

E-FATURANIN TÜRKİYE MUHASEBE STANDARTLARI UYUM SÜRECİNE UYGUN DÜZENLENMESİNE İLİŞKİN BİR ÖNERİ

Ramazan YANIK (*)

Abdulkadir KARADAŞ (**)

Öz

Tutulması zorunlu olan faturaların; elektronik ortamda oluşturulması, kaydedilmesi, saklanması ve ibraz edilmesi şeklinde tanımlanan e-fatura uygulaması 397 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile ilk olarak anonim ve limited şirketlerin kullanımına açılmıştır. Vadeli mal alım ve satım yapan işletmelerin mevcut uygulamada vade farkı bedelleri KDV hariç fatura toplamı içindedir. Bu faturalara göre yapılan muhasebe kayıtlarında esasında finansman gideri veya faiz geliri olan bu vade farkları; mal veya hizmetlerin maliyeti içinde ya da satış gelirleri içerisinde kalmaktadır. Türkiye Muhasebe Standartlarından stoklar, borçlanma maliyetleri gibi standartlar vade farklarının fatura toplamı içinde ayrı hesaplarda kaydedilmesini gerektirmektedir. Elektronik faturaların hazırlanırken TMS'lerin göz önünde bulundurulmaması, TMS uyum süreci açısından bir katkı ortaya koymamaktadır. Bu çalışmada söz konusu vade farklarının, KDV hariç fatura toplamından ayrılması için, e-faturalara yeni bir veri alanı eklenmesi önerilmektedir.

Anahtar Kelimeler: E-fatura, TMS uyum süreci, TMS

A Proposal for Regulation According to the Turkish Accounting Standards Adaptation Process of E-Bill

Abstract

E-bill application that is defined as creation, recording, storage and presentation of the invoices required to be kept electronically had been opened to first limited and stock companies by the General Communiqué on Tax Procedure Law numbered 397. Current practice, costs of delay interest of businesses engaged in the purchase and sale of futures products is in the total value of bills except for VAT. According to this bill, basically, this delay interest that is the financial expense or interest income in the accounting records is in the cost of sales of goods or services or sales revenue. Standards such as stocks and the cost of borrowing In the Turkey Accounting Standards are required to recorded in separate accounts in the sum of the bill of the delay interests. Not takingin to account TAS in the preparation of electronic in voices does not reveal a contribution to TAS integration process. In this study, It has been suggested that the addition of a new data field to ebills for these paration the sum of the bill of delay interests except for VAT.

Keywords: E-bill, TAS integration process, TAS

*) Yrd. Doç. Dr., Atatürk Üniversitesi, (e-posta: ramazan.yanik@atauni.edu.tr)

**) Yüksek Lisans Öğrencisi

Giriş

Küreselleşen dünya ekonomisi ülkemiz işletmelerini sert bir rekabet ortamına çeken, aynı zamanda bu işletmelerin dünya ekonomisinin diğer aktörleri ile de entegrasyonunu zorunlu hale getirmektedir. Diğer yandan uluslararası sermayenin ülkeler arasında rahat hareket eder konuma gelmesi, uluslararası büyük firmaların ortaya çıkması işletmelerden bilgi talep eden kesimlerin sayısını arttırmıştır.

Bilgi talep edenlerin aynı tablo ve kayıtlardan aynı sonucu çıkarmasında standartlaşmanın önemi büyüktür. Bu nedenle Türkiye Muhasebe Standartları Kurulu, Uluslararası Muhasebe Standartlarını birebir çeviri yaparak Türkiye Muhasebe Standartlarını oluşturmuştur. Bu standartların benimsenmesi ve uluslararası alanda uygulandığı gibi ülkemizde de uygulanması için son yıllarda ülkemizde çok ciddi çalışmalar yapılmaktadır.

Bu çalışmada düzenlenecek e-faturaların TMS' ye uygun bir şekilde hazırlanması için bir öneri ele alınacaktır. Bu bağlamda çalışmanın ilk bölümünde e-faturanın tanımı ülkemizde bu konuda oluşturulan yasal mevzuat hakkında bilgi verilecektir. Sonraki kısımda e-fatura uygulamasının işletmelere sağladığı katkılar üzerinde durulacak, çalışmanın son bölümünde ise e-faturanın TMS uyum sürecine katkı sağlayacağı düşünülen öneri ifade edilecektir.

