme ilişkisindeki edimler yerine getirildikten sonra sözleşmenin ifa aşamasında düzenlenmektedir. Faturaya karşı da belirli bir süre olmadan da her zaman dava açılabilir. Bu sebeple TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen 8 günlük itiraz süresi zamanaşımı süresi değildir.

Kanunun öngördüğü itiraz süresi, TTK'nin 21/2.fıkrasındaki kanuni karinenin hüküm ifade edebilmesi için konulmuş bir süredir. Öngörülen bu sürede itirazın yapılıp yapılmamasına göre ispat yükünün hangi taraf üzerinde olacağı belirlenmektedir.<sup>296</sup>

---

<sup>294</sup> Bir hakkın belirli bir süre içinde kullanılması gerekebilir. Bu süre içinde hakkın kullanılmaması ya da yapılması gerekenin yapılmamış olması durumunda hakkın sona ermesi söz konusu olabilir. Burada bahsedilen süre hak düşürücü süredir. Yani buradaki hak bir süreye bağlı olarak vardır, bu süre içinde hakkın kullanılmaması veya süre içinde yapılması gerekenin yapılmaması halinde hakkın sona ermesindeki süreye hak düşürücü süre denir. (M.Kemal Oğuzman, M.Turgut Öz; **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, 8.Bası, İstanbul, 2010, s. 463-464.)

<sup>295</sup> Alacaklının belirli bir süre içinde alacağını elde etmek için herhangi bir faaliyette bulunmaması halinde belirlenen sürenin geçmesi sonucunda alacağın dava edilmesinden yoksun kalınmasına zamanaşımı denir. Alacak zamanaşımına uğradığı takdirde, alacak veya borç sona ermez; ancak alacağın dava edilebilme niteliği ortadan kalkmaktadır.(Oğuzman, Öz; **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, s. 463-464.)

<sup>296</sup> Sinan Yumitkan, **Türk Hukukunda Fatura Kavramı ve İspat Kuvveti**, Bursa Barosu Dergisi, s.120.

Faturaya itiraz edecek olan kişi, fatura kendisine tebliğ edildikten sonra 8 gün içinde yapacağı itiraza ilişkin irade beyanını faturayı düzenleyen tacire ulaştırması gerekir.<sup>297</sup> Ancak itirazın bu süre içinde karşı tarafa ulaşmasına gerek yoktur.<sup>298</sup>

Faturaya itiraz, faturayı düzenleyen tacir ya da kanuni temsilcisine yapılmalıdır.<sup>299</sup> TTK faturaya yapılacak itiraz için kanuni özel bir şekil şartı getirmemiştir. Yapılacak itiraz herhangi bir şekil şartına bağlı değildir; sözlü veya yazılı olarak yapılabilir. Böylelikle noter aracılığıyla, telefonla, e-postayla, faturanın geri gönderilmesi veya faturaya karşı dava açılması yoluyla da itiraz<sup>300</sup> edilebilir.<sup>301</sup>

TTK'nin 1525.maddesinde faturanın elektronik ortamda düzenlenebileceği, yollanabileceği, itiraza uğrayabileceği ve kabul edilmişse hüküm ifade edebileceği düzenlenmiştir. Ancak burada faturaya yapılacak itirazı, tarafların açıkça anlaşmasına ve TTK'nin 18/3.fikrasındaki şekil şartlarının saklı tutulmasına bağlı kılmalıdır.

TTK'nin 1530.maddesinde fatura tebliği, borçlunun temerrüdü olarak ihtar niteliğinde değerlendirildiğinden bu maddeye göre fatura tebliği diğer tarafı temerrüde düşürmek olarak kabul edileceğinden TTK'nin 18/3.fikrası gereğince fatura gönderiminin bu şekillere uyularak yapılması gerektiği öğretide ifade edilmektedir. Ancak faturaya itirazın TTK'nin 18/3.fikrasındaki şekillerden biri ile yapılması zorunluluğu olmadığı ifade edilmektedir.<sup>302</sup>

---

<sup>297</sup> Arkan, *Ticari İşletme Hukuku*, s.152, Doğanay, *Ticari Alım Satım Akti*, s.489, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.151.

<sup>298</sup> Yaşar Karayalçın, *Ticaret Hukuku: I.Giriş, Ticari İşletme*, Özel Basım, Ankara, 1968, s.224, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.151.

<sup>299</sup> Yumitkan, *Türk Hukukunda Fatura Kavramı ve İspat Kuvveti*, s.120, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.151.

<sup>300</sup> İsmail Kayar, *Ticari İşletme Hukuku*, Detay Yayıncılık, Ankara, 2008, s.143 vd., Yargıtay 15.HD.'nin 19.01.1978 tarihli 1977/1857 Esas 1978/63 Karar sayılı kararı.

<sup>301</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.152 vd.

<sup>302</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.154.

Faturaya itiraz, sözlü olarak yapılırsa ve taraflar arasında itiraza ilişkin uyuşmazlık çıkarsa faturaya itiraz edildiğini ispat külfeti HMK'nin 190/1.fıkrasına göre faturaya itiraz eden tarafa aittir.

Faturaya itiraz, yazılı olarak yapılırsa ve taraflar arasında itiraza ilişkin uyuşmazlık çıkarsa faturaya itiraz edildiğini ispat külfeti HMK'nin 190/1.fıkrasına göre faturaya itiraz eden tarafa aittir. Ancak itiraz yazılı olarak yapıldığından bu hususun ispat edilmesi faturaya sözlü itiraz edilmesi durumuna göre daha kolay olacaktır. Bu yüzden faturaya itirazın yazılı olarak yapılması faturayı alan kişinin faydasına olacaktır.

### **(3) Faturaya Süresinde İtiraz Edilmemiş Olması**

TTK'nin fatura ve teyit mektubu başlığında 21.maddesinin 2.fıkrasında düzenlenen faturaya yapılan itiraza ilişkin karinenin hüküm ifade edilmesi için bulunması gereken bir diğer unsur, taraflar arasında mevcut olan akdi hukuki borç ilişkisine bağlı olarak kanundaki şekil şartlarına göre düzenlenen faturanın karşı tarafa gönderilmesinden sonra 8 gün içinde itiraz edilmemiş olması gerekmektedir.

TTK'nin 21/2.fıkrasında belirtilen 8 gün içinde faturaya itiraz edilmezse faturanın içeriği kabul edilmiş sayılır. Yargıtay kararında<sup>303</sup>, kanunda düzenlenen itiraz süresi içinde faturaya itiraz edilmezse sadece fatura içeriğinin kabul edilmiş sayılacağını kararında vurgulamıştır. Burada düzenlenen içerik olağan içeriktir. Faturaya TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen sürede itiraz edilmezse faturanın olağan içeriği kesinleşeceğinden Yargıtay kararında<sup>304</sup>, faturanın olağan içeriğinden sayılan malın bedelinin de kesinleşeceğini ve faturayı düzenleyen tarafın malın bedeline hak kazanacağı ifade edilmiştir. Yargıtay bir başka kararında ise<sup>305</sup>, TTK'nin

<sup>303</sup> "...TTK'nin 23/2.maddesi gereği 8 gün içinde itiraz edilmemesi halinde sadece fatura münderecatının kabul edilmiş sayılacağı..." (Yargıtay 19.HD.'nin 02.03.2010 tarihli 2009/5055 Esas 2010/2201 Karar sayılı kararı.)

<sup>304</sup> "...TTK'nin 21/2.maddesi uyarınca davalı tarafça faturanın alındığı tarihten itibaren 8 gün içerisinde fatura içeriğine bir itirazda bulunulmadığından fatura bedelinin kesinleşmiş olmasına ve uyuşmazlık konusu navlun bedeline davacı tarafından hak kazanıldığının anlaşılmasına..." (Yargıtay 11.HD.'nin 11.04.2017 tarihli 2016/1400 Esas 2016/2046 Karar sayılı kararı.)

<sup>305</sup> "...itiraz edilmeksizin ticari defterlere işlenen faturaların sözleşme hükümlerini değiştirdiği, somut olayda davalının yasal süresi içerisinde fatura içeriğine itiraz etmediği, ticari defterlerine işlediği, fatura bedellerini ödemesi gerektiği..." denilerek itiraz edilmeden ticari defterlere kaydedilen

21/2.fikrasındaki yasal itiraz süresi içinde itiraza uğramadan adına fatura düzenlenen tarafından ticari defterlere kaydedilen faturalardaki bedellerin kesinleşeceğini vurgulamıştır.

Fatura kendisine tebliğ edilen kişi süresi içinde faturaya itiraz etmese de taraflar arasındaki sözleşmeye uygun düzenlenmeyen yani sözleşmenin içeriğini değiştiren veya tarafların edimlerini ağırlaştırılan hususlar faturanın içeriğinden kabul edilmediğinden faturaya itiraz edilmese de bu hususlar kabul edilmiş sayılmaz. Olağan içerik dışında kalan hususlarda TTK'nin 21/2.fikrasında düzenlenen karine hüküm ifade etmeyecektir. Bu durumun bir sonucu olarak, TTK'nin 21/2.fikrasındaki karineye göre ispat yükü de yer değiştirmeyecektir.

Fatura içeriğinin kabul edilmesi mutlak bir karine değildir. Aksi faturayı alan kişi tarafından ispat edilebilir. Faturaya ilişkin itiraz süresi geçtikten sonra faturayı alan kişi itiraz etmek isterse faturanın içeriğinin taraflar arasındaki sözleşmeye uygun düzenlenmediğini faturayı alan kişi ispat etmek zorundadır. Böylelikle ispat külfeti yer değiştirmiştir. Bu husus yazılı delille, ticari defterlerle her türlü delille ispat edilmelidir.<sup>306</sup>

Faturanın tebliğ edilmesi ve itiraz süresi içinde itiraz edilmemesi taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin varlığının ispatı değildir. Taraflar arasındaki sözleşme ilişkisi inkâr edilirse faturayı düzenleyen tacirin karşı taraf ile arasındaki sözleşme ilişkisini ispat etmesi gerekir.

Fatura, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin ifa aşamasına ilişkin olarak düzenlendiğinden; taraflar arasındaki sözleşmenin ifa edip edilmediği, edimlerin yerine getirip getirilmediği konusunda uyuşmazlık çıkarsa bu hususların ayrıca ispat edilmesi gerekir.

Faturaya itiraz edilmemesinin sonucu taraflar arasında mevcut olan sözleşme edimlerinin yerine getirildiği veya sözleşme konusunun teslim edildiği anlamına

---

faturanın akdi ilişkiyi değiştireceği ifade edilmiştir. (Yargıtay 11.HD.'nin 31.10.2017 tarihli 2016/3676 Esas 2016/5911 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>306</sup> Karahan, *Ticari İşletme Hukuku*, s.111.

gelmez.<sup>307</sup> Yargıtay'ın diğer kararında<sup>308</sup> ise, faturaya TTK'nin 21/2.fikrasında düzenlenen itiraz süresi içinde itiraz edilmezse, faturada yazılı mal veya hizmetin verildiği anlamına gelmediği ifade edilerek, TTK'nin 21/2.fikrasında düzenlenen karinenin tarafların edimlerini yerine getirdiği sonucuna varılamayacağını ifade etmiştir. Yargıtay 3.HD.'nin 29.05.2000 tarihli 2000/4885 Esas 2000/5011 Karar sayılı ilamında “Faturalar, fatura içeriği malın davacıya teslim edildiğinin kanıtı olamaz.” diye ifade edilmiştir.

Yargıtay'ın diğer bir kararında<sup>309</sup>, faturaya kanunda belirtilen itiraz süresi içinde itiraz edilmemesi TTK'nin 21/2.fikrasında düzenlenen karineye göre düzenlenen faturanın içeriğinin kabul edilmesi sonucunu ortaya koyarken, taraflar arasındaki borç ilişkisine göre borcun kesinleştiği sonucunu doğurmayacağını kararında belirtmiştir.

#### **(4) Faturaya İtiraz Edilmesinin Sonuçları**

TTK'nin 21/1.fikrasında fatura düzenlenmiştir. Fatura içeriğinde taraflar arasındaki sözleşmenin temelini oluşturan borç ilişkisinin konusu olan mal, malın miktarı, malın türü, malın fiyatı, sözleşme ilişkisi kapsamında malın tutarı ve karşı taraf malın bedelini ödemişse malın bedelinin ödendiği gösterilir.

Fatura taraflar arasında borç ilişkisi doğuran sözleşmenin ifa aşamasına ilişkin düzenlendiğinden; faturaya süresi içerisinde itiraz edilmezse; fatura içeriğinde yazılan mal, malın bedeli, malın türü, miktarı kabul edilmiş olacağından bu hususlarla taraflar arasında ifanın gerçekleştiği kabul edilir.

---

<sup>307</sup> Yargıtay 3.HD.'nin 29.05.2000 tarihli 2000/4885 Esas 2000/5011 Karar sayılı kararı, Yargıtay 19.HD.'nin 30.11.1992 tarihli 1992/2335 Esas 1992/6269 Karar sayılı kararı, Yargıtay 15.HD.'nin 23.11.1992 tarihli 1992/4618 Esas 1992/5448 Karar sayılı kararı, Yargıtay 19.HD.'nin 06.11.1992 tarihli 1992/10441 Esas 1992/5741 Karar sayılı kararı.

<sup>308</sup> “...Faturaya TTK'nin öngördüğü süre içerisinde itiraz edilmemiş olması, sadece harcama bedel veya birim fiyatının faturada yazılı mal veya hizmetin verildiği anlamına gelmez...” (Yargıtay 11.HD.'nin 28.06.2001 tarihli 2006/7047 Esas 2007/9925 Karar sayılı kararı.)

<sup>309</sup> “...Mahkemece tebliğ edilen faturaya 8 gün içerisinde itiraz edilmemesi nedeniyle borcun kesinleştiği gerekçesiyle dava kabul edilmiş ise de; faturanın tebliğinden itibaren 6102 sayılı TTK'nin 21/2.maddesine göre bu hal fatura içeriğinin kesinleşmesi sonucunu doğurup, borcu kesinleştirmeyeceğinden mahkemenin bu kabulünde isabet bulunmamaktadır...” (Yargıtay 15.HD.'nin 01.11.2017 tarihli 2016/5256 Esas 2016/3755 Karar sayılı kararı.)



TTK'nin fatura ve teyit mektubu başlığında 21.maddesinin 2.fikrasında faturaya itiraz düzenlenmiştir. Kanundaki bu düzenleme ile faturayı düzenleyen tarafın lehine, karşı tarafın aleyhine bir karine düzenlenmiştir.

TTK'nin 21/2.fikrasında faturayı tebliğ alan diye özel olarak düzenleme yapıldığından dolayı faturayı karşı tarafın öğrenmesi tek başına yetmez, mutlaka faturanın karşı tarafa tebliğ edilmesi gerekir. Fatura karşı tarafça öğrenilse ancak kendisine tebligat yapılmadıysa faturaya itiraz süresi başlamayacaktır. Faturanın karşı tarafa tebliğ ile itiraz süresi başlayacaktır. Faturayı tebliğ alan taraf, taraflar arasındaki akdi hukuki temel borç ilişkisine göre düzenlenmemiş bir fatura tebliğ alırsa 8 gün içinde itiraz edebilir. İtiraz irade beyanının karşı tarafa ulaşması gerekmektedir. Burada önemli olan 8 gün içinde itirazın faturayı düzenleyene ulaşmasına gerek yoktur. İtiraz irade beyanının faturayı düzenleyene ulaşması için bir harekette, eylemde bulunmuş olması gerekir.