E-Faturanın Tanımı ve E-Fatura ile İlgili Yasal Mevzuat

E-faturanın tanımı

E-Fatura, Vergi Usul Kanunu ve Türk Ticaret Kanunu'na göre, tutulması zorunlu olan faturaların, elektronik ortamda oluşturulmasını, kaydedilmesini, saklanmasını ve ibraz edilmesini sağlayan sisteme verilen isimdir.

E-Fatura fiziksel faturalarda bulunması gereken bilgilerin tamamını içine alır. E-fatura özellikle vergi kaçak ve kayıplarının önüne geçmeyi amaçlamaktadır.

E-fatura ile ilgili yasal mevzuat

213 sayılı Vergi Usul Kanununun elektronik ortamdaki kayıtlar ve elektronik cihazla belge düzenleme başlıklı Mükerrer 242/2. maddesine 4731 sayılı kanun ile 30.12.2001 tarihinde geçerli olmak üzere "*Elektronik belge, şekil hükümlerinden bağımsız olarak bu Kanuna göre düzenlenmesi zorunlu olan belgelerde yer alan bilgileri içeren elektronik kayıtlar bütünüdür*" hükmü eklenmiştir. Ayrıca aynı düzenleme ile Maliye Bakanlığı; elektronik defter, kayıt ve belgelerin oluşturulması, kaydedilmesi, iletilmesi, muhafazası ve ibrazı ile defter ve belgelerin elektronik ortamda tutulması ve düzenlenmesi uygulamasına ilişkin usul ve esasları belirlemeye, elektronik ortamda tutulmasına ve düzenlenmesine izin verilen defter ve belgelerde yer alması gereken bilgileri internet de dahil olmak üzere her türlü elektronik bilgi iletişim araç ve ortamında Maliye Bakanlığına veya Maliye Bakanlığının gözetim ve denetimine tabi olup, kuruluşu, faaliyetleri, çalışma ve denetim esasları Bakanlar Kurulunca çıkarılacak bir yönetmelikle belirlenecek olan özel hukuk tüzel kişiliğini haiz bir şirkete aktarma zorunluluğu getirmeye, bilgi aktarımında

uyulacak format ve standartlar ile uygulamaya ilişkin usul ve esasları tespit etmeye, bu Kanun kapsamına giren işlemlerde elektronik imza kullanım usul ve esaslarını düzenlemeye ve denetlemeye yetkili kılınmıştır.

397 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile birlikte, Maliye Bakanlığı Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından Elektronik Fatura Uygulaması hizmete alınmıştır. Bu tebliğ ile getirilen uygulamada ilk olarak e-fatura anonim ve limited şirketlerin kullanımına açılmıştır.

28.06.2012 tarihli Resmi Gazete de yayınlanan 416 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile Vergi Usul Kanunu 232. Maddesine göre fatura düzenleyen mükelleflere elektronik fatura uygulamasından yararlanma imkânı tanınmıştır. 397 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile anonim ve limited şirketlerin kullanımına açılan e-fatura uygulaması bu tebliğ ile gerçek kişilerin kullanımına da açılmıştır.

14.12.2012 tarihli Resmi Gazete de yayınlanan 421 sayılı Vergi Usul Kanunu Genel Tebliği ile de bazı sektörler için e-fatura kullanımı zorunlu hale getirilmiş ve bu sisteme kayıtlı kullanıcılar için e-fatura kullanımı alternatif yöntem olmaktan çıkarılmıştır.

Maliye Bakanlığı bünyesinde e-fatura ile ilgili yapılan çalışmalarda yakın gelecekte e-faturanın başka sektörler açısından da zorunlu hale geleceği, kamuya kesilen faturaların tamamen e-fatura olacağı görülmektedir. Bu çalışmalar e-faturanın gelecekte Türkiye ekonomisinin büyük bir kısmında kullanılacağını göstermektedir.

E-Fatura Uygulamasının İşletmelere Sağlayacağı Faydalar

Büyüyen ekonomiler işletmelerin muhasebe yapılarının ve işlemlerinin karmaşıklaşmasına neden olmaktadır. Hem hacim hem de çeşit olarak artan işlemler nedeniyle işletmeler yeni maliyetler yüklenmek zorunda kalmaktadırlar. İşletmeleri bu maliyetlerden kurtarmak için geliştirilen bir uygulamada şüphesiz e-faturadır uygulamasıdır.

Günümüzde bilişim teknolojilerinde meydana gelen gelişmeler hem iş dünyasını hem de sosyal hayatımızı etkilemektedir. Bilişim teknolojisinin iş dünyasına sunduğu yeni imkânlar ile iş süreçleri daha ucuz, hızlı, kaliteli ve kesintisiz hale gelmektedir.

Rekabetin her geçen gün daha da arttığı günümüzde işletmelerin ayakta kalması için bilişim teknolojisinden azami oranda yararlanması gerekmektedir. Maliyetlerin azaltılması, verimliliğin artırılması ile ulusal ve uluslararası alanda ticaretin diğer aktörleri ile entegrasyonun sağlanması yolunda gelişen bilişim teknolojisi işletmelere büyük avantajlar sağlamaktadır. Ayrıca ticaretin aktörlerinin arasındaki iletişimin hızlı ve düşük maliyetli olması günümüzün rekabetçi piyasa koşullarının bir gereğidir (Şimşek, 2013).

E-fatura sisteminde faturalaşma dijital ortamda sağlanacak olup, güvenilir olma, maliyet etkinliği sağlama gibi imkânlar sağladığından gelişmiş ekonomiler tarafından uzun zamandır kullanılmaktadır (Gelir İdaresi Başkanlığı). Ayrıca e-faturada kullanılan niteelikli elektronik imzalama süreçleri ile belgelerin bütünlüğü, değişmezliği ve kaynağının doğruluğu da sağlanmış olmaktadır.

E-fatura uygulamasının firmalara sağlayacağı faydaları aşağıdaki gibidir:

- Fatura kesilmeyeceğinden baskı, kağıt giderlerinin önüne geçilmesi,
- Arşivleme için yer ayrılmasına gerek kalmaması,
- Alıcı ve satıcılar arasında meydana gelen gönderilen faturaların postada gecikmesi, yıtılması ve yıpranması gibi uyumsuzlukların daha kısa sürede çözüme kavuşturulması,
- Bilgi ve belgelerin iç ve dış denetiminin daha kolay ve hızlı hale gelmesi, firmalar emek yoğun ve zaman alıcı iş yükünden kurtulması,
- Faturadaki yanlış ve eksik bilgilerin düzeltilmesi e-fatura uygulaması sayesinde çok daha hızlı ve basit olacaktır. Bu sayede, fatura iptallerinin önüne geçilmiş olması,
- Elektronik faturaların işlenmesi faturalara oranla daha kolay ve hatasız olacaktır. Fatura oluşturulurken an itibari ile gerekli muhasebe kayıtlarının da gerçekleştirilmesi ve hata olması durumunda anında müdahale imkânı olması,
- Ödeme sürelerinin kısalması,
- Alınan ve verilen faturalar elektronik ortamda saklandığı için ihtiyaç duyanların bu faturalara hemen ulaşabilecek olması,
- Firmaların nakit yönetiminin kolaylaşması ve aynı ölçüde hızlanması, (Şimşek, 2013)
- İşletme sahiplerinin firmalarındaki hâkimiyetini arttırması,
- Uluslar arası firmalar ile entegrasyon daha kolay sağlanacak olması.

E-fatura uygulaması sadece işletmelere değil, aynı zamanda kamu mali yönetimine de yarar sağlamaktadır. Her şeyden önce e-fatura uygulaması vergi kayıp ve kaçığının önüne geçecektir. Ayrıca maliye müfettişleri yapacakları vergi denetimini daha hızlı ve etkili bir şekilde yapabileceklerdir.

Şüphesiz çağımızın en büyük gelişmelerinden biri küreselleşmedir. Her ne kadar küreselleşme işletmelere çeşitli avantajlar sağlasa da beraberinde birçok zorluklarda getirmektedir. Bu zorlukların başında ise şüphesiz rekabet gelmektedir. Küreselleşme ile birlikte ekonomik rekabetin arttığı günümüzde işletmelerin ayakta kalabilmesi için hem işletmelerin hem de içinde buldukları ekonomilerin mevcut yapılarında köklü değişiklikler yapmaları gerekmektedir (İçten İnce, 2008).