Faturayı alan kişi faturaya süresinde itiraz etmişse, faturayı tanzim edenin düzenlediği fatura içeriğini kabul etmediğinden, diğer tarafın itiraz ettiği hususları ispat külfeti altında olmayacaktır. Faturanın taraflar arasındaki temel borç ilişkisine göre düzenlendiğini ispat yükü faturayı düzenleyen tarafa ait olacaktır.

##### **(5) Süresi İçinde İtiraz Edilmiş Faturanın Hukukî Durumu**

Ticaret hayatında tarafların birbiri ile yapmış oldukları alışverişlerin güven ortamı içinde gerçekleşmesi için faturanın düzenlenmesi önem taşımaktadır. Bu sebeple TTK'de faturayı düzenleyecek kişi olan tacire getirilen yükümlülüklerden biri de fatura düzenlemektir.

Ticaret hayatındaki güveni sağlamak, taraflar arasındaki uyuşmazlıkları çözüme kavuşturmak, ticaret hayatında tacir dışındaki tarafları yasalar ile koruma altına almak ve ağır yükümlülükler altına sokmamak için faturayı düzenleyen tacire karşı adına fatura düzenlenen taraf, faturaya itiraz kurumu ile koruma altına alınmıştır.

Tacirin yapmış olduğu alışverişlerde karşı taraf ile yaptığı sözleşmeden bağımsız olarak tarafların aralarındaki temel borç ilişkisinin ifa aşamasına ilişkin düzenlenen

faturanın temel borç ilişkisine uygun düzenlenmesi gerekmektedir. Fatura taraflar arasındaki temel borç ilişkisinin şartlarına uygun düzenlenmediği takdirde kendisine fatura tebliğ edilen taraf, TTK'nin 21/2. fıkrasına göre 8 gün içinde faturaya itiraz ederek, tacir ile yaptıkları sözleşmeye uygun fatura düzenlenmediğini ve faturanın aralarındaki sözleşmeye uygun düzenlenmesini isteyebilir.

TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenen 8 günlük itiraz süresi içinde itiraz hakkının kullanılması veya kullanılmaması ispat külfetinin hangi tarafta olacağını belirlemesine yol açmaktadır.

TTK'nin 21/1. fıkrasına dayalı olarak düzenlenen faturanın hukuki anlamda sonuç doğurabilmesi için faturanın usule uygun yollarla karşı tarafa ulaşması gerekmektedir. TTK'de faturanın hangi usullerle karşı tarafa tebliğ edileceği düzenlenmemiştir. Bu sebeple her türlü yolla fatura, karşı tarafa tebliğ edilebilir.

Faturayı düzenleyen tacir faturayı karşı tarafa usulüne uygun tebliğ ettikten sonra 8 gün içinde faturaya itiraz edilirse; TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen kanuni karineye göre adına fatura düzenlenen taraf, faturanın içeriğini kabul etmiş sayılmayacaktır. Bu durumda, TTK'nin 21/2.fıkrasındaki kanuni karine sonuç doğurmayacaktır.

TTK'nin 21/2.fıkrasına göre düzenlenen fatura kendisine tebliğ edilen taraf, 8 gün içinde itiraz hakkını kullanırsa; taraflar arasında fatura düzenlenmesini sağlayan temel borç ilişkisine göre faturanın düzenlendiğini ve düzenlenen faturanın usulüne uygun karşı tarafa tebliğ edildiğini, faturayı düzenleyen tacirin ispat etmesi gerekir. Çünkü, tacir karşı taraf tarafından iddia edilen hususlarda kendi lehine sonuç çıkaracağından ispat yükü tacirin üzerindedir. Faturayı, taraflar arasındaki temel borç ilişkisine göre düzenlediğini ispat yükü altında olan tacir, karşı taraf ile arasındaki temel borç ilişkisine göre faturanın düzenlendiğini her türlü delil ile ispat edebilir. Faturaya yapılan itirazların aksini faturayı düzenleyen tacirin her türlü delil ile ispat etmesi gerekmektedir. Faturaya itiraz edenin, itirazlarını ispat etmesi aranmaz. İtirazların aksinin faturayı düzenleyen tacir tarafından ispat edilmesi aranır.

Faturaya itiraz edilsin veya edilmesin, fatura, faturayı düzenleyen tacir aleyhine her zaman delil teşkil etmektedir. Faturaya itiraz edilmesi halinde ise ilk olarak itirazların çözüme kavuşturulması gerekmektedir. İtirazlar çözüme kavuşturulduğu takdirde düzenlenen fatura, düzenleyen tacirin aleyhine yazılı delil vasfına sahip olacaktır. Yargıtay içtihadında<sup>310</sup>, itiraza uğrayan faturaların, faturaya itiraz eden tarafın aleyhine delil olarak kabul edilemeyeceği görüşündedir.<sup>311</sup>

## **(6) Süresi İçinde İtiraz Edilmemiş Faturanın Hukukî Durumu**

Tacir, karşı taraf ile aralarındaki sözleşme ilişkisine göre fatura düzenlediği takdirde faturaya TTK'nin 21/2.fıkrasına göre itiraz süresi içerisinde itiraz edilmemesi halinde adına fatura düzenlenen taraf, fatura içeriğini kabul etmiş sayılır. Burada kabul edilen karine faturayı düzenleyen tacirin lehine, adına fatura düzenlenenin aleyhine bir karine düzenlenmiştir. TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen karine ispat külfetinin hangi tarafa ait olacağını belirlemektedir.

Faturanın tebliğ edildiği tarihten itibaren 8 gün içinde itiraz edilmemesi halinde faturanın içeriği kabul edilmiş sayılırken, faturanın taraflar aralarındaki sözleşme ilişkisine göre düzenlendiğine de karine teşkil eder. Ancak fatura tebliğ edildikten sonra 8 gün içinde itiraz edilmemesi sonradan faturaya itiraz edilemeyeceği anlamına gelmez. Faturaya itiraz edilmemesi sadece ispat yükünün hangi tarafa ait olacağını belirlemektedir.

TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen karinenin uygulanabilmesi için belirli şartların<sup>312</sup> mevcut olması gerekmektedir.

Faturanın tebliğ edildiği tarihten itibaren 8 gün içinde itiraz edilmemesi halinde faturanın içeriği kabul edilmiş sayılır denilerek faturada bulunması gereken olağan

---

<sup>310</sup> "...İtiraza uğrayan faturalar davalı aleyhine delil olarak kabul edilemez. Davalı, satışın peşin para ile yapıldığını ve satış bedelini peşin olarak ödediğini savunduğuna göre, davacının satışın taksitle veya vadeli olarak yapıldığını yasal delillerle ispat etmesi gerekir." (Yargıtay 13.HD.'nin 08.06.1984 tarihli 1984/3755 Esas 1984/4382 Karar sayılı kararı.)

<sup>311</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.155.

<sup>312</sup> \*Bkz. tezin 2.bölüm B.faturaya ilişkin karineler ve karinenin geçerlilik şartlarının alt başlığı olan 4.faturaya ilişkin karinenin geçerlilik şartları başlığı altında ayrıntılı olarak incelenmiştir.

içerikten bahsetmektedir. Olağan içerikte bulunması gereken hususlar TTK'de düzenlenmemiştir. Faturada bulunması gereken unsurlar VUK'de düzenlenmiştir.<sup>313</sup> Ancak düzenlenen fatura, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinden farklı esaslara dayalı olarak düzenlenemeyecektir. Taraflar arasındaki sözleşme esaslarından farklı unsurları içeren faturaya kanuni itiraz süresi içerisinde itiraz edilmese de faturanın içeriği kabul edilmiş sayılmaz. TTK'nin 21/2.fikrasındaki karine faturada bulunan olağan içerik için getirilmiştir.

Faturaya itiraz edilmemesi halinde faturayı tebliğ alan taraf aleyhine yazılı delil niteliği kazanılmış olur. Süresi içinde itiraz edilmeyen fatura, içeriğinin aksi ispat edilebilir ticari bir belge haline gelmektedir.<sup>314</sup> Bu durumda faturanın aksi ancak başka yazılı delille ispat edilmesi gerekir. Ancak faturaya süresinde itiraz edilmesi veya edilmemesi faturayı düzenleyen tacir açısından faturanın delil vasfını taşımasını ortadan kaldırmayacaktır.

#### **ç) Faturayı Düzenleyen ve Alanın Tacir Sifatına Sahip Olması**

TTK'nin 21/2.fikrasında düzenlenen karinenin hüküm doğurabilmesi için faturayı düzenleyen taraf olan tacirin, ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olması gerekir. TTK'de faturayı düzenleyen kişinin tacir olması gerektiğinden bahsetmiştir.<sup>315</sup> TTK'de faturayı düzenleyecek kişinin ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, üretmiş, bir iş görmüş veya bir menfaat sağlamış olması gerektiği ifade edildiğinden, Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı ilamında esnafın yolladığı faturaya itiraz süresi içinde itiraz edilmezse fatura içeriği kabul edilmiş sayılmayacaktır. Yani TTK'nin 21/2.fikrasındaki karinenin bu durumda hüküm ifade etmeyeceği izah edilmiştir.

---

<sup>313</sup> \*Bkz. Faturanın şekil şartları tezin 1.Bölümü III. faturanın kapsamı ve şekli başlığında ayrıntılı olarak ele alınmıştır. Ayrıca tezin 2.Bölümünde 4.faturaya ilişkin karinenin geçerlilik şartları ana başlığında b) Faturanın şekil şartlarına uygun düzenlenmiş olması başlığı altında incelenmiştir.

<sup>314</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.156.

<sup>315</sup> Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı.

Tacir olmayan biri, tacirden fatura düzenlemesini isteyebilir. Bu konuda da öğretide herhangi bir tartışma bulunmamaktadır.

Öğreti<sup>316</sup> ve yargı kararlarındaki görüş ayrılıkları faturayı alan kişinin tacir olup olmaması konusunda toplanmıştır. TTK, faturayı tebliğ alan kişinin tacir olması gerekip gerekmediği konusunda herhangi bir düzenleme yapmamıştır. TTK'nin 21/1. fıkrasında “diğer taraf” ve TTK'nin 21/2. fıkrasında “faturayı alan taraf” diye düzenleme yaptığı görülmektedir.

Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı ilamında, TTK'nin 21/2.fıkrası ile faturanın tacirler arasında ifaya yönelik bir ispat aracı olduğu, getirilen karinenin düzenleyen tacir aleyhine delil olacağı, faturayı tebliğ alanın 8 gün içinde faturaya itiraz etmezse itiraz etmeyen aleyhine de delil olabileceği ifade edilmiştir.Faturayı alan kişinin tacir olmaması halinde özellikle tüketiciyi korumak için ekonomik yönden güçlü olan tacir karşısında alıcının korunması gerektiği ifade edilmiştir.<sup>317</sup>

Öğretideki bir görüş<sup>318</sup>, faturaya itiraza bağlanan sonuçların hüküm doğurabilmesi için hem faturayı düzenleyen hem faturanın gönderildiği kişinin tacir olması ve uyumsuzluğun her iki tacirin ticari işletmesi ile ilgili olması gerektiğini savunmuştur. Öğretideki çoğunluğun görüşü<sup>319</sup> de bu şekildedir. Çünkü kanunda getirilen yükümlülüklerin tacir dışında bir kişiye yüklenmesinin hakkaniyet gereği ağır olacağı ifade edilmektedir.

Yargıtay HGK'nin bir kararında ise, faturayı alan kişinin tacir sıfatına sahip olmasa da kanundaki itiraz süresi içinde faturaya itiraz edebileceği ifade edilerek faturayı

<sup>316</sup> Öğretideki görüşler konusunda ayrıntılı bilgi için bkz. Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.164 vd.

<sup>317</sup> Faturaya konulan vade farkı kaydına alıcının 8 gün içinde itiraz etmemesi durumunda faturayı düzenleyen tacirin TTK'nin 21/2.fıkrasındaki karineden yararlanamayacağı, faturadaki vade farkı kaydına itiraz edilmemesinin sonuç doğurmayacağı ifade edilmiştir. (Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararı.), Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.166.

<sup>318</sup> Çelik, *Ticaret Hukuku*, s.34.

<sup>319</sup> Rıza Ayhan, Hayrettin Çağlar, Mehmet Özdamar, *Ticari İşletme Hukuku: Genel Esaslar*, Yetkin Yayınları, 12.Baskı, Ankara, Eylül, 2019, s.232, Sabih Arkan (B), *Ticari İşletme Hukuku*, 10.Baskı, Ankara, 2007, s.146, Mahmut Tevfik Birsal, *Ticari İşletme Hukuku*, Cilt:I, Ticaret Matbaacılık, İzmir 1970, s.158-159, Karahan, *Ticari İşletme Hukuku*, s.107.

alan kişinin tacir olmasa da TTK'nin 21/2.fikrasında düzenlenen karinenin uygulanacağını düzenlemiştir.<sup>320</sup> Kararda, faturayı tebliğ alan kişinin tacir olmasının zorunlu olmadığı vurgulanmıştır.

TTK'nin 18.maddesinin başlığı ve konunun düzenlendiği yer ile TTK'nin 21/1. fıkrası dikkate alındığında faturayı alan kişinin tacir olmasının şart olmadığını, faturayı tebliğ alan taraf tacir olmasa da faturaya itirazın ve itiraz etmemenin sonuçlarına tabi olacağını savunan; öğretideki çoğunluğun aksi görüşünde, ancak Yargıtay HGK'nin 12.10.2011 tarihli 2011/15-472 Esas 2011/608 Karar sayılı ilamı ile aynı görüşü savunan görüşlerde öğretide bulunmaktadır.<sup>321</sup>

Ticari faaliyetlerde en çok kullanılan belgenin fatura olmasına rağmen TTK'de faturayı tebliğ alan kişinin tacir olmasının gerekip gerekmediği konusunda bir kanuni düzenleme yapılmamış olması bu konuda uygulamada ve öğretide de çeşitli tartışmalara yol açmıştır. Tacirler ticari iş ve işlemlerinde basiretli bir iş adamı gibi hareket etmek zorunda olduklarından dolayı ve TTK'de tacirlere getirilen yükümlülükler kısmında faturanın düzenlenmiş olması bize bu konuda yol gösterici olabilir. Bu sebeple tacire karşı korunması gereken tacir olmayan karşı tarafın tacirle aynı şartlara sahip olması ve neticeleri ağır olan TTK'nin 21/2.fikrasındaki karinenin kendisine uygulanma ihtimali bulunabilir. Faturaya itiraza bağlanan kanuni karinenin sonuçlarının tacir olmayan bir kişiye uygulanması ise hakkaniyete uygun düşmeyecektir. Tüm bu nedenlerle biz de öğretideki çoğunluk görüşüne iştirak ederek faturanın her iki tarafın tacir olduğu iş ilişkilerinde düzenlenmesi ve sonuçlarında tacirleri etkilemesi gerektiğini savunuyoruz.

---

<sup>320</sup> Yargıtay HGK'nin 12.10.2011 tarihli 2011/15-472 Esas 2011/608 Karar sayılı kararında "Her ne kadar TTK'nin 23.maddesi hükmü tacir sıfatının sonuçlarını düzenleyen kısımda yer almış ise de faturayı alan kişi tacir sıfatını taşımasa da itiraz mecburiyeti onun için de geçerlidir." denilerek faturayı alan kişinin tacir olmasa da TTK'nin 21/2.maddesinde düzenlenen karinenin uygulanabileceğini düzenlemiştir.

<sup>321</sup> İsmail Kayar, *6102 sayılı TTK'na göre Ticaret Hukuku*, s.133, Poroy, Yasaman (A), *Ticari İşletme Hukuku*, s.108, Arslanlı, s.42, Oğuz İmregün, *Ticaret Hukukunun Genel İlkeleri*, Gözden geçirilmiş 4.Bası, İstanbul, 2004, s.49-50.

#### **d) Faturanın Gönderilmiş Olması**

Taraflar arasında yapılan akdi hukuki ilişki sonucunda TTK'ye uygun olarak düzenlenen faturaya TTK'nin 21/2. fıkrasında düzenlenen karinenin hüküm ifade edebilmesi için tacir tarafından düzenlenen faturanın karşı tarafa gönderilmiş olması gerekmektedir. Yargıtay kararlarında<sup>322</sup>, TTK'nin 21/2.fıkrasındaki karinenin hüküm ifade edebilmesi için düzenlenen faturanın karşı tarafa gönderilerek tebliğ edilmesini böylelikle TTK'nin 21/2.fıkrasındaki itiraz süresinin başlayacağını ifade etmiştir.

Faturanın gönderilmiş olması, adına fatura düzenlenen kişinin faturayı tebliğ alması anlamına gelmektedir. TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen kanuni karineye göre, tacir tarafından düzenlenen faturanın karşı tarafça alındığı tarihten itibaren faturaya itiraz edilmemesi durumunu düzenlemiştir. Faturanın adına fatura düzenlenen tarafından alınması demek faturanın tebliğ alınması anlamına gelmektedir.

TTK'de faturanın nasıl gönderileceği veya alınacağı konusunda herhangi bir düzenleme yapılmamıştır.<sup>323</sup> Tebliğ işlemi, elden, iadeli taahhütlü posta, taahhütlü posta, APS veya kargo ile yapılabilir.

Elden tebliğde, faturanın alt nüshasına faturanın alındığına dair ilgili kişi veya temsilcisinin imzası alınmalıdır. Böylelikle faturayı alıcının tebliğ aldığı ve TTK'ye göre itiraz süresinin başladığı süre belirlenmiş olur.<sup>324</sup> Faturanın tebliği posta veya kargo ile yapılması durumunda fatura kaybolabilir veya çalınabilir. Bu sebeple öğretideki bir görüşe göre<sup>325</sup>, faturanın onaylı fotokopisinin bir yazıya eklenerek

---

<sup>322</sup> "...YİBHKG'nin 27.06.2003 tarih ve 2001/1 E., 2003/1 K. sayılı kararında da açıklandığı üzere; Bir faturayı alan kişi aldığı tarihten itibaren 8 gün içinde faturanın içerdiği bilgilere itiraz etme hakkına sahiptir. Aksi takdirde faturanın içeriğini kabul etmiş sayılır. (Dava tarihinde yürürlükte olan 6102 sayılı TTK'nin md. 21/2.) Fatura öncesinde taraflar arasında borç doğurucu hukuki ilişkinin bulunması, faturanın da bu ilişki nedeniyle düzenlenmiş olması gerekir. Dolayısıyla, faturanın içeriği, faturanın bu temel niteliğine uygun olmadığı takdirde, 8 günlük itiraz süresinin geçirilmesi bu hususları yazılı delil haline getirmez. Faturaya itiraz, faturanın teslim alındığı tarihten itibaren 8 gün içinde yapılmalıdır. İtirazın 8 gün içinde karşı tarafa varması şart değildir. 8 günlük süre, hak düşürücü süre veya zamanaşımı süresi değildir..."(Yargıtay 23.HD.'nin 10.02.2016 tarihli 2015/4576 Esas 2016/621 Karar sayılı kararı.(UYAP))

<sup>323</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.145.

<sup>324</sup> Açar, *Vergi Kaçakçılığı Kapsamında Defter ve Belgeleri İbraz Etmeme Suçu*, s.52.

<sup>325</sup> Açar, *Vergi Kaçakçılığı Kapsamında Defter ve Belgeleri İbraz Etmeme Suçu*, s.52.

alıcıya tebliğ edilmesi ve alıcıdan da faturanın fotokopisinin tebliğ alındığına dair teyit mektubu alınması gerektiği ifade edilmiştir.

Faturanın karşı tarafa herhangi bir yolla ulaştırılması gerekmektedir. Faturanın karşı tarafça tebliğ alındığı hususunda taraflar arasında anlaşmazlık çıkarsa, tacir faturanın gönderildiğini, faturanın karşı tarafça tebliğ alındığını ve tebliğ tarihini ispat külfeti altındadır.<sup>326</sup> Aynı görüşte olan öğretideki bir başka görüşe göre<sup>327</sup>, faturanın gönderilip gönderilmediği konusunda taraflar arasında ihtilaf çıkarsa, faturayı gönderdiğini beyan eden tacirin ispat külfetini üzerine aldığı beyan edilmiştir. Tacir, faturanın karşı tarafa tebliğ edildiğini ispat etmedikçe, faturaya delil olarak dayanması mümkün değildir. Bu durumda fatura tacir için belge olma niteliğine sahip olacaktır.<sup>328</sup>

Faturaya kanundaki süre içinde itiraz edilmediği takdirde, fatura taraflar arasındaki akdi hukuki ilişkiye de delil teşkil edecektir. Faturanın karşı tarafa gönderildiği ve tebliğ edildiği TTK'nin 18/3.fikrasına göre uygun delillerle ispat edilmesi gerekmektedir.<sup>329</sup> İşin niteliğine ve tarafların durumlarına göre belli tacirler arasındaki satış sözleşmesinin ve mal tesliminin yazılı yapılmaması hakkında, teamül bulunmakta ise faturanın teslimi hususu HMK'nin 203/1.b hükmüne göre tanıkla ispat edilebilir.<sup>330</sup>

Faturayı teslim alacak olan karşı taraf, adına fatura düzenlenen kişi veya onun temsilcisi olmalıdır. Buradaki temsilci, tacirin tebligat almaya yetkili temsilcileri olan ticari temsilcisi (TBK'nin 547.maddesi), ticari vekil ve diğer tacir yardımcılarıdır.(TBK'nin 551 ve 552.maddeleri) Tüzel kişi tacirlerde, anonim ortaklıklar için yönetim kurulu üyeleri(TTK'nin 359.maddesi vd.) veya varsa müdürler (TTK'nin 370.maddesi vd.), limited şirketler için müdürlerdir. (TTK'nin

---

<sup>326</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.146.

<sup>327</sup> Karayalçın, *Ticaret Hukuku: I.Giriş, Ticari İşletme*, s.224.

<sup>328</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 346, Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.146.

<sup>329</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.147.

<sup>330</sup> Kuru, *Hukuk Muhakemeleri Usulü*, s.1552.



623.maddesi) Diğer ticaret şirketlerinde de şirketlerin temsile yetkili ortaklarına tebligat yapılmalıdır.Bunlar bulunmadığı takdirde tebligatlar evrak almakla yetkilendirilmiş memurlara, bunlarda bulunmuyorsa evrak almakla yetkilendirilmiş müstahdemlere yapılmalıdır.<sup>331</sup>

Ayrıca, Yargıtay kararında<sup>332</sup>, faturanın tebliğ edileceği kişilerin belirlenmesinde Tebligat Kanunu'nun 1. ve 17.madde hükümlerinin uygulanmayacağını ifade etmiştir.

### e) Faturanın Defterlere Geçirilmiş Olması

Fatura, tacirin tutmak ve saklamakla mükellef olduğu ticari defterlerinin en önemli ve en çok kullanılan dayanak belgelerinden biridir.

Yargıtay HGK'nin kararında<sup>333</sup>, ticari defter kayıtlarının delil olarak kabul edilebilmesi için defter kayıtlarının dayanağı olan faturalarında incelenmesi

---

<sup>331</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.148.

<sup>332</sup> "...TTK'nin 23.maddesi faturayı alan kimseden söz etmiş, bu alım için belirli bir şekil öngörülmemiştir. Ancak fatura iadeli taahhütlü mektupla yollanmış ve davacının müstahdemince alınmıştır. Kazai bir karar söz konusu olmadığı için olayda Tebligat Kanunu hükümleri uygulanmaz. 5884 sayılı kanunun 17.maddesine göre iadeli taahhütlü mektuplar yetkili organ, müdür ve katibe bunlar yoksa müstahdeme verilebilir. Bu nedenle mahkemece müstahdeme verilmesi şartlarının incelenmesi gerekir." (Yargıtay 11.HD.'nin 1968/3485 Esas 1968/4796 Karar sayılı kararı) (Alver, *Ticaret Hukuku Genel Esasları*, s.52.)

<sup>333</sup> "...Tek başına fatura düzenlenmesi akdi ilişkinin varlığını ispat etmeye yeterli değilse de, satıcı tarafından gönderilen faturanın alıcı tarafından ticari defterlerine kaydedilmesi durumunda, alıcı ile satıcı arasındaki akdi ilişkinin var olduğu kabul edilebilir. Ancak, eğer fatura, alıcının ticari defterlerinde kayıtlı değilse, satıcı alacak iddiasını diğer delillerle ispat etmelidir ( Yücesoy Y., s:73,74 ).... davalının yıl sonunda yaptırılması zorunlu kapanış tasdikleri bulunmayan ve dolayısıyla usulüne uygun tutulmadığından kendi aleyhine delil teşkil eden 2006 yılı ticari defterlerinde; davacı yanca düzenlenmiş dava konusu 44 adet faturadan 07.12.2006 tarihli 285933 numaralı ve KDV'si 5.739,18TL tutarlı olan fatura haricindeki bütün faturaların kayıtlı olduğu ve davacının davalıdan 501.802.60TL KDV alacağının bulunduğu belirlenmiştir. Davacı tarafından iddiaya dayanak yapılan 04.04.2005 tarihli protokol ve delil listesinde yer alan 23.04.2003 tarihli sözleşme Özel Daire geri çevirme kararı ile dosyaya kazandırılmıştır. Özetlenen ilkeler göstermektedir ki; davalının ticari defterlerinin kapanış tasdiki olmaması nedeniyle lehe delil olamazsa da kendi defterinde kayıtlı borç bakımından aleyhine delil olacaktır. 6762 Sayılı TTK'nin 84. maddesi uyarınca hiçbir tacir kendi defterine aleyhine kayıt düşmeyeceğinden faturaların davalı defterinde kayıtlı olması faturalar içeriğindeki malın davalıya teslim edildiğine karine oluşturur. Bu karinenin aksini bir başka deyişle faturalar içeriği emtianın teslim edilmediğini, faturaların usulsüz olduğunu davalı ispatlamalıdır..."(Yargıtay HGK'nin 14.05.2019 tarihli 2017/19-823 Esas 2019/553 Karar sayılı kararı.(UYAP))

gerektiğini vurgulamıştır. Yargıtay'ın bir başka kararında ise<sup>334</sup>, ticari defterlerdeki borç kaydının dayanağı olan belgelerin dikkate alınmadan defterlerdeki kayıtların esas alınamayacağı da vurgulanmıştır.

TTK'nin 21/2.fıkrasındaki karinenin geçerliliği için düzenlenen faturanın tacirin ticari defterlerine geçirilmesi şartlarından biri öngörülmemiştir. Ancak TTK'nin 64.maddesinde tacirin ticari defterlerini tutması, defterlerin saklanması ile defterlere işlenen dayanak belgelerinin saklanması öngörülmüştür. Bu nedenle tacir, tutmak zorunda olduğu ticari defterlerinin dayanaklarından olan faturalarını saklamak zorundadır.

Öğretideki bir görüşe göre, ticari defterlere dayanaksız kaydedilen kayıtların, HMK'nin 222.maddesine göre tacir için delil olarak kabul edilmeyeceği belirtilmiştir. Bundan dolayı tacir tarafından düzenlenen fatura deftere kaydedilmemişse tacir için delil olarak kabul edilemeyeceği de ayrıca ifade edilmiştir. Bu sebeple, TTK'nin 21/2.fıkrasında düzenlenen karinenin tacir için hüküm ifade edebilmesi için düzenlenen faturanın ticari deftere kaydedilmesi doğrudan geçerlilik şartı olarak öngörülme de dolaylı olarak geçerlilik şartı için bulunması gerektiği görüşü vurgulanmıştır.<sup>335</sup>

Yargıtay HGK kararında<sup>336</sup>, ticari defter kayıtları ile birbirini tutmayan faturaların geçerli bir belge olarak hükme esas alınamayacağı belirtilmiştir. Yargıtay'ın diğer bir kararında ise<sup>337</sup>, fatura tanzim eden tacirin faturayı ticari defterlerine kaydetmesinin tek başına delil olarak kabul edilmeyeceğini, ayrıca taraflar arasındaki borç ilişkisini ve edimini ifa ettiğini de ispat etmesi gerektiği beyan edilmiştir.

---

<sup>334</sup> Yargıtay 19.HD.'nin 11.05.1993 tarihli 1992/3112 Esas 1993/3405 Karar sayılı kararı. (Fevzi Yarbaş, *Ticaret ve Vergi Davalarında Ticari Defterlerin Delil Niteliği*, 2.Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara,1996, s.215,216.)

<sup>335</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.161.

<sup>336</sup> Yargıtay HGK'nin 17.01.1968 tarihli 1966/1217 Esas 1966/36 Karar sayılı kararı.

<sup>337</sup> "... MK'nin 6.maddesine göre ispat yükü davacıda olup, davalıya mal satıp teslim ettiğini ispatlaması gerekir. Tek yanlı düzenlenen faturanın kendi ticari defterlerine kaydedilmiş olması alacağın ispatı için yeterli değildir..." (Yargıtay 19.HD.'nin 20.06.2011 tarihli 2010/14045 Esas 2011/8239 Karar sayılı kararı.) (Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s.162,163.)

### III. FATURANIN KAYBOLMASI

#### A. Genel Olarak

TTK'nin 82/1.fikrasında tacirin sınıflandırılmış bir şekilde saklamakla yükümlü olduğu belgeler düzenlenmiştir. Tacirin saklamakla yükümlü olduğu belgeler; ticari defterler, envanterler, açılış bilançoları, ara bilançolar, finansal tabloları, yıllık faaliyet raporları, topluluk finansal tabloları ve yıllık faaliyet raporları ile bu belgelerin anlaşılabilirliğini kolaylaştıracak çalışma talimatları ile diğer organizasyon belgeleri, alınan ticari mektuplar, gönderilen ticari mektupların suretleri, TTK'nin 64/1.fikrasına göre yapılan kayıtların dayandığı belgelerdir. Yargıtay kararında<sup>338</sup>, müstahsil makbuzları ve sevk irsaliyelerinin de tacirin saklamakla yükümlü olduğu belgelerden olduğunu kabul etmiştir.