E-faturanın işletmeler için faydalarına bakıldığında maliyet, zaman ve entegrasyon bakımından işletmelere yarar sağladığı görülmektedir. Çünkü bilgi teknolojileri kullanılarak kazanılan zaman emek verimliliğini arttırmakta, azalan maliyetler karlılığı arttırmakta, ticaretin diğer tarafı ile sağlanan entegrasyon ise firmalara yeni pazarlar kazandırabilmektedir. Bunlar ise gerek ulusal gerekse uluslararası alanda işletmelerin rekabet gücünü arttıran etkenlerdir.

E-Faturanın Türkiye Muhasebe Standartları Uyum Sürecine Uygun Düzenlenmesine İlişkin Bir Öneri

Küreselleşme olgusu ile sınırların ortadan kalktığı günümüzde işletmeler ulusal alanda olduğu kadar uluslararası alanda da çok sert bir rekabet ortamında faaliyette bulunmaktadır. Bu sert rekabetin var olduğu piyasada işletmeler; ayakta kalabilmek ve geleceğe umutla bakabilmek için yatırım yapmak ve kendilerini sürekli yenilemek zorundadırlar. Son yıllarda gözlemlenen olgu işletmelerin bu yatırım faaliyetlerini öz kaynaklarından daha çok dış kaynaklardan faydalanarak yapmaktadırlar (Yapan, 2011, s. 86).

Genellikle birçok işletme gerek hammadde gerekse mal ve hizmet alışlarının büyük bir kısmını peşin olarak değil vadeli olarak yapmaktadır. İşletmelerin küçük olması, yeni kurulmuş olmaları, bankalar nezdinde kredibilitelerinin olmaması gibi nedenler işletmeleri vadeli alışa yönlendirmektedir. Söz konusu ticari kredilerin maliyeti değişik nedenlerle farklılık gösterebilmektedir. İşletmeler içinde buldukları ekonomiden veya kendi durumlarından dolayı vadeli alışlarda normalin üzerinde faiz ödeyebilirler. Diğer yandan satıcı işletmenin satış politikası gereği bazen piyasada var olan faiz oranından daha az faiz ödeyebilirler.

Bu çalışmanın konusu ticari hayatın normal akışında sıkça karşılaşılan mal ve hizmetlerin işletmeler tarafından vadeli olarak alınması ve satılması durumunda ortaya çıkan vade farklarının düzenlenen e-faturada nasıl yer alacağı ve nasıl muhasebeleştirileceğidir.

Mevcut uygulamada işletmeler vadeli olarak satış yaptıklarında vade farkını satışını yaptıkları mal veya hizmetlerin maliyetine ekleyerek faturalandırmakta, alıcılar ise stokların giriş kaydını faturada yazılı olan vadeli fiyat üzerinden yapmaktadır.

Halbuki TMS 23'e göre özellikli varlıklar dışındaki varlıkların satın alınmasında ortaya çıkan vade farklarının bir borçlanma maliyeti olarak dikkate alınması ve satın alınan varlıkların maliyetine eklenmemesi gerekir. Ayrıca TMS 2 Stoklar standardına göre, işletmeler stoklarını vadeli ödeme koşulu ile almış ise ve anlaşma, peşin alım fiyatı ile ödenen fiyat arasında bir fark olan finansman unsuru içerdiği halde, bu unsurlar finanse edildiği dönemde faiz gideri olarak muhasebeleştirilir.

Çalışmanın ilk bölümünde ifade edildiği gibi mevcut uygulamada düzenlenecek e-fatura fiziksel faturanın içine alması gereken bilgilerin tamamını içermektedir. Dolayısıyla mevcut e-fatura uygulamasında vade farkları stokların maliyetinin içinde yer almaktadır. Bu şekilde düzenlenen e-fatura sistem tarafından yevmiye defterine kaydedilirken ortaya çıkan muhasebe kaydı TMS' ye uygun değildir.

Mevcut e-fatura uygulamasında Gelir İdaresi Başkanlığı tarafından belirlenen e-fatura formatı aşağıdaki gibidir.

Önerimiz doğrultusunda eklenen bu yeni veri alanı ilk durumda etkin halde olmayacaktır. Ancak satıcı işletme vadeli satış yaptığında vade farkı oranı veri alanının etkin hale gelmesi için bu alanın önündeki küçük kutucuğu işaretlemesi gerekecektir. Böylece vade farkı oranı veri alanı etkinleşecek ve işletme bu alana elle veri girişi yapınca sistem vade farkı tutarını otomatik olarak hesaplayarak ortaya çıkan toplam tutarı, ödenecek tutar veri alanına girecektir.