Tacirin düzenlediği faturalar, TTK'nin 64/1.fikrasına göre tutulan ticari defterlerin dayanak belgelerinden biri olduğundan dolayı tacir düzenlediği faturaları da saklamakla yükümlüdür.

Bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defterler ve belgeleri; yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık sebebiyle; saklamakla yükümlü olduğu süresi içinde ziyaa uğrarsa tacir ziyayı öğrendiği tarihten itibaren 15 gün içinde<sup>339</sup> ticari işletmesinin bulunduğu yer yetkili mahkemesinden TTK'nin 82/7.fikrası gereğince kendisine zayi belgesi verilmesini isteyebilir.

<sup>338</sup> "...Dava, TTK. 68. madde uyarınca zayi belgesi verilmesi istemine ilişkindir. TTK. 68'nci maddesinde neler için zayi belgesi verilmesi istenebileceği tadadi olarak gösterilmemiş bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu defter ve kâğıtlardan söz edilmiştir. Davacı müstahsil makbuzları ve sevk irsaliyelerinin de zayi olduğunu belirterek bunlar için de karar verilmesini istediğine göre mahkemece müstahsil makbuzları ve sevk irsaliyelerinin de TTK. 68. madde kapsamında bulunan belgelerden olduğu nazara alınarak bu belgelerin zayi edilip edilmediği, boş mu dolu mu olduğu üzerinde durularak, dolu olarak zayi edilmiş ise bunlar yönünden de zayi belgesi verilmesi gerekirken yazılı gerekçe ile karar verilmesi bozmayı gerektirmiştir..." (Yargıtay 11.HD.'nin 07.03.2012 tarihli 2010/12422 Esas 2012/3329 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>339</sup> "...Mahkemece, dosya kapsamı uyarınca tacirin saklamakla yükümlü olduğu defter ve kâğıtların kaybolması halinde 15 günlük hak düşürücü süre içinde yetkili mahkemeye başvurma zorunluluğu olduğu, davacının delil tespiti için yetkisiz sulh hukuk mahkemesine başvurmasının hak düşürücü süre içinde yetkili mahkemeye başvurma olarak kabul edilemeyeceğinden süre yönünden istemin reddine karar vermiştir. Kararı davacı vekili temyiz etmiştir... Davacı vekilinin bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA..." (Yargıtay 11.HD.'nin 02.07.2012 tarihli 2012/147 Esas 2012/11633 Karar sayılı kararı. (UYAP))

Tacirlerin saklamakla yükümlü olduğu defter ve belgeleri zıyaa uğradıklarında, yetkililere bu defter ve belgeler ibraz edilemeyeceğinden cezai yaptırımlar ile karşılaşabilirler.<sup>340</sup> Bu sebeple tacir, mahkemedен zıyaa uğrayan defter ve belgeleri için zayi belgesi alması gerekmektedir.

Defterlerin zıyaa uğraması demek, defterlerin tamamen elden çıkması ya da defterler elde olmakla birlikte öngörülemez sebeplerle okunamaz hale gelmesidir.<sup>341</sup>

Saklamakla yükümlü olduğu ticari defterleri ve belgeleri zıyaa uğradığı için zayi belgesi alabilecek kişi tacirin kendisidir.

Zayi belgesi alınması için açılacak dava, tacirin ticari işletmesinin bulunduğu yer Asliye Ticaret Mahkemesidir. Ticaret Mahkemesinin bulunmadığı yerlerde Asliye Ticaret Mahkemesi sıfatıyla yetkili Asliye Hukuk Mahkemesine açılmalıdır. Zayi belgesi alınması için açılacak davanın, hasımsız olarak açılacağı TTK'nin 82/7.fikrasında ifade edildiğinden açılacak dava çekişmesiz yargı işi gibi görülerek karara bağlanır.

Kanundaki 15 günlük dava açma süresi, doğal afetlerin veya hırsızlık olayının yaşanmasından sonra zıyaa uğranıldığının öğrenildiği tarihten itibaren süre işlemeye başlayacaktır.

TTK'nin 82/7.fikrasında ticari defter ve belgelerin zıyaa uğraması sebepleri olarak “yangın, su baskını veya yer sarsıntısı gibi bir afet veya hırsızlık” denilerek mücbir sebeplere örnekler verilmiş, tek tek mücbir sebepler sayılmamıştır. Mücbir sebep, önceden öngörülemez ve tasarlanamayan olaylara denir. VUK'un 13.maddesinde mücbir sebepler başlığı altında mücbir sebepler düzenlenmiştir. TTK'de ticari defterler ve belgelerle ilgili mücbir sebeplere ilişkin düzenleme bulunmamaktadır.

Tacir, ticari defter ve belgelerinin zıyaa uğramaması için basiretli bir tacir gibi hareket etmekle mükelleftir. Bu sebeple zayi belgesi verilebilmesi için ticari defter

---

<sup>340</sup>Ayrıntılı bilgi için bkz. Kumkale, “*Faturanın İbraz Zorunluluğu*”, s.317 vd.

<sup>341</sup> İsmail Kayar, *6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre Ticaret Hukuku*, Seçkin Yayınları, Güncellenmiş 5.Baskı, Ankara, Eylül 2018, s.238.

ve belgelerin zayi olmasında tacirin kusurunun bulunmaması gerekir.<sup>342</sup> Yargıtay'da aynı görüştedir.<sup>343</sup>

Açılış ve kapanış onayı yaptırılmayan ticari defterler için zayi belgesi verilmesi talep edilemeyecektir.<sup>344</sup> Zayi belgesi talep edilen ticari defterlerin kullanılmış veya kullanılmaya başlanılmış olması gerekir; henüz hiç kullanılmamış, boş defter ve belgeler için zayi belgesi talebinde bulunulması gerekmemektedir.<sup>345</sup>

Zayi belgesi verilmesi davaları sonuçları itibariyle sadece davacı taraf yönünden değil, davada taraf olmayan kimseler bakımından da sonuç doğuran dava türlerindedir.<sup>346</sup> Mahkeme gerekli gördüğü delillerin toplanmasını da emredebilir.(TTK'nin 82/7.fıkrası) Defterlerin ziyaa iddiası, kesin delillerle olmasa dahi inandırıcı delillerle ispat edilmelidir.<sup>347</sup>

Zayi belgesi verilmesi davasında mahkeme yapacağı incelemesini, sadece davacı tacirin iddia ve delilleri ile sınırlandırmayacak, zayi belgesi verilmesi istenilen belgelerin, bir tacirin saklamakla yükümlü olduğu belgelerden olup olmadığı, TTK'nin 68. maddesinde yazılı afetin meydana gelmesinde tacirin kusurunun bulunup bulunmadığı ve olayın tacirin iradesi dışında meydana gelip gelmediği, tacirin belgelerini muhafazada gerekli dikkat ve özeni gösterip göstermediği, tasdike tabi defterlerin tasdik edilip edilmediği, davacı tacire ait defterler hakkında savcılıkta soruşturma bulunup bulunmadığı ve iddia edilen olayın meydana geldiği yerin tacirin faaliyette bulunduğu yerlerden olup olmadığı hususlarının araştırılması, ticaret sicil

---

<sup>342</sup> Çelik, *Ticaret Hukuku*, s.79, Filiz Berberoğlu Yenipınar, *Hasımsız İptal Davaları: Uygulama ve Örneklerle*, Seçkin Yayınları, Ankara, Ocak 2018, s.126.

<sup>343</sup> "...dosya kapsamı uyarınca; davacı vekilinin ve tanıklarının 09.06.2011 tarihli oturumdaki beyanlarını dikkate alarak dava konusu faturaların ve gider pusulalarının boş olduğunu, ayrıca davacı çalışanlarının kusuru ile belgelerin kaybolduğunu, bu nedenlerle davanın reddine karar vermiştir. Davacı vekili kararı temyiz etmiştir... Davacı vekilinin bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA..." (Yargıtay 11.HD.'nin 26.06.2012 tarihli 2011/10216 Esas 2012/10972 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>344</sup> Çelik, *Ticaret Hukuku*, s.79.

<sup>345</sup> Yenipınar, *Hasımsız İptal Davaları: Uygulama ve Örneklerle*, s.126.

<sup>346</sup> Yargıtay HGK'nin 16.03.2016 tarihli 2014/827 Esas 2016/311 Karar sayılı kararı (Yenipınar, *Ticari Defterler*, s.64.)

<sup>347</sup> Kayar, *6102 sayılı Türk Ticaret Kanunu'na göre Ticaret Hukuku*, s.239.

kayıtları getirilmek suretiyle olayın şüpheden uzak bir şekilde meydana gelip gelmediğinin tespit edilmesi gerektiği hususları Yargıtay HGK'nin kararı<sup>348</sup> ile ortaya konulmuştur.

Yapılan yargılama sonucunda hâkim tarafından dava kabul edilir ve zayi belgesi verilirse, verilen kararda zayi belgesinin(kayıp belgesi) hangi defter ve belgeleri kapsadığı belirtilmelidir.<sup>349</sup>

Zıyaa uğrayan belgeler ve ticari defterler için tacir, TTK'nin 82/7.fikrasında belirtilen 15 günlük süre geçtikten sonra dava açarsa, dava kanuni sürenin geçmiş olması sebebiyle mahkeme tarafından reddedilmelidir.

Zayi belgesi alınması için açılan dava, çekişmesiz yargı işi olduğundan mahkeme tarafından verilen zayi belgesi, HMK'ye göre maddi anlamda kesin hüküm teşkil etmemektedir.

Mahkemeden alınan zayi belgesi, defter ve belgelerin zayi olduğuna karine teşkil eder. Bu karinenin aksi ispat edilebilir.<sup>350</sup>

Ticari defterlerin ve belgelerin kaybolduğu zayi belgesi dışında bir başka belge ile ispat edilemez.<sup>351</sup> Tacir, saklamakla yükümlü olduğu defter ve belgeleri ziyaa uğradığı halde TTK'nin 82/7.fikrasına göre zayi belgesi almak için dava açmadığı takdirde, tacir defterlerini ibrazdan kaçınmış sayılacaktır. Bunun sonucunda tacir, TTK'nin 562/1-f bendine göre cezalandırılacaktır.<sup>352</sup>

---

<sup>348</sup> Yargıtay HGK'nin 16.03.2016 tarihli 2014/827 Esas 2016/311 Karar sayılı kararı(Yenipınar, *Ticari Defterler*, s.64.)

<sup>349</sup> Fatih Bilgili, Ertan Demirkapı, *Ticaret Hukuku Bilgisi*, Güncellenmiş 15.Baskı, Şubat 2019,s.165.

<sup>350</sup> Kaya, Kaya, *Ticaret Hukuku-I (Ticari İşletme ve Ortaklıklar Hukuku) Temel Hukuk Dizisi*, s.182.

<sup>351</sup> Çelik, *Ticaret Hukuku*, s.79.

<sup>352</sup> Bilgili, Demirkapı, *Ticaret Hukuku Bilgisi*, s.165.

## **B. Alınan Faturanın Kaybolması**

VUK'nin 227.maddesinde kanunda aksine hüküm olmadıkça, VUK'ye göre tutulan ve üçüncü kişilerle aralarında geçen ilişkilere ilişkin kayıtların belgeye bağlanmasının zorunlu olduğu hüküm altına alınmıştır.

VUK'nin 227.maddesi ile alınan fatura ve diğer belgelerle ilgili kayıtların ispatı için alınan belgelerin, asıllarına dayanılarak işletmede işlemler yapılması zorunlu hale getirilmiştir.<sup>353</sup> Tacirden alınan faturayı aslına göre ticari işletme sahibi defterlerine ya da belgelerine kaydedecektir.

Alınan faturanın kaybolması halinde satılan mal ve hizmet karşılığında düzenlenen faturanın şirkette kalan nüshasının tasdikli fotokopisine dayanılarak işlem yapılması vergi yasaları bakımından mümkün bulunmaktadır. Faturaların asıl nüshaları tevsik edici belge olarak kullanılır ve defterlere kaydedilir. Ancak faturaların kaybolması halinde duruma göre alıcı veya satıcı da kalan örneğine ASLI GİBİDİR şerhi düşülerek ve notere tasdik ettirildikten sonra tevsik edici vesika olarak kullanılması mümkündür.<sup>354</sup>

Öğretideki bir görüşe göre<sup>355</sup>, tasdikli fotokopiden kastedilenin noter tasdiki olması gerektiği, yani, bir faturanın kaybolması halinde faturanın şirkette kalan nüshasının noter tasdikli fotokopisi ile işlem yapılmasının mümkün olduğu beyan edilmiştir.

## **C. Yargı Kararlarında Faturanın Kaybolması**

Tacirler tarafından düzenlenen faturaların mTTK'nin 68.maddesinde düzenlenen belgelerden olduğunu, maddeye göre ziyaa halinde faturalar içinde tacirlerin zayi belgesini alabileceğini Yargıtay<sup>356</sup> kararlarında kabul etmiştir.

---

<sup>353</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 536.

<sup>354</sup> Ürel, *Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması*, s.435.

<sup>355</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 536-537.

TTK'nin 82/7.fikrasına göre fatura ve defterlerin zayii olması halinde mahkemeden zayi belgesi talep edebilecek kişinin tacirin kendisi olduğu Yargıtay kararlarında<sup>357</sup> ifade edilmiştir.

Ticari işletme defteri, fatura defteri ve bir kısım ticari evrakların çalınması sebebiyle zayi belgesi alınması davasını, Yargıtay kararında<sup>358</sup>, ticari nitelikteki çekişmesiz yargı işlerinden kabul etmiş ve davada TTK'nin 5.maddesine göre ticaret mahkemelerinin görevli olduğunu vurgulamıştır.<sup>359</sup>

---

<sup>356</sup> Yargıtay 11.HD.'nin 22.06.1978 tarihli 1977/3297 Esas 1978/3388 Karar sayılı kararı. (Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 533.)

<sup>357</sup> "...Davacı, Serbest Mali Müşavir olarak çalışmakta olduğunu, dilekçe ekinde vermiş olduğu ve muhasebe işlerini üstlendiği dava dışı tacirlere ait çok sayıda defter, fatura, irsaliye gibi resmi evrakın 14.12.2015-02.03.2016 tarihleri arasındaki sokağa çıkma yasağı döneminde zayi olduğunu belirterek Mal Müdürlüğü ve Vergi Dairesine verilmek üzere zayi belgesi verilmesini talep etmiştir.Mahkemece tüm dosya kapsamına göre, TTK'nin 87/2. maddesi gereğince davacının aktif dava ehliyetinin bulunmadığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Kararı davacı temyiz etmiştir. Davacının bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA..." (Yargıtay 11.HD.'nin 15.03.2018 tarihli 2016/8580 Esas 2018/2032 Karar sayılı kararı. (UYAP)), "...Davacının ticaret siciline kayıtlı olmadığı, işletmesinin büyüklüğü itibarıyla TTK'nin 15.maddesinde belirtildiği şekilde "esnaf" olarak faaliyet gösterdiği,TTK'nin 15.maddesinin son cümlesinde esnaf bakımından, TTK'nin 64. ve 82. maddelerinde belirtilen defter tutma ve saklama yükümlülüğüne ilişkin hükümlere atıf yapılmış olmadığı, bu nedenle davacının TTK'nin 82/7. maddesinde belirtilen işbu davayı açma hak ve yükümlülüğü bulunmadığı gerekçesiyle davanın aktif husumet eksikliği nedeniyle reddine karar verilmiştir..." (Yargıtay 11.HD.'nin 05.02.2018 tarihli 2016/6738 Esas 2018/726 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>358</sup> Yargıtay 11.HD.'nin 07.05.2013 tarihli 2012/11430 Esas 2013/9287 Karar sayılı kararı.

<sup>359</sup> "...Dava, fatura ve ticari evrak hakkında zayi belgesi istemine ilişkindir. Mahkemece 6102 sayılı TTK'nin 82/7. maddesi uyarınca davanın 15 günlük hak düşürücü süreden sonra açıldığı gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. HMK'nın 4. maddesinde sulh hukuk mahkemesinin görevleri belirtilmiş olup, bunun yanında aynı maddenin 4/ç fıkrasında diğer kanunların sulh hukuk mahkemesini görevli kıldığı hususlarda da bu mahkemenin görevli olacağı belirtilmiştir. Bu bağlamda somut olayda HMK'nın 4. maddesinde sayılan davalar arasında bu dava yer almadığı gibi özel yasada da sulh hukuk mahkemesine bu görev verilmemiştir. 6102 sayılı TTK'nin 4. maddesi uyarınca da, tarafların tacir olup olmadığına bakılmaksızın TTK'de öngörülen hususlardan doğan hukuk davaları ticari davadır. Aynı Kanunun 5. maddesinde, aksine hüküm bulunmadıkça, dava olunan şeyin değerine veya tutarına bakılmaksızın asliye ticaret mahkemesinin tüm ticari davalar ile ticari nitelikteki çekişmesiz yargı işlerine bakmakla görevli olduğu, 5/3. maddesinde de, asliye ticaret mahkemesi ile asliye hukuk mahkemesi ve diğer hukuk mahkemeleri arasındaki ilişkinin görev ilişkisi olduğu, bu durumda göreve ilişkin usul hükümlerinin uygulanacağı belirtilmiştir. Görev hususu kamu düzenine ilişkin olup, yargılamanın her safhasında re'sen gözetilmelidir. Bu nedenlerle mahkemece ticaret mahkemesi sıfatıyla asliye hukuk mahkemesinin görevli olduğu gözetilerek görevsizlik kararı verilmesi gerekirken..." (Yargıtay 11.HD.'nin 09.04.2018 tarihli 2016/9516 Esas 2018/2499 Karar sayılı kararı. (UYAP))



Kullanılan ve tacirin saklanmakla yükümlü olduğu fatura ve defterlerin zayi olması halinde zayi belgesi verilebilecektir.<sup>360</sup> Kullanılmayan, boş faturaların ve belgelerin kaybolması, zayi olması sebebine dayalı olarak zayi belgesi verilmesi davasına konu yapılamayacağı Yargıtay'ın yerleşik içtihatlarındandır.<sup>361</sup>

Defter ve belgelerin yanmasının ispat yükümlülüğünü ortadan kaldırmaya dayanarak sayılabilecek hukuki bir neden olmayacağı Danıştay kararında vurgulanmıştır.<sup>362</sup>

Tacirlerin saklamakla yükümlü olduğu fatura ve belgelerin zayi olmasında Yargıtay kararlarında tacirin gereken dikkat ve özeni göstermesi gerektiğini aramaktadır.<sup>363</sup>

---

<sup>360</sup> "...zayi belgesi verilmesi istenen belgelerin bir kısmının kullanılmış taşıma irsaliyesi, sevk irsaliyesi ve faturalar, bir kısmının ise kullanılmamış fatura ve taşıma irsaliyesi olduğunu, zayi belgesinin tacirin saklamakla mükellef olduğu defter ve kâğıtlar için verilebilir olduğunu, saklanması gereken belgelerin tacirin yasal defter kayıtlarına intikal eden ya da etmesi gereken mal ve hizmet alımlarının dayanağını teşkil eden belgeler olduğunu, bu belgelerin 10 yıl saklanacaklarını, kullanılmamış belge ve faturaların ise saklanma mecburiyeti olmadığından zayi belgesi istemi koşullarının gerçekleşmeyeceği kanaatine varılarak kullanılmış belge ve faturalarla ilgili zayi belgesi verilmesine yönelik davanın kabulüne, kullanılmamış belgelerle ilgili talebin reddine karar vermiştir. Kararı, davacı vekili temyiz etmiştir. Davacı vekilinin bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA..." (Yargıtay 11.HD.'nin 26.06.2012 tarihli 2011/9624 Esas 2012/10949 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>361</sup> "...iş yerinde çıkan yangın sonucu yanan ve kullanılmış olan sevk irsaliyelerine yönelik davanın kabulüne, 2007 yılında Sena Ambj. Kâğıt Ofset Ltd. Şirketi'ne bastırılan ve kullanılmayan 15751-15800 numaralar arası 50 adet sevk irsaliyesinin, Pozitif Form Matbaacılık Özger Kalaycı'ya bastırılan 2009 yılına ait 516837 ile 516900 numaralar arasındaki faturaların miktarları tespit edilemediğinden ve kullanılıp kullanılmadıkları belirlenemediğinden, 2009 yılında Pozitif Form Matbaacılık Özger Kalaycı'ya bastırılan ve kullanılmayan 516901-517400 numaralar arası faturalar kıymetli evrak niteliğinde olmadığından bu faturalar ve irsaliyelerin iptali talebinin reddine karar verilmiştir. Kararı, davacı vekili temyiz etmiştir. Davacı vekilinin bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA..." (Yargıtay 11.HD.'nin 13.06.2013 tarihli 2012/13978 Esas 2013/12370 Karar sayılı kararı. (UYAP)) "...davacının faturaların boş olduğunu bildirdiği, buna göre, boş faturaların yasal unsurları içermediği, zayi nedeniyle iptal davası açılmayacağı, zayi belgesi verilemeyeceği gerekçesiyle, davanın reddine karar verilmiştir. Kararı, davacı vekili temyiz edilmiştir. Davacı vekilinin bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA..." (Yargıtay 11.HD.'nin 14.05.2007 tarihli 2006/4845 Esas 2007/7396 Karar sayılı kararı. (UYAP))

"...boş olan faturalara istinaden TTK'nin 82/3. maddesinin uygulanma olanağının olmadığı, ayrıca defter ve belgelerin şirket merkezinde bulundurulması ve korunması için gerekli tedbirlerin alınması gerektiği, bu sağlanmadığı takdirde en azından ticari belgelerin araç içerisinde bırakılmayıp gece kalınacak konuta götürülmesi gerektiği, davacının bu davranışları sergilemediği, konut önüne bırakılan araçta fatura saklanmanın özenli bir davranış olmadığı, zayi iddiasının samimi ve inandırıcı olmadığı gerekçesiyle, davanın reddine karar verilmiştir. Kararı, davacı vekili temyiz etmiştir. Davacı vekilinin bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA..." (Yargıtay 11.HD.'nin 18.06.2018 tarihli 2016/13593 Esas 2018/4525 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>362</sup> Faturaların kaybolmasına ilişkin Danıştay Kararları için ayrıntılı bilgi için bkz. Kızılot, *Danıştay Kararları*. (Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 533 vd.)

Ticari defter ve belgelerin işyerine gitmek için otomobile konulmasından sonra otomobilin çalınmasından dolayı, ticari defter ve belgelerin zayi olduğu talebinin mTTK'nin 68/4.fikrasına göre Yargıtay kararında<sup>364</sup>, bu durumun ticari defter ve belgelerin zayi olduğu anlamına gelmeyeceğini kabul etmiştir. Ticari defter ve belgelerin tamamının arabada bulunmasının tacirin basiretli bir tacir davranışı olarak değerlendirilemeyeceği Yargıtay kararında<sup>365</sup> ifade edilmiştir.

Tacirin, ticari defterler dışında saklamakla yükümlü olduğu belgelerinin ziyaa halinde de mahkemeden zayi belgesi isteyebileceğini Yargıtay<sup>366</sup> içtihatlarında vurgulamıştır.

Fatura ve irsaliyelerinin zayi olması sebebiyle açılan davada Yargıtay, mahkeme tarafından tüm Vergi Dairelerinden ziyaa araştırmalarının yapılması gerektiğini kabul etmiştir.<sup>367</sup>

---

<sup>363</sup> "...tacirin 68/son maddesinden yararlanabilmesi için bir taraftan defterlerin korunması amacıyla gereken dikkat ve ihtimamı göstermiş bulunması, diğer taraftan da ziyaa uğramanın onun iradesi dışında meydana gelmiş olmasının zorunlu olduğu, davacının yasada sayılı mücbir sebeplere dayanmadığı, defterlerin kaybolduğunu iddia ettiği gerekçesiyle davanın reddine karar verilmiştir. Kararı, davacı vekili temyiz etmiştir. Davacı vekilinin bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA..."(Yargıtay 11.HD.'nin 14.02.2018 tarihli 2016/13133 Esas 2018/1076 Karar sayılı kararı. (UYAP)), Yargıtay 11.HD.'nin 27.11.2019 tarihli 2019/663 Esas 2019/7589 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>364</sup> Yargıtay 11.HD.'nin 06.05.1992 tarihli 1990/8239 Esas 1992/5931 Karar sayılı kararı. (Kumkale, **Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura**, s. 533.)

<sup>365</sup> "...Ticaret Sicil Müdürlüğü tarafından Işık Peyzaj İlknur Şinel Işık unvanlı firma kaydının bulunmadığının belirtildiği, davacı hakkında vergi incelemesi bulunduğu, ticari defter ve belgelerin hepsinin bir arada arabada bulunmasının basiretli bir tacir davranışı olarak değerlendirilemeyeceği gerekçesiyle, sübut bulmayan davanın reddine karar verilmiştir..." (Yargıtay 11.HD.'nin 25.05.2016 tarihli 2015/11186 Esas 2016/5704 Karar sayılı kararı. (UYAP))

<sup>366</sup> Yargıtay 11.HD.'nin 14.02.1991 tarihli 1989/9310 Esas 1991/916 Karar sayılı kararı. (Kumkale, **Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura**, s. 533.)

<sup>367</sup> "...Dava, TTK 82/7. maddesi uyarınca zayi belgesi verilmesi istemine ilişkindir. Mahkemece yazılı gerekçe ile davanın kısmen kabulüne karar verilmiştir. Dosya kapsamından, davacı şirketin zayi olduğunu iddia ettiği 2004 yılı ve sonrasında ait faturalar ve irsaliyelerinin Anadolu Kurumlar Vergi Dairesi Müdürlüğü'nün 20.06.2014 tarihli cevabı yazısında belirtilmiş olduğu tüm matbaalardan araştırma yapılmadan, sadece bir matbaaya müzekkere yazılarak yazılı şekilde karar verilmesi de doğru görülmemiş, bozmayı gerektirmiştir." (Yargıtay 11.HD.'nin 22.10.2018 tarihli 2017/1185 Esas 2018/6574 Karar sayılı kararı. (UYAP))

## IV. FATURADAKİ YANLIŞLIĞIN DÜZELTİLMESİ VE İPTALİ

### A. Faturada Yapılan Yanlışlığın Düzeltilmesi

Defterlere yapılan kayıtların değiştirilmemesi esas olmakla birlikte, yanlış kayıtların düzeltilmesi mümkündür.<sup>368</sup> Faturadaki yanlışlıkların düzeltilmesine ilişkin TTK'de düzenleme yapılmamıştır. Yanlış kayıtların düzeltilmesine ilişkin düzenleme VUK'nin 217.maddesinde yapılmıştır. Yevmiye defterlerindeki yanlışlıkların ancak muhasebe kurallarına göre düzeltilebileceği vurgulanmıştır. Diğer defter ve kayıtlarda yapılan yanlışlıkların düzeltilmesi ise, sadece defter ve kayıtlarda yapılan rakam ve yazıların yanlış yazılması durumu ile sınırlandırılmıştır. Bunlar dışındaki düzeltmelerin kanunen mümkün olmadığı anlaşılmaktadır. Faturalarda yapılan rakam ve yazı yanlışlıklarının da VUK'nin 217.maddesi kapsamında düzeltilmesi yapılabilmektedir.

Defter ve kayıtlarda yapılan yanlışlıkların yanlış yazılan rakam veya yazının okunacak şekilde üzerinin çizilmesi, üst veya yan tarafına ya da ilgili bulunduğu hesaba doğrusunun yazılması şeklinde yapılabileceği kanunda ifade edilmiştir.

Faturaya yazılan bir bilgide yapılan yanlışlık dolayısıyla faturadaki bilginin silinmesi, kazınması, üstünün karalanması, üstünün bir madde ile kapatılması, bilginin üstüne kâğıt ya da bant yapıştırmak gibi durumlarla düzeltme işleminin yapılamayacağı öğretilmiştir<sup>369</sup> ifade edilmektedir. Defterlere geçirilen bir kaydın kazınması, çizilmesi veya silinmesi suretiyle okunamaz hale getirilmesi VUK'nin 217.maddesinde yasaklanmıştır.

Düzenlenen ve karşı tarafa tebliğ edilen faturanın sureti üzerine sonradan fark edilen gerçek fiyat ve tutarlarına ilişkin değişikliğin yapılamayacağı, suret fatura üzerinde

---

<sup>368</sup> Ürel, *Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulamaları*, s.375.

<sup>369</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 529.

yapılan değişikliğin ticari defterlere kaydedilmiş olmasının da karşı tarafı bağlamayacağı Yargıtay kararı<sup>370</sup> ile kabul edilmiştir.

VUK'nin 218.maddesine göre defterde kayıtlar arasında usulen yazılmaya mahsus olan satırlar, çizilmeksizin boş bırakılamaz ve atlanamaz. Ciltli defterlerde, sayfalar ciltten koparılamaz. Tasdikli değişir yapraklarda, sayfaların sırası bozulamaz ve yırtılamaz.

## **B. Faturanın İptali**

Tutulması zorunlu olan ticari defterlerin dayanak belgelerinden biri olan faturaların iptaline yönelik bir usul ve düzenleme TTK ve VUK'de bulunmamaktadır. VUK'nin 217.maddesinde kayıtlarda yapılan yanlış bilgilerin düzeltilmesine ilişkin usuller hüküm altına alınmıştır. Aynı maddede defterlere geçirilen bir kaydın kazanması, çizilmesi veya silinmesi suretiyle okunamaz hale getirilmesi yasaklandığından dolayı faturada yapılacak düzeltmelerin bu esaslar dikkate alınarak yapılması gerekir. Ancak fatura düzenlenmesini gerektiren sebeplerin ortadan kalkması durumunda ya da faturada yapılan yanlışlıkların VUK'nin 217.maddesine göre düzeltilmesi mümkün değil ise faturanın iptal edilmesi mümkün olabilir mi? Kanunda bu duruma ilişkin açık bir düzenleme bulunmamaktadır. Kanuni düzenlemedeki boşluk öğretilerdeki görüşler ile ortaya konulmuştur.