Satıcı işletme peşin fiyat ile esasında faiz geliri olan vade farkını birbirinden ayıracak ve sistem vade farkı veri alanına girilen tutarı otomatik olarak yevmiye defterindeki faiz gelirleri hesabına kaydedecektir. Aynı şekilde alıcı işletmede faturanın kaydını yaparken stoklarını vade farkından arındırılmış maliyeti ile kaydedecek ve esasında faiz gideri olan vade farkını finansman giderlerine otomatik olarak kaydedecektir. Böylece yapılan muhasebe kayıtları TMS' ye uygun hale gelmiş olacaktır.

Diğer yandan e-faturaya eklenecek yeni veri alanı alıcı işletmeler bakımından sadece finansman giderlerini görme imkânı sunmamaktadır. Diğer yandan işletme için alternatif maliyetler içinden düşük olanını seçme imkânı da sunmaktadır. Vade farkı veri alanına girilen tutar sistem tarafından otomatik olarak Finansman Giderleri Hesabına kaydedileceği için işletme, vadeli olarak satın aldığı mal veya hizmetin kendisine olan maliyeti ile bu mal veya hizmeti kredi ile alması durumunda kendisine olan maliyetini anlık olarak görebilecektir.

Günümüzde bankacılık sektörünün ticaretin her alanına girdiği ve ticari kredilerin anlık olarak işletmelerin hizmetine sunulduğu dikkate alındığında, firmaların vadeli alışları için önlerinde iki seçenek olduğunu görmek gerekir. İşletmeler vadeli alışın kendisine yüklediği faiz gideri ile kredi kullanması durumunda yükleneceği faiz giderini karşılaştırma imkânı bulacaklar ve kendileri için daha düşük maliyetli olan seçeneğe yönelecektir.

Sonuç

Uluslararası alanda geliştirilen muhasebe standartların bir amacı da finansal tablolar arasında karşılaştırılabilirliği sağlamaktır. Bu amacın gerçekleşmesi için muhasebe standartlarının aynen uygulanması gerekmektedir.

Rakiplerin bir adım önüne geçebilmek için geliştirilen muhasebe standartlarının eksiksiz uygulanması ve bu standartların daha da iyileştirilmesi gerekmektedir. Bu noktada e-fatura uygulamasını tüm sektörlerde yaygınlaştırmanın ve bu uygulamayı daha etkin bir şekilde kullanmanın işletmelere daha büyük avantajlar sağlayacağı öngörülmektedir.

KAYNAKÇA

- Akdoğan, N., Sevilengül, O. (2007). Türkiye muhasebe standartlarına uyum için tekdüzen hesap planında yapılması gereken değişiklikler, *Mali Çözüm*, 84.
- Gelir İdaresi Başkanlığı, Elektronik fatura kayıt sistemi kılavuzu, www.efatura.gov.tr
- İçten İnce, N., (2008). 50 soruda elektronik fatura ve elektronik fatura kayıt sistemi, <http://www.muhasebetr.com/yazarlarimiz/neslihan/004/>, Erişim: 27.08.2013.
- Maşrap, B., (2001). Borçlanma maliyetlerinin muhasebeleştirilmesindeki yöntem farklılıklarının finansal tablolara etkisi, *Mevzuat Dergisi*, 41.
- Sönmez, F. (2003). 14 No'lu Türkiye muhasebe standardı borçlanma maliyetlerinin muhasebeleştirilmesi, *Yaklaşım Dergisi*, 129.
- Şimşek, M. (2013). E-fatura ile dünya artık daha düz, <http://www.dunya.com/e-fatura-ile-dunya-artik-daha-duz-194132h.htm>, Erişim: 30.08.2013.
- Vergi Usul Kanunu 397 Sıra Nolu Genel Tebliği
- Vergi Usul Kanunu 421 Sıra Nolu Genel Tebliği
- Yapan A. (2011). TMS 23 borçlanma maliyetleri standardı uygulamaları ve standardın vergi usul kanunu ile karşılaştırılması, *Vergi Raporu*, 130.