Öğretilerdeki bazı görüşlere göre<sup>371</sup>, faturanın iptal edilmesinin mümkün olabileceği, faturanın üstünün yanlamasına çift çizgi ile çizilerek, çizgilerin arasına İPTAL

---

<sup>370</sup> "...davacının tebliğ ve teslim ettiği 548578 nolu fatura aslının karşılığını tahsilât makbuzu ile 2.051,74 TL olarak tahsil eden davacının aynı Orijinal fatura aslı üzerinde artık fiilen düzeltme yapmasının mümkün olmadığından sipariş edilen malların gerçek fiyat ve tutarlarına ilişkin sonradan fark edildiği belirtilen hatanın suret fatura üzerinde yapılarak 11.840,24 TL olarak kendi defter kaydına alınmasını davalıyı bağlamayacağı, ayrıca hatanın düzeltilmesine dayanak teşkil eden sipariş formunun davalı tarafından düzenlendiği ve düzeltilmiş faturanın tebliğ edildiğinin davacı tarafça ispatlanamadığı gibi 2.051,74 TL olarak tahsil edilen alacağını da takiple mükerrer olarak tahsil yoluna gitmesi sebebiyle davacının kötüniyetli olduğu gerekçeleriyle davanın reddine %40 tazminatın davacıdan tahsiline karar verilmiş, hüküm davacı vekili tarafından temyiz edilmiştir. Dosyadaki yazılara kararın dayandığı delillerle gerektirici sebeplere, delillerin takdirinde bir isabetsizlik bulunmamasına göre, davacı vekilinin yerinde görülmeyen bütün temyiz itirazlarının reddiyle usul ve kanuna uygun bulunan hükmün ONANMASINA..."(Yargıtay 19.HD.'nin 03.10.2011 tarihli 2011/314 Esas 2011/11823 Karar sayılı kararı. (UYAP))

yazılması ve yan tarafının imzalanması ile faturanın iptalinin sağlanabileceği ifade edilmiştir. İptal edilen faturanın tüm nüshalarına bu işlemin yazılması gerektiği, iptal işlemi yapılırken faturadaki bilgilerin okunur olmasına özen gösterilmesi gerektiği, iptal edilen faturanın tüm nüshaları ile birlikte yasa da öngörülen zamanaşımı süresi boyunca saklanması gerektiği, faturanın iptal sebebine ilişkin bilginin notlanmasının yapılacak incelemeler için faydalı olacağı öğretideki görüşe göre<sup>372</sup> vurgulanmıştır.

## V. FATURANIN DÜZENLENMESİNDE SORUMLULUK

Yazılı bir belge olan faturanın düzenlenmesi sebebiyle sorumluluk söz konusu olacaktır. Faturanın düzenlenmesindeki sorumluluk ile ilgili TTK ve VUK'de çeşitli düzenlemeler bulunmaktadır. Kooperatifler ile ilgili faturanın düzenlenmesinde sorumluluk 1163 sayılı Kooperatif Kanunu'nda, dernek ve vakıflara ilişkin sorumluluk ise kendi kanunlarında düzenlenmiştir. VUK'deki sorumlulukla ilgili düzenlemeleri diğer kanunlardan ayrı tutamayacağımız için hep birlikte değerlendirme yapılması gerekmektedir.<sup>373</sup>

Düzenlenen bir faturada, tarafların sorumluluğuna gidilebilmesi için faturanın hiç düzenlenmemesi, faturada bulunması gereken bilgilerde eksiklik bulunması ya da faturanın sahte olarak düzenlenmesi halinde gidilebilmektedir.<sup>374</sup>

### A. TTK'ye Göre Faturanın Düzenlenmesinde Sorumluluk

TTK'nin 21.maddesinde ticari işletmesi bağlamında bir mal satmış, mal üretmiş, bir iş görmüş veya menfaat sağlamış olan tacirin fatura düzenlemesi zorunlu tutulmamıştır. Ancak karşı taraf, tacirden fatura verilmesini istediği takdirde tacir

---

<sup>371</sup> Ürel, *Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması*, s.393, Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 530.

<sup>372</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 530.

<sup>373</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 437.

<sup>374</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 191.

fatura vermekle yükümlüdür. Ayrıca bedeli ödenmişse bunun da faturada gösterilmesini isteyebilir.TTK'nin 21.maddesinde görüleceği üzere tacir tarafından fatura düzenlenip düzenlenmemesi hususunda herhangi bir müeyyide hüküm altına alınmamıştır.

TTK'nin 64-88. maddelerinde tacirlerin defter tutmakla yükümlü olduğundan bahsedilmiş ve buna ilişkin usullere değinilmiştir. Tacirlerin ticari defter tutmaları kanunen zorunlu tutulmuştur. Ticari defterlere işlenen kayıtlara ilişkin belgelerin saklanması gerekmektedir. Belgelerin en önemlisi de faturalardır. Bu sebeple ticari defter tutmakla yükümlü olan tacirler dayanak belgeleri olan faturaları dolaylı da olsa düzenlemek zorunda bırakılmışlardır. Tacir, ticari işletmesi ile ilgili yapmış olduğu iş ve işlemlerini ticari defterine geçireceğinden bu işlemleri gösterecek dayanak belgesi olan fatura vermek ve almak zorundadır. Eğer tacir, ticari işletmesi ile ilgili işlemlerde TTK'deki kurallara riayet etmezse ticari defterlerini kanuna uygun, eksiksiz, doğru, zamanında ve düzenli tutmuş olmayacaktır. Yukarıda izah edilen hususlar dışında, TTK'de faturanın muhteviyatında bulunması gereken asgari bilgilerin bulunmamasına veya faturanın sahte olarak düzenlenmesi durumu için konulmuş bir müeyyide bulunmamaktadır.

TTK'nin 18/1.fıkrasına göre, her tacir ticaret unvanı seçmekle yükümlüdür.<sup>375</sup> Tacirler, ticari işletmesine ilişkin olarak yaptığı işlemlerini ticaret unvanıyla yapmalı, işletmesi ile ilgili belgelerinde ticaret unvanı altında imzalamak zorundadır. (TTK'nin 39.maddesi) Bu sebeple tacir faturalarını ticari işletmesi ile ilgili düzenleyeceğinden sahibi olduğu ticaret unvanını kullanmalı, faturaları ticaret unvanı altında imzalamak zorundadır.

TTK'nin 51/2.fıkrasında faturanın tacir tarafından ticaret unvanı altında imzalanmaması halinde ve TTK'nin 562/1. fıkrasında ise, TTK'nin 64.maddesinin birinci fıkrasının ikinci ve üçüncü cümlesindeki yükümlülükleri yerine getirmeyenler, TTK'nin 64/2.fıkrası uyarınca belgelerin kopyasını sağlamayanlar, TTK'nin 64/3. fıkrası uyarınca gerekli onayları yaptırmayanlar, TTK'nin 65.maddesine uygun olarak defterlerini tutmayanlar, TTK'nin 66.maddesindeki usule

---

<sup>375</sup> Bkz. ticaret unvanı ile ilgili bilgiler tezin 1.bölümü B.TTK'ye göre faturanın kapsamı ve şekli ana başlığının 1.başlığında ayrıntılı olarak anlatılmıştır.

aykırı olarak envanter çıkarımlar, TTK'nin 86. maddesine göre belgeleri ibraz etmeyenlere karşı cezai yükümlülükler düzenlenmiştir.<sup>376</sup>

TTK'de faturanın düzenlenmesinde sorumluluk hususunda anonim şirketler için TTK'nin yönetim ve temsil başlığında 365-372. maddeleri arasında; limited şirketler için yönetim ve temsil başlığında 323-324. maddeleri arasında, kolektif şirketlerde TTK'nin 218, 219, 223, 233 ve 234.maddelerinde, komandit şirketlerde TTK'nin 317-318.maddelerinde düzenleme yapılmıştır.<sup>377</sup>

## **B. VUK'ye Göre Faturanın Düzenlenmesinde Sorumluluk**

VUK, faturayı sıkı kurallara bağlayarak belirlenen kurallara uyulmadığı takdirde cezai yaptırımlar öngörmüştür. Bu düzenlemeler, fatura düzenlenmemesi, fatura alınmaması, faturada bulunması gereken şekil şartlarına riayet edilmemesi ya da faturanın sahte tanzim edilmesi hallerine ilişkindir.<sup>378</sup>

Defter kayıtlarının ve bunlarla ilgili belgelerin eksik, usulsüz olması halinde, vergi matrahının re'sen takdirini de gerektirdiğinden birinci derece iki kat usulsüzlük cezası kesilir. Verilmesi ve alınması gereken fatura, gider pusulası, müstahsil makbuzu ile serbest meslek makbuzlarının verilmemesi, alınmaması veya düzenlenen meblağların gerçeği yansıtmaması halinde ya da perakende satış fişi, ödeme kaydedici cihazla verilen fiş, giriş ve yolcu taşıma bileti, sevk irsaliyesi, taşıma irsaliyesi ile Maliye Bakanlığı'nca düzenleme zorunluğu getirilen belgelerin; düzenlenmediğinin, kullanılmadığının, gerçeğe aykırı olarak düzenlendiğinin tespit edilmesi gibi hallerde kanunda gösterilen miktarda özel usulsüzlük cezası kesilir.<sup>379</sup>

VUK'nin 8/4.maddesine göre vergi sorumlusu olan kişi aynı zamanda vergi mükellefidir. Vergi mükellefinin tanımı, VUK'nin 8.maddesinde vergi kanunlarına

---

<sup>376</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 193 vd.

<sup>377</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz. Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 440-459.

<sup>378</sup> Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 208.

<sup>379</sup> Yusuf Ziya Taşkan, *Vergi Hukuku*, 2.Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, Eylül 2019, s.167.

göre kendisine vergi borcu terettüb eden gerçek veya tüzel kişiye denileceği ifade edilmiştir. Vergi sorumlusu ise VUK'nin 8.maddesinde verginin ödenmesi hususunda alacaklı vergi dairesine karşı muhatap olan kişiye denileceği anlaşılmaktadır. Vergi mükellefi olanlar Vergi Kanunu'na göre düzenlenen ödevlerini yerine getirmek zorundadır. Vergi mükellefi veya vergi sorumlusu Vergi Kanunlarındaki sorumlulukları ve ödevleri yerine getirmediği takdirde bundan sorumlu olacak cezalar<sup>380</sup> ile karşılaşacaktır.

Gerçek kişi, yetkisini bir temsilciye bırakmış olsa da Vergi Kanunu'na göre vergi idaresine karşı sorumlu gerçek kişi olacaktır. Gerçek kişinin vekâletname ile temsil edildiği sırada temsilci vergi suçu işlerse suçu işleyen kişi cezaların şahsiliği ilkesi gereğince sorumlu olur. Ancak bu durumda gerçek kişinin vekâletname ile bir başkasına yetki verdiğinin ispatlanması gerekmektedir.<sup>381</sup> Mükellef ve vergi sorumluluğu için VUK'nin 9.maddesine göre kanuni ehliyet şart değildir.

Tüzel kişiler, küçükler, kısıtlılar ile vakıflar ve cemaatler gibi tüzel kişiliği olmayan teşekküllerin mükellef veya vergi sorumlusu olmaları halinde bunlara düşen ödevler; tüzel kişilerin, küçüklerin ve kısıtlıların kanuni temsilcileri, tüzel kişiliği olmayan teşekkülleri idare edenler ve varsa bunların temsilcileri tarafından yerine getirilir. (VUK'nin 10.maddesi) Ödevleri yerine getirmemeleri sebebiyle mükelleflerin veya vergi sorumlularının varlığından tamamen veya kısmen alınamayan vergi ve buna bağlı alacaklar, kanuni ödevleri yerine getirmeyenlerin varlıklarından alınır. Bu hüküm Türkiye'de bulunmayan mükelleflerin Türkiye'deki temsilcileri hakkında da uygulanır. (VUK'nin 10.maddesi) Bu nedenle ödeme yapanların VUK'nin 10.maddesine göre rücu hakları saklıdır.

---

<sup>380</sup> Ayrıntılı bilgi için bkz.Ünal, *Fatura ve Teyit Mektubu*, s. 209 vd.

<sup>381</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 439.



Tüzel kişiliği bulunmayan adi ortaklıklarda VUK'nin 10.maddesine göre mükellef veya vergi sorumlusu olurlarsa adi ortaklığı idare edenler vergi ödevlerini yerine getirmek zorundadırlar.<sup>382</sup>

Vergi mükellef ve sorumluları, Vergi kanunları hükümlerine aykırı hareket ederlerse, Vergi Kanunu'nda yazılı vergi cezaları (vergi ziyayı cezası ve usulsüzlük cezaları) ve diğer cezalar ile cezalandırılırlar.(VUK'nin 331.maddesi)

Velayet ve vesayet altında bulunanlar veya işlerinin idaresi için kayyım atanmış olanlar, kendilerine izafeten veli, vasi veya kayyımın vergi kanunlarına aykırı hareketlerinden dolayı cezaya muhatap olmazlar. Bu gibi hallerde cezanın muhatabı, veli, vasi veya kayyımdır. (VUK'nin 331.maddesi)

Tüzel kişilerin idare ve tasfiyesinde Vergi Kanununa aykırı hareketlerden kesilecek vergi cezaları tüzel kişiler adına kesilir. Tüzel kişilerin kanuni temsilcilerinin vergi sorumluluğu için VUK'nin 10.madde hükmü cezalar içinde uygulanmaktadır. VUK'nin 359. maddesinde yazılı fiillerin işlenmesi halinde bu fiiller için 359 ve 360. maddelerde öngörülen cezalar bu fiilleri işleyenler hakkında hükmolunur. (VUK'nin 333.maddesi)

---

<sup>382</sup> Kumkale, *Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura*, s. 439.

## SONUÇ

Yargıtay kararları ışığında fatura konusunda yazılan tez çalışması sonucunda vardığımız sonuçlar aşağıda ifade edilmiştir.

-TTK'de tacir olmanın hükümleri başlığı altında düzenlenen; satılan, üretilen veya menfaat sağlanan durumlarda tacir tarafından alıcıya verilen satılan, üretilen veya sağlanan menfaatin niteliği, miktarı, fiyatı gibi hususları taşıyan yazılı ticari belgeye fatura denir.

-Fatura, çeşitli hukuk dallarında uygulama alanı bulduğundan TTK ve VUK'de kanuni düzenlemelere yer verilmiştir. Her hukuk dalında fatura, ayrı bir amaca hizmet etmektedir. VUK'de faturayı düzenleyen vergi mükellefi olan tacirin gelirlerinin tespit edilmesine, faturayı alan tarafın ise, giderlerinin tespit edilmesine yaramaktadır. TTK'de ise, ticari faaliyet içinde bulunan tarafların iş ilişkilerinin yazılı hale gelmesini sağlamaktadır. Böylelikle taraflar arasındaki uyuşmazlıkların çözüme kavuşturulması daha kolay olacaktır.

-TTK'de faturanın kapsam ve şekline ilişkin düzenleme bulunmamaktadır. VUK'de ise, faturanın kapsam ve şekli ayrıntılı olarak düzenlenmiştir. TTK'de faturanın kapsam ve şekline ilişkin düzenleme bulunmadığından öğretilerdeki çoğunluk görüşü VUK'deki düzenlemelerin TTK'ye de uygulanması yönündedir. Biz de TTK'de düzenleme yapılmadığından VUK'de ayrıntılı olarak düzenlenmesi yapılmış fatura kapsam ve şeklinin uygulanmasında bir sakınca olmadığı görüşündeyiz. Her ne kadar TTK bu alanda VUK hükümleri saklı tutularak atıf yapmamış olsa da ticari alanda kullanılan faturaların kapsam ve şekline VUK'deki hükümlerin uygulanması mümkündür.

-TTK vergi mükellefleri içinde basiretli iş adamı gibi olmak zorunda olan tacirler ve ticari işletmesini temel alarak faturaya ilişkin düzenleme getirmiştir. Yani TTK, tacir olmayan kişileri devre dışı bırakarak onlara müdahalede bulunmamaktadır. VUK ise hem tacir hem de tacir olmayan kişilere yönelik fatura ile ilgili düzenlemeler getirmiştir.

-TTK ve VUK’de fatura verme ve alma mecburiyeti açısından farklı düzenlemelere yer verilmiştir. TTK’de fatura tacir olmanın hükümleri başlığı altında düzenlenerek tacir dışında kalan vergi mükelleflerine herhangi bir müdahalede bulunmamaktadır. Tacir sıfatına haiz olmayan veya ticari işletmesi icabı olmadan bir mal satmış veya imal etmiş, bir iş görmüş yahut bir menfaat temin etmiş olan gerçek kişi tacirin düzenlediği faturalar TTK hükümlerine değil, VUK hükümlerine tabi olacaktır. VUK’de ise hem tacir olanlar hemde tacir olmayanlar açısından fatura verme ve alma zorunluluğu getirilmiştir.

- Faturayı alan kişi fatura içeriğinde düzenlenen bedeli ödemediyse tacire bu bedeli ödemekle mükelleftir. VUK’ye göre fatura, emtia satan veya bir iş gören tacir tarafından taraflar arasındaki akdi ilişkinin unsuru olan bedelin ödendiği hususunda ticari bir belgedir. Fatura içeriğinde gösterilen bedel, tacir tarafından yapılan iş veya satılan mal karşılığında alıcı tarafından tacire ödenmesi gereken bedeldir. Faturada gösterilen bedel, alıcı/müşterinin borçlandığı meblağı göstermektedir. Diğer taraftan faturada yazılı olan bedel, alıcı/müşteri tarafından satılan emtia veya yapılan işin bedelinin ödendiğini de gösterebilir.

-VUK’deki fatura düzenleme süresinin TTK kapsamında düzenlenecek faturalara da uygulanmasının gerekip gerekmeyeceği konusunda öğretilerdeki görüşler sürelerin uygulanmaması yönünde birleşmiştir. Çünkü TTK’ye göre düzenlenen faturalar taraflar arasındaki akdin ifa aşamasına ilişkin düzenlendiğinden VUK’deki sürenin uygulama alanı bulamayacağı ifade edilmektedir. Biz de, VUK’deki faturayı düzenleme süresinin TTK’ye göre düzenlenecek faturaya uygulanmaması gerektiği görüşündeyiz. Çünkü Yargıtay kararlarında faturanın taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin ifa aşamasında düzenleneceği ifade edilirken; TTK’de karşı tarafın fatura düzenlemesini talep etmesi ile tacir tarafından fatura düzenlenir. VUK’de fatura karşı tarafın ödediği meblağı gösterirken borçlandığı meblağı da gösterebilir. TTK’de ise karşı taraf borçlandığı meblağı ödemişse bunun faturada gösterilmesini isteyebilir. (Fatura karşılıklı edimlerin ifası aşamasında düzenlenir.) Tüm bu nedenlerle VUK’deki sürelerin TTK’deki faturalara uygulanması edimlerin zamanı bakımından birbirine uymadığından VUK’deki süreler uygulama alanı bulamayacaktır.

-Yargıtay HGK'nin 14.04.1999 tarihli 1999/11-207 Esas 1999/215 Karar sayılı kararında ifade edildiği gibi "borçluya satın alınan mal bedelini geç ödeme imkânı sağlarken, bu geç ödemededen dolayı mal bedeline eklenen ilaveye vade farkı denileceği ifade edilmiştir. Bizde bu tanıma iştirak ediyoruz.

Taraflar arasında yazılı sözleşme yapılmış ve vade farkı konusunda anlaşma sağlanmışsa vade farkı istenebilir. Bu konuda herhangi bir görüş ayrılığı bulunmamaktadır.

Taraflar arasında yazılı sözleşme ilişkisi bulunmuyor ancak taraflar arasında vade farkı istenebileceğine ilişkin teamül varsa ya da ticari faaliyet yürüten tarafların bulunduğu bölgede bu işlerde vade farkı istenebileceğine ilişkin ticari teamül varsa bu durumlarda da vade farkı istenebilir. Bu hususlarda da herhangi bir görüş ayrılığı bulunmamaktadır.

Taraflar arasında yazılı bir sözleşme ilişkisi yoksa, vade farkı istenebileceğine ilişkin ticari teamül ya da taraflar arasında sürekli uygulanmış bir uygulama mevcut değilse, tacirin faturayı düzenlerken eklediği vade farkı kaydına karşı taraf 8 gün içinde itiraz etmezse vade farkının istenip istenemeyeceği konusunda görüş ayrılıkları bulunmaktadır. TTK'nin 21/2.fıkrasına göre 8 günlük itiraz süresi içinde faturaya itiraz edilmezse fatura içeriği kesinleşir. Vade farkı kaydı bulunan faturaya itiraz edilmemesi halinde bu kaydın fatura içeriğinden sayılmayacağı konusundaki Yargıtay İBHGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı kararına biz de iştirak etmekteyiz. Çünkü taraflar arasında fatura düzenlenebilmesi için gerçek bir hukuki ilişkinin bulunması gerekir. Sözleşme ilişkisi tek taraflı irade beyanı ile değiştirilemez ve ağırlaştırılmaz.

Fatura, taraflar arasındaki sözleşme ilişkisinin ifa aşamasına ilişkin düzenlenir. Faturaya konulan vade farkı kaydı ile taraflar arasındaki sözleşme ilişkisi tek taraflı olarak değiştirilemez. Bu konuda karşı tarafa faturanın tebliğ edilmesi de tek başına yeterli değildir. Vade farkı karşı tarafın durumunu ağırlaştıran bir durum olduğundan tarafların vade farkı kaydı konusunda mutabakata varmaları gerekmektedir.

- Yargıtay 11.HD.'nin 31.10.2017 tarihli 2016/3676 Esas 2016/5911 Karar sayılı kararında, TTK'nin 21/2.fıkrasındaki yasal itiraz süresi içinde fatura itiraza uğramadan adına fatura düzenlenen tarafından ticari defterlere kaydedilirse sözleşme hükümlerini değiştirdiği, dolayısıyla faturalardaki bedellerin kesinleşeceği ifade edilmiştir. Tacir, karşı tarafla aralarındaki yazılı sözleşme ilişkisindeki hususları, fatura ile değiştiremeyeceğinden karşı taraf itirazda bulunmasa da fatura içeriği kabul edilmiş sayılmayacaktır. Yargıtay kararında belirtilen durumda karşı taraf hem süresi içinde faturaya itiraz etmemiş hemde faturayı kendi ticari defterine kaydetmişse, tacirle arasındaki ilişkiyi kabul ettiği ve bedeli de kabul ettiği anlamına gelecektir.

-Fatura türleri TTK'de düzenlenmemiştir. Fatura türleri konusunda VUK'deki düzenlemeler, teamüller ile uygulamadaki durumlar dikkate alınmaktadır. Bu hususta günlük yaşantıda ve ticari faaliyetlerde uygulaması olan fatura türleri konusunda kanuni düzenlemelerinin TTK'de de yapılması gerekmektedir. Böylelikle ticari faaliyetlerde oluşan uyumsuzlukların çözümü daha kolay olacaktır.

-Zamanla ortaya çıkan teknolojik gelişmelerle fatura alanında da değişiklikler yapılması öngörülmüştür. Birçok çalışmanın elektronik ortamda sağlandığı günümüzde yazılı olarak tutulan faturanın bazı durumlarda yetersiz kaldığı, ticari faaliyetlerin artması ile birlikte yazılı faturanın düzenlenmesinin ve faturaların denetlenmesinin zorlaştığı anlaşılmıştır. Bu nedenlerle faturaların elektronik ortamda tutulması sistemine geçilmiştir. Bu konuda yasal düzenlemeler yapılmıştır.

Elektronik faturanın yaygınlaştırılması için belirlenen tüzel kişi mükelleflerin e-faturaya geçmeleri zorunlu hale getirilmiştir. E-fatura sisteminin getirilmesi ticari faaliyetlerin günün koşullarına adapte olması için önemli bir adım olmuştur.

-TTK açısından fatura kullanmak zorunlu değildir. Karşı tarafın fatura istemesi durumunda tacir fatura düzenlemelidir. Ancak ticari faaliyetler için tacirler, ticari defter tutmak zorunda olduklarından tacirlerin yaptıkları işlerinde fatura düzenlemesinin tacirin faydasına olacağına ilişkin öğretilerdeki görüşe bizde iştirak etmekteyiz.

-VUK ve TTK'deki faturaları saklama sürelerinin farklı olmasının sebebi, VUK'deki saklama süreleri kanundaki zamanaşımı süreleri dikkate alınarak düzenlenmiştir. Kanaatimizce, vergi mükelleflerinin vergi denetimine esas olacak şekilde uzun yıllar faturalarını saklamaları ağır külfet oluşturacağından kanun saklama süresini VUK'de 5 yıla sınırlamıştır. TTK'de ise tacirlere ticari işletmeleri ile ilgili tutulan belgeleri ticaret hayatında çıkabilecek uyuşmazlıklar için 10 yıl saklamaları öngörülmüştür. Burada VUK ve TTK arasında süreler konusunda farklılık bulunsa da her iki kanun birbiri ile uyum içinde birbirini tamamlar niteliktedir.

-Fatura, ispat hukuku açısından senet kabul edilmektedir. Fatura düzenleyen tacirin aleyhine delil olmaktadır. Faturanın karşı tarafa tebliğ edilmesinden sonra 8 gün içinde faturaya itiraz edilmezse kanuni karineye göre fatura yazılı delil niteliğine kavuşacaktır. Aynı zamanda kendisine fatura tebliğ edilen ve itiraz süresi içinde itirazda bulunmayan karşı tarafın aleyhine de delil niteliğine sahip olacaktır.

Faturaya 8 gün içinde karşı tarafça itiraz edilmezse fatura içeriği TTK'nin 21/2.fikrasındaki karineye göre kesinleşmiş sayılacağından fatura içeriğinin aksi karşı tarafça ispat edilmelidir. TTK'nin 21/2.fikrasında düzenlenen karine aksi ispat edilebilen adi bir karine olduğu Yargıtay HGK'nin 24.01.2018 tarihli 2018/19-4 Esas 2018/80 Karar sayılı kararında ifade edilmiştir.

-TTK'nin 21/2.fikrasındaki kanuni karinenin hüküm ifade edebilmesi için taraflar arasında geçerli bir borç ilişkisine dayalı sözleşmenin bulunması, faturanın da bu sözleşme ilişkisinin ifası aşamasında düzenlenmiş olması gerekmektedir. Düzenlenen faturanın şekil şartlarına uygun olarak düzenlenmelidir. Faturaya süresi içinde itiraz edilmemiş olması gerekir. Faturaya itiraz süresi, faturanın karşı tarafa tebliğ edildiği andan itibaren başlayacaktır.

Karinenin hüküm ifade edebilmesi için faturayı alan tarafın tacir olmasının gerekip gerekmediği hususunda öğretide görüş ayrılıkları vardır. Ancak bizim de iştirak ettiğimiz ve Yargıtay HGK'nin 27.06.2003 tarihli 2001/1 Esas 2003/1 Karar sayılı ilamında ve öğretinin çoğunluk görüşüne göre "TTK'nin 21/2.fikrası ile faturanın tacirler arasında ifaya yönelik bir ispat aracı olduğu, faturayı alan kişinin tacir olmaması halinde özellikle tüketiciyi korumak için ekonomik yönden güçlü olan

tacir karşısında alıcının korunması gerektiği” ifade edilmiştir. Bizce de iki tarafında tacir olduğu sözleşme ilişkilerinde kanuni karinenin hüküm ifade etmesi hakkaniyete daha uygun olacaktır. Çünkü tacir olmayanların basiretli bir iş adamı gibi hareket etme zorunlulukları olmadığından faturaya itiraz etmeme sebebiyle ağır sonuçlar altına girmeleri beklenmemelidir.

Karinenin hüküm ifade edebilmesi için bir diğer şart, faturanın karşı tarafa gönderilmesidir. Karinenin hüküm ifade edebilmesi için öğretide faturanın defterlere geçirilmiş olması şartı kanunda düzenlenmemiştir. Öğretide bu şartın dolaylı da olsa mevcut olduğunu, faturaların ticari defter dayanakları olduğundan saklanması gerektiği ve tacir açısından delil olacağı ifade edilmiştir. Karinenin hüküm ifade etmesinin bir şartı olarak faturaların ticari defterlere kaydedilmesinin şart olmadığını ancak ticari defterlere kaydedilen faturaların tacir için delil olacağı görüşündeyiz. Ancak faturanın ticari defterlere kaydının yanında taraflar arasındaki borç ilişkisinin ve tacirin edimini ifa ettiğini ispat etmesi Yargıtay kararında ifade edildiği, biz de bu görüşe iştirak etmekteyiz.

- Fatura, ticari alışveriş ilişkisi içinde bulunan taraflar arasındaki akdi ilişkiden doğan unsurları taşıyan, satıcı/tacir tarafından düzenlenir, bu nedenle düzenleyen tacirin iradesini içerir. Fatura, faturayı düzenleyen tacir aleyhine yazılı bir belge niteliğindedir. Bizde, faturanın düzenleyen tacir aleyhine yazılı delil olduğu görüşüne iştirak ediyoruz. Çünkü, tacir, TTK kapsamına göre faturayı kendi lehine olacak şekilde değil, karşı tarafla aralarındaki iş ilişkisine uygun düzenlemesi gerekmektedir. Düzenlenen fatura karşı tarafa tebliğ edilir, karşı taraf faturaya itiraz etmezse böylelikle karşı tarafın aleyhine de yazılı delil niteliğine sahip olacaktır.

-Ticari faaliyetlerde en çok kullanılan belgenin fatura olmasına rağmen TTK’de faturayı tebliğ alan kişinin tacir olmasının gerekip gerekmediği konusunda bir kanuni düzenleme yapılmamış olması bu konuda uygulamada ve öğretide de çeşitli tartışmalara yol açmıştır. Tacire karşı korunması gereken tacir olmayan karşı tarafın tacirle aynı şartlara sahip olması ve neticeleri ağır olan TTK’nin 21/2.fıkrasındaki karinenin kendisine uygulanma ihtimali bulunabilir. Faturaya itiraza bağlanan kanuni karinenin sonuçlarının tacir olmayan bir kişiye uygulanması ise hakkaniyete uygun düşmeyecektir. Tüm bu nedenlerle biz de öğretideki çoğunluk görüşüne iştirak

ederek faturanın her iki tarafın tacir olduğu iş ilişkilerinde düzenlenmesi ve sonuçlarında tacirleri etkilemesi gerektiğini savunuyoruz.

-Faturanın İİK'nin 68,68/a. maddelerinde sayılan dayanak belgelerden olmadıkları bu sebeple faturaya dayalı icra takibine itiraz edildiğinde itirazın, itirazın iptali davası ile ortadan kaldırılması için dava açılmalıdır. İtirazın iptali davasında icra inkar tazminatı talep edilmesi halinde alacağın likit olması gerektiğinden faturaya bağılı alacağın likit bir alacak olduğu Yargıtay kararları ile kabul edilmiştir.

-Faturaya dayalı alacak için tacir ihtiyati haciz talebinde bulunduğunda alacağının varlığını ve alacağın muaccel olduğunu kesin olarak ispat etmesi aranmamaktadır. İhtiyati haciz taleplerinde yaklaşık ispat benimsendiğinden Yargıtay'ın bu konudaki içtihadını bizde benimsiyoruz.

-Faturaları ziyaa uğrayan tacirin ileride sorun yaşamaması için faturaların ziyaa öğrendiği tarihten itibaren 15 gün içinde zayi belgesi alması tacirin lehine olacaktır.



## KAYNAKÇA

Abdioğlu, Hasan, **Uygulamalı Genel Muhasebe**, 2.Baskı, Bursa, Dora Basım Yayım Dağıtım, Eylül 2016.

Ağar, Serkan, **Vergi Kaçakçılığı Kapsamında Defter ve Belgeleri İbraz Etmeme Suçu**, Ankara, Seçkin Yayınları, Nisan 2016.

Akkurt, Sinan Sami / Erdoğan, Kemal / Tokat, Hüseyin, **Borçlar Hukuku**, Güncellenmiş ve Genişletilmiş 2.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, 2019.

Alver, Cemil, **Ticaret Hukuku Genel Esasları**, Ankara, 1988.

Arkan, Sabih, **Marka Hukuku**, Cilt:I, Ankara, 1997. (Marka)

Arkan, Sabih, **Ticari İşletme Hukuku**, 10.Baskı, Ankara, 2007. (Sabih Arkan (B), *Ticari İşletme Hukuku*)

Arkan, Sabih, **Ticari İşletme Hukuku**, Ankara, 1999.

Arkan, Sabih, **Ticari İşletme Hukuku**,15.Bası, Ankara, 2011. (Sabih Arkan (A), *Ticari İşletme Hukuku*)

Arslan, Mehmet, **Vergi Hukuku**, Güncellenmiş 9.Baskı, Bursa, Dora Basım ve Dağıtım, 2016.

Arslanlı, Halil, **Kara Ticaret Hukuku Dersleri: Umumi Hükümler**, Fakülteler Matbaası, İstanbul, 1960.

Atalı, Murat / Ermenek, İbrahim, **Medeni Usul Hukuku**, Ankara, Seçkin Yayınları, Mart 2019.

Ayhan, Rıza / Çağlar, Hayrettin / Özdamar, Mehmet, **Ticari İşletme Hukuku: Genel Esaslar**,12.Baskı, Ankara, Yetkin Yayınları, Eylül, 2019.

Bilgili, Fatih / Demirkapı, Ertan, **Ticaret Hukuku Bilgisi**, Güncellenmiş 15.Baskı, Bursa, Dora Yayınevi, Şubat 2019.

Birsel, Mahmut Tevfik, **Ticari İşletme Hukuku**, Cilt: I, İzmir, Ticaret Matbaacılık, 1970.

Biyan, Özgür, **Vergi Hukuku**, Bursa, Dora Basım ve Yayım Dağıtım, Ağustos 2018.

Cengiz, Aydın / Kılıç, Ömer, **Vergi Hukukunda Naylon Fatura Suçları**, 1.Baskı, İstanbul, Vedat Kitapçılık, Şubat 2017.

Coşkun, Mahmut, **İtirazın İptali, Menfi Tespit ve İstirdat, Tasarrufun İptali Davaları**, Genişletilmiş 5.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Mayıs 2019.

Çelik, Aytekin, **Ticaret Hukuku**, Güncellenmiş 9.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Eylül 2019.

Çitil, Bünyamin, **Vergi Hukukunda Sahte Fatura Suçları (Vergilendirme ve Sorumluluk)**, Ankara, Seçkin Yayınları, Mart 2019.

Doğan, Uğur, **900 soruda E-Fatura, E-Arşiv Fatura ve E-defter**, 4.Bası, Seçkin Yayıncılık, Ankara 2017.

Doğanay, İsmail, **Ticari Alım Satım Akti**, Ankara, Adalet Matbaacılık 1993.

Domaniç, Hayri, **Ticaret Hukukunun Genel Esasları**, Genişletilmiş 4.Baskı, Temel Yayın Dağıtım, İstanbul, 1988.

Ercan, İsmail, **Uygulamacılar için Medeni Usul Hukuku El Kitabı**, Tümüyle yenilenmiş ve genişletilmiş 4.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Nisan 2019.

Eriş, Gönen, **Ticari İşletme ve Şirketler**, Güncellenmiş 3.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Mayıs 2017.

Görmez, Nevin İrem Gürbüzer, **Yargıtay Kararları Işığında Faturanın İspat Gücü**, 1.Baskı, Seçkin Yayınları, Mayıs 2019.

Ilıca, Zeynep / Ilıca, Ömür, **Sahte Fatura ve Muhteviyatı İtibariyle Yanıltıcı Belge**, Gözden Geçirilmiş ve Güncellenmiş 2.Baskı, Ankara, Adalet Kitabevi, Nisan 2019.

İmregün, Oğuz, **Ticaret Hukukunun Genel İlkeleri**, Gözden Geçirilmiş 4.Bası, İstanbul, 2004.

Kara, Ertuna, “**Faturaya İtiraz ve Faturada Yer Alan Vade Farkı Kaydının Fatura İçeriğinden Sayılıp Sayılmayacağı Sorunu**”, İstanbul Barosu Dergisi, Cilt:92, Sayı: 2, Yıl:2015, s.86-98.

Karahan, Sami, **Ticari İşletme Hukuku**, 27.Baskı, Konya, Mimoza Yayınevi, 2015.

Karayağın, Yaşar, **Ticaret Hukuku: I.Giriş, Ticari İşletme**, Ankara, Özel Basım, 1968.

Kaya, Mustafa, İsmail / Kaya, Burçak, **Ticaret Hukuku-I (Ticari İşletme ve Ortaklıklar Hukuku) Temel Hukuk Dizisi**, Güncellenmiş 2.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Eylül 2019.

Kayar, İsmail, **6102 sayılı TTK’ye Göre Ticaret Hukuku**, Güncellenmiş 5.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Eylül 2018.

Kayar, İsmail, **Ticari İşletme Hukuku**, Ankara, Detay Yayıncılık, 2008.

Kayıhan, Şaban, **Ticari İşletme Hukuku**, 6.Baskı, Seçkin Yayınları, Ağustos 2019.

Kender, Rayegan / Çetingil, Ergon / Yazıcıoğlu, Emine, **Deniz Ticareti Hukuku: Temel Bilgiler**, I.Cilt, 13.Baskı, İstanbul, XII Levha, Ekim 2012.

Kırbaş, Sadık, **Vergi Hukuku: Temel Kavramlar İlkeler ve Kurumlar**, Ankara, Siyasal Kitabevi, 1996.

Kızılot, Şükrü, **Vergi Usul Kanunu**, Ankara, Yaklaşım Yayıncılık, 1994.

Kızılot, Şükrü, **Danıştay Kararları**, Cilt: III-IV-V-VI, Yaklaşım Yayınları, Ankara.

Korkut, Ömer / Cengil, Muhammet Fatih / Durdu, Mehmet / Doğanay, Muhammed Zahit / Gürbüz, İdil Nur, **Şematik Ticari İşletme Hukuku**, Ankara, Seçkin Yayınları, Eylül 2019.

Kumkale, Rüknettin, “**Açık/Kapalı Faturaya Mali ve Hukuki Yaklaşım**”, Terazi Hukuk Dergisi, Sayı:9, Mayıs 2007, s.47-54.

Kumkale, Rüknettin, “**Elektronik Fatura Sistemi**”, Terazi Hukuk Dergisi, Sayı:30, Şubat 2009, s. 285-289.

Kumkale, Rüknettin, “**Fatura ve Vade Farkı**”(1 Soru - 1 Yanıt), Terazi Hukuk Dergisi, Sayı:30, Şubat 2009, s.283-284.

Kumkale, Rüknettin, “**Faturanın İbraz Zorunluluğu**”, Terazi Hukuk Dergisi, Sayı:31, Mart 2009, s.315-320.

Kumkale, Rüknettin, “**İade Faturası**” (1 Soru – 1 Yanıt), Terazi Hukuk Dergisi, Sayı:19, Mart 2008,s. 297-298.

Kumkale, Rüknettin, **Türk Ticaret Kanunu ve Vergi Usul Kanunu Çerçevesinde Hukuki ve Mali Yönleriyle Fatura**, Güncellenmiş 7.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Ekim 2017.

Kuru, Baki / Arslan, Ramazan / Yılmaz, Ejder, **Medeni Usul Hukuku**, 22. Baskı, Ankara, Yetkin Yayınları, 2011.

Kuru, Baki, **Hukuk Muhakemeleri Usulü El Kitabı**, İstanbul, Alfa Basım, 1995.

Kuru, Baki, **Hukuk Muhakemeleri Usulü**, Ankara, 1980.

Kürk, Memiş, “**Mükelleflerin Yasal Defter ve Belgelerini Saklama Süresi ve İstisnaları**”, Mali Çözüm Dergisi, Sayı:98, 2010, s.175-183.

Oğuzman, M.Kemal / Öz, M.Turgut, **Borçlar Hukuku Genel Hükümler**, 8.Bası, İstanbul, 2010.

Onursal, Erkut, **Mevzuat ve Teknik Yönleri ile Uluslararası Ticarete Kullanılan Belgeler**, 1.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Mayıs 2018.

Öner, Erdoğan, **Vergi Hukuku**,Gözden geçirilmiş ve güncellenmiş 11.Baskı, Seçkin Yayınları, Eylül 2019.

Özdamar, Emine, “**Faturanın Delil Niteliği**”, Terazi Hukuk Dergisi, Yıl:7, Sayı:73, Eylül, 2012, s.43-48.

Pekcanitez, Hakan / Atalay, Oğuz / Özekes, Muhammet, **Hukuk Muhakemelerine Göre Medeni Usul Hukuku**, 12.Baskı, Ankara, Yetkin Yayınları,2011.

Pekcanitez, Hakan / Atalay, Oğuz / Özekes, Muhammet, **Medeni Usul Hukuku**, 14.Baskı, Ankara, Yetkin Yayınları, 2013.

Peksöz, Vildan, **Hukuk Muhakemesi Kapsamında Karineler ve Faturanın Hukuki Niteliği**, İstanbul Üniversitesi Sosyal Bilimler Enstitüsü, Yüksek Lisans Tezi, Yıl:2014, s. 179.

Poroy, Reha / Yasaman, Hamdi, **Ticari İşletme Hukuku**, 14.Bası, İstanbul, Vedat Kitapçılık, 2012.

Poroy, Reha / Yasaman, Hamdi, **Ticari İşletme Hukuku**, 18.Baskı, İstanbul, Vedat Kitapçılık, 2019. ( Poroy, Yasaman (A) , *Ticari İşletme Hukuku*)

Poroy, Reha, **Ticari İşletme Hukuku**, İstanbul, Beta Yayınları, 1987.

Pulaşlı, Hasan, **6102 Sayılı Türk Ticaret Kanununa Göre Şirketler Hukuku Şerhi**, Ankara, Adalet Yayınevi, 2011.

Ruhi, Canan / Ruhi, Ahmet Cemal, **Uygulamada İhtiyati Haciz**, Ankara, Seçkin Yayınları, Eylül 2018.

Sayım, Ferhat, **Pratik Muhasebe Yaklaşımı Genel Muhasebe, Finansal Muhasebe-Muhasebe I-II**, Güncellenmiş 2.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Eylül 2019.

Somoncu, Ahmet, **Türk Vergi Sisteminde Belge Düzeni: Uygulama-Sorunlar-Yargı Kararları**, Ankara, Seçkin Yayınları, Ekim 2014.

Taşkan, Yusuf Ziya, **Vergi Hukuku**, 2.Baskı, Ankara, Adalet Yayınevi, Eylül 2019.

Topuz, Gökçen, **Medeni Usul Hukukunda Karinelerle İspat**, Ankara, Yetkin Yayınları, 2012.

Tutumlu, Mehmet Akif, “**Ödeme Savunmasının Genişletilmesi-Açık Fatura-İspat Yükü**”, Terazi Hukuk Dergisi, Cilt:4, Sayı:34, Haziran 2009, s.171-175.

Türk Dil Kurumu, **Türkçe Sözlük**, I.Cilt,9.Baskı, Ankara, 1998, s.1097.

Türk Dil Kurumu, **Türkçe Sözlük**,II.Cilt,9.Baskı, Ankara, 1998, s.2325.

**Türk Hukuk Lügatı**, 4.Baskı, Ankara, 1998, s.92.

Ulga, Ezgi, “**Ticaret Hukukunda Özel İspat Vasıtası Olarak Fatura**”, Terazi Hukuk Dergisi, Cilt:9, Sayı:100, Aralık 2014, s.317-322.

Uysal, Büşra, “**6762 Sayılı TTK ve 6102 Sayılı YTTK Bakımından Faturaya İtiraz ve İtirazın Hüküm ve Sonuçları**”, Terazi Hukuk Dergisi, Yıl:6, Sayı: 61, Eylül 2011, s.20-24.

Ünal, Oğuz Kürşat, **Fatura ve İspat Kuvveti**, 4.Baskı, Ankara, 2006.

Ünal, Oğuz Kürşat, **Fatura ve Teyit Mektubu**, 6.Baskı, Ankara, Bilge Yayınevi, 2015.

Ünal, Oğuz Kürşat, **Türk Ticaret Kanununda ve Vergi Usul Kanununda Fatura ve İspat Kuvveti**, Ankara, Yaklaşım Yayınları, 1997.

Ünsal, Muhammed, **Deniz Hukukunda Brokerlik**, Ankara, Seçkin Yayınları, Mayıs 2019.

Ürel, Gürol, **Güncel Vergi Usul Kanunu Uygulaması**, Gözden geçirilmiş ve güncellenmiş 6.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Haziran 2016.

Yarbaş, Fevzi, **Ticaret ve Vergi Davalarında Ticari Defterlerin Delil Niteliği**, 2.Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara,1996.

Yavuz, Nihat, **6098 Sayılı Türk Borçlar Kanunu Şerhi**, Cilt: II, 2.Baskı, Adalet Yayınevi, Ankara, Mart 2015.

Yenipınar, Filiz Berberoğlu, **Hasımsız İptal Davaları: Uygulama ve Örneklerle**, Ankara, Seçkin Yayınları, Ocak 2018.

Yenipınar, Filiz Berberoğlu, **Ticari Defterler**, 1.Baskı, Ankara, Seçkin Yayınları, Temmuz 2019.

Yumitkan, Sinan, “**Türk Hukukunda Fatura Kavramı ve İspat Kuvveti**”, Bursa Barosu Dergisi, Ocak, Yıl:2005, Cilt:29, Sayı:76, s.116-122.

### **ERİŞİM ADRESLERİ**

(erişim) <https://sozluk.gov.tr/>

(erişim) <https://www.gib.gov.tr/node/88047> ve <https://www.gib.gov.tr/node/88464>

